

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ
Государственное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Оренбургский государственный университет»

А.М. БАЛТИНА, Е.И. КОМАРОВА, М.А. ТРОЯНСКАЯ

**НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА
НА ЭКОНОМИКУ РЕГИОНА
И ПЛАНИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ
ДОХОДОВ БЮДЖЕТА**

МОНОГРАФИЯ

Рекомендовано к изданию Ученым советом государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Оренбургский государственный университет»

Оренбург 2007

УДК 336.2(470.56)
ББК 65.261.714(235.55)
Б 20

Рецензенты

доктор экономических наук, профессор Саратовского государственного социально-экономического университета **Барулин С.В.**,
кандидат экономических наук, заместитель руководителя Управления ФНС России по Оренбургской области **Пеняскина М.В.**

Б 20 **Балтина, А.М.**
Налоговая нагрузка на экономику региона и планирование
налоговых доходов бюджета: монография / А.М. Балтина,
Е.И. Комарова, М.А. Троянская. – Оренбург: ГОУ ОГУ, 2007.
– 182 с.
ISBN

В работе рассмотрены качественные и количественные аспекты налоговой нагрузки на экономику. Уточнен расчет налоговой нагрузки на экономику региона на основе отдельного учета налоговых поступлений по времени возникновения обязательств; сделаны предложения по совершенствованию учета налоговых поступлений. Выполнен факторный анализ налоговой нагрузки на экономику региона и проведена оценка ее влияния на динамику инвестиций на материалах ряда субъектов РФ. Построена модель планирования доходов регионального бюджета на основе налоговой нагрузки. Используются статистические методы для планирования налоговых доходов бюджета Оренбургской области.

Книга адресуется научным работникам, студентам, сотрудникам налоговых и финансовых органов

Б 0605010204

ББК 65.261.714(235.55)

ISBN

© Балтина А.М., Комарова Е.И.,
Троянская М.А., 2007
© ГОУ ОГУ, 2007

Содержание

Введение.....	5
1 Теоретические основы определения налоговой нагрузки на экономику ..	7
1.1 Налоговая нагрузка на экономику: качественный и количественный аспекты	7
1.2 Измерение величины налоговой нагрузки на экономику	18
2 Оценка налоговой нагрузки на экономику региона (на примере Оренбургской области)	25
2.1 Методические подходы к измерению величины налоговой нагрузки на экономику региона	25
2.2 Факторный анализ налоговой нагрузки на экономику региона	52
2.3 Оценка дифференциации регионов по уровню налоговой нагрузки	64
2.4. Налоговый паспорт субъекта Российской Федерации как инструмент мониторинга налоговой нагрузки	74
3 Управление налоговой нагрузкой в рамках экономической политики региона	78
3.1. Оценка взаимосвязи налоговой нагрузки и инвестиционной привлекательности региона	78
3.2. Развитие институциональных условий регулирования налоговой нагрузки на экономику региона	91
4 Планирование налоговых доходов регионального бюджета на основе статистических методов и имитационного моделирования	104
4.1 Планирование налоговых доходов бюджета в системе бюджетного менеджмента	104
4.2 Регрессионный анализ налоговых доходов регионального бюджета	117
4.3 Планирование налоговых доходов регионального бюджета на основе временного ряда	120
4.4 Моделирование расчета налоговых доходов регионального бюджета на основе налоговой нагрузки	124
Заключение	133
Список использованных источников	136
Приложение А Рисунок А.1 – Классификация факторов, оказывающих влияние на налоговую нагрузку на экономику региона	148
Приложение Б Таблица Б.1 – Расчет индивидуальных показателей структуры и интегрального коэффициента структурных сдвигов Гатеева	149
Приложение В Таблица В.1 – Расчет индекса структурных различий Салаи	150

Приложение Г Таблица Г.1 – Структура валовой добавленной стоимости по отраслям экономики Оренбургской области за 2001 – 2004 гг.	151
Приложение Д Рисунок Д.1 – Динамика налоговой нагрузки по отраслям экономики Оренбургской области в 2000 – 2004 гг., в процентах	152
Приложение Е Поступления налоговых платежей по нефтедобывающим регионам за 2004 год	153
Приложение Ж Показатели социально-экономического развития регионов ПФО и их нормированные значения	156
Приложение И Рисунок И.1 – Изменение расстояний при объединении кластеров	158
Приложение К Значения классификационных признаков объектов по выбранным статистическим методам	159
Приложение Л Таблица Л.1 – Состав выпадающих доходов	161
Приложение М Таблица М.1 – Раздел 13 Налогового паспорта «Показатели налоговой нагрузки по видам экономической деятельности»	152
Приложение Н Таблица Н.1 – Динамика налоговой нагрузки на экономику регионов ПФО в 2003 – 2005 гг.	164
Приложение П Таблица П.1 – Динамика инвестиций в основной капитал в регионах ПФО в 2003 – 2005 гг.	165
Приложение Р Таблица Р.1 – Динамика налоговых льгот, предоставляемых в Оренбургской области за 2003 – 2005 гг.	166
Приложение С Таблица С.1 – Порядок предоставления инвестиционного налогового кредита в соответствии с полномочиями органов власти субъектов РФ	167
Приложение Т Результаты регрессионного анализа	168
Приложение У Таблица У.1 – Динамика поступлений налогов в бюджет Оренбургской области с января 2002 г. по июнь 2006 г. ежемесячно	170
Приложение Ф Диаграмма поступлений налогов в бюджет Оренбургской области	172
Приложение Х Результаты оценивания моделей АРПСС и прогнозные значения по анализируемым временным рядам	174
Приложение Ц Проверка остатков моделей на нормальность и отсутствие автокорреляции	177
Приложение Ш Рисунок Ш.1 – Схема этапов выполнения исследования в имитационном моделировании	179
Приложение Щ Таблица Щ.1 – Модель расчета налоговых доходов регионального бюджета	180
Приложение Э Показатели расчетов коэффициентов налоговой нагрузки на 2005 год	181
Приложение Ю Показатели расчетов налоговых доходов на 2007 год	182

Введение

Экономическое развитие Российской Федерации все более опирается на институционализацию общественных отношений, среди которых налогообложению, как сфере концентрированного отражения интересов государства и общества, принадлежит особая роль. Расширение поля законодательного оформления налоговых отношений, снятие противоречивости правовых актов, сокращение налоговой нагрузки на экономику позволило снизить напряженность во взаимоотношениях между государством и налогоплательщиками, но не создало к настоящему времени достаточных условий для эффективного их регулирования.

Развитие налоговой системы Российской Федерации идет в направлении унификации налогообложения, сокращая полномочия регионов и муниципальных образований в регулировании этой сферы общественных отношений. Учитывая нарастающую дифференциацию регионов по уровню социально-экономического развития, увеличивающийся поток нисходящих межбюджетных трансфертов как проявление усиливающейся централизации государственного управления, все более актуальным для развития федеративных отношений становится вопрос о сбалансированном перераспределении генерируемых на территории региона налоговых доходов. Их величина в значительной степени зависит от налоговой нагрузки на экономику региона, которая, в свою очередь, определяется не только действующей системой налогов и сборов, но и отраслевой структурой экономики, полномочиями регионов и муниципальных образований по управлению элементами налогового механизма.

Необходимость оценки влияния налоговой нагрузки на экономику регионов обусловлена тем, что она объективно характеризует складывающийся баланс финансовых потоков, позволяет повысить качество бюджетного планирования, выявить проблемы налогового администрирования и достичь увеличения сбора налоговых платежей в будущем, а полнота использования налогового потенциала территории определяет степень зависимости региональных бюджетов от помощи из федерального бюджета. Однако поиск оптимального для экономического роста в регионе и доходов бюджета размера налоговых изъятий является одной из наиболее сложных и противоречивых проблем в современной практике налогообложения. Ее решение сводится к необходимости достоверной оценки налоговой нагрузки, а также к обоснованию механизма формирования такой ее величины, которая бы учитывала объективные рыночные законы, а также интересы, как государства, так и налогоплательщиков.

Одновременно с развитием налоговой системы осуществляется реформирование бюджетной системы Российской Федерации, что сопровождается и подкрепляется изменениями в бюджетном процессе, содержательное наполнение и взаимосвязь стадий которого имеет принципиальное значение для формирования бюджетных отношений, соответствующих целям и задачам экономической политики. Планированию налоговых доходов бюджетов России уделяется все больше внимания, как в научных исследованиях, так и в практиче-

ской деятельности органов власти всех уровней, в связи с тем, что существенно возрастает значение объективных оценок доходного потенциала развития территории.

Однако планирование нередко не приводит к достоверному обоснованию доходов бюджетов. Анализ исполнения федерального и региональных бюджетов показал, что фактические бюджетные показатели ежегодно отличаются от планируемых. Так, в 2001 году налоговые доходы бюджета Оренбургской области были исполнены на 82,9 %, в 2002 году – на 98,6 %, в 2003 году – на 102,1 %, в 2004 – 113,7 %, а в 2005 году – на 117,2 %. При этом важен не сам факт отклонения значений исполнения бюджета от запланированных показателей, а диапазон расхождения между ними. Чем больше величина отклонения, тем значительнее оперативные корректировки плановых показателей. Если же учесть, что изменения в закон о бюджете, как правило, вносятся по факту его исполнения, то очевиден складывающийся дисбаланс между полномочиями органов государственной власти в бюджетном процессе. Так, в последние годы в закон о бюджете Оренбургской области ежегодно вносятся изменения 2 – 3 раза, отражая, главным образом, отклонения внутри подгрупп налоговых доходов, что свидетельствует о недостаточно высоком качестве планирования этих доходов. В меньшей степени корректировке подвержены расходные статьи, поскольку превышение налоговых доходов над запланированными фактически снимает необходимость поиска источников финансирования бюджетного дефицита. Но для федерального бюджета, сводимого с профицитом, актуальна проблема распределения части дополнительно полученных доходов.

Сложившаяся практика корректировки бюджетов свидетельствует о преобладании оперативного реагирования органов власти на текущие потребности в рамках финансового года без достаточной проработки связей со стратегическими приоритетами развития страны, региона. Поэтому актуальной проблемой в настоящий момент является создание системы планирования налоговых доходов, адаптированной к современным экономическим условиям и учитывающей как сложившуюся налоговую нагрузку, так и прогнозные изменения основных факторов, влияющих на налоговые поступления, что требует использования методов принятия решений на основе многовариантных расчетов.

1 Теоретические основы определения налоговой нагрузки на экономику

1.1 Налоговая нагрузка на экономику: качественный и количественный аспекты

Экономическая система любой страны, рассматриваемая как совокупность взаимодействующих субъектов, несет в себе как связи самоорганизации, так и черты административной организации экономических отношений. Обе формы связи экономических агентов дополняют друг друга, чем компенсируются недостатки каждой из них. Однако рациональное сочетание рыночных и нерыночных форм организации взаимодействия экономических субъектов определяется историческими, политическими, экономическими и иными факторами, что и рождает многообразие национальных экономических систем. Причем, для каждой из них актуальна задача приближения к границе производственных возможностей экономики, которая характеризует наиболее эффективное распределение и использование экономических ресурсов.

Поскольку в этом процессе активно участвует государство, не ставящее в качестве безусловного приоритета своей деятельности экономическую эффективность, то проблема определения оптимальных направлений и форм государственного вмешательства в экономику стала предметом исследования экономической теории и формирования многих ее течений. Каждое из них, привнося в экономический анализ новое видение места и роли государства, делало акцент на том наиболее значимом, что уже объективно начинало формироваться в определенных исторических условиях, но требовало объяснения и обоснования для дальнейшего развития. Между тем, каждая новая теория, возникая как отрицание доминирующего на тот момент направления и находя свои аргументы в пользу роли государства в экономике, фактически достраивала здание экономической науки, что становится наиболее заметным в рекомендациях по использованию налогов в качестве инструмента государственного регулирования.

Крайняя позиция о «грабительской» природе государства, принадлежащая Т.Гоббсу, соответствовала условиям первоначального накопления капитала XVII века. Отчасти эта теория получила продолжение в классической политической экономии, авторы которой усматривали в налогах, в том числе и на заработную плату, инструмент ограничения накопления капитала, что соотносилось с непроизводительным характером деятельности государства. Параллельно развиваемая Ж.Локком и Ж.Ж.Руссо теория государства, основанная на идее договора, в соответствии с которым граждане, уплачивая налоги, получали общественные услуги, фактически поднимает государство до одного из необходимых субъектов экономической системы, становление которого является закономерным этапом развития общества. Очевидно, что договор между обществом и государством нельзя признать равноправным, но поиск компромисса между названными субъектами идет непрерывно и определяется силой участни-

ков договора, зависящей, в свою очередь, от многих обстоятельств. Д.Норт характеризует государство как «организацию, обладающую сравнительными преимуществами в смысле применения насилия и распространяющуюся на географическую территорию, границы которой определяются властью этой организации облагать налогами лиц, на ней проживающих» [1, с.21]. Важно, чтобы налоги, обеспечивая финансовыми ресурсами потребности государства, не снижали стимулы налогоплательщика к предпринимательской деятельности.

Ряд отечественных исследователей разделяют идеи договорного государства. Так, Якобсон Л.И. определяет налог как «форму, которую приобретают затраты на производство разнообразных общественных благ, поставляемых государством своим гражданам» [2, с. 205]. Государство, обеспечивая налогоплательщику необходимые условия для осуществления им финансово-хозяйственной деятельности (правоохранительное обеспечение, услуги в области здравоохранения и т.д.), в качестве цены услуг взимает налог. По мнению Барулина С.В., налог является специфической, иррациональной и монопольной ценой совокупных общественных услуг, денежной формой стоимости (ценности) государственных услуг. Как продавец услуг, государство формирует их предложение и предъявляет спрос на налоги. Особенность рынка совокупных государственных услуг, стоимость которых выражается через совокупные государственные расходы и эквивалентна совокупным налоговым платежам, - это его монополистический характер. Если цена услуг государства увеличивается, то налогоплательщик не имеет права снизить спрос на данные услуги и тем самым сократить дополнительные издержки, так как его обязанность уплачивать налоги установлена законодательно. Налогоплательщик обязан по закону внести в бюджет налоговые платежи в полной сумме даже в том случае, если он не согласен с условиями уплаты или у него отсутствуют источники для выполнения обязательств перед государством. Тем не менее, именно совокупный налогоплательщик выступает своеобразным покупателем и потребителем совокупных государственных услуг, и именно от него исходит спрос на государственные услуги и предложение финансовых ресурсов, которые он мог бы отдать государству в виде налоговых платежей. В то же время государство, как предъявитель спроса на налоги, не заинтересовано в подрыве основы роста их доходных источников не только в плане текущих, но и будущих поступлений в бюджет [3, с. 95 – 96].

Таким образом, качественный аспект налогов как цены услуг государства, сформулированный в рамках теории договорного государства, является основой для понимания принципа макроэкономического взаимодействия экономических субъектов. Однако, управление экономикой, по мнению Блауга М., «подразумевает знание не только направления экономических эффектов, но и их точной величины» [4, с. 302]. Отсюда возникает необходимость определения нормы налогового изъятия, которая обеспечит выполнение взятых на себя государством функций и будет поддержана обществом, что особенно важно для демократического государства. По замечанию Эггертссона Т., цена обмена общественных услуг на налоги ограничена масштабами монопольной власти государства, а именно: угрозой смены власти при наличии у граждан кандидатов

на замену правителя; оппортунистическим поведением агентов государства, нанятых для оказания общественных услуг и сбора налогов; разнообразными издержками измерения, в особенности издержками измерения базы налогообложения [5, с. 346]. Это означает, что монополизм субъекта, устанавливающего налоги, отчасти ограничен. Причем, чем более развиты демократические институты смены власти, тем тщательнее государство вынуждено учитывать интересы (профессиональные, партийные) и других объединенных групп населения, исходя из основных принципов дифференциации налогов: получаемых выгод и платежеспособности.

Принцип получаемых выгод позволяет соотнести норму налоговых изъятий с полезностью для налогоплательщиков предоставляемых государством услуг. Если в макроэкономическом плане эта связь вполне очевидна, то для отдельного налогоплательщика невозможно адекватно оценить субъективную готовность индивида платить за общественные услуги. Учет дифференциации индивидуальной функции полезности общественных услуг и ее изменений привел бы к многообразию ставок по каждому налогу и усложнению налоговой системы, к необходимости ее регулярного пересмотра. Поэтому принцип получаемых выгод реализуется в рамках принятых в данном обществе представлений о справедливости: более высокие налоги платит тот, чьи доходы выше. При этом речь идет об объективной способности отдельных налогоплательщиков нести более высокую налоговую нагрузку, в чем находит выражение принцип платежеспособности. Он соответствует уменьшению предельной полезности индивидуального дохода по мере роста его абсолютного размера. Поэтому с позиций общественной полезности предпочтительно взимать более высокие налоги с тех, чьи доходы выше. Если налоговая нагрузка не оправдывает стоимости и качества услуг, предоставляемых государством налогоплательщику, то у последнего это вызывает желание не оплачивать эти услуги, уклоняться от исполнения обязанности по уплате налога¹.

¹ Уже в XVIII веке А. Смит указывал на важную экономическую зависимость между уровнем налогового бремени и поступлением средств в бюджет государства: «При снижении налогового бремени государство выигрывает больше, нежели от наложения непосильных податей; на освобожденные средства может быть получен дополнительный доход, с которого в казну поступит налог. При этом плательщики с большей легкостью сделают эти платежи, что освободит государство от дополнительных расходов на сбор налогов, связанных с наказаниями и вымогательством» [6].

По мнению Н.И. Тургенева, последователя идей А.Смита, «правительство должно брать столько, сколько нужно для удовлетворения истинных государственных потребностей, а не столько, сколько народ дать в состоянии» [7, с. 13]. Если же государственные нужды превосходят возможность удовлетворять их при помощи налоговых поступлений, правительство может прибегать к другим средствам, как то к займам.

С.Ю. Витте считал, что правом устанавливать налоги государство должно пользоваться очень разумно и осторожно, в противном случае высокое налоговое бремя может стать тормозом развития производства, привести к обнищанию населения. Не потерял актуальности вывод Витте о том, что «государство, обладая правом отчуждать в свою пользу посредством налогов некоторую долю имущества частных лиц, должно руководствоваться в

В относительном выражении ценой услуг государства для налогоплательщика является налоговая нагрузка, которая понимается как расчетный показатель совокупного воздействия налогов на экономику страны в целом, на отдельного налогоплательщика, определяемый как доля его доходов, уплачиваемая государству в форме налогов и платежей налогового характера [10, с. 252]. Содержательно близкое определение приведено и в финансово-кредитном энциклопедическом словаре под общей редакцией А.Г. Грязновой, где налоговое бремя (налоговая нагрузка) трактуется как обобщенная характеристика налоговой системы страны, указывающую на действие, которое налоги оказывают на положение налогоплательщиков или на народное хозяйство в целом; на количественную оценку этого действия (сумму налогов, их удельный вес в ВВП или доходах отдельных категорий плательщиков) [11, с. 609]. В работах всех авторов, исследующих налоги, справедливо выделены два аспекта налоговой нагрузки – качественный (действие на экономику, направление действия) и количественный (доля налоговых изъятий из стоимости созданного продукта, дохода).

По мнению В.Я. Савченко, важным фактором, определяющим приемлемость той или иной налоговой нагрузки, является степень возврата государственных средств, на что указывает существование достаточно выраженной зависимости величины налоговой нагрузки и объема решаемых государством социальных задач [12, с. 26]. Услуги, которые производит государство и предоставляет своим гражданам, по природе своей являются благами общественными и неделимыми. В этих условиях – налог это часть богатства, которую граждане дают государству для удовлетворения коллективных потребностей, что и объясняет неуклонно возрастающую роль государства в связи с возвышением об-

своей налоговой политике определенными этическими и экономическими началами, в противном случае, отягощая население несправедливыми и непосильными сборами, оно подрывало бы самый смысл и разумное основание своего существования» [8, с. 69].

В 90-х годах XIX века российский академик И.И. Янжул в книге «Основные начала финансовой науки» попытался обосновать объективные границы налогового бремени, высказав убеждение в том, что финансовые потребности государства не должны вступать в противоречие с фактическими возможностями налогоплательщиков уплачивать налоги, не снижая жизненного уровня, не подрывая возможностей расширенного воспроизводства. Он писал: «... Между этими двумя границами обложения и вращаются все налоговые вопросы; борьба этих двух начал в финансовой истории налагает даже особый отпечаток на всю жизнь народа» [9, с. 238].

С точки зрения К. Ф. Шмелева, понятие тяжести обложения включает в себя два элемента: бремя обложения и давление, производимое этим бременем в народном хозяйстве, или собственно тяжесть, испытываемая народным хозяйством в целом или отдельными единичными хозяйствами, его составляющими, в результате принудительных (налоговых) изъятий. По мнению К. Ф. Шмелева, бремя обложения представляет тот груз, который государство непосредственно возлагает на население, и давление или тяжесть налогового бремени – это действие, которое налоги оказывают на единичные хозяйства и народное хозяйство в целом, принося им материальные потери и ущерб [8, с. 68].

ществленных потребностей и необходимостью их удовлетворения. В данном случае величина налоговой нагрузки является функцией объема решаемых государством социальных задач. Данные таблицы 1.1 свидетельствуют о значительной дифференциации показателя налоговой нагрузки даже среди развитых стран, но, очевидно, что более высокий уровень социальной защиты населения (Дания, Швеция) требует более высокого уровня налоговой нагрузки.

Таблица 1.1 – Налоговая нагрузка и расходы на образование

Страна	Налоговая нагрузка, % от ВВП	ВВП, млн. долл.	Население, млн. чел.	Гос. расходы на образование, % от ВВП	Расходы на образование на душу населения, долл. США
Германия	42,9	2415764	81,9	4,7	1387
Бельгия	46,4	269081	10,5	5,7	1461
Дания	52,8	172220	5,2	8,3	2738
Франция	46,3	1536089	58,1	5,9	1561
Италия	42,9	1086932	57,2	4,9	931
Нидерланды	44,8	395900	15,5	5,3	1357
Австрия	45,5	233427	8,1	5,5	1595
Швеция	54,2	228679	8,8	8,0	2072
Великобритания	33,9	1105822	58,5	5,5	1039
Испания	35,5	558617	39,2	5,0	713

Источник: Савченко В.Я. О методике определения налоговой нагрузки // Финансы. – 2005. - № 7. – С. 28

Налоговую нагрузку на экономику следует рассматривать как меру взаимозависимости государства и налогоплательщиков, характеризующую качественные и количественные аспекты влияния налогообложения на условия социально-экономического развития с учетом отраслевой структуры экономики, особенностей законодательства и уровня налогового администрирования. Макроэкономический подход к анализу налоговой нагрузки характеризует налоговые отношения на высоком уровне агрегирования интересов их участников, одним из которых всегда выступает государство, другим - налогоплательщики страны, региона, муниципального образования, определенного вида деятельности. Налоговая нагрузка является показателем экономической политики страны, в формировании которой, в силу распределения полномочий в сфере налогообложения, участвуют органы власти разных уровней, принимающие решения об изменении законодательства в интересах отдельных групп налогоплательщиков и общества в целом.

Налоговая нагрузка на микроуровне рассчитывается как уровень налоговых изъятий дохода отдельного налогоплательщика и является информационным сигналом для органов, принимающих решения в сфере налогообложения (рисунок 1).

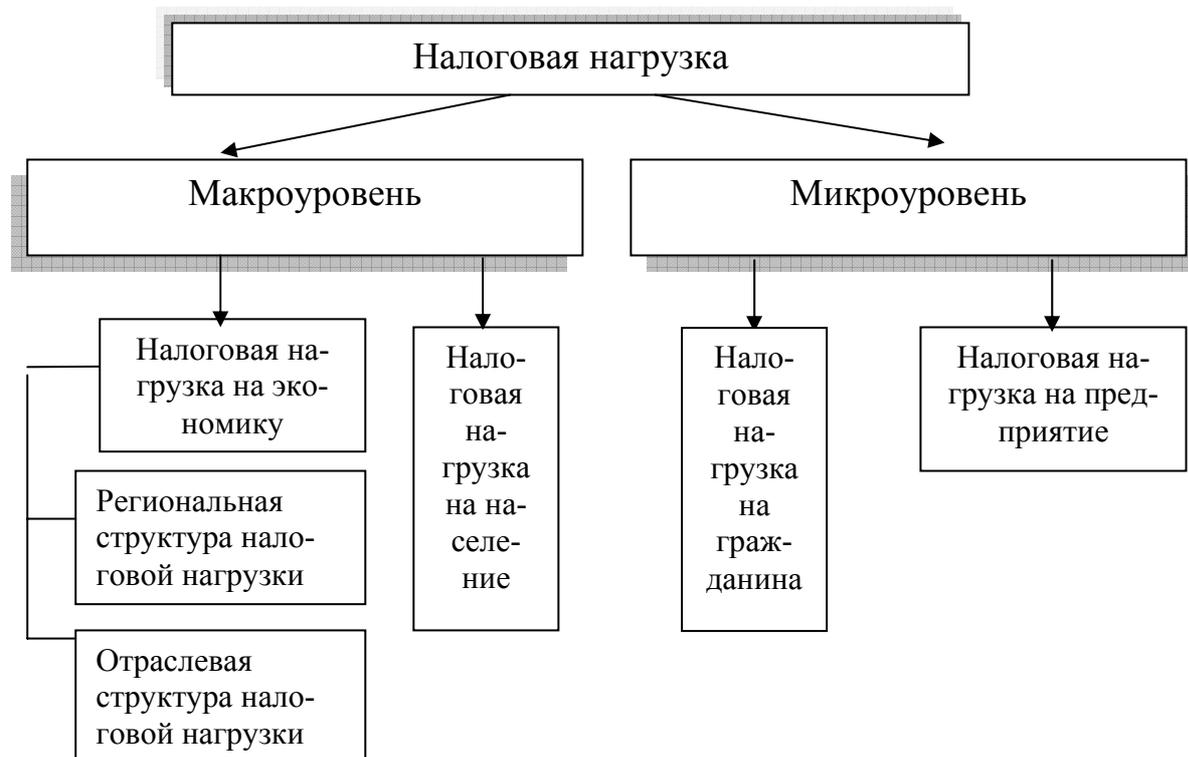


Рисунок 1 – Уровни исчисления налоговой нагрузки

Некоторые авторы рассматривают налоговую нагрузку как уровень экономических ограничений, создаваемых отчислением средств на уплату налогов, отвлечением их от других возможных направлений использования [13, с. 238]¹. С учетом экономической эффективности эта позиция имеет право на существование, поскольку такую задачу ставит перед собой лишь частный собственник, государство же всегда пытается балансировать между справедливостью и эффективностью. Но одновременно этот подход противоречит концепции договорного государства, которое предоставляет общественные услуги, цена которых эквивалентна уплаченным налогам. Поэтому очевидные потери для отдельного налогоплательщика оборачиваются неявными и поэтому недооцениваемыми выгодами – образование, здравоохранение, судебная система и др.

¹ Эта позиция была широко распространена в XVIII-XIX вв. Так, вопрос о тяжести обложения А. Соколов предлагал рассматривать с частнохозяйственной точки зрения и с позиции всего народного хозяйства, как целого. С частнохозяйственной точки зрения необходимо исчислить материальные потери плательщиков и установить степень того лишения, которое им приходится терпеть из-за уплаты налога. Сумма материальных потерь плательщиков по общему правилу должна быть выше, чем сумма уплаченных ими налогов. Налоги нередко вынуждают производителей сокращать свое производство, вследствие чего часть их капитала остается неиспользованной, а доход их, несмотря даже на повышение цены товара, уменьшается. В таком случае материальные потери плательщика выражаются не только в том, что ему приходится жертвовать в пользу казны часть своего дохода, но и в том, что сама сумма его дохода уменьшилась. Но измерить этот дополнительный ущерб плательщика не всегда представляется возможным [14, с. 354].

Эти услуги по воспроизводству рабочей силы, защите прав собственности оплачены обществом в целом, но в разной мере отдельным налогоплательщиком.

Другой вид издержек, которые несут все налогоплательщики, можно назвать трансакционными. Эти потери вызваны необходимостью выполнения налогоплательщиками предписанных законом функций в сфере бухгалтерского и налогового учета и отчетности. К ним также относят издержки налогового контроля со стороны государства. В совокупности они получили название «избыточная налоговая нагрузка» (excess burden). В ней фактически суммируются издержки, которые несет отдельный налогоплательщик по выполнению налоговых обязательств, а также издержки государства по взиманию налогов. К последнему виду издержек помимо чисто управленческих расходов по взиманию налогов относятся также политические издержки (регулирование налогового законодательства) и использование ресурсов общества на работу контролирующего аппарата фискальных органов.

Фактически понятием «избыточная налоговая нагрузка» обобщаются те издержки общества, которые связаны с наличием института налогов с учетом необходимости его административно-правовой поддержки в целях сохранения действенности налогов как инструмента регулирования экономики и метода изъятия части дохода в пользу государства. Однако с количественной точки зрения этот вид налоговой нагрузки включает двойной счет: содержание налогового аппарата уже оплачено за счет доходов бюджета, формируемых в основном за счет налогов. Поэтому учет расходов на содержание налогового аппарата приводит к завышению налоговой нагрузки.

Более обоснованной представляется позиция ряда российских экономистов (Балацкий Е.В., Коровкин В.В.), которые предлагают отдельно выделять издержки, связанные непосредственно с уплатой налогов, называя их административным налоговым бременем (рисунок 2). Коровкин В.В. обращает внимание на то, что административные издержки так же неизбежны, как и потери, связанные с искажающим воздействием налогов. Однако их размеры в разных системах налогообложения могут существенно различаться, и задача сводится к построению такой системы налогообложения, в которой при прочих равных условиях административные издержки минимальны.

Для различных категорий налогоплательщиков величина административного налогового бремени неодинакова, но, как правило, основную тяжесть данных затрат несут юридические лица. В относительных показателях административные издержки малого бизнеса значительно выше, чем административные издержки крупных компаний. Это объясняется необходимостью выполнения тех же операций (вести налоговый учет, предоставлять налоговую отчетность), что и крупные компании, при относительно небольших суммах уплачиваемого налога.



Рисунок 2 – Административные издержки налогообложения (административное налоговое бремя)

Учет административных издержек налогоплательщиков является важным фактором обеспечения общей эффективности налоговой системы. При прочих равных условиях предпочтение должно отдаваться налогам, обеспечивающим наименьшие суммарные административные издержки. В остальных случаях административные издержки должны соотноситься с предполагаемыми выгодами от введения или изменения того или иного налога, причем, в данном случае учитываются издержки налогоплательщика, но не налоговых органов.

Величина административных издержек, как правило, сложна для расчета¹. Приходится либо пренебрегать частью расходов, либо делать определенные допущения. Так, налогоплательщик, способный заполнить самостоятельно налоговую декларацию, не прибегая к услугам налоговых консультантов, тратит на ее заполнение и подачу, возможные вопросы налогового инспектора и т.д. некоторое количество часов в день. Для измерения расходов на последствия в пределах национальной экономики непонятно, от чего отталкиваться, измеряя, к примеру, каждый час, потраченный индивидом на процедуры, связанные с исполнением налоговой обязанности: от минимальной, средней или иной стоимости часа работы. Расходы предприятий на выполнение ими функций налоговых агентов также составляют значительную величину, не учитываемую в рамках традиционной теории налогообложения.

Еще сложнее оценить психологическую нагрузку при общении с работниками налоговых органов, особенно в связи с обвинениями в совершении налоговых правонарушений, источником которых зачастую является неумышленные попытки уклонения, а противоречивость и запутанность налогового законодательства. Кроме того, сложности могут возникнуть при измерении данной

¹ То, как можно измерить неявную нагрузку такого рода, объяснил еще А.Смит. Он отметил, что оценочные величины данных неприятностей, связанных с наличием налоговой системы, «эквивалентны расходу, ценою которого каждый человек готов избавить себя от них, т.е., иными словами, они равны готовности индивида платить за отказ от налоговой нагрузки» [6].

нагрузки вследствие нежелания домохозяйств предоставлять достоверную информацию.

Все это дает обширную почву для исследований, необходимых для совершенствования налоговой системы государства. С этой целью прежде всего целесообразно разграничить два понятия, которые нередко отождествляются – «налоговая нагрузка» и «налоговое бремя». Налоговая нагрузка в относительной форме характеризует ту часть созданной стоимости, которая распределяется в доход бюджета посредством механизма налогообложения. Налоговое бремя следует рассматривать как показатель, который соответствует доле дохода налогоплательщика, уплачиваемого государству в виде налогов, с учетом издержек, связанных с их уплатой: затраты на ведение бухгалтерского и налогового учета, налоговое планирование, консультации, налоговые и аудиторские проверки, налоговые споры и др. (таблица 1.2).

Таблица 1.2 – Разграничение понятий «налоговая нагрузка» и «налоговое бремя»

Критерии	Налоговая нагрузка	Налоговое бремя
Субъекты отношений	Государство и налогоплательщики страны, региона, муниципального образования, вида деятельности	Государство и конкретный налогоплательщик (организация, индивидуальный предприниматель, физическое лицо)
Объект отношений	Часть валового внутреннего, регионального или муниципального продукта	Часть выручки, дохода конкретного налогоплательщика
Информация, необходимая для расчета	- макроэкономические показатели (ВВП, ВРП, объем отгруженных товаров, выполненных работ и услуг по виду деятельности и др.); - сведения о налоговых поступлениях в бюджеты разных уровней, содержащиеся в отчетности налоговых органов	- показатели финансовой и налоговой отчетности конкретного налогоплательщика; - сведения о доходах физических лиц; - издержки, связанные с уплатой налогов
Инструмент регулирования	1 Элементы налоговой политики государства, региона: предусмотренные законодательством налоговые льготы, рассрочки, отсрочки, инвестиционный налоговый кредит	
	2 Использование органами власти полномочий в сфере налогообложения для обеспечения возможностей проведения налоговой политики с учетом территориальных особенностей экономического развития	- элементы учетной политики для целей налогообложения - элементы договорной политики предприятия; - специальные налоговые режимы и др.

Количественно выявить различия между налоговой нагрузкой и налоговым бременем в настоящее время не представляется возможным, поскольку в России издержки налогоплательщиков, связанные с исполнением налоговых обязательств, во внимание практически не принимаются и не оцениваются ни на стадии подготовки и принятия налоговых законов, ни на стадии их исполнения.

Оценке налоговой нагрузки в современных экономических исследованиях уделяется большое внимание в связи с тем, что ее действие имеет важное значение для сопоставления темпов развития разных стран или одной страны во времени, для оценки результатов проводимой налоговой реформы, для определения налогового потенциала отдельных отраслей, регионов и др. На рисунке 3 представлены основные направления применения показателя налоговой нагрузки.

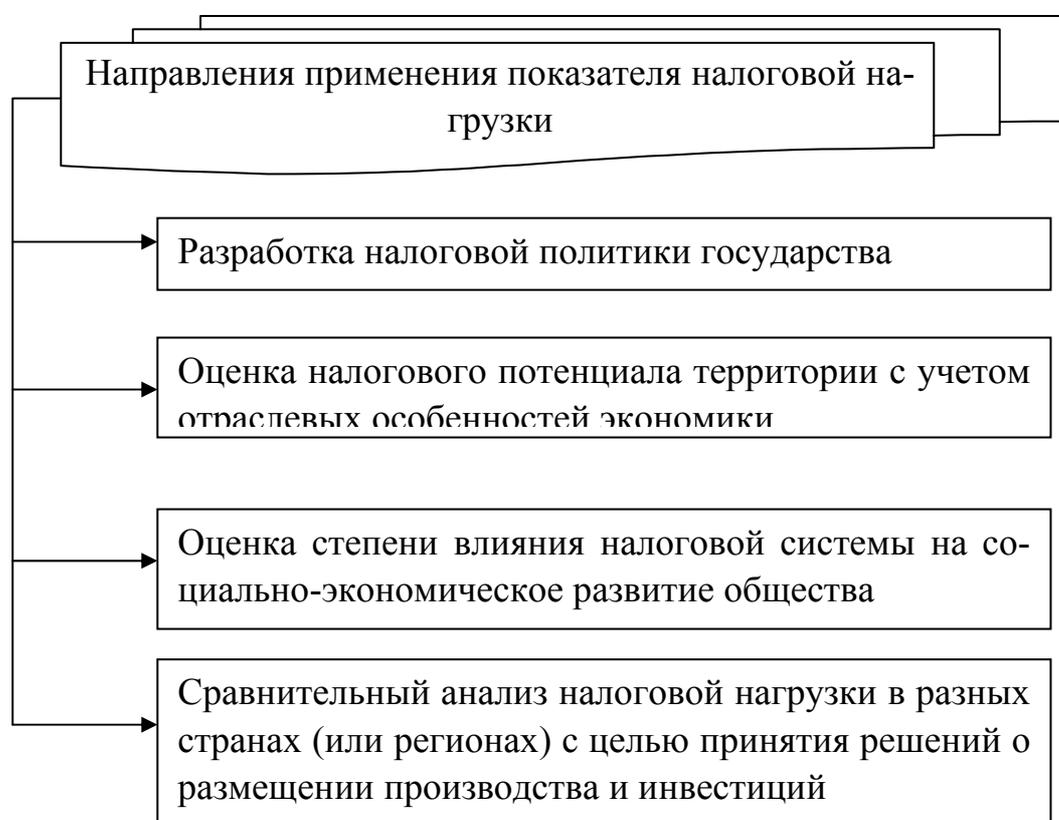


Рисунок 3 – Основные направления применения показателя налоговой нагрузки

Исчисление налоговой нагрузки на общегосударственном уровне применяется для сравнительного анализа налоговой нагрузки в разных странах и принятия решений хозяйствующими субъектами о размещении производства и капитала. Данное положение можно распространить и на анализ налоговой нагрузки внутри страны по регионам, но при условии, что регионы имеют определенное, установленное законом право ее регулирования налоговой нагрузки.

Изучение и практический анализ всеобщности и справедливости налогообложения в отношении населения страны, тяжести налогообложения между

различными социальными группами дает возможность государству более справедливо распределить тяжесть налогообложения между различными социальными группами для стабилизации социально-экономической ситуации в стране. Поэтому показатель налоговой нагрузки необходим для анализа влияния налоговой системы страны на формирование социальной политики государства.

И.В. Горский отмечает две наиболее важные сферы применения показателя налоговой нагрузки: урегулирование финансовых взаимоотношений между субъектами в федеративных государствах, проведение налоговых реформ и определение высоты возможного налогообложения [15, с. 23]. По мнению В.С. Занадворова, налоги не просто перераспределяют часть средств из частного сектора в пользу общественного, но, как правило, оказывают заметное воздействие на поведение экономических агентов [16, с. 420]. Их стремление к уменьшению своего налогового бремени заставляет отказаться от некоторых возможностей, предоставляемых экономикой. При подобных сдвигах возникают относительные потери аллокационной эффективности, которые являются нежелательными побочными последствиями государственного вмешательства в экономику, необходимого для финансирования общественного сектора. Таким образом, под действием системы налогообложения потребляемые блага (и виды деятельности) замещаются менее ценными, в результате чего ресурсы распределяются по видам экономической деятельности менее эффективным образом. Подобные искажения происходят потому, что в экономике формируются искусственные сигналы, порожденные законными попытками налогоплательщиков к сокращению налоговых обязательств в рамках конкретного описания налоговой базы и системы налоговых ставок.

Поэтому использование показателя налоговой нагрузки для прогноза доходов бюджета должно опираться не только на оценку влияния налоговой системы на социально-экономическое развитие страны или региона, но и учитывать экономическое поведение хозяйствующих субъектов. От уровня налоговой нагрузки в значительной мере зависит принятие хозяйствующими субъектами решений о вложении собственных финансовых ресурсов в развитие того или иного производства, в ту или иную отрасль народного хозяйства. Общий уровень экономической активности определяет динамические характеристики хозяйственной деятельности - рост или снижение объемов производства, следовательно, величину налоговых баз. В свою очередь, экономическая активность хозяйствующих субъектов в определенной мере обусловлена размером налоговой нагрузки. Различия в фискальной политике региональных властей могут оказывать влияние на межрегиональное размещение производства. Экономическая деятельность с высокой мобильностью, которая потенциально могла бы осуществляться в регионе с высоким уровнем налогообложения, на практике перемещается в регионы с более благоприятными налоговыми условиями.

1.2 Измерение величины налоговой нагрузки на экономику

Поиск оптимального уровня налоговых изъятий является одной из наиболее сложных и противоречивых проблем в современной практике налогообложения. Известно, что чрезмерно высокий уровень налогов - это негативное явление, порождающее спад производства, снижение предпринимательской активности, трудовой инициативы, стремление предпринимателей и населения к сокрытию доходов, усиление социальной напряженности. В то же время бюджет требует постоянного роста доходных источников путем увеличения налоговых поступлений. В этом заключается и необходимость, и основная трудность установления оптимальных границ налогообложения. Тем не менее, в настоящее время и в нашей стране, и за рубежом отсутствует единый, научно обоснованный подход к определению налоговой нагрузки и методике расчета этого показателя.

На протяжении более двухсот лет финансовая наука исследовала вопрос о влиянии налогов на население и экономику в целом. Одновременно учеными делались попытки определения обоснованного уровня налогообложения, установления количественной оценки показателя налогового бремени. Еще в XVIII-XIX вв. виднейшими российскими и западными экономистами указывались конкретные пропорции предельных размеров изъятия части доходов хозяйствующих субъектов и граждан¹.

¹ Первые упоминания о количественной оценке показателя налоговой нагрузки и ее давлении на экономику относятся к XVIII в. Впервые исследовавший это явление Ф. Юсти (1705 – 1771 гг.) определил налоговую нагрузку на макроуровне как соотношение между бюджетом и национальным доходом государства, отметив, что бюджет страны не должен расходовать более 1/6 части национального дохода. А. Бифельд считал пределом изъятия у налогоплательщика четверти его дохода. "...Здравая политика, писал он, - определяет на то 25 % с дохода каждого. Ежели больше сего требовать, то, думаю, истощится народ; а ежели меньше, то не достанет на все государственные расходы» [8, с. 70]. Между тем данные показатели налогового бремени были определены эмпирически, поскольку иного не могло быть в условиях, когда отсутствовали необходимые методики их расчета.

Русская финансовая наука считала проблему исчисления тяжести обложения более сложной, чем это было принято на Западе. И. Горлов первым в истории финансовой науки подверг критике чисто математический подход к определению тяжести налогообложения. В работе «Теория финансов» (1841 г.) он писал: «По богатству промышленности, образованности и многочисленности народа величина 25 % может быть до бесконечности различна. Экономическое состояние разных сословий и государств так различно, что определение податей одним известным отношением к доходу решительно невозможно. Величина податей, которые может нести народ и которые необходимы для государственного управления, невыразима математически, каким-нибудь количеством, возможным к полезным для всех случаям и всякого времени» [8, с. 69].

В.А. Лебедев и А.А. Исаев (1882 г.) выступали с резкой критикой существующих подходов к измерению тяжести обложения и считали, что определить меру налогов в точных цифрах и процентах невозможно. Для решения вопроса тяжести обложения необходимо исходить из размеров потребностей массы народа, с одной стороны, и из целей, для которых налоги взимаются, - с другой.

Реальные количественные оценки налоговой нагрузки относятся к периоду окончания 1-ой мировой войны, когда расчеты по межсоюзнической задолженности (США, Великобритании и Франции) и репарационные требования к Германии и Австрии сделали необходимым практическое сопоставление уровня обложения налогами в разных странах.

Заслуживают внимания расчеты, сделанные в 20-е годы советским исследователем Г.Г. Соловьевым, который считал, что для определения сравнительной тяжести обложения важно знать, сколько у данного человека остается после уплаты налогов. Из его расчетов следует, что во всех странах, кроме США, на руках у населения после уплаты налогов оставалось значительно меньше средств, чем до войны, а у граждан СССР (для 1913 года – граждан Российской империи) оставалась наименьшая сумма средств [8, с. 67].

Данные таблицы 1.3 дают полное основание заключить, что к концу 20-х гг. во всех перечисленных странах посредством налогов извлекалась более значительная доля национального дохода, чем до первой мировой войны.

Таблица 1.3 – Налоги в процентах к национальному доходу

Страна	Год	Государственные налоги	Республиканские налоги	Местные налоги	Итого
Англия	1913/14	7,2	-	4,1	11,3
	1926/27	16,6	-	4,0	20,6
Франция	1913	10,2	-	3,6	13,8
	1927	20,9	-	2,5	23,4
Германия	1913/14	3,9	2,6	4,9	11,4
	1927/28	12,9	6,9	3,3	23,1
Италия	1913/14	10,4	-	2,5	12,9
	1925/26	15,3	-	2,5	17,8
США	1912/13	1,9	0,9	3,6	6,4
	1924/25	4,3	1,2	3,1	8,6
Россия СССР	1913	9,7	-	1,8	11,5
	1927/28	11,7	-	2,1	13,8

Источник: Соловей Г.Г. Государственные бюджеты. – М., Л., 1928. – С. 90.

К началу XX века в западной финансовой литературе почти не было работ, посвященных выяснению распределения налоговой нагрузки в разрезе отдельных категорий налогоплательщиков. Расчеты тяжести налогообложения были затруднены по двум основным причинам: во-первых, из-за неудовлетворительности статистического материала и, во-вторых, из-за невыясненности

процесса и степени переложения отдельных налогов. Поэтому для расчета тяжести налогообложения по отдельным группам населения финансовая наука в большинстве случаев ограничивалась изучением распределения косвенных налогов, тяжесть обложения которыми определялась по данным потребительских бюджетов о размерах потребления товаров, обложенных акцизами и таможенными пошлинами.

В СССР в 20-ые годы XX века проблеме тяжести обложения уделялось очень большое внимание¹. Однако уже в следующем десятилетии проблемы налоговой нагрузки и методики ее расчета в советской экономической литературе практически не рассматриваются по идеологическим соображениям. Только начиная с 90-х гг. XX в. в условиях рыночных преобразований в отечественных научных кругах происходит осознание важности проблемы тяжести налогообложения и принимаются отдельные попытки его оценки.

До середины 1950-х годов данная тема не привлекала широкого внимания зарубежных исследователей [31, с.15]. Идея существования некоего оптимального уровня налоговой нагрузки нашла свое отражение в концепции американского ученого А. Лаффера, согласно которой увеличение налоговых ставок до определенного предела способствует росту налоговых поступлений, при его достижении поступление налогов начинает постепенно замедляться, а затем при превышении этого предела идет или плавное снижение доходов бюджета, или резкое их падение. Необоснованное увеличение налоговой нагрузки является первопричиной развития теневого сектора экономики. Однако, «кривая Лаффера» не дает четкого представления о предельно допустимой величине налоговых изъятий в бюджет страны. Эта величина не может быть постоянной и достаточно точной. Ее уровень зависит от финансового состояния налогоплательщиков, от состояния экономики страны [32, с.11].

Проблеме оптимального налогообложения большое внимание уделял Дж. Стиглиц. Он указывал на то, что «оптимальная структура налогов – это та, которая максимизирует общественное благосостояние, в которой выбор между справедливостью и эффективностью наибольшим образом отражает отношение общества к этим конкурирующим целям». Различные государства могут выбирать разные налоговые системы, в зависимости от различающихся мнений относительно неравенства, находя компромисс между распределительными целя-

¹ На это указывал в работе «За марксистский анализ налогов и тяжести обложения» (1930 г.) А. Соколов. По постановлению Совета Народных Комиссаров в 1927 г. была образована особая Комиссия по исследованию тяжести налогообложения. Столь исключительное внимание, уделяемое руководящими органами этой проблеме, объясняется, во-первых, высоким уровнем налоговых изъятий, а во-вторых, тем, что налоговая политика обеспечивала перекачивание средств из частного хозяйственного сектора в социалистический сектор; в третьих, подготовкой налоговой реформы начала 30-х годов.

А. Соколов утверждал, что тяжесть обложения не может быть с точностью измерена не только статистическим путем, но даже и с помощью чисто теоретического анализа. Однако это не устраняет необходимости подходить, хотя бы приближенно, к ее определению [14, с. 354].

ми и эффективностью. Именно оптимальная налоговая система призвана сбалансировать выигрыш дополнительного распределения с издержками или потерями в эффективности [33, с. 449].

Следует согласиться с мнением К. Гока, который считал невозможным установление единого, универсального и одновременно оптимального показателя налоговой нагрузки на экономику, который был бы реалистичен для конкретной страны на любом этапе ее экономического развития [34, с. 480].

В настоящее время в России не существует общепринятой методологии исчисления налоговой нагрузки, отсутствует официальная статистика этого показателя. Имеются лишь отдельные разрозненные измерители, которые косвенно могут давать представление о ее величине. В качестве основного показателя налоговой нагрузки на макроуровне используется отношение суммы всех взятых с налогоплательщиков налогов, вне зависимости от того, в бюджет какого уровня или какой внебюджетный фонд они поступают, к объему полученного валового внутреннего продукта (ВВП), что соответствует выработанному мировой практикой подходу.

Однако такой способ определения налоговой нагрузки не исчерпывает всего многообразия ее расчета, поскольку помимо макроуровня интерес представляет оценка налоговой нагрузки на предприятие, отрасль (вид деятельности), регион, население (в целом, в разрезе отдельных групп) и т.д.

Кроме того, значение налоговой нагрузки на экономику будет существенно различаться в зависимости от цели анализа, выбор которой определяет состав учитываемых налоговых доходов. Традиционно расчет налоговой нагрузки ведется на основе поступивших в бюджеты разных уровней налоговых доходов без разделения их на доходы от деятельности текущего периода и погашаемой задолженности прошлых лет. Последний вид налоговых доходов отражается в бюджетах лишь по отмененным налогам. Предпринятые в последние годы меры по улучшению налогового администрирования привели к погашению части задолженности прошлых лет при одновременном наращивании задолженности текущего периода. Если целью анализа налоговой нагрузки является выявление результатов налоговой политики государства, связанной с отменой налогов или пересмотром элементов отдельных налогов, то целесообразно учитывать начисленные налоговые платежи, обусловленные деятельностью в отчетном периоде. Если учитывать результаты улучшения мер налогового администрирования, как элемент налоговой политики государства, то следует принимать во внимание погашение задолженности прошлых лет.

Для находящейся в стадии становления налоговой системы Российской Федерации действие двух названных элементов налоговой политики приводит к разнонаправленному влиянию на величину налоговой нагрузки (таблица 1.4).

Таблица 1.4 – Динамика налоговой нагрузки российской экономики в 2000 – 2005 гг.

Показатели	Годы					
	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Налоговые доходы, млрд. р. (без ЕСН)	2097,7	2345	2797,3	2671,3	3331,9	5550,7
Поступления в социальные фонды и ЕСН, млрд. р.	465,7	586,7	1100,9	961	1086,5	1063,9
Налоговые доходы всего, млрд. р.	2563,4	2931,7	3898,2	3632,3	4418,4	6614,6
ВВП, млрд. р.	7306	8944	10831	13243	16966	21598
Налоговая нагрузка (% к ВВП)	35,1	32,8	36,0	27,4	26,0	30,6

Источник: Российский статистический ежегодник [Электронный ресурс]. – М.: ГСК, 2005. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru>, <http://www.economi.ru>

Данные таблицы свидетельствуют о снижении налоговой нагрузки в 2001 г., 2003 – 2004 гг. и об увеличении в 2002 г. и 2005 г. Однако здесь нельзя не сказать об одной методологической особенности расчета общей по экономике налоговой нагрузки. Дело в том, что уплачиваемые налоги в нашей стране в очень большой степени зависят от внешнеэкономических факторов: в 2005 г. цены на нефть выросли на 47 % по сравнению с предыдущим годом. Таким образом, причиной видимого увеличения или уменьшения уплаченных налогов зачастую служат факторы, не связанные с налоговой политикой.

В то же время увеличение налоговой нагрузки в 2002 г. нельзя объяснить динамикой цен на нефть: они изменились лишь на 3 %. Но в этом году были предприняты кардинальные меры по совершенствованию налогового администрирования, что привело к погашению задолженности предыдущих периодов и росту налоговой нагрузки. Поэтому для оценки результативности мер налоговой политики по изменению исчисления или отмене налогов, с одной стороны, и по налоговому администрированию, с другой, - целесообразно определять показатели расчетной и фактической налоговой нагрузки.

Показатель расчетной налоговой нагрузки (НН расч) определяется как отношение суммы налоговых платежей, подлежащих уплате (начисленных), к ВВП.

$$\text{НН расч} = \sum \text{Нн} / \text{ВВП} * 100 \%, \quad (1.1)$$

где $\sum \text{Нн}$ – сумма подлежащих (начисленных) уплате налогов и сборов в текущем году.

Показатель фактической налоговой нагрузки (НН факт) определяется как отношение уплаченных налогов и сборов в бюджетную систему к ВВП.

$$\text{НН факт} = \sum \text{Нп} / \text{ВВП} * 100 \%, \quad (1.2)$$

где $\sum Нп$ – сумма фактически уплаченных налогов и сборов по итогам отчетного года.

Для оценки налоговой нагрузки целесообразно использовать частные показатели: налоговая нагрузка налога на прибыль, показатель налоговой нагрузки по отраслям (видам экономической деятельности), эффективные налоговые ставки.

Показатель налоговой нагрузки по налогу на прибыль (ННпр) определяется как отношение налога на прибыль к СФР деятельности предприятий и организаций:

$$\text{ННпр} = \sum \text{НПр} / \text{СФР} * 100 \%, \quad (1.3)$$

где $\sum \text{НПр}$ – сумма налога на прибыль, поступившая в бюджет в отчетном периоде.

Показатель налоговой нагрузки по отрасли или по виду экономической деятельности (ННотр) :

$$\text{ННотр} = \sum \text{Нотр} / \text{ВВПотр} * 100 \%, \quad (1.4)$$

где $\sum \text{Нотр}$ – сумма налогов, уплаченных отрасли в текущем периоде, ВВПотр – валовой внутренний продукт, произведенный предприятиями отрасли.

Поскольку с 2005 г. показатели по отраслям не формируются, то целесообразно рассматривать налоговую нагрузку по видам экономической деятельности:

$$\text{ННвэд} = \sum \text{Нвэд} / \text{БП} * 100 \%, \quad (1.5)$$

где $\sum \text{Нвэд}$ – сумма налогов, уплаченных предприятиями и организациями данного вида деятельности в текущем периоде,

БП – базовый показатель, как правило, объем отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг собственными силами предприятиями данного вида деятельности.

Эффективные ставки (Sэф) представляется возможным сравнить по налогу на прибыль организаций, налогу на добавленную стоимость, налогу на имущество организаций. Для расчета применима формула:

$$\text{Sэф} = \sum \text{Нп}^i / \text{НБ}^i * 100 \%, \quad (1.6)$$

где $\sum \text{Нп}^i$ – сумма фактически уплаченного i-го налога по итогам отчетного года;

НБ^i – налоговая база i-го налога.

Подход к определению налоговой нагрузки, предложенный Е.Т. Гурвичем, включает в себя сравнение эффективных ставок (номинальных и реальных) по основным налоговым базам, оцененным с использованием показателей Системы национальных счетов (СНС), которые включают нерегистрируемую деятельность, что позволяет учитывать укрываемую от налогообложения зарплату, прибыль и т.п. [35]. Эффективные ставки определялись по трем основным категориям налогов: на потребление (налог на

добавленную стоимость, акцизы), на труд (единый социальный налог, налог на доходы физических лиц) и на капитал (таблица 1.5).

Таблица 1.5 – Сравнительная оценка эффективных ставок по основным налоговым базам

В процентах

Показатели	Год			
	2000	2001	2002	2003
На потребление	17,1	16,9	15,4	14,9
На труд	19,9	18,9	19,8	19,6
На капитал	25,1	24,9	21,1	17,8

Как видно из таблицы, за 2001 – 2003 гг. в результате налоговой реформы в наибольшей степени (более чем на треть) снизилась нагрузка на капитал. Несколько меньше снизилась нагрузка на потребление, однако более значимые мероприятия в этом направлении – снижение ставки НДС и отмена налога с продаж – вступили в действие с 2004 года. С учетом этих мер дальнейшее уменьшение нагрузки на потребление составило примерно 3,5 п.п. В меньшей степени сократилась нагрузка на труд. Существенное снижение эффективной ставки ЕСН в 2001 году было нивелировано некоторым уменьшением доли теневой зарплаты (с 35 % в 2000 г. до 30 % в 2003 г.) и почти не облагаемых налогами смешанных доходов.

С помощью данного подхода можно оценить реальную налоговую нагрузку, поскольку ее определение осуществляется по отношению к базам, рассчитанным на основе показателей СНС, что позволяет учитывать не только доходы, отраженные в официальной отчетности налогоплательщиков, но и доходы от теневой деятельности, что имеет немаловажное значение для России. Однако, несмотря на указанные преимущества, в качестве недостатка можно отметить отсутствие полноценной информационной базы для расчета эффективных ставок. Так, например, не всегда представляется возможным определить скрытую заработную плату, смешанный доход, конечное потребление. Более простым способом расчета эффективных ставок является отношение суммы поступившего налога к начисленной налоговой базе на основе данных отчетности налоговых органов.

Таким образом, для определения налоговой нагрузки на экономику целесообразно использовать систему основных и частных показателей, каждый из которых позволяет оценить разные аспекты налоговой политики в соответствии с задачами, стоящими перед исследователем.

2 Оценка налоговой нагрузки на экономику региона (на примере оренбургской области)

2.1. Методические особенности расчета величины налоговой нагрузки на экономику региона

Социально-экономическое развитие субъектов Российской Федерации во многом определяет и, в свою очередь, определяется их налоговым потенциалом, существующей налоговой базой и уровнем налоговых поступлений в бюджет. Характеристика налогового потенциала региона предполагает количественную оценку той части совокупных финансовых ресурсов, которые могут рассматриваться как возможные источники налоговых поступлений, с учетом сбалансированности интересов всех участников налоговых отношений.

Налоговая нагрузка на экономику регионов России существенно различается. Причины межрегиональных различий в налоговой нагрузке имеют как объективный, так и субъективный характер. К первым можно отнести исторически сложившуюся структуру экономики регионов, ко вторым – проводимую политику региональными и местными властями. В целом в каждом конкретном регионе величина налоговой нагрузки определяется совокупностью разнообразных и взаимосвязанных факторов (приложение А).

Исходя из единства налоговой системы страны и особенностей региона как территориально-организованной экономической подсистемы, органы управления которой имеют определенные полномочия в сфере налогообложения, следует выделить ряд признаков налоговой нагрузки на экономику региона:

- налоговая нагрузка на экономику региона зависит от платежеспособности конкретных налогоплательщиков, осуществляющих финансово-хозяйственную деятельность на его территории, но оценивается безотносительно к способности каждого из них выполнять свою налоговую обязанность;

- структура экономики региона по видам деятельности существенным образом определяет его налоговую нагрузку с учетом состава объектов налогообложения и величины налоговой базы;

- реализация полномочий органов государственной власти субъектов Российской Федерации в сфере налогообложения посредством установления элементов отдельных налогов, предоставления отсрочек, рассрочек, инвестиционного налогового кредита влияет на налоговую базу, качество воздействия на которую (негативное или позитивное) различается в кратко- и долгосрочном периодах;

- налоговое администрирование как элемент налоговой системы реализуется в конкретных контрольных мероприятиях налоговых органов, эффективность работы которых в регионе в определенной степени влияет на налоговую нагрузку на экономику.

С учетом перечисленных признаков налоговую нагрузку на экономику региона следует рассматривать как меру взаимозависимости государства и налогоплательщиков, характеризующую качественные и количественные аспекты влияния налогообложения на условия социально-экономического развития региона с учетом его отраслевой структуры, особенностей регионального законодательства и уровня налогового администрирования.

Показатель налоговой нагрузки на экономику региона отражает, с одной стороны, качественную сторону налоговых отношений между государством и налогоплательщиками региона. С другой стороны, позволяет количественно оценить долю стоимости произведенного общественного продукта на территории региона, которая распределяется в доход государства посредством механизма налогообложения.

Оценка налоговой нагрузки на экономику региона важна с двух точек зрения. Во-первых, она объективно характеризует складывающийся баланс финансовых потоков: полнота использования налогового потенциала в регионах определяет степень зависимости региональных бюджетов от помощи из федерального бюджета и масштаб решаемых социально-экономических задач. Во-вторых, от ее величины зависит возможность увеличения сбора налоговых платежей в будущем.

Расчет налоговой нагрузки на экономику региона аналогичен расчету налоговой нагрузки на экономику страны, приведенному в п. 1.2. Разница лишь в том, что учитываются только налоги и сборы, собранные на территории региона, а в качестве базы для расчета применяются показатели, характеризующие социально-экономическое развитие региона, основным из которых является валовой региональный продукт (ВРП). При всем совпадении расчета налоговой нагрузки на экономику страны и региона следует обратить внимание, во-первых, на соотношение ВВП и ВРП, во-вторых, на необходимость отдельного учета при расчете налоговой нагрузки поступивших налогов в зависимости от времени возникновения обязательств налогоплательщика.

Для оценки истинной величины налоговой нагрузки важно использовать первичные источники информации. Действующая в настоящее время методология определения сумм налоговых платежей ориентирована в основном на оценку выполнения бюджетных назначений. К налоговым платежам отчетного периода относятся все налоговые поступления этого периода независимо от того, по результатам деятельности какого периода они были начислены. Решающим фактором является поступление денежных средств в данном периоде.

Согласно принятой налоговыми органами методологии, налоговые платежи отчетного периода включают в себя наряду с авансовыми платежами по начисленным в отчетном периоде налогам суммы погашаемой кредиторской задолженности (в том числе просроченной) по налоговым платежам. При этом необходимо учесть, что сумма начисленных налогов по отчетности ФНС России включает в себя не только начисленные к уплате суммы налогов и сборов по налоговым расчетам текущего периода, но и данные по уточненным расчетам «к доплате» или «к уменьшению», в том числе за предыдущие годы, а также доначисленные суммы платежей по результатам налоговых проверок. По

этой причине имеющиеся в налоговой отчетности показатели сумм начисленных налоговых платежей не дают достаточно точной оценки уровня налоговой нагрузки на экономику региона с учетом текущего состояния законодательства.

В связи с этим необходимо наряду с действующей в настоящее время системой показателей налоговых платежей, ориентированной на исполнение бюджета, вести учет налоговых платежей, относящихся только к деятельности отчетного периода. Переходящие остатки предыдущих периодов, также как и доначисленные по результатам проверок платежи должны учитываться отдельно. Таким образом, система показателей налоговых платежей должна включать:

а) налоговые поступления, относящиеся к текущему отчетному периоду, и налоги, уплаченные за предыдущие периоды;

б) поступления в счет погашения задолженности по отмененным налогам;

в) сумма налогов, доначисленная и взысканная по результатам проверок.

Важным моментом при определении величины налоговой нагрузки является вопрос включения в расчет налоговых поступлений единого социального налога. Целью взимания социальных налогов и платежей является формирование финансов социального страхования – на случай временной или полной потери трудоспособности работника. Поскольку базой начисления единого социального налога служит фонд оплаты труда, то отдельными авторами социальные налоги рассматриваются как отложенная до наступления страхового случая заработная плата. Это обосновывается и целевым характером социальных налогов [50, с. 57].

С такой точкой зрения можно согласиться лишь в том случае, когда социальные платежи уплачиваются самим работником на его лицевой счет и эти средства будут израсходованы при наступлении страхового случая (отложенная заработная плата). В нашей стране плательщиком единого социального налога является работодатель, а получателем выгоды – работник. Средства уплачиваются в бюджет с последующим перераспределением, налицо все признаки налогообложения, что и характерно для ЕСН, уплачиваемого в России, поэтому при расчете налоговой нагрузки необходимо принимать его во внимание.

Сгруппированная таким образом информация о налоговых платежах позволит более точно определить величину фактической налоговой нагрузки на экономику региона в текущем периоде (НН факт):

$$\text{НН факт} = (\sum \text{НПобщ} - \text{Пн} - \text{НПп} - \text{НПпров} - \text{НПотм}) / \text{БП} * 100 \%, \quad (2.1)$$

где $\sum \text{НПобщ}$ – общая сумма налоговых поступлений;

Пн – переплата по налогам и сборам;

НПп – налоги, уплаченные в текущем периоде за предыдущие периоды;

НПпров – сумма налогов, доначисленная и поступившая по результатам проверок;

НПотм – поступления в счет погашения задолженности по отмененным налогам;

БП – базовый показатель (ВРП, ВДС и др.).

Анализ форм налоговой отчетности УФНС по Оренбургской области за 2000 – 2005 гг. показал, что произошло увеличение сумм как начисленных, так и поступивших налоговых платежей в бюджетную систему РФ, в том числе с учётом ЕСН. Величина начисленных налоговых платежей увеличилась за исследуемый период примерно в 2,6 раза. Также наблюдался рост налоговых поступлений, ежегодно существенно превосходящий начисления. С учётом ЕСН за 2001 – 2005 гг. налоговые поступления возросли в 2,6 раза. Данные таблицы 2.1 позволяют увидеть расхождение между подлежащими уплате и фактически поступившими налогами.

Таблица 2.1 – Динамика поступлений налоговых платежей в бюджетную систему РФ за 2000 – 2005 гг. с территории Оренбургской области

Год	Показатели, млн. р.			Отклонение (гр.4 – гр.2)
	Начислено	Поступило (без ЕСН)	Поступило (с ЕСН)	
2000	17442	18303,5	н/д	-
2001	23810	24744,4	31155,4	+ 7345,4
2002	24818	29237,5	37405,5	+12587,5
2003	31529	33553,1	42800,1	+11271,1
2004	42996	46145,4	57653,4	+14657,4
2005	63129	70313	81352,8	+18523,8

Источник: Данные отчетности УФНС по Оренбургской области за 2001 – 2005гг. (форма 1-НМ «Отчет о поступлении налоговых платежей и других доходов в бюджетную систему Российской Федерации»)

Причинами таких отклонений могут быть, с одной стороны, отсутствие отдельного учета налоговых платежей отчетного периода и доначисленных сумм налогов по уточненным расчетам, а, с другой стороны, - занижение налоговой базы, то есть уклонение от уплаты налогов, либо неполная их уплата.

Нельзя не учитывать, что начисляемые и уплачиваемые налоги в нашей стране существенным образом зависят от внешнеэкономических условий. Такие платежи, как экспортные пошлины и налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), в нефтедобыче прямо привязаны к ценам мирового рынка. Кроме того, изменение мировых цен влияет на прибыль экспортеров и тем самым - на начисленный налог на прибыль. Эти факторы влияют и на ВВП. Тем не менее, отношение налоговых платежей к ВВП (ВРП) существенно меняется в зависимости от цен на энергоносители. Из этого следует, что за видимым увеличением или уменьшением начисленных и поступивших в бюджет налогов не обязательно стоят изменения в налоговой системе РФ, причиной зачастую служат колебания мировых цен.

Динамика поступлений налоговых платежей в бюджетную систему РФ с территории Оренбургской области за 2000 – 2005 гг. представлена на рисунке 4.

Налоговыми органами Оренбургской области в бюджеты всех уровней в 2005 году мобилизовано 70,3 млрд. р. налогов и неналоговых платежей, что на

24 млрд. р. или в 1,5 раза больше поступлений предыдущего года. Установленный план по сбору средств в федеральный бюджет выполнен на 112,5 %, в консолидированный бюджет Оренбургской области – на 109 %, в областной бюджет – на 110,4 %.

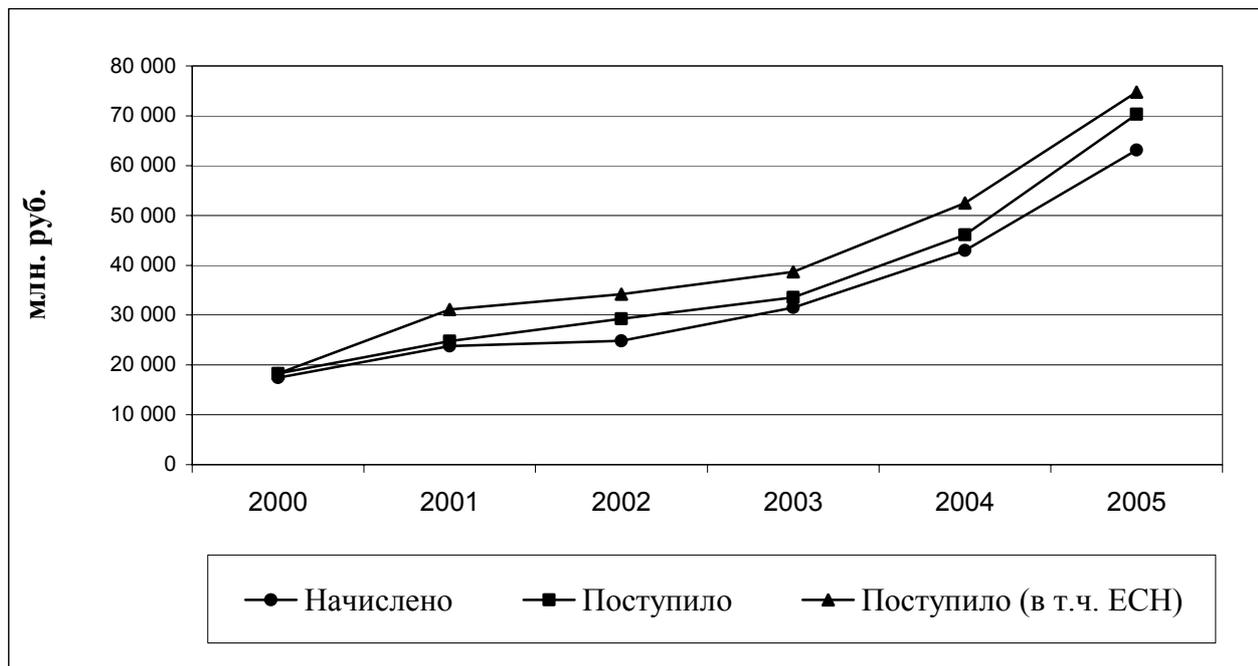


Рисунок 4 – Динамика поступлений налоговых платежей в бюджетную систему РФ за 2000 – 2005 гг.

Тяжесть налоговой нагрузки во многом зависит от структуры экономики, а также от вида налогов, взимаемых в России и на ее территориях. Структура налоговых поступлений по Оренбургской области за 2000 – 2005 гг. представлена в таблице 2.2.

Рассматривая структуру налоговых поступлений по основным видам налогов, следует отметить, что наибольший удельный вес в 2001 г. приходился на НДС – 27,32 %, а в последующие годы - на платежи за пользование природными ресурсами, доля которых возросла с 31,28 % в 2002 г. до 47,8 % в 2005 г. Сложившееся положение объясняется как совершенствованием российской модели налогообложения добычи полезных ископаемых, так и ростом мировых цен на сырьевые товары. Амплитуда колебаний мировых цен на сырье несравненно выше, чем на обработанную продукцию, что связано и с ограниченностью природных запасов, и со слабостью конкуренции на сырьевых рынках. В 2001 – 2003 гг. происходило снижение доли налога на прибыль организаций в общей сумме налоговых поступлений. Такая динамика связана с понижением ставки налога на прибыль в 2002 году с 35 % до 24 %, с сокращением количества плательщиков налога на прибыль в связи с введением в 2003 г. специальных налоговых режимов. Наименьшая доля за исследуемый период приходится на акцизы - в среднем около 6 %. В группу прочих налогов и сборов включены налоги на имущество (организаций, физических лиц, транспортный налог), налог на игорный бизнес, земельный налог, водный налог, государственная пошлина.

В целом, характеризуя налоговые поступления по видам налогов с территории Оренбургской области, можно отметить, что поступления от прямых и косвенных налогов постепенно уравниваются, что является положительным моментом в динамике налогообложения с точки зрения развития бизнеса.

Таблица 2.2 – Структура поступления основных налоговых платежей в бюджетную систему РФ за 2000 – 2005 гг. с территории Оренбургской области

Годы		Всего налоговых поступлений (без ЕСН)	Налог на прибыль организаций	Налог на доходы физических лиц	Налог на добавленную стоимость	Акцизы	Платежи за пользование природными ресурсами	Прочие
2000	млн. р.	18303,5	5912,6	2032	4564	689	2554	2551,9
	уд. вес, %	100,00	32,30	11,10	24,94	3,76	13,95	13,94
2001	млн. р.	24744,4	4828,1	2644	6759	2312	3503	4698,3
	уд. вес, %	100,00	19,51	10,69	27,32	9,34	14,16	18,99
2002	млн. р.	29237,5	3910,6	3614,3	6743	2309	9146	3514,6
	уд. вес, %	100,00	13,38	12,36	23,06	7,90	31,28	12,02
2003	млн. р.	33553,1	4122,4	4383	6698	2777	12716	2856,7
	уд. вес, %	100,00	12,29	13,06	19,96	8,28	37,90	8,51
2004	млн. р.	46145,4	7378,2	5561	8272	1940	20358	2636,2
	уд. вес, %	100,00	15,99	12,05	17,93	4,20	44,12	5,71
2005	млн. р.	70313	12028,5	6743	8857	2312	33609	6763,5
	уд. вес, %	100,00	17,11	9,59	12,60	3,29	47,80	9,62

Источник: данные отчетности УФНС по Оренбургской области за 2000 – 2005 гг. (форма 1-НМ «Отчет о поступлении налоговых платежей и других доходов в бюджетную систему Российской Федерации»)

До 2001 г. наибольшие поступления налогов приходились на консолидированный бюджет Оренбургской области. В последующие годы преобладают налоговые поступления в федеральный бюджет: в 2005 г. – 47946,5 млн. р. или 68,19 % от всех поступлений, а в консолидированный бюджет области - 22366,5 млн. р. или 31,81 % от всех поступлений (рисунок 5). Централизация налоговых поступлений, с одной стороны, является закономерным этапом развития российской модели федерализма, характеризующейся стремлением к сглаживанию межрегиональных различий в уровне бюджетной обеспеченности, а с другой стороны, - влечет увеличение издержек перераспределения: замедление скоро-

сти оборота денег в бюджетной системе, что равнозначно росту упущенных возможностей, ограничение стимулов для развития всех регионов.

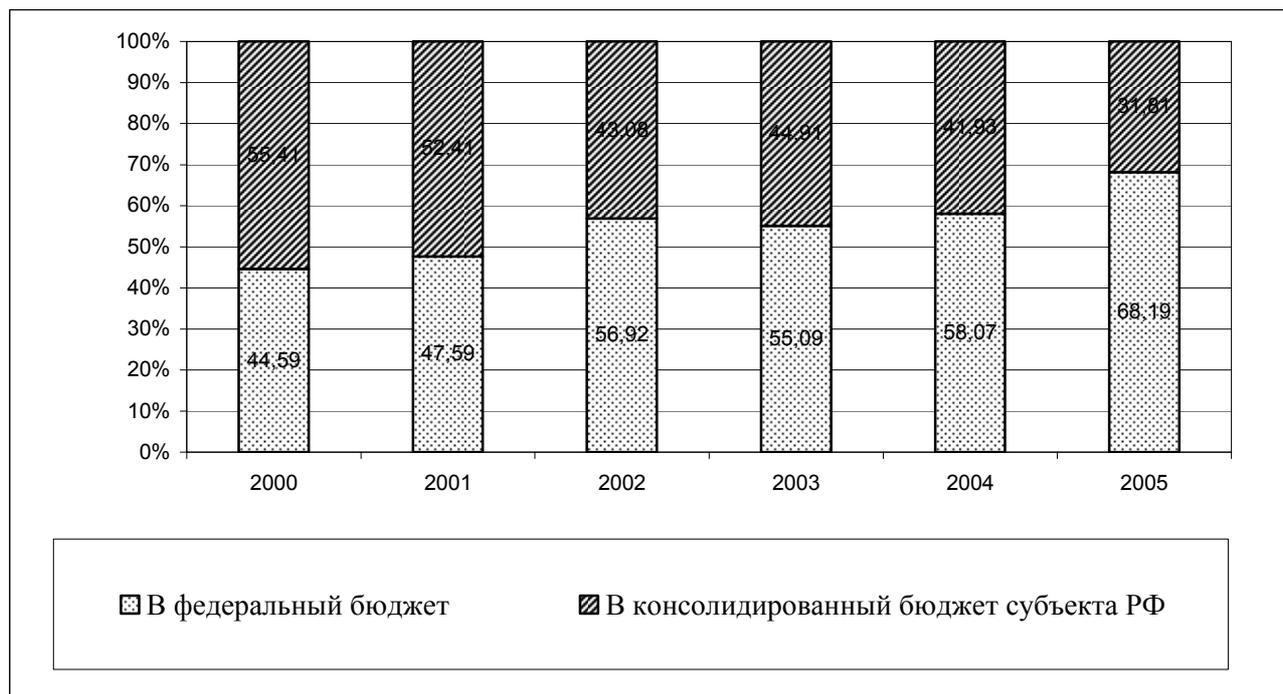


Рисунок 5 – Распределение налоговых платежей, аккумулированных в Оренбургской области, по уровням бюджетной системы РФ за 2000 – 2005 гг.

На структуру налоговых поступлений, формируемых на территории Оренбургской области, значительное влияние оказывает отраслевая структура экономики и, прежде всего, ее промышленный комплекс, который включает 3,4 тыс. предприятий. На их долю приходится половина общей стоимости всех производимых в области товаров и услуг, промышленность обеспечивает около 43,5 % ВРП области. Современная структура промышленности Оренбуржья характеризуется значительным преобладанием отраслей тяжелой промышленности (92 %). Ведущая роль в промышленности области принадлежит топливно-энергетическому и металлургическому комплексам.

Рассмотрение отраслевой структуры налоговых поступлений представляет исключительную важность с точки зрения оценки перспектив изменения объемов поступления налогов в будущем. Чем более диверсифицирована структура налоговых поступлений в регионе (как по видам налогов, так и по отраслям экономики), тем больше вероятность устойчивости налоговых поступлений в перспективе.

Анализируя отраслевую структуру налоговых платежей, необходимо учитывать, что, начиная с 2005 года, статистические данные группируются по видам экономической деятельности на основе Общероссийского классификатора видов экономической деятельности (ОКВЭД), заменивший Общероссийский классификатор отраслей народного хозяйства (ОКОНХ).

Объем начисленных налоговых платежей по отраслям экономики Оренбургской области за 2000 – 2004 гг. увеличился почти в 3,5 раза, с 17,4 млрд. р.

в 2000 г. до 43,0 млрд. р. в 2004 г. (таблица 2.3). Наибольший удельный вес в начисленных налоговых платежах приходится на промышленность (в 2000 г. – 11,1 млрд. р. или 62,9 %, в 2004 г. – 31,3 млрд. р. или 72,8 %).

Таблица 2.3 – Структура начисленных налоговых платежей по отраслям экономики Оренбургской области за 2000 – 2004 гг.

Показатели	Ед. изм.	Годы				
		2000	2001	2002	2003	2004
Начислено налогов и сборов, всего	млрд. р.	17,4	23,8	24,8	31,5	43,0
- уд. вес	%	100	100	100	100	100
Промышленность	млрд. р.	11,1	12,8	16,7	20,5	31,3
- уд. вес	%	62,9	53,6	68,0	63,2	72,8
Сельское хозяйство	млрд. р.	0,3	0,2	0,4	0,5	0,4
- уд. вес	%	1,6	1,0	1,8	1,4	0,9
Строительство	млрд. р.	0,8	1,3	1,1	1,1	0,8
- уд. вес	%	4,8	5,3	4,5	3,5	1,9
Транспорт и связь	млрд. р.	1,0	1,1	1,3	1,3	1,6
- уд. вес	%	5,5	4,5	5,5	4,2	3,8
Торговля и коммерческая деятельность по реализации товаров и услуг	млрд. р.	2,1	3,3	1,8	3,4	2,6
- уд. вес	%	12,2	13,9	7,2	10,6	6,1
ЖКХ	млрд. р.	0,3	0,3	0,5	0,5	0,5
- уд. вес	%	1,5	1,5	2,0	1,5	1,3
Прочие отрасли	млрд. р.	2,0	4,8	2,7	5,1	5,7
- уд. вес	%	11,6	20,2	11,1	15,7	13,3

Источник: данные отчетности УФНС по Оренбургской области за 2000 – 2005 гг. (форма 1-НОМ «Отчет о поступлении налоговых платежей в бюджетную систему Российской Федерации по основным отраслям экономики»).

Для анализа использовались абсолютные и относительные показатели структурных различий [51, 52, 53]. В качестве абсолютных показателей структурных различий применялись линейный и квадратический коэффициенты структурных сдвигов.

Линейный коэффициент отражает среднее изменение структуры.

$$L = \frac{38,0}{7} = 5,4$$

Полученное значение коэффициента $L = 5,4$ означает, что удельный вес каждого из элементов структуры начисленных налоговых платежей в среднем изменился на 5,4 п.п.

Квадратический коэффициент структурных сдвигов отражает средний квадрат изменения структуры.

$$\sigma = \sqrt{\frac{442,4}{7}} = 7,9$$

Скорость изменения удельных весов отдельных частей совокупности составляет 7,9 п.п.

Относительные показатели структурных сдвигов можно оценить по индексу Салаи и коэффициенту Гатеева.

$$I_{салаи} = \sqrt{\frac{1,3}{7}} = 0,44$$

Чем ближе к нулю значение индекс Салаи ($0 < I < 1$), тем структуры тождественнее. Чем ближе к единице, тем структуры противоположнее. Судя по полученному значению индекса, за рассматриваемый период структура начисленных налоговых платежей по отраслям изменилась почти на половину, в основном, за счет снижения доли начисленных налогов таких отраслей как сельское хозяйство, строительство и торговля.

Более точным критерием, величина которого не зависит от числа градаций, является коэффициент Гатеева:

$$I_e = \sqrt{\frac{4424}{217463}} = 0,14$$

Можно сделать вывод, что уровень различий в структуре начисленных налоговых платежей по отдельным отраслям существенен.

Величина поступлений налоговых платежей за исследуемый период (таблица 2.4) увеличилась с 18,3 млрд. р. в базисном году до 46,1 млрд. р. в 2004 г., т.е. в 2,5 раза. Наибольшие налоговые поступления приходятся на промышленность: в 2004 г. – 68,0 %; наименьший удельный вес - на сельское хозяйство, налоговые поступления от деятельности предприятий которого составляют менее 1 %.

Удельный вес каждого из элементов структуры налоговых поступлений по отраслям экономики Оренбургской области в среднем изменился на 2,5 п.п.

$$L = \frac{17,2}{7} = 2,5$$

Скорость изменения удельных весов отдельных частей структуры налоговых поступлений составляет в среднем 3,69 п. п.

$$\sigma = \sqrt{\frac{95,3}{7}} = 3,69, \quad I_{салаи} = \sqrt{\frac{0,4}{7}} = 0,25$$

За 2000 – 2004 гг. структура поступления налоговых платежей по отраслям экономики изменилась незначительно.

$$I_{гатеева} = \sqrt{\frac{95,3}{22623,2}} = 0,065$$

Таблица 2.4 – Структура налоговых поступлений по отраслям экономики Оренбургской области за 2000 – 2004 гг.

Показатели	Ед. изм.	Годы				
		2000	2001	2002	2003	2004
Поступило налогов и сборов, всего	млрд.р.	18,3	24,7	29,2	33,6	46,1
- уд. вес	%	100	100	100	100	100
Промышленность	млрд. р.	12,8	15,0	19,4	21,3	31,4
- уд. вес	%	69,7	60,6	66,3	63,3	68,0
Сельское хозяйство	млрд. р.	0,2	0,2	0,2	0,2	0,3
- уд. вес	%	0,9	0,8	0,8	0,7	0,7
Строительство	млрд. р.	0,8	1,1	1,1	1,0	1,0
- уд. вес	%	4,2	4,4	3,6	3,0	2,2
Транспорт и связь	млрд. р.	1,0	1,1	1,8	1,7	2,1
- уд. вес	%	4,8	4,5	6,1	5,1	4,5
Торговля и коммерческая деятельность по реализации товаров и услуг	млрд. р.	2,1	3,1	2,4	3,5	2,7
- уд. вес	%	11,5	12,4	8,1	10,5	5,8
ЖКХ	млрд. р.	0,2	0,4	0,4	0,5	0,6
- уд. вес	%	1,2	1,6	1,5	1,4	1,3
Прочие отрасли	млрд. р.	1,4	3,9	4,0	5,4	8,1
- уд. вес	%	7,6	15,7	13,6	16,0	17,6

Источник: данные отчетности УФНС по Оренбургской области за 2000 – 2005 гг. (форма 1-НОМ «Отчет о поступлении налоговых платежей в бюджетную систему Российской Федерации по основным отраслям экономики»).

За анализируемый период наблюдается стабильность отраслевой структуры налоговых поступлений на территории Оренбургской области, поскольку по шкале оценки существенности различий структур по коэффициенту Гатеева полученное значение находится в пределах 0,031 – 0,07 (весьма низкий уровень различий структур).

Из анализа следует, что тяжесть налогов лежит на производственных отраслях. Такая ситуация обусловлена несколькими факторами, прежде всего самым характером деятельности, представляющим меньше возможностей для легального и нелегального ухода от налогов. Из-за высокой рентабельности нефтегазового комплекса, складывающейся по причине высоких мировых цен на энергоносители, на данный сектор экономики возложена повышенная налоговая нагрузка в основном за счет налога на добычу полезных ископаемых. Однако, если рассматривать весь нефтегазовый комплекс, то можно отметить, что наибольшая нагрузка наблюдается именно на стадии добычи полезных ископаемых, в то время как на стадии реализации она минимальна, а особенно, если

осуществляется реализация продукции на экспорт и происходит последующее возмещение налога на добавленную стоимость.

Тревожным выглядит и тот факт, что нагрузка растет именно в тех отраслях промышленности Оренбургской области, где она наибольшая. Если бы речь шла не об отраслях, а об отдельных предприятиях, то столь неравномерное изменение нагрузки можно было бы объяснить структурными сдвигами в экономике, однако применительно к отраслям такое объяснение не может иметь места.

Индивидуальные показатели структурных сдвигов в промышленности (приложения Б и В) отражают интенсивность изменения в каждой группе. Интегральный показатель структурных сдвигов К. Гатеева составил 0,07655, что характеризует наличие незначительных структурных сдвигов в налоговых поступлениях от основных отраслей промышленности области. Индекс структурных различий А. Салаи составил 0,27541, что также показывает наличие незначительных структурных сдвигов. Значение индекса Салаи выше, чем коэффициента Гатеева, так как второй показатель учитывает не только интенсивность изменения в группе, но и удельный вес этой группы в двух рассматриваемых периодах (2002 г. и 2004 г.).

Наиболее интенсивные изменения происходили в группе отраслей промышленности (топливная, черная металлургия, электроэнергетика), показатели налоговой нагрузки в которых наибольшее высоки. Изменения в структуре не сопровождались сменой приоритетов (и в 2002 году, и в 2004 году – топливная промышленность, электроэнергетика и черная металлургия). Исходя из данных приведенных в приложениях Б и В, видно, что налоговые поступления в 2004 году сократились по сравнению с 2002 годом по всем отраслям промышленности, и только в топливной промышленности наблюдается увеличение доли на 10 п.п. Это во многом может быть связано с ежегодным ростом мировых цен на нефть.

Отраслевая структура налоговой нагрузки тесно связана со структурой ВРП, который является важным показателем регионального социально-экономического развития. В связи с этим в целях анализа изменений величины налоговой нагрузки на основные отрасли экономики Оренбургской области необходимо оценить структуру и динамику ВРП.

Структура ВРП Оренбургской области по отраслям экономики за 2000 – 2004 гг. изменилась незначительно (таблица 2.5)¹. Наибольший удельный вес ВРП приходится на промышленность: в 2000 г. – 36,5 млрд. р. или 45,1 %, в 2004 г. – 69,6 млрд. р. или 39,6 %; наименьшая доля - на ЖКХ: в 2000 г. – 1,8 % от общего объема ВРП, в 2004 г. – 2,3 %. Несмотря на увеличение величины ВРП, созданного в строительстве, его удельный вес в общей структуре ВРП за анализируемый период сократился с 8,5 % до 6,8 %. За исследуемый период

¹ Как отмечалось выше, с 2005 г. структура экономики рассматривается в разрезе видов экономической деятельности, поэтому анализ в разрезе отраслей проведен по 2004 г. включительно.

наблюдается увеличение вклада транспорта, в результате чего его удельный вес возрос с 6,9 % в ВРП в 2000 г. до 10,7 % в 2004 г.

Таблица 2.5 – Структура ВРП Оренбургской области по отраслям экономики за 2000 – 2004 гг.

Показатели	Ед. изм.	Годы				
		2000	2001	2002	2003	2004
ВРП, всего	млрд. р.	80,9	89,9	103,0	124,3	175,9
- <i>уд. вес</i>	%	100	100	100	100	100
Промышленность	млрд. р.	36,5	37,2	40,1	45,4	69,6
- <i>доля в ВРП</i>	%	45,1	41,4	38,9	36,5	39,6
Сельское хозяйство	млрд. р.	12,9	14,5	13,1	14,8	18,0
- <i>доля в ВРП</i>	%	15,9	16,1	12,7	11,9	10,3
Строительство	млрд. р.	6,9	8,0	8,3	8,0	11,8
- <i>доля в ВРП</i>	%	8,5	8,8	8,1	6,4	6,8
Транспорт и связь	млрд. р.	5,6	6,8	8,7	12,8	18,9
- <i>доля в ВРП</i>	%	6,9	7,6	8,4	10,3	10,7
Торговля и коммерческая деятельность по реализации товаров и услуг	млрд. р.	6,9	7,9	9,3	10,9	15,9
- <i>доля в ВРП</i>	%	8,5	8,8	9,0	8,8	9,2
ЖКХ	млрд. р.	1,5	1,9	3,1	2,7	4,0
- <i>доля в ВРП</i>	%	1,8	2,1	3,0	2,2	2,3
Прочие отрасли	млрд. р.	10,8	13,7	20,5	30,0	35,0
- <i>доля в ВРП</i>	%	13,3	15,2	19,9	24,1	20,2

ВРП наиболее адекватно характеризует налоговую базу региона, поскольку включает все доходы, генерируемые внутри региона, независимо от места проживания работников или регистрации юридических лиц. На практике же в показателе ВРП в основном присутствуют доходы налоговых резидентов региона.

При использовании ВРП в качестве базового показателя для расчета налоговой нагрузки необходимо обратить внимание на следующие моменты.

Во-первых, ВРП не включает (или включает частично) результаты видов деятельности, направленных на выполнение общенациональных функций и не имеющих строгой территориальной привязки (осуществляемые федеральными органами власти управление, оборона, внешняя торговля и т.п.). В результате этого суммарный ВРП России заметно меньше ВВП. Проблема состоит не только в том, что ВРП не учитывает некоторые виды деятельности, реально осуществляемые на территории региона и отражаемые в ряде региональных показателей (занятости, доходах населения, потребительских расходах, использовании земель и т.д.). Главное, что нераспределяемая часть ВРП колеблется во времени и неодинакова применительно к различным регионам. Так, услуги и

расходы государственного управления и международной деятельности в большей мере осуществляются в Москве, а расходы на оборону - в местах дислокации воинских частей, т.е. в регионах. Таким образом, если проводить межрегиональные сопоставления по налоговой нагрузке, то необходимо уменьшать ВВП на величину, не распределяемую по регионам.

Во-вторых, при использовании показателя ВРП следует дифференцированно подходить к учету институциональных единиц, деятельность которых выходит за границы одного региона, - трансрегиональных и транснациональных компаний. С этой точки зрения не возникает проблем только при учете деятельности чистых резидентных единиц региона – предприятий, размещенных в данном регионе и не имеющих каких-либо управленческих центров или филиалов в других регионах. В отношении же трансрегиональных и транснациональных компаний существует проблема разделения их деятельности между конкретными регионами [182, с. 43]. Для России наиболее важна региональная привязка деятельности (и соответствующих трансакций) крупных вертикально-интегрированных и территориально рассредоточенных компаний в нефтегазовой промышленности, металлургии, лесном комплексе, а также использования трудовых мигрантов (их занятости, получаемых и реализуемых доходов).

Разработка системы счетов на региональном уровне предполагает, что каждый регион рассматривается как самостоятельная экономическая система. Операции с другими регионами принимают форму «внешнеэкономических» отношений и взаимосвязей (отличающихся, однако, от операций с остальными странами мира).

В реальной действительности региональная экономика является открытой системой. «Резиденты» региональной экономики, как правило, осуществляют операции не только на территории своего региона, но и в других регионах страны. Основная часть материальных и финансовых ресурсов региона формируется за счет обмена с другими регионами, и наоборот, значительная часть произведенных в регионе продуктов и услуг потребляется так называемыми «нерезидентами» в других регионах, и эти операции зарегистрировать сложно.

Кроме того, существует небольшое количество единиц, относящихся к числу национальных, центром экономического интереса которых является не какая-то конкретная географическая часть страны, а Россия в целом (например, Банк России, компании Газпром, федеральные ведомства). Их операции могут быть распределены между регионами лишь с определенной долей условности [105, с. 16].

В-третьих, при расчетах ВВП Росстат России оценивает «теневую» (официально именуемую «ненаблюдаемой») экономику, но не публикует эти оценки. В то же время ряд данных региональной статистики «теневую экономику» не включают. А поскольку эта часть экономики вообще не платит налоги, то применение ВРП в качестве базового показателя искусственно занижает величину налоговой нагрузки.

В-четвертых, активное применение данных о ВРП в экономическом анализе сдерживается тем, что их публикация осуществляется менее оперативно по

сравнению с другими статистическими данными, характеризующими основные социально-экономические показатели региона.

Представляется целесообразным наряду с ВРП применять в качестве базового показателя при расчете налоговой нагрузки валовую добавленную стоимость (ВДС).

Валовая добавленная стоимость, созданная хозяйственным комплексом региона, определяется как разница между стоимостью ресурсов, приобретенных регионом, и стоимостью проданной его предприятиями продукции, которая является реальным источником формирования доходов населения региона и средств для развития его экономики. Иначе говоря, добавленная стоимость – это валовой выпуск с учетом амортизации минус промежуточное потребление. Важно заметить, что добавленная стоимость является производным от ВПР показателем. Добавленная стоимость, созданная в регионе, характеризует, насколько большую ценность хозяйственный комплекс региона произвел по сравнению с ценностью ресурсов и благ, необходимых фирмам региона и региональным властям для осуществления производственной деятельности и организации жизни в регионе. Такой подход соответствует пониманию региона как целостного территориально-хозяйственного комплекса, призванного вносить свой вклад в общую величину добавленной стоимости, создаваемой усилиями населения страны в целом. На основании данных приложения Г можно сказать, что в Оренбургской области добавленная стоимость создается, как и ВРП, в основном за счет отраслей промышленности. Минимальный удельный вес ВДС приходится на ЖКХ.

Сальдированный финансовый результат (СФР) также может рассматриваться как совокупная база налога на прибыль организаций, но с определенными оговорками. Сальдированный финансовый результат (прибыль минус убыток) представляет конечный финансовый результат, выявленный на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организаций. За период с 2001 по 2003 гг. наблюдалось значительное снижение величины СФР, и в 2004 г. величина составила 19,8 млрд. р., при этом абсолютный прирост прибыли в 2004 г. по сравнению с 2000 г. составил 1,3 млрд. р., что свидетельствует о незначительном росте прибыли в регионе (1% прироста составлял в 2001г. – 1,8 млрд. р., а в 2004 г. – 0,3 млрд. р.). В 2005 г. СФР по сравнению с 2004 г. увеличился на 10,9 млрд. р. Максимальный темп прироста СФР за период с 2001 по 2005 гг. наблюдался в 2004 году по сравнению с 2003 г. (таблица 2.6).

Таблица 2.6 – СФР деятельности предприятий и организаций Оренбургской области по основным отраслям экономики за 2000 – 2004гг.

В млрд. р.

Отрасли экономики	Год				
	2000	2001	2002	2003	2004
1	2	3	4	5	6
Всего	18,4	6,3	4,1	3,3	19,2
Промышленность	11,8	3,9	3,7	0,9	15,9
Сельское хозяйство	1,0	0,7	-0,6	0,6	1,2

Продолжение таблицы 2.6

1	2	3	4	5	6
Строительство	0,2	0,1	-0,2	0,2	0,4
Транспорт и связь	0,9	0,6	0,2	0,2	0,4
Торговля и коммерческая деятельность по реализации товаров и услуг	3,4	1,0	1,0	1,1	0,2
Жилищно-коммунальное хозяйство	-0,1	-0,1	-0,2	-0,1	-0,2
Прочие отрасли	0,06	0,2	0,3	0,4	1,4
СФР деятельности предприятий и организаций по основным отраслям экономики рассчитывался без учета субъектов малого предпринимательства, банков, страховых компаний и бюджетных организаций.					

Если рассматривать отраслевой аспект формирования финансового результата, то основная доля СФР за анализируемый период приходится на отрасли промышленности. Однако, в 2003 году наблюдается значительное снижение удельного веса СФР, что объясняется уменьшением прибыли в нефтедобывающей промышленности и ростом убытков в черной металлургии. Начиная с 2004 года, произошло увеличение доли СФР более чем в 3 раза за счет роста на мировом рынке цен на нефть и оживления на рынке цветных металлов.

В сельском хозяйстве за исследуемый период наблюдается увеличение сальдированного финансового результата в 2004 году более, чем в два раза по сравнению с 2003 г. Отрицательный СФР в ЖКХ указывает на неблагоприятное финансовое состояние предприятий этой отрасли.

Поскольку величина налоговой нагрузки определяется как отношение уплаченного налога на прибыль к величине СФР, то применение СФР приведет к недостоверным результатам расчета налоговой нагрузки в тех отраслях, где результатом является убыток.

Основным моментом определения базового показателя при расчете налоговой нагрузки на экономику региона должно служить указание на то, что именно распределяется посредством налогообложения:

- показатель ВРП агрегирует налоговые базы трех налогов: налога на добавленную стоимость, налога на прибыль организаций и налога на доходы физических лиц. Зачастую при определении налоговой нагрузки просто отождествляются два понятия: ВРП и налоговая база, что является весьма некорректным с чисто экономической точки зрения. Если выводить налоговую базу из величины налоговой нагрузки, то действительно получается, что ВРП и налоговая база совпадают. Это происходит в результате того, что, как правило, ВРП используется в качестве основного показателя, характеризующего налоговую базу на региональном уровне. С одной стороны, такую характеристику можно признать правильной, а, с другой стороны, она грешит некоторыми неточностями, поскольку не включает часть налоговых баз, которые в силу своей экономической природы и методик расчета ВРП в него не попадают. Сюда входят такие налогооблагаемые объекты, как среднегодовая стоимость имущества; налог на игорный бизнес, некоторые сборы, единый налог на вмененный

доход (последний подходит в ВРП с некоторыми оговорками, т.к. объектом действительно является доход, но исчисление происходит, исходя из натуральных показателей). Структуру налоговых баз по этим налогам ВРП не отражает;

- показатель ВДС характеризует источник выплаты налогов (налога на добавленную стоимость, налога на прибыль организаций и налога на доходы физических лиц), включая ЕСН, но имеются особенности по оборотным налогам (НДС и акцизы), которые учитываются не полностью (не включается, например, НДС по торговым операциям);

- показатель СФР характеризует источник уплаты подоходных налогов, но игнорирует ЕСН и оборотные налоги.

Таким образом, налоговая база и источник уплаты тех или иных налогов совпадают не всегда. В принципе можно говорить об условном разделении налогов на те, источник уплаты по которым совпадает с их налоговой базой, и те, у которых налоговая база и источник уплаты различны. Указанная классификация может быть полезна, потому что классификация налогов с точки зрения соотношения налоговой базы и источника налогового платежа позволяет установить экономическую зависимость между объектами обложения и теми ресурсами, за счет которых формируется налоговый платеж.

Установив же эту связь, можно определить рациональность налога, его эффективность, а, следовательно, способы управления этими параметрами. Налоги, экономическая связь между налоговой базой которых и источником уплаты устойчива (более очевидна, например: доход гражданина - подоходный налог), экономически более справедливы, ясны для плательщика. Если же связь не является определенной, то тяжесть налога непропорционально возрастает.

Для количественной характеристики налоговой нагрузки на экономику региона также представляется возможным использовать следующие показатели:

- отношение объема налоговых поступлений к объему промышленного производства по крупным и средним предприятиям;

- отношение налога на прибыль организаций к объему прибыли крупных и средних промышленных предприятий;

- доля налогов, начисленных к поступлению в региональные бюджеты в общей сумме налогов.

Однако, следует обратить внимание на тот факт, что при замене ВРП объемом промышленного производства характеристика налоговой нагрузки в регионе искажается из-за разной доли промышленности в ВРП. Налоговая нагрузка окажется завышенной в регионах с низким уровнем развития промышленности (Республики Северного Кавказа и Южной Сибири) высокой долей сферы услуг (Москва) и заниженной в регионах с высокой долей промышленности [54, с. 96]. Аналогичным образом при замене общего объема прибыли прибылью крупных и средних промышленных предприятий показатель налоговой нагрузки искажается из-за разной структуры прибыли по регионам.

Таким образом, оценка налоговой нагрузки не может быть полной без анализа статистических показателей, отражающих влияние налогообложения

на экономику региона. Информация о начисленных налоговых платежах в условиях действующей налоговой системы имеет значение для оценки изменений в законодательстве о налогах и сборах. С другой стороны, анализ структуры и динамики налоговых поступлений представляет исключительную важность с точки зрения оценки перспектив изменения объемов налоговых доходов в будущем и позволяет учесть результативность мер налогового администрирования.

В таблице 2.7 представлены показатели налоговой нагрузки на экономику Оренбургской области за 2001 – 2005 гг.

Таблица 2.7 – Налоговая нагрузка на экономику Оренбургской области в 2001 – 2005 гг.

В процентах

Показатели		Год				
		2001	2002	2003	2004	2005
Налоговая нагрузка по отношению к ВРП	расчетная	25,9	24,2	25,3	24,4	32,0
	фактическая	29,1	30,5	35,2	32,8	44,4
	фактическая с учетом задолженности	38,2	36,7	41,1	34,2	48,6
Налоговая нагрузка по отношению к НДС	расчетная	28,0	26,2	28,0	25,6	н/д
	фактическая	31,4	33,0	37,9	34,4	н/д
	фактическая с учетом задолженности	41,3	39,8	44,3	39,0	н/д

В 2001 г. расчетная налоговая нагрузка по отношению к ВРП составила 25,9 %, а фактическая налоговая нагрузка с учетом задолженности – 38,2 %, что больше на 12,3 п.п. В 2005 г. расчетная налоговая нагрузка по отношению к ВРП составила 32 %, а по поступившим налоговым платежам с учётом задолженности – 48,6 % (увеличение на 16,6 п.п.). За анализируемый период наблюдается рост и расчетной, и фактической налоговой нагрузки, рассчитанной по отношению к ВРП. Динамика налоговой нагрузки свидетельствует о разнонаправленном ее изменении, что, главным образом, связано с применением эффективных мер налогового администрирования и с динамикой мировых цен на энергоносители.

Фактическая налоговая нагрузка, рассчитанная по отношению к ВРП и к НДС, значительно превосходит расчетную (рисунок 5). Это объясняется тем, что при расчете фактической нагрузки учтены поступления по налогам и сборам в бюджеты всех уровней и внебюджетные фонды, а также задолженность по налогам и сборам.

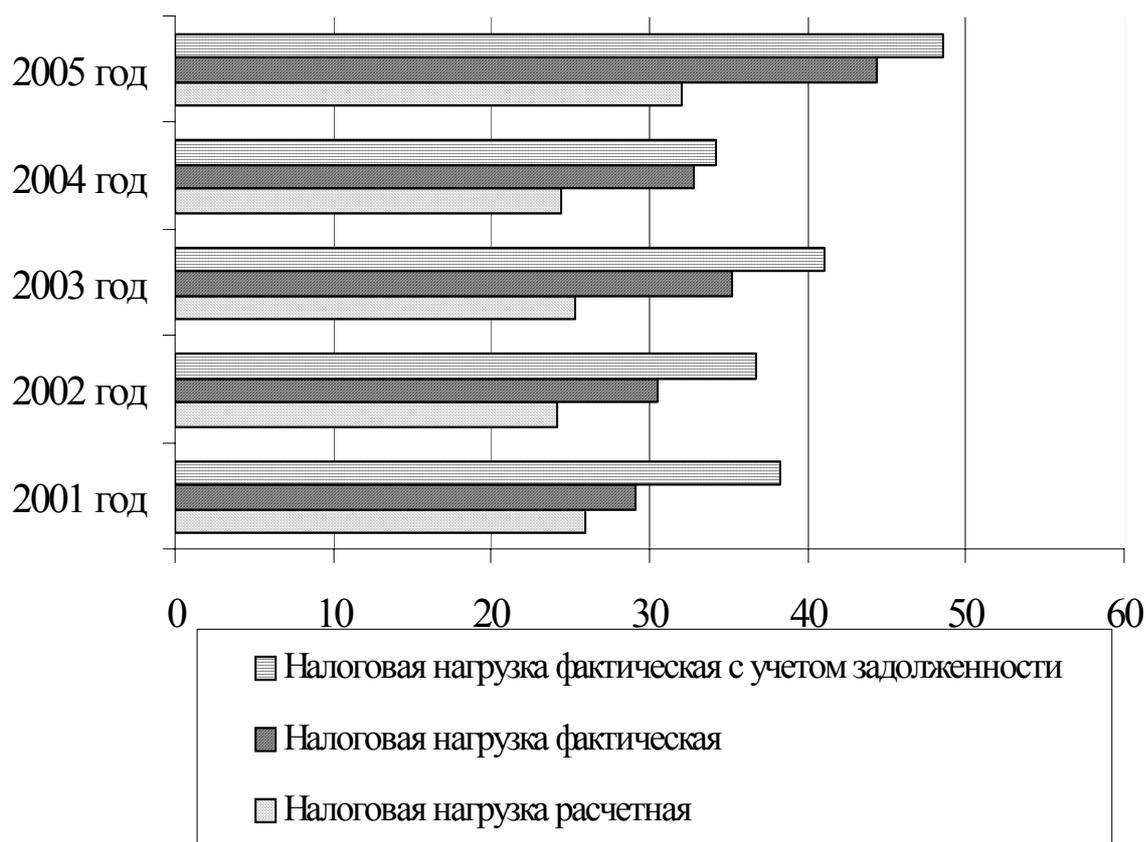


Рисунок 5 – Динамика налоговой нагрузки на экономику Оренбургской области в 2000 – 2005 гг., в процентах

Величина фактической налоговой нагрузки, по сравнению с расчетной, позволяет учесть результаты контрольной работы налоговых органов, поскольку на объем налоговых поступлений оказывает влияние собираемость налогов, доначисления по результатам налоговых проверок. Проведенный анализ показателей работы налоговых органов субъектов РФ, входящих в Приволжский федеральный округ (ПФО), показал, что среднее значение показателя удельного веса проверок за 2004 – 2005 гг., по которым выявлены нарушения, в общем количестве проверок составил 83,3 % в 2004 г. и 94,4 % в 2005 г., в Оренбургской области соответственно – 84,8 % и 92,1 %. Средний по ПФО показатель удельного веса доначислений по выездным проверкам в общей сумме начислений по расчетам (декларациям) составил в 2004 г. 6,2 %, в 2005 г. – 8,2 %, что выше аналогичного показателя в целом по России на 1,8 п.п. (в Оренбургской области соответственно – 4,1 % и 3,6 %).

В таблице 2.8 представлен расчет влияния факторов на величину налоговой нагрузки с помощью метода (приема) скорректированных показателей. Этот прием используется, если взаимно увязываются два количественно измеримые факторы, в данном случае - налоговые платежи и базовые показатели: ВРП, ВДС и СФР.

Таблица 2.8 – Модель расчета влияния факторов на величину налоговой нагрузки методом скорректированных показателей

Показатели	Базисный год (2001)	Отчетный год (2004)	Скорректированные показатели	Отклонение		
				общее	в том числе за счет	
					суммы налогов	базового показателя
ВРП	91987,7	175899,2	91987,7	х	х	х
ВДС	85168,3	167823,2	85168,3	х	х	х
СФР	6346,7	19174,5	6346,7			
Налоговые платежи начисленные	23810,0	42996,0	42996,0	х	х	х
Налоговые платежи уплаченные	24744,4	46145,4	46145,4	х	х	х
Налоговые платежи уплаченные (в т.ч. ЕСН) и задолженность	35155,4	55950,1	55950,1	х	х	х
Налог на прибыль уплаченный	4828,1	7378,2	7378,2	х	х	х
Налоговая нагрузка по отношению к ВРП						
расчетная	25,9	24,4	46,7	-1,5	20,8	-22,3
фактическая	29,1	32,8	50,2	3,7	21,1	-17,4
фактическая с учетом задолженности	38,2	34,2	60,8	-4,0	22,6	-26,6
Налоговая нагрузка по отношению к ВДС						
расчетная	28,0	25,6	50,5	-2,4	22,5	-24,9
фактическая	31,4	34,4	54,2	3,0	22,8	-19,8
фактическая с учетом задолженности	41,3	39,0	65,7	-2,3	24,4	-26,7
Налоговая нагрузка по отношению к СФР						
фактическая	76,1	38,5	116,3	-37,6	40,2	-77,8

Значительное (в 2 раза) снижение налоговой нагрузки, рассчитанной как отношение налога на прибыль к СФР, обусловлено увеличением финансового результата деятельности организаций основных видов экономической деятельности за исследуемый период на 77,8 п.п. На снижение величины налоговой нагрузки оказали равнозначное влияние увеличение налоговых платежей в бюджетную систему страны и ВРП (ВДС).

Важное значение для оценки налоговой нагрузки на экономику региона имеет не только общий уровень налоговой нагрузки, но и ее отраслевые осо-

бенности. Межрегиональные различия в отраслевой структуре налоговой нагрузки связаны, во-первых, с уровнем экономического развития, а, во-вторых, со сложившейся специализацией региона.

Структурный анализ расчетной налоговой нагрузки по отраслям, рассчитанной по отношению к ВРП, позволяет отметить, что самая высокая расчетная налоговая нагрузка приходится в 2004 году на промышленность – 45 %, тогда как в 2000 г. была всего 30,4 %, т.е. за исследуемый период налоговая нагрузка увеличилась в 1,5 раза (таблица 2.9). Наименьшая налоговая нагрузка в сельском хозяйстве от 1,6 – до 2,1 %. Расчетная налоговая нагрузка уменьшилась в сфере транспорта и связи с 15,05 % в 2000 г. до 4,4 % в 2004 г., в торговле с 31,2 % до 16,4 %.

Таблица 2.9 – Налоговая нагрузка (по отношению к ВРП) на отрасли экономики Оренбургской области в 2000 – 2004 гг.

В процентах

Год	Налоговая нагрузка	Промышленность	Сельское хозяйство	Строительство	Транспорт и связь	Торговля и ком. деятельность	ЖКХ
2000	<i>Расч.</i>	30,4	2,1	14,1	15,0	31,2	18,5
	<i>Факт.</i>	35,0	1,3	12,9	13,6	30,5	15,6
2001	<i>Расч.</i>	34,3	1,6	13,7	18,4	41,9	18,5
	<i>Факт.</i>	40,3	1,4	14,2	15,9	38,8	20,9
2002	<i>Расч.</i>	41,7	3,3	16,1	12,8	19,0	15,8
	<i>Факт.</i>	48,4	1,8	21,2	12,1	25,5	14,5
2003	<i>Расч.</i>	45,2	3,2	17,0	8,8	31,3	17,3
	<i>Факт.</i>	46,8	1,7	21,4	7,9	32,1	17,6
2004	<i>Расч.</i>	45,0	2,0	14,0	4,4	16,4	13,6
	<i>Факт.</i>	45,1	1,7	17,5	5,4	16,7	14,9

Фактическая налоговая нагрузка превышает величину расчетной налоговой нагрузки практически по всем отраслям экономики, за исключением сельского хозяйства. В начале исследуемого периода наибольшая нагрузка приходится на промышленность 35,0 %, а наименьшая – на сельское хозяйство 1,3 %. К 2004 г. ситуация не меняется.

Таким образом, данные таблицы 2.9 свидетельствуют о том, что различия в показателях между отраслями огромны. В приложении Д представлена динамика налоговой нагрузки по отраслям за исследуемый период. Минимальную налоговую нагрузку несет сельское хозяйство. Это связано, главным образом, с тем, что основная часть производства создается в личных подсобных хо-

зяйствах для собственного потребления и, естественно, не подлежит налогообложению. Кроме того, сельхозпроизводителям по целому ряду налогов предоставлен льготный режим, т.е. низкая налоговая нагрузка является также результатом целенаправленной политики правительства. Незначительное увеличение за исследуемый период налоговой нагрузки можно объяснить как изменениями в самой отрасли (в том числе за счет проводимой реструктуризации задолженности), так и расширением налоговой базы (в частности, введением единого сельскохозяйственного налога). Кроме этого при расчетах не учитывались платежи в социальные фонды, что тоже изменит величину налоговой нагрузки.

К объективным обстоятельствам, определяющим более высокую налоговую нагрузку на предприятиях промышленности, можно отнести:

- высокую оснащенность основными фондами, стоимость которых формирует налоговую базу налога на имущество организаций независимо от того, в какой мере они вовлечены в производственный процесс;
- значительную длительность производственного цикла;
- использование, как правило, традиционной системы налогообложения.

Налоговая нагрузка на нефтяной сектор чрезвычайно высока, так как она привязана к мировым ценам. Увеличение налоговых платежей раньше компенсировалось за счет сверхприбыли от экспорта нефти и нефтепродуктов. Теперь с увеличением экспортных пошлин и ставки НДС компенсация должна происходить за счет внутреннего рынка. Но рост цен на нефтепродукты внутри страны не покрывает увеличения налоговой нагрузки.

В сельском хозяйстве отмечается самая низкая налоговая нагрузка. Это обусловлено не только налоговыми факторами, но и, в большей части, особенностями перераспределения ренты в условиях рыночной экономики, ее пропорциях в стоимости реализованной продукции сельского хозяйства. Анализ, проведенный Яруллиным Р.Р., показал, что причина ухудшения финансового положения аграрного сектора экономики кроется не в высоких налоговых платежах, а в потерях сельского хозяйства на стадии обмена [30, с.14]. Эффективность связей сельского хозяйства с промышленностью во многом определяется обеспечением паритета цен в обмене продукцией между ними, соблюдением эквивалентности обмена. В ходе межотраслевого обмена теряется часть доходов рентного характера в пользу заготовительных организаций АПК и перерабатывающих отраслей промышленности. Это происходит вследствие того, что уровень заготовительных цен не обеспечивает реализацию всей величины созданного в отрасли прибавочного продукта.

Анализ налоговой нагрузки, рассчитанной по отношению к ВДС, в разрезе основных отраслей экономики в 2000 – 2004 гг. показывает ее неравномерность (таблица 2.10). Основная тяжесть налогов лежит на производственных отраслях (за исключением сельского хозяйства). Это обусловлено самим характером их деятельности, представляющей меньше возможностей для легального и нелегального ухода от налогов.

Таблица 2.10 – Налоговая нагрузка по отраслям экономики Оренбургской области в 2000 – 2004 гг.

В процентах

Год	Налоговая нагрузка	Промышленность	Сельское хозяйство	Строительство	Транспорт и связь	Торговля и ком. деятельность	ЖКХ
2000	<i>Расч.</i>	32,2	2,2	14,9	14,6	33,2	19,9
	<i>Факт.</i>	37,1	1,4	13,6	13,3	32,5	16,9
2001	<i>Расч.</i>	37,0	1,7	14,5	15,1	45,2	16,4
	<i>Факт.</i>	43,5	1,4	15,0	13,1	41,8	18,5
2002	<i>Расч.</i>	45,4	3,5	17,5	11,9	20,7	17,3
	<i>Факт.</i>	52,7	1,9	23,1	11,3	27,8	15,9
2003	<i>Расч.</i>	44,8	3,1	16,7	9,1	32,8	14,2
	<i>Факт.</i>	46,5	1,6	21,1	8,1	33,7	14,4
2004	<i>Расч.</i>	39,3	2,3	16,2	5,0	16,8	14,0
	<i>Факт.</i>	39,4	2,0	20,3	6,1	17,2	15,3

В 2000 г. наибольшая расчетная налоговая нагрузка по отношению к ВДС наблюдалась в промышленности – 32,2 %, а также в сфере торговли и коммерческой деятельности – 33,2 %. Практически одинакова налоговая нагрузка в начале исследуемого периода в строительстве – 14,9 %, в сфере транспорта и связи – 14,6 %. Минимальная налоговая нагрузка в 2000 г. - в сельском хозяйстве, равная 2,2 %. К 2004 г. налоговая нагрузка увеличилась в промышленности, сельском хозяйстве, строительстве, а в остальных отраслях уменьшилась.

Фактическая налоговая нагрузка, рассчитанная к ВДС, за исследуемый период в целом увеличилась с 24,0 % до 30,9 %.

Распределение налоговой нагрузки по отраслям можно оценить лишь в достаточной степени условно, поскольку вопрос «кто платит налоги» (или «кто несет налоговую нагрузку») нельзя решить однозначно. В России распространены крайне упрощенные представления на этот счет: при анализе путей совершенствования налоговой системы обсуждение не выходит за рамки отождествления налоговой нагрузки с непосредственным перечислением налогов в казну. При таком прямолинейном понимании оказывается, что почти все налоги в стране платит бизнес. Однако с экономической точки зрения имеет значение не то, кто перечисляет налоги, а кто несет потери (или выигрывает) от их введения, т.е. чьи реальные доходы сокращаются при взимании определенного налога или растут при его снижении. Ответ на данный вопрос имеет фундамен-

тальное экономическое значение, поскольку последствия реформирования того или иного налога определяются тем, кто на самом деле несет его нагрузку.

Согласно принципам экономической теории налоговая нагрузка между разными категориями экономических агентов распределяется в зависимости от эластичности спроса и предложения. При неэластичном предложении труда в рыночной среде доля расходов предпринимателей на оплату труда (включая как собственно заработную плату, так и начисляемые на нее налоги) в добавленной стоимости должна полностью определяться показателями производительности труда. Это означает, что снижение ЕСН или налога на доходы физических лиц должно приводить не столько к увеличению прибыли предприятий, сколько к росту зарплаты, т. е. бремя этого налога несут, главным образом, работники.

Предполагаемое теорией наличие эффективного рынка труда фактически не выполняется - огромные межотраслевые различия в уровне заработной платы свидетельствуют о низкой взаимозаменяемости рабочей силы разных отраслей. В такой ситуации в быстро развивающихся отраслях при высокой конкуренции за квалифицированную рабочую силу бремя ЕСН должны нести в основном работники, а в стагнирующих отраслях - в основном капитал.

Острая конкуренция на рынке основных потребительских товаров при низкой общей ценовой эластичности их потребления означает, что существенная часть этой налоговой нагрузки ложится на потребителей. Это касается налогов на потребление (НДС, акцизы). Вместе с тем можно указать сегменты, где существенную часть налоговой нагрузки несут производители. Сюда относятся такие товары, как бытовая техника, электроника, мебель, спрос на которые достаточно эластичен по цене или продукция первого передела на рынках, носящих олигополистический характер (т. е. производители имеют достаточно большое влияние на свои цены). Тем не менее, основную нагрузку налогов данной категории несут в основном производители. Таким образом, в целом налоги на потребление распределены между потребителями и производителями.

Согласно теоретическим исследованиям, в закрытой экономике налоговую нагрузку налога на прибыль несет капитал (т.е. владельцы предприятия); в открытой экономике, по мнению некоторых экономистов, - труд, а, по мнению большинства, бремя ложится все-таки на капитал.

К ресурсным налогам можно отнести НДС, экспортные пошлины. Не относятся к ресурсным – акцизы на нефтепродукты, представляющие собой налоги на потребление. Цены экспорта определяются мировыми рынками, тогда как внутренние цены формируются исходя из условия равновыгодности внешних и внутренних поставок. Отсюда следует, что производители не могут переложить ресурсные налоги ни на внутренних, ни на внешних потребителей, и, следовательно, именно производители несут бремя этих налогов. Следует отметить, что использование экспортных пошлин имеет весьма специфичный эффект: хотя формально ими облагается только экспортная продукция, фактически доходы производителей снижаются таким же образом, как и при обложении данным налогом всей продукции. Однако это дополнительное бремя, в отличие от «обычных» налогов, не поступает в бюджет, а «передается» потребителям.

Выравнивание отраслевой налоговой нагрузки может идти только путем обеспечения равных условий обложения, но не через предоставление дополнительных льгот «заслуженным» производствам. Если исключить акцизы и большую часть платежей за природные ресурсы, обусловленных особым состоянием рынков, то единый порядок обложения прибыли и добавленной стоимости в принципе обеспечивает равный податный режим для всех отраслей. Если же этот одинаковый режим различным образом влияет на разные (объективно разные) отрасли, то причина не только в налогах. Причина также в массе любых прочих факторов, которые (если исключить случаи субъективного вмешательства в экономику) складываются нормальным рынком. Поэтому только рынок может реально оценить и откорректировать состояние и поведение отраслей. Задача государственной политики, как отмечает К.В. Горский, - «придать черты естественности развитию экономики, в большей степени полагаться на «невидимую руку рынка», нежели на прожекты его адептов и льготы» [55].

Расчет величины налоговой нагрузки может быть дополнен использованием сальдированного финансового результата в качестве базы исчисления, аналогичной ВРП и ВДС. Поскольку прибыль включается в СФР и является источником уплаты налога на прибыль, то целесообразно рассмотреть динамику налоговой нагрузки на прибыль. Однако следует обратить внимание на то, что СФР, который определяется как разница между суммой прибыли прибыльных организаций и суммой убытков убыточных организаций, менее пригоден для оценки налоговой базы, нежели прибыль. Увеличение числа и суммы убытков убыточных организаций в периоды экономического спада приводит к большему снижению сальдированного финансового результата, чем базы налога на прибыль, поскольку убытки не уменьшают налоговую базу текущего периода. Нелинейность зависимости налоговой базы от СФР затрудняет использование этого показателя для количественных оценок. Однако для качественной характеристики изменений в экономике региона, влияющих на поступления налога, данный показатель может быть полезным, особенно в случае, если недоступны данные о прибыли.

Прибыль является одной из составляющих ВРП, поэтому при прочих равных условиях рост ВРП влечет рост поступлений налога на прибыль. Оценка доли налоговых доходов в ВРП и характер изменения этой доли позволяют делать выводы о причинах динамики поступлений налога на прибыль. Сокращение или увеличение доли налога в ВРП может свидетельствовать о сокращении (увеличении) прибыли, относительном увеличении других составляющих ВРП, перемещении доходов из одной налоговой базы в другую. Последнее обстоятельство может быть особенно важным для оценки относительных изменений доходов бюджетов разных уровней, поэтому анализ данного показателя производится в сравнении с долей в ВРП поступлений других налогов.

На основе информации Федеральной службы государственной статистики и данных форм № 1-НМ, 1-НОМ и 5-НБН отчетности Федеральной налоговой службы за 2001 – 2004 гг. было рассмотрено изменение нагрузки налога на прибыль за исследуемый период на макроуровне (таблица 2.11) и по Оренбургской области (таблица 2.12).

Таблица 2.11 – Налоговая нагрузка налога на прибыль на макроуровне в 2000 – 2004 гг.

Год	СФР (прибыль минус убыток), млрд. р.	Налог на прибыль, млрд. р.	Налоговая нагрузка, в % к СФР	ВВП, млрд. р.	Налог на прибыль, в % к ВВП
2000	1190,6	398,8	33,5	7305,6	5,5
2001	1141,2	513,8	45,0	8943,6	5,7
2002	923,3	463,3	50,2	10830,5	4,3
2003	1456,2	526,5	36,2	13243,2	4,0
2004	2485,4	867,6	34,9	16751,5	5,2

Данные таблицы 2.11 свидетельствуют об увеличении в 2002 г. нагрузки налога на прибыль в процентах к СФР в экономике России на 16,7 п.п. по сравнению с 2000 г. В 2003 году нагрузка снизилась и составила 36,2 %. Максимальная нагрузка налога на прибыль наблюдалась в 2002 году, а минимальная – в 2000 г. По отношению к ВВП, используемому для определения общей налоговой нагрузки, а не отдельных налогов, доля налога на прибыль в 2003 г. снизилась по сравнению с 2000 г. на 1,5 %, а в 2004 г. наблюдалось увеличение нагрузки на 1,2 % по сравнению с 2003 г.

Таблица 2.12 – Налоговая нагрузка налога на прибыль в Оренбургской области в 2000 – 2004 гг.

Год	СФР, млрд. р.	Налог на прибыль, млрд. р.	Налоговая нагрузка, в % к СФР	ВРП, млрд. р.	Налог на прибыль, в % к ВРП
2000	18431,8	5912,6	32,1	80850,3	7,3
2001	6346,7	4828,1	76,1	91987,7	5,2
2002	4107,5	3910,6	95,2	102568,1	3,8
2003	3315,4	4122,4	124,3	124684,3	3,3
2004	19174,5	7378,2	38,5	175899,2	4,2

Сравнительная оценка налоговой нагрузки налога на прибыль по Оренбургской области с показателями в целом по стране показала схожую динамику ее величины.

В 2002 г. налоговая нагрузка составила 95,2 %, что больше, чем в 2000 г., в 3 раза. При этом поступления налога на прибыль снизились на 917,5 млрд. р., что связано с понижением ставки налога на прибыль в 2002 году с 35 % до 24 %, с сокращением количества плательщиков налога на прибыль в связи с введением специальных налоговых режимов. Снижение ставки налога на прибыль, изменение порядка определения его налоговой базы, т. е. трансформация механизма налога на прибыль, - это не единственный фактор, влияющий на уменьшение суммы налога на прибыль. Сокращение в 2002 г. поступлений налога на прибыль в бюджетную систему было обусловлено и ухудшением финансового состояния налогоплательщиков.

При прочих равных условиях увеличение количества организаций в регионе должно способствовать росту поступлений налога на прибыль за счет появления новых плательщиков. Однако в некоторых случаях рост числа организаций может приводить к уменьшению прибыли каждой из них и к снижению суммарной прибыли, если речь идет об организациях одной отрасли, конкурирующих между собой. Поэтому при анализе воздействия этого показателя следует обращать внимание на то, к каким отраслям относятся вновь зарегистрированные налогоплательщики.

По данным Росстата России, доля убыточных предприятий в 2002 г. составила 43,5 %, что на 5,6 п.п. выше, чем в 2001 г., а в 2003 г. – 43,0 % или на 5,1 п.п. выше 2001 г. Поскольку для убыточной организации база налога на прибыль текущего периода принимается равной нулю, непосредственная количественная оценка базы налога с помощью данных показателей неосуществима. Однако рост доли убыточных организаций и увеличение их убытков, как правило, сопровождается снижением прибыли, а снижение убытков – ростом прибыли. Это означает, что при прочих равных условиях при увеличении убытков или доли убыточных организаций может иметь место падение обязательств по налогу на прибыль. Кроме того, в периоды спада может возрасти задолженность по налогам, а, значит, снижается собираемость налогов. В такие периоды может расти и уклонение от налогообложения: если число организаций, имеющих низкую прибыль или убытки, велико, возможность налоговых органов определить наиболее перспективные адреса налоговых проверок уменьшается.

Сокращение числа убыточных организаций и их убытков не обязательно сопровождается быстрым ростом налоговых поступлений, особенно если накопленные в период спада убытки велики. Несмотря на рост текущей прибыли организаций, налоговая база может возрастать относительно медленно, поскольку к вычету из базы принимаются убытки прошлых лет. Поэтому показатели убытков прошлых лет могут частично объяснять динамику налоговых поступлений и налоговых обязательств текущего года.

С 2003 г. наблюдается постепенный рост поступлений налога на прибыль организаций в бюджетную систему РФ. Темп роста в 2003 г. составил 5,4 %, в 2004 г. – 88,6 %, что привело к резкому снижению налоговой нагрузки на СФР.

Кроме того, к факторам, оказывающим влияние на поступление налога на прибыль в бюджетную систему РФ относятся: индекс потребительских цен; стоимость экспорта у налогоплательщиков региона; стоимость импорта у налогоплательщиков региона. Для более полного выявления факторов, влияющих на поступления налога, целесообразно рассмотреть отраслевую структуру налоговой нагрузки налога на прибыль (таблица 2.13).

Таблица 2.13 – Отраслевая структура налоговой нагрузки налога на прибыль в 2000 – 2004 гг. по Оренбургской области

В процентах

Отрасли экономики	Год				
	2000	2001	2002	2003	2004
Всего	12,8	76,1	95,2	-	38,5
Промышленность	14,5	70,3	64,5	279,9	29,0
Сельское хозяйство	0,4	2,1	-	2,2	1,3
Строительство	26,6	129,5	-	93,5	55,2
Транспорт и связь	4,0	61,7	254	247,4	111,6
Торговля и коммерческая деятельность по реализации товаров и услуг	11,3	46,8	42,5	31,9	370,6
Жилищно-коммунальное хозяйство	-	-	-	-	-

Высокий уровень налоговой нагрузки во всех отраслях объясняется использованием при его расчете информации о СФР, в то время как плательщиками налога выступают только прибыльные предприятия. Так, налоговая нагрузка по отраслям, рассчитанная как отношение налога на прибыль к СФР, увеличилась в 2002 г. по сравнению с 2001 г. на 19,1 п.п., а в 2004 г. снизилась на 37,6 % по сравнению с 2001 г. Нагрузка налога на прибыль практически не изменилась в сельском хозяйстве. В 2004 г. во всех отраслях налоговая нагрузка снизилась за исключением торговли (уплаченный налог на прибыль превышает финансовый результат в 3,5 раза). Сохраняется высокая нагрузка налога на прибыль в строительстве и транспорте. По ЖКХ финансовый результат деятельности отрицателен за весь период, в связи с этим величина налоговой нагрузки не рассчитывалась.

Изменение налоговой нагрузки по налогу на прибыль после введения в действие 25-й главы Налогового кодекса РФ позволяет сделать вывод о ее отраслевом перераспределении и облегчении для предприятий промышленности, транспорта и торговли, удельный вес которых в общей сумме налога на прибыль в 2001 – 2003 гг. был равен около 51 – 60 %, что и обусловило общее снижение налоговой нагрузки по налогу на прибыль.

Достаточно очевидный тезис о том, что для достижения устойчивого роста необходимо сочетание целого ряда факторов и условий, к важнейшим из которых относится создание благоприятной налоговой среды, снятие институциональных налоговых ограничений, должен находить реализацию в конкретных аспектах. Результаты анализа структуры и динамики налоговой нагрузки на экономику Оренбургской области позволили сделать вывод о том, что использование налоговой нагрузки для принятия решений, адекватных сложившемуся распределению доходов между государством и налогоплательщиками, можно лишь при условии однозначной оценки ее величины. Государство в по-

следние годы предприняло ряд мер по сокращению налоговой нагрузки на экономику, однако ее динамика свидетельствует об увеличении доли изъятий доходов налогоплательщиков в пользу бюджета.

Расчеты подтвердили, что заявления о значительном снижении налоговой нагрузки преждевременны: фактическая налоговая нагрузка на экономику Оренбургской области в 2000 – 2005 гг. повысилась с 29,1 % до 44,4 %. В результате этого снижаются возможности для модернизации и диверсификации производства, создания новых рабочих мест, повышения инвестиционной привлекательности, что немаловажно в настоящее время для развития экономики региона.

2.2 Факторный анализ налоговой нагрузки на экономику региона

С целью определения степени влияния отдельных факторов на изменение величины налоговой нагрузки необходимо выполнить корреляционно-регрессионный анализ, используя данные за 2000 – 2005 гг. (6 лет), поскольку именно в этот период произошли значительные изменения в законодательстве о налогах и сборах. Уравнения регрессии построены для выявления зависимости расчетной налоговой нагрузки (Y_1) и фактической налоговой нагрузки (Y_2) от количества убыточных предприятий в регионе (X_1), количества малых предприятий (X_2), задолженности по налогам и сборам (X_3), цен на нефть с учетом индекса инфляции (X_4) и уровня собираемости налогов (X_5), значения по которым приведены в таблице 2.14.

Таблица 2.14 – Данные для корреляционно-регрессионного анализа

Показатели		Год					
		2000	2001	2002	2003	2004	2005
НН расч., %	Y_1	21,6	25,9	24,2	25,3	24,4	32,0
НН факт., %	Y_2	22,6	26,9	28,5	26,9	26,2	28,3
Количество убыточных предприятий	X_1	13631	13803	19692	17206	511	551
Количество малых предприятий	X_2	33574	34768	36807	39017	41307	41343
Задолженность по налогам и сборам, млн. р.	X_3	5754,0	8410,0	6405,2	7383,8	7800,7	7684,3
Цены на нефть, долл./барр., с учетом индекса инфляции	X_4	50,57	36,7	32,9	33,7	38,15	50,6
Уровень собираемости, %	X_5	93,2	92,1	93,0	93,3	95,3	97,0

Уравнение регрессии при парной зависимости включает в себя два параметра a_0 и a_1 , и имеет вид: $y=a_0+a_1x$. Параметр a_1 называют коэффициентом регрессии, который показывает, на какую величину изменится результативный признак Y при увеличении или снижении факторного признака X на одну натуральную единицу. Параметры a_0 и a_1 могут принимать как положительные, так и отрицательные значения. Если перед коэффициентом стоит «плюс», то это означает, что с увеличением факторного признака увеличится и результативный признак. Соответственно, если «минус» – увеличение факторного признака влечёт снижение результативного.

Теснота связи между факторным и результативным признаком определяется коэффициентом корреляции, который также как и коэффициент регрессии изменяется от 0 до 1. Если коэффициент корреляции оказался не равным нулю, это еще не означает, что и коэффициент корреляции генеральной совокупности не равен нулю. Поэтому при заданном уровне значимости α возникает необходимость проверки нулевой гипотезы $H_0: r_r = 0$ о равенстве нулю генерального коэффициента корреляции при конкурирующей гипотезе $H_1: r_r \neq 0$. Таким образом, при принятии нулевой гипотезы X и Y не коррелированы, то есть не связаны линейной зависимостью, а при отклонении H_0 они коррелированы.

В качестве критерия принимают случайную величину T , которая при справедливости нулевой гипотезы имеет распределение Стьюдента с $k = n - 2$ степенями свободы.

$$T = \frac{r_s \sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r_s^2}}, \quad (2.2)$$

где T - критерий Стьюдента,
 n - объем совокупности,
 r_s - коэффициент корреляции.

Из вида конкурирующей гипотезы следует, что критическая область двусторонняя с границами $\pm t_{кр}$, где значение $t_{кр}(\alpha, k)$ находится из таблиц для двусторонней критической области.

$$T_{набл} = \frac{r_s \sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r_s^2}} \quad (2.3)$$

Вычислив наблюдаемое значение критерия $T_{набл}$ и сравнив его с $t_{кр}=T$, делаем вывод:

- если $|T_{набл}| < t_{кр}$, нулевая гипотеза принимается (корреляции нет);
- если $|T_{набл}| > t_{кр}$, нулевая гипотеза отвергается (корреляция есть).

При анализе причинно-следственной связи между уровнем налоговой нагрузки и числом убыточных предприятий следует учесть их взаимное влияние. С одной стороны, с увеличением доли убыточных предприятий уровень налоговой нагрузки будет снижаться за счет отсутствия налогов, уплачиваемых из прибыли (анализ показал, что в Оренбургской области налог на прибыль по

удельному весу поступлений в бюджет на втором месте после НДС). С другой стороны, высокий уровень налоговой нагрузки в регионе может оказывать негативное воздействие на развитие бизнеса и его финансовые результаты. По данным статистики, на долю убыточных организаций в Оренбургской области по отдельным отраслям экономики в 2002 – 2004 гг. приходится достаточно весомая доля организаций и предприятий, осуществляющих свою деятельность в регионе (таблица 2.15).

Таблица 2.15 – Удельный вес убыточных организаций в Оренбургской области

В процентах

Показатели	2000 г.	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.
Всего	40,6	39,7	53,5	44,1	38,0
Промышленность	38,2	39,9	46,4	41,4	44,8
Сельское хозяйство	38,2	37,1	62,1	46,9	32,4
Транспорт и связь	41,3	36,3	41,2	50	55,9
Строительство	36,5	42,6	42,2	30,9	41,0
Торговля и коммерческая деятельность по реализации товаров и услуг	40,4	32,7	39,1	35,1	28,8
Жилищно-коммунальное хозяйство	69	70,3	76,2	71,1	48,7

На основании уравнения регрессии (таблица 2.16) можно сделать вывод, что связь между факторным признаком и расчетной налоговой нагрузкой средней тесноты, обратная и равна – 0,54. Если увеличивается количество убыточных предприятий в общем количестве, то сокращаются налоги, уплачиваемые из прибыли, снижается налоговая нагрузка.

Таблица 2.16 – Уравнение регрессии парной зависимости налоговой нагрузки и количества убыточных предприятий области

$НН_{расч} = 28,01 - 0,22x_1$ $R = - 0,54;$ $R\text{-квадрат} = 0,29;$ $F = 0,03$	$НН_{факт} = 26,72 - 0,14x_1$ $R = - 0,05;$ $R\text{-квадрат} = 0,03;$ $F = 0,09$
---	---

R-квадрат показывает, что на 29 % вариация значения расчетной налоговой нагрузки объясняется факторным признаком.

Уравнение регрессии $НН_{расч} = 28,02 - 0,2x_1$ показывает, что с увеличением числа убыточных предприятий на одну единицу расчетная налоговая нагрузка сократится на 0,22 %.

Проверка гипотезы о незначимости регрессионной модели¹ показало, что уравнение регрессии $ННрасч = 28,01 - 0,22x_1$ статистически значимо. По уравнению $ННфакт = 26,72 - 0,14x_1$ значение F больше, чем $\alpha = 0,05$. Поэтому уравнение регрессии статистически незначимо.

Величина налоговой нагрузки на экономику региона может зависеть от доли малых предприятий, функционирующих в регионе. Поскольку субъекты малого бизнеса имеют особенности налогообложения в виде применяемых специальных налоговых режимов, определенных законодательством, то и налоговая нагрузка на субъекты малого предпринимательства должна быть значительно меньше, чем при использовании общепринятой системы налогообложения. Поэтому теоретически можно предположить, что величина налоговой нагрузки будет ниже в том регионе, где наибольшее число малых предприятий.

Следует обратить внимание на тот факт, что статистика налоговых органов не дифференцирована по категориям предприятий различных размеров: все поступления от хозяйствующих субъектов идут в «общий котел» и подразделяются только в отраслевом разрезе и по видам налогов. В этих условиях методики определения доли малых предприятий в налоговых поступлениях, как правило, отсутствуют, а оценка проводится в основном на основе представлений о роли малых предприятий в занятости и производстве, об их выручке. Эти оценки не позволяют проводить полноценный мониторинг динамики налоговых поступлений от сектора малого предпринимательства. Налоговая статистика, в основном, отслеживает ситуацию лишь по двум налогам, собираемым с малого бизнеса: единому налогу, взимаемому по упрощенной системе налогообложения, и единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности. Роль налогов, собираемых с субъектов малого бизнеса, для бюджета пока невелика. Так, удельный вес данных налогов в доходах бюджета Оренбургской области за 2003 – 2005 гг. не превышает 1,5 % [70, с. 46].

Исследования показали, что между налоговой нагрузкой и числом малых предприятий выявлена прямая зависимость: наибольшая доля малых предприятий приходится на регионы с высокой налоговой нагрузкой и наоборот (таблица 2.17).

Таблица 2.17 – Уравнение регрессии парной зависимости налоговой нагрузки и количества малых предприятий

$ННрасч = 0,89 - 0,65x_2$ $R = 0,62;$ $R - \text{квадрат} = 0,38;$ $F = 0,02$	$ННфакт = 13,3 - 0,35x_2$ $R = 0,54;$ $R - \text{квадрат} = 0,29;$ $F = 0,03$
--	--

Связь между фактором и $ННрасч$ прямая, средней тесноты (0,62), а связь между фактором и $ННфакт$ – 0,29. Вариация результативного признака $ННрасч$

¹ Значимость F - это вероятность того, что множественный $R = 0$, если значимость F меньше, чем $\alpha = 0,05$, то гипотеза о незначимости модели отвергается.

на 38 % объясняется вариацией количества малых предприятий, вариация результативного признака ННфакт на 29 % объясняется вариацией количества малых предприятий. С увеличением количества малых предприятий расчетная налоговая нагрузка уменьшится на 0,65 %, а фактическая налоговая нагрузка - на 0,35 %. Полученная модель статистически значима.

Влияние задолженности по налоговым платежам на величину налоговой нагрузки, по мнению экономистов (И.В. Горский, Е. Балацкий), прослеживается достаточно четко: чем больше задолженность, тем выше налоговая нагрузка. В основном это касается фактической налоговой нагрузки, поскольку при расчете учитываются поступления налогов и сборов в текущем периоде, а также погашение задолженности прошлых лет.

Следует заметить, что однозначно охарактеризовать состояние налоговой дисциплины по Оренбургской области невозможно. Представленные данные (таблица 2.18) свидетельствуют, что задолженность в 2002 г. по сравнению с 2001 г. уменьшилась и составила 6405,2 млн. р. В 2003 – 2004 гг. наблюдается увеличение задолженности до 7800,7 млн. р., а в 2005 г. произошло незначительное ее уменьшение – до 7684,3 млн. р. С 2001 г. по 2005 г. сумма пени только сокращается, а величина штрафов незначительно увеличилась.

Таблица 2.18 – Динамика задолженности по налогам и сборам в 2001 – 2005 гг. по Оренбургской области

В млн. р.

Вид задолженности	Всего	Недоимка	Отсрочено (рас-срочено)	Приоста-новлено к взыска-нию	Реструк-туриро-ванная задол-женность
1	2	3	4	5	6
Задолженность перед бюджетом по налоговым платежам, всего:					
2001 г.	8410,0	2737,5	1710,7	3961,4	-
2002 г.	6405,2	3616,7	917,9	1870,6	-
2003 г.	7383,8	3390,0	521,5	3472,2	-
2004 г.	7800,7	2065,1	31,3	5318,1	386,1
2005 г.	7684,3	2059,9	28,6	5300,4	295,1
Пени					
2001 г.	7800,2	-	3969,6	1 172,9	-
2002 г.	7554,0	-	1794,0	2128,9	-
2003 г.	7135,8	-	1190,3	2600,0	-
2004 г.	6677,4	-	0,3	3389,4	1124,1
2005 г.	5004,6	-	0,5	3007,6	236,2

Продолжение таблицы 2.18

1	2	3	4	5	6
Штрафы (налоговые санкции)					
2001 г.	572,7	-	102,0	204,9	-
2002 г.	620,3	-	31,1	295,7	-
2003 г.	691,7	-	16,0	321,6	-
2004 г.	869,7	-	-	319,5	17,7
2005 г.	-	-	-	317,7	10,1

Таким образом, в росте задолженности наиболее отчетливо проявляется характерная для настоящего времени ситуация, когда принципы и методы налогового администрирования вступают в противоречие с практикой взаимоотношений государства и налогоплательщиков.

По уравнению регрессии вариация результативного признака $НН_{расч}$ на 32 % объясняется вариацией объема задолженности, вариация $НН_{факт}$ на 25 % объясняется вариацией фактора (таблица 2.19).

Таблица 2.19 – Уравнение регрессии парной зависимости налоговой нагрузки и объема задолженности по налогам и сборам

$НН_{расч} = 11,12 - 0,02 x_3$ $R = 0,56;$ $R - \text{квадрат} = 0,32;$ $F = 0,02$	$НН_{факт} = 18,61 - 0,01 x_3$ $R = 0,50;$ $R - \text{квадрат} = 0,25;$ $F = 0,03$
---	---

Гипотеза $H_0: \beta_3 = 0$ принимается на уровне значимости $p=0,02$ и $0,03$, это значит, что коэффициент регрессионной модели значим.

Влияние мировых цен на нефть на величину налоговой нагрузки для Оренбургской области очень значимо, поскольку наибольший удельный вес в ВРП области приходится на отрасли добывающей промышленности, из года в год растет внешнеторговый оборот Оренбургской области. Если в 2000 г. его показатели равнялись 1432,6 млн. долл., то итоги 2005 г показали увеличение этой суммы в два раза – до 2865,6 млн. долл. В настоящее время по объему внешнеторгового оборота Оренбуржье занимает пятое место среди субъектов Приволжского федерального округа, уступая республикам Татарстан, Башкортостан, Самарской и Пермской областям. В структуре внешнеторгового оборота нашего региона преобладает экспорт – 2072,4 млн. долл., при этом большую его часть составляют газо- и нефтепродукты.

Уравнения регрессии показывают, что связь между признаками прямая, слабая (множественный R). Вариация результативного признака $НН_{расч}$ на 8 % объясняется вариацией факторного признака (R-квадрат), а вариация результативного признака $НН_{факт}$ на 21 % объясняется вариацией факторного признака (таблица 2.20).

Таблица 2.20 – Уравнение регрессии парной зависимости налоговой нагрузки и цен на нефть

$\text{НН}_{\text{расч}} = 20,78 + 0,12x_4$ $R = 0,28;$ $R - \text{квадрат} = 0,08;$ $F = 0,05$	$\text{НН}_{\text{факт}} = 37,48 - 0,12x_4$ $R = 0,46;$ $R - \text{квадрат} = 0,21;$ $F = 0,04$
---	---

Уравнение регрессии показывает, что с изменением цены на нефть расчетная налоговая нагрузка увеличится на 0,12 %. Полученная модель статистически значима.

Влияние уровня собираемости на изменение налоговой нагрузки определяется с учетом коэффициента собираемости. Разные регионы страны вносят различный вклад по сбору налогов в бюджетную систему РФ. Неравномерность налоговой нагрузки отчасти объясняется несовершенством работы налоговых органов, концентрирующих свое внимание на крупных, как правило, производственных предприятиях–налогоплательщиках при ослаблении контроля за мелким бизнесом. Следовательно, налоговая нагрузка зависит от увеличения (либо снижения) уровня собираемости налоговых платежей в отдельном регионе.

По результатам корреляционно-регрессионного анализа выявлена степень влияния уровня собираемости на величину налоговой нагрузки (таблица 2.21).

Таблица 2.21 – Уравнение регрессии парной зависимости налоговой нагрузки и уровня собираемости налогов

$\text{НН}_{\text{расч}} = 2,59 + 0,3x_5$ $R = 0,26;$ $R - \text{квадрат} = 0,07;$ $F = 0,06$	$\text{НН}_{\text{факт}} = 0,59 + 1,33x_5$ $R = 0,69;$ $R - \text{квадрат} = 0,48;$ $F = 0,01$
---	--

Полученная модель $\text{НН}_{\text{расч}}$ статистически не значима, т.к. значимость F принимается на уровне 0,06. Однако для фактической налоговой нагрузки вывод противоположный: результативный признак $\text{НН}_{\text{факт}}$ на 48 % объясняется вариацией объема задолженности; гипотеза $H_0: \beta_3 = 0$ принимается на уровне значимости $p=0,01$, это значит, что коэффициент регрессионной модели значим.

Основные показатели регрессионного анализа, отражающих зависимость изменения расчетной налоговой нагрузки от изменения признаков представлены в сводной таблице 2.22.

Таблица 2.22 – Итоги регрессионного анализа

Объясняемая переменная	Множественный R	R-квадрат	Значимость F
Количество убыточных предприятий в регионе, X_1	0,54	0,29	0,03
	0,05	0,03	0,09
Количество малых предприятий в регионе, X_2	0,62	0,38	0,02
	0,54	0,29	0,03
Задолженность по налогам и сборам, X_3	0,56	0,32	0,02
	0,50	0,25	0,03
Цены на нефть с учетом индекса инфляции, X_4	0,28	0,08	0,05
	0,46	0,21	0,04
Уровень собираемости налогов, X_5	0,26	0,07	0,06
	0,69	0,48	0,01

Исследование влияния факторов на величину налоговой нагрузки с использованием корреляционно-регрессионного анализа позволило определить наличие связи между расчетной (Y_1) и фактической (Y_2) налоговой нагрузкой и всеми факторами. Характеристики коэффициентов корреляции и детерминации свидетельствуют о наличии умеренной связи результата с обозначенными факторами. Статистически значимыми являются лишь два коэффициента корреляции: связь наблюдается между фактической налоговой нагрузкой и задолженностью по налогам и сборам ($r=0,56$); между фактической налоговой нагрузкой и уровнем собираемости ($r=0,69$); с количеством убыточных предприятий связь обратная ($r = -0,54$).

Таким образом, результаты корреляционно-регрессионного анализа подтверждают теоретические предположения о зависимости величины налоговой нагрузки от обозначенных факторов, определяемых мировой конъюнктурой цен на нефть; экономической политикой региона (количество убыточных предприятий и организаций, количество малых предприятий, зарегистрированных на территории региона) и результативностью мер налогового контроля (динамика задолженности по налогам и сборам, уровень собираемости налогов и сборов).

Важное значение для анализа динамики налоговых поступлений, что прямо влияет на фактическую налоговую нагрузку, имеют макроэкономические показатели. Макроэкономическая ситуация в регионе в значительной мере характеризуется динамикой развития его отраслей, прежде всего тех, которые имеют наибольшее значение для формирования налоговых доходов, а также уровнем инфляции, которая по-разному влияет на величину отдельных налогов, имеющих разную базу налогообложения.

Рассмотрим, какими должны были быть налоговые доходы, генерируемые различными отраслями экономики, с учетом динамики последних. В таблице 2.23 приведены данные о динамике объема промышленной продукции, темпы роста которой составили в 2003 г. 113,3 % и в 2004 г. – 141,8 %. По крайней мере, такими же темпами должны были бы расти и генерируемые про-

мышленностью доходы при сохранении прочих равных условий. В результате этого они должны были бы составить 30129,3 млн. р. Фактически поступило на 1236,7 млн. р. больше, чем могло бы поступить при сохранении прежней налоговой нагрузки на отрасли промышленности. Отсюда следует вывод о том, что, во-первых, налоговая нагрузка на отрасли промышленности возросла, во-вторых, собираемость налогов, определяемая как отношение поступивших платежей к начисленным, составила более 100 %. Последнее обстоятельство свидетельствует о том, что предприятия промышленности уплачивали не только начисленные платежи, но и реструктурированную задолженность. Фактически это означает, что налоговая реформа, наиболее значимые мероприятия которой пришлось на 2003 – 2004 гг., не привела к высвобождению средств предприятий для их собственного развития.

Таблица 2.23 – Анализ влияния объема продукции на налоговые поступления в промышленности

В млн. р.

Годы	Поступило налогов	Объем продукции	Влияние изменения объема продукции
2003	21254,8	100639,3	
2004	31366,0	153208,3	30129,3
Изменение	+ 10111	+ 52569	+ 1236,7

Аналогичный анализ может быть выполнен и для сельского хозяйства, уровень налоговых изъятий в котором остается наиболее низким, что в значительной степени обусловлено низким уровнем собираемости налогов в этой сфере. Однако, поступление налогов от сельского хозяйства превысило темпы роста объема сельскохозяйственной продукции в 2003 г. на 2,7 п.п., а в 2004 г. – на 16,9 п.п. Поэтому можно предположить, что вступил в действие какой-то другой значимый фактор. Для сельского хозяйства это может быть результатом реструктуризации налоговой задолженности, которая активно проводилась в 2002 г. Для того, чтобы вычлнить роль этого фактора, необходимо провести анализ влияния уровня собираемости налогов в сельском хозяйстве и объем сельскохозяйственной продукции на налоговые поступления (таблица 2.24).

Таблица 2.24 – Анализ влияния факторов на налоговые поступления в сельском хозяйстве

Годы	Поступило налогов, млн. р.	Объем продукции млн. р.	Собираемость налогов, %	Влияние изменения объема продукции	Влияние собираемости налогов
2003	245,8	24607,1	52,74		
2004	313,6	29957,7	85,03	299,2	396,3
Изменение	+ 67,8	+ 5350,6	+ 33,69	+ 53,4	- 82,7

Рассматривая поочередно влияние каждого из факторов, следует отметить, что суммарное их воздействие должно было бы оказаться более значительным, чем произошло в реальности увеличение суммы налоговых поступлений. С учетом сложившегося увеличения объема продукции сельского хозяйства и изменения уровня собираемости налогов в отрасли прирост налоговых поступлений составил бы 203,9 млн. р. Однако, налоговые доходы от отрасли сельского хозяйства возросли лишь на 67,8 млн. р. На 53,4 млн. р. прирост налоговых доходов мог бы быть обеспечен за счет увеличения объема продукции, а повышение собираемости налогов до 85,03 % при прочих равных условиях должно было бы дать дополнительно 150,5 млн. р. налоговых доходов. Однако, за счет этого фактора недополучено налогов на сумму 82,7 млн. р.

Для сельского хозяйства с характерной для него невысокой собираемостью налогов допустимо рассматривать влияние названных двух факторов независимо друг от друга. Однако, в общем случае увеличение налоговых доходов не может быть прямо пропорционально связано с приростом объема продукции, поскольку есть налоги, поступления которых не зависят от объема продаж. К таким налогам относятся имущественные налоги – налог на имущество организаций и земельный налог. Их динамика связана с действием других факторов, например, с индексацией земельного налога или с изменением стоимости основных фондов.

Для розничной торговли Оренбургской области, имеющей темпы развития более высокие, чем в среднем по экономике области, выполненный анализ показывает, что налоговые доходы должны были бы быть несколько выше, если учитывать собираемость 2002 года и фактические темпы роста товарооборота. В 2003 г. возможные поступления налогов составили бы 2770,4 млн. р., а в 2004 г. – 3674,6. В результате суммарное поступление налогов за 2003 – 2004 г.г. превысило бы фактическое поступление на 271 млн. р. Если же учесть собираемость 2003 г., то в 2004 г. с учетом роста товарооборота на 32,6 % поступления налогов могли бы составить 4654,7 млн. р. (таблица 2.25).

Таблица 2.25 – Расчет возможных налоговых доходов с учетом их собираемости в базовом периоде

Годы	Объем продукции, млн. р.	Темпы роста объема продукции, %	Начислено налогов, млн. р.	Поступило налогов, млн. р.	Возможные поступления налогов (по 2002 г.), млн. р.	Возможные поступления налогов (по 2003 г.), млн. р.
2002	26007,5		1762,8	2364,7		
2003	30469,8	117,5	3421,7	3509,4	2770,4	
2004	40414	132,6	2611,3	2664,6	3674,6	4654,7

Но, следует заметить, что оба случая пересчета налогов дали сумму налоговых доходов отрасли более высокую, чем фактически полученные доходы. Далее следует анализировать причины сложившейся ситуации, которыми могут быть как изменения в налогообложении, так и ухудшение финансовых резуль-

татов деятельности. Если же учесть, что в 2003 году произошел переход на единый налог на вмененный доход предприятий торговли, то в 2004 г. налоговые доходы, которые прямо не связаны с ростом товарооборота, по крайней мере, не должны были бы уменьшиться. Следовательно, при планировании контрольных мероприятий налоговым органам следовало бы обратить особое внимание на предприятия, которые уменьшили налоговые платежи.

Пример факторного анализа может быть продемонстрирован на налоге на доходы физических лиц (НДФЛ), на который влияют заработная плата работников, численность работников и ставка налога на доходы (таблица 2.26).

Таблица 2.26 – Факторный анализ налога на доходы физических лиц за 2003 год, исходя из начисленной заработной платы

Показатель	2002 год	2003 год	Динамика НДФЛ за счет изменения		
			зарплаты	численности занятых	расчетной ставки
Среднемесячная начисленная зар- ботная плата, р.	3141,8	3898,1	3898,1	3898,1	3898,1
Численность заня- тых, тыс. чел.	1036,9	1020,8	1036,9	1020,8	1020,8
Расчетная ставка НДФЛ, %	10,29	10,70	10,29	10,29	10,70
Поступление НДФЛ, тыс. р.	4022648	5109268	4990987	4913492	5109268

Полученный в 2003 г. прирост НДФЛ в размере 1086620 тыс. р. на 89,11 % был обеспечен за счет увеличения заработной платы, на 18,02 % - за счет увеличения ставки налога, на – 7,13 % - за счет сокращения численности занятого населения.

Сложность в таком анализе составляет расчет ставки НДФЛ. При установленной ставке в 13 % поступления налога зависят от сумм налоговых вычетов всех видов, от задолженности по налогу. В результате реальная ставка НДФЛ может быть определена только по окончании налогового периода после подачи деклараций по налогу, на основе которых рассчитывается сумма возврата уплаченного налога. При анализе поступления налога по кварталам следует иметь в виду, что наиболее низкой она может быть в 1-ом и 2-ом кварталах, когда идет прием деклараций и возврат уплаченного налога. Тем не менее, такой анализ может и должен проводиться.

Более того, для налоговых органов он имеет важное значение, поскольку позволяет увидеть, сколько налогов недополучено за счет различия между начисленной и фактически выплаченной заработной платой. В статистической отчетности учитывается начисленная заработная плата, а для определения налоговой базы имеет значение фактически выплаченная заработная плата. Исходя из фактически сложившегося поступления НДФЛ, пересчитаем заработную

плату и определим влияние тех же факторов на увеличение налога (таблица 2.27).

Таблица 2.27 – Факторный анализ налога на доходы физических лиц за 2003 год, исходя из выплаченной заработной платы

Показатель	2002 год	2003 год	Динамика НДФЛ за счет изменения		
			зарплаты	численности занятых	расчетной ставки
Среднемесячная выплаченная заработная плата, р.	2822,9	3343,9	3343,9	3343,9	3343,9
Численность занятых, тыс. чел.	1036,9	1020,8	1036,9	1020,8	1020,8
Расчетная ставка НДФЛ, %	10,29	10,7	10,29	10,29	10,7
Поступление НДФЛ, тыс. р.	3614306	4382910	4281410	4214932	4382910

Таким образом, фактически выплаченная заработная плата (если с нее полностью был уплачен налог) оказалась в 2002 г. более чем на 300 р. меньше, чем начисленная заработная плата, а в 2003 г. – на 550 р. Отсюда и влияние трех анализируемых факторов будет иным, чем в таблице 2.2.13. Увеличение НДФЛ в размере 768604 тыс. р. на 86,8 % было обеспечено за счет увеличения заработной платы, на 21,85 % - за счет увеличения ставки налога, на – 8,65 % - за счет сокращения численности занятого населения.

Однако, самым интересным выводом из проведенного анализа оказывается выявленное недополучение НДФЛ из-за сложившейся разницы между начисленной и выплаченной заработной платой. Это недопоступление налога будет пропорциональным разнице между начисленной и выплаченной заработной платой: в 2002 г. – в размере 10 %, в 2003 г. – в размере 13 %. Отсюда следуют два вывода. Первый: прокуратура должна активнее и эффективнее заниматься теми предприятиями, которые систематически не выплачивают или недоплачивают заработную плату по сравнению с начисленной суммой. Второй: налоговые органы должны, поскольку им переданы полномочия представлять интересы государства при банкротстве предприятий, инициировать процедуры, разрешенные соответствующим законом, прежде всего в отношении предприятий, не выплачивающих заработную плату. Если предприятие продолжает работать, значит, собственник в нем еще заинтересован. Чем скорее начата процедура банкротства, тем больше шансов у кредиторов получить долги.

Таким образом, при анализе налоговой нагрузки следует обращать внимание на различие между ее расчетным и фактическим значениями, а также учитывать, используя статистические методы анализа, действие наиболее значимых факторов. Многоплановость направлений анализа лишь подчеркивает сложность определения тяжести налогообложения, исчисляемой с помощью

налоговой нагрузки. Расчет ее различных значений позволяет увидеть, к каким последствиям для налогоплательщика ведет налоговая политика, рассматриваемая в единстве установления, исчисления и взимания налогов.

2.3 Оценка дифференциации регионов по уровню налоговой нагрузки экономики

Формирование доходной части бюджетов всех уровней зависит от множества совместно действующих факторов, в частности: социально-экономического развития страны и регионов, сложившейся системы финансовых отношений, существующей системы правового регулирования формирования доходов, уровня налогового давления на производителя, объемов производства и реализации продукции и услуг, налоговой нагрузки, материалоемкости и рентабельности производства, стоимостной, отраслевой и региональной структуры и других. Налоговая нагрузка представляет собой отношение суммы налога к объему производства или реализации продукции и услуг вида экономической деятельности, т.е. является одним из показателей налоговой нагрузки. Различные регионы обладают неодинаковым уровнем получаемых доходов на душу населения, что связано, в частности, с неодинаковой налоговой базой – различиями в уровне экономического развития, отраслевой структуры экономики, а также с результативностью работы фискальных органов. В связи с этим возникает необходимость учета влияния всех этих факторов и применения многообразных методов анализа и планирования доходов бюджета с целью выявления и использования резервов их формирования, в частности:

- а) непараметрического многомерного статистического анализа оценки регионов по поступлению налогов,
- б) многомерной классификации регионов методами кластерного анализа.

Для распределения регионов России по уровню налоговых поступлений за 2004 год целесообразно провести непараметрический многомерный статистический анализ. В качестве объекта исследования выбраны регионы с нефтедобывающей и нефтеперерабатывающей промышленностью, поскольку в отраслевой структуре промышленного производства по Оренбургской области доля этих отраслей составляет 45,7 % [78, с. 382]. На основе данных Российского статистического ежегодника по показателям добычи нефти регионов Российской Федерации произведена выборка нефтедобывающих территорий [78, с. 377].

Среди непараметрических методов наиболее прост метод суммы мест. Он обеспечивает решение задачи обобщения частных оценок налоговых поступлений путем суммирования мест регионов по уровню налоговых поступлений по разным видам налогов.

Наряду с преимуществом метода суммы мест, заключающимся в простоте техники вычислений, этот метод многомерной непараметрической оценки

содержит и существенный недостаток, выражающийся в том, что порядок мест по частным индикаторам не учитывает дистанции между значениями. С одной стороны, регионы, имеющие значительный отрыв от других регионов по отдельным показателям, по методу суммы мест не получают ощутимых преимуществ перед другими регионами в оценке приоритетности. При близких значениях индикаторов установление порядка мест регионов, напротив, приобретает условный характер. Все это способно привести к определенным смещениям при определении рейтинга районов по методу суммы мест.

Недостаток устраняется при использовании метода «Паттерн». Сущность этого метода многомерной непараметрической оценки заключается в нахождении простой средней арифметической из оценок значений индикаторов регионов в процентах к наилучшим значениям. Результаты вычислений имеют реальный экономический смысл, заключающийся в том, что они выражают уровень обобщающей оценки явления в процентах к наилучшим значениям, интегрированным в средней величине из частных оценок. Использование метода невзвешенной средней при рейтинговой оценке по методу «Паттерн» также связано с получением смещенных оценок, поскольку отдельные регионы получают завышенные либо, напротив, заниженные значения рейтинга, установленные без учета роли различных видов налогов.

Адекватность оценок рейтинга регионов по методу «Паттерн» может быть улучшена путем применения весовых коэффициентов, учитывающих удельный вес каждого налога в общей сумме налоговых поступлений.

Алгоритм рейтинговой оценки регионов может быть представлен в виде следующих файлов:

- региональная информация отображается в виде матрицы исходных данных $\|x_{ij}\|$;
- по каждому из показателей устанавливаются наилучшие значения, приписываемые условному эталонному региону ($x_{\text{наилуч}}$);
- исходная матрица переводится в матрицу нормированных значений показателей;
- для каждого региона на основе частных показателей устанавливается численное значение обобщающего показателя;
- значения обобщающей оценки упорядочиваются по критериям [79].

Таким образом, постановка задачи выбора и группировки регионов Российской Федерации опирается на параметры:

- выборки нефтедобывающих регионов России;
- количества групп по уровню налогообложения;
- характеристик отличительных особенностей каждого класса по заданному набору признаков.

Результатом решения задачи в содержательном плане является определение принадлежности регионов заданной выборки к соответствующим уровням налогообложения и формирование на этой основе групп регионов. С формальной точки зрения, рассматриваемые задачи относятся к классу задач статистической классификации. В рамках существующего определения типов задач классификации результатом их решения является получение связной упорядо-

ченной типологизации при наличии возможности экспертного упорядочения групп.

На основании данных по поступлению налоговых доходов в различных нефтедобывающих регионах России за 2004 год (приложение Е) составлена таблица 2.28, в которой представлена схема рейтинговой оценки регионов по уровню налоговых поступлений в 2004 году, рассчитанная указанными выше техниками вычислений.

Таблица 2.28 – Места регионов России по уровню налоговых поступлений в 2004 году, рассчитанные различными техниками вычислений

Регион	Метод суммы мест		Метод «Паттерн»		Модификация метода «Паттерн»		Обобщающая рейтинговая оценка
	Сумма мест	Рейтинг региона	Невзвешенная средняя арифметическая из частных оценок, %	Рейтинг региона	Взвешенная средняя арифметическая из частных оценок, %	Рейтинг региона	
1	2	3	4	5	6	7	8
Республика Башкортостан	53	3	47,44	5	5,24	6	4,7
Республика Татарстан	22	1	71,38	1	6,99	2	1,3
Удмуртская республика	167	18	18,89	18	2,17	18	18
Кировская область	199	22	14,50	22	1,36	22	22
Оренбургская область	131	13	24,49	14	2,85	14	13,6
Пензенская область	215	23	13,39	23	1,36	23	23
Пермская область	83	7	39,32	8	5,10	7	7,3
Самарская область	57	4	49,58	4	6,07	4	4
Саратовская область	134	14	26,42	13	2,58	16	14,3
Ульяновская область	223	25	12,22	25	1,12	26	25,3
Волгоградская область	114	10	29,07	12	2,79	15	12,3
Новосибирская область	92	8	39,04	9	3,61	11	9,3
Омская область	125	12	30,38	11	3,97	9	10,6
Республика Коми	151	16	22,42	17	2,88	13	15,3
Архангельская область	190	19	16,04	20	1,90	20	19,7
Красноярский край	62	5	50,84	3	7,88	1	3
Иркутская область	99	9	34,54	10	4,02	8	9
Республика Саха	156	17	23,05	15	3,07	12	14,6
Калининградская обл.	198	21	16,75	19	1,35	24	21,3

Продолжение таблицы 2.28

1	2	3	4	5	6	7	9
Республика Дагестан	265	27	5,06	27	0,67	27	27
Краснодарский край	40	2	66,82	2	6,10	3	2
Ростовская область	79	6	41,05	6	3,94	10	7,3
Ставропольский край	150	15	22,78	16	2,20	17	16
Сахалинская область	215	24	12,49	24	1,66	21	23
Тюменская область	119	11	39,52	7	5,76	5	7,6
Астраханская область	244	26	9,49	26	1,13	25	25,6
Томская область	197	20	15,64	21	1,78	19	20

В таблице 2.28 в результате суммирования мест регионов по налоговым поступлениям установлена их обобщающая рейтинговая оценка. Анализ полученных данных свидетельствует о том, что различные методы непараметрической рейтинговой оценки приводят к неоднозначным результатам, однако последние варьируют в сравнительно узком диапазоне значений. Наиболее адекватной является рейтинговая оценка модифицированным методом «Паттерн», поскольку в ней учтены удельные веса каждого из рассмотренных налогов в общей сумме налоговых платежей. Однако это не исключает возможности использования и иных непараметрических методов.

Смещение оценок в большинстве наблюдений при переходе от одного места к другим колеблется в основном не свыше одной-двух ступеней рейтинга. Смещение Оренбургской области наблюдается на одно значение: при использовании первого метода область занимает 13-ое место, второго и третьего – 14-ое место. Лидируют Республика Татарстан, Краснодарский край, Красноярский край, Самарская область, Республика Башкортостан и Тюменская область.

Экспертные оценки могут иметь достаточно большой интервал колебаний, а несогласованные оценки могут привести к искажению результатов исследования, поэтому расчет производился несколькими методами, что позволило получить усредненные значения. Чем меньше значение показателя, тем большая налоговая нагрузка ложится на регион, с точки зрения собираемых налогов.

Опираясь на полученные значения факторных весов, проведена группировка нефтедобывающих регионов России по степени проявления в них выявленных закономерностей. Для классификации регионов по группам весь диапазон рейтинговых мест был разбит на три интервала. В результате средний уровень получили регионы, имеющие рейтинг в диапазоне 9 – 17,9; высокий уровень – 1 – 8,9; низкий – 18 – 27. Полученная классификация регионов по уровню налоговых поступлений представлена в таблице 2.29. В пятнадцать первых регионов вошли субъекты России, которые по налоговым доходам являются донорами.

Таблица 2.29 – Классификация нефтедобывающих регионов по уровню налоговых поступлений на душу населения (по данным 2004 года)

Высокий уровень налоговых поступлений (1 – 8,9)		Средний уровень налоговых поступлений (9 – 17,9)		Низкий уровень налоговых поступлений (18 – 27)	
рейтинг	Наименование региона	рейтинг	Наименование региона	рейтинг	Наименование региона
1,3	Республика Татарстан	9	Иркутская область	18	Удмуртская республика
2	Краснодарский край	9,3	Новосибирская область	19,7	Архангельская область
3	Красноярский край	10,6	Омская область	20	Томская область
4	Самарская область	12,3	Волгоградская область	21,3	Калининградская область
4,7	Республика Башкортостан	13,6	Оренбургская область	22	Кировская область
7,3	Пермская область	14,3	Саратовская область	23	Пензенская область
7,3	Ростовская область	14,6	Республика Саха	23	Сахалинская область
7,6	Тюменская область	15,3	Республика Коми	25,3	Ульяновская область
		16	Ставропольский край	25,6	Астраханская область
				27	Республика Дагестан

Рассмотренные рейтинговые оценки могут найти применение при определении места регионов по ряду других показателей региональной экономики: уровню экономического развития, региональной эффективности, инвестиционной привлекательности и т.д., а также в решении многих других задач многомерного статистического оценивания.

С целью более углубленного исследования сводной оценки уровня развития Оренбургской области целесообразно выбрать для анализа регионы Приволжского федерального округа (ПФО), дополнив полученные выше результаты показателями социально-экономического развития. Классификация регионов по группам будет проведена в зависимости от уровня налоговой нагрузки и выпуска продукции налогоемкими отраслями производства с использованием широкого круга показателей, выбор которых определялся, во-первых, наличием в официальной статистике, во-вторых, значимостью для оценки уровня жизни

населения регионов. В итоге была проанализирована вариация следующих выбранных признаков: объем промышленного производства, выработка электроэнергии, добыча нефти, инвестиции в основной капитал, оборот розничной торговли, объем платных услуг населению, налоговые платежи (приложения Д и Е).

Приведенный перечень показателей социально-экономического положения регионов не является однозначно определенным, поскольку ни нормативные документы, ни экономическая литература не определяют их исчерпывающий перечень. Вместе с тем имеющиеся работы в этом направлении в той или иной мере очерчивают круг принимаемых во внимание и оцениваемых показателей, участвующих в подобном анализе, с учетом характеристики разных сторон социально-экономического развития региона.

Анализ вариации выбранных признаков показал, что исследуемая совокупность регионов ПФО не однородна. Поэтому была выполнена многомерная классификация регионов методами кластерного анализа, использование которых позволяет группировать широкий круг показателей в однородные совокупности. Распределение по кластерам проведено в зависимости от тяжести налогообложения субъектов ПФО для выявления взаимосвязи между уровнем налоговой нагрузки с другими экономическими показателями.

В кластерном анализе используются различные меры расстояния между объектами: Евклидово расстояние, взвешенное Евклидово расстояние, Хеммингово расстояние, расстояние Махаланобиса [80]. В процедурах классификации применяют понятия расстояния между группами объектов и меры близости двух групп объектов. Наиболее употребительными расстояниями и мерами близости между классами объектов являются расстояние, измеряемое по принципу «ближайшего соседа»; расстояние, измеряемое по принципу «дальнего соседа»; расстояние, измеряемое по «центрам тяжести» групп; расстояние, измеряемое по принципу «средней связи» [81].

Выбор меры расстояния и весов для классифицирующих переменных – очень важный этап кластерного анализа, так как от этих процедур зависят состав и количество формируемых кластеров, а также степень сходства объектов внутри кластеров. После завершения процедур классификации оценивают полученные результаты, для чего используется мера качества, которую принято называть функционалом или критерием качества. Наилучшим по выбранному функционалу следует считать такое разбиение, при котором достигается экстремальное (минимальное или максимальное) значение целевой функции – функционала качества.

Наиболее распространенными функционалами качества являются: сумма квадратов расстояний до центров классов, сумма внутриклассовых расстояний между объектами, суммарная внутриклассовая дисперсия [80].

Разбиение, при котором значение функционала будет минимальным, следует считать оптимальным. Выбор лучшего варианта разбиения облегчается в значительной мере серьезной подготовительной работой, в частности, выбо-

ром признаков, характеризующих классифицируемые объекты. В зависимости от количества признаков, их взаимосвязи, выбранного масштаба измерения подбирается наиболее подходящий алгоритм классификации, задаются начальные параметры разбиения. Все это облегчает интерпретацию результатов разбиения и позволяет судить о его качестве с точки зрения поставленной задачи [82].

Значительная часть математико-статистических методов классификации ориентирована на выделение классов (групп) на основе формального определения сходства или однородности характеристик классифицируемых объектов. Это позволяет объединить объекты анализа в однородные группы (классы). Признаки однородности являются параметрами классификации. Число групп может быть либо задано, либо не определено. Результативный признак или зависимая переменная, характеризующая итоги классификации, в подобных методах отсутствует. Полученная таким образом группа позволяет дать оценку качества состояния экономики входящих в нее регионов на основе обобщения заданных количественных индикаторов.

Имеется матрица исходных данных, представленная в таблице Е.1 (приложение Е), типа «объект-свойство» размером $[n*k]=[14*6]$, где n – количество объектов (наблюдений), k – количество признаков. На результаты кластерного анализа оказывают влияние единицы измерения тех или иных показателей. Частных показателей много, и они имеют разную размерность и единицы измерения. В результате, когда проводится кластеризация по различным несопоставимым единицам, конечные результаты будут искажены из-за различных абсолютных значений. Для того чтобы этого избежать, исходные данные нормируют, т. е. приводят к неким единообразным характеристикам. Значения нормированных показателей приведены в таблице Е.2 (приложение Е).

Классификация объектов проводилась агломеративным иерархическим методом объединения кластеров – Уорда и метрикой расстояний – Евклидово обычное расстояние; а затем методом k -средних, что позволило разбить наблюдения на определенное количество классов. Для образования групп была применена процедура иерархического объединения объектов (рисунок 6).

Принцип работы иерархических процедур состоит в последовательном объединении сначала самых близких групп элементов, а затем более отдаленных друг от друга. Такие процедуры начинают обычно с разъединения всей исходной совокупности наблюдений. Достоинство иерархических процедур по сравнению с другими кластер-процедурами заключается в том, что они дают более полный и тонкий анализ структуры исследуемого множества наблюдений.

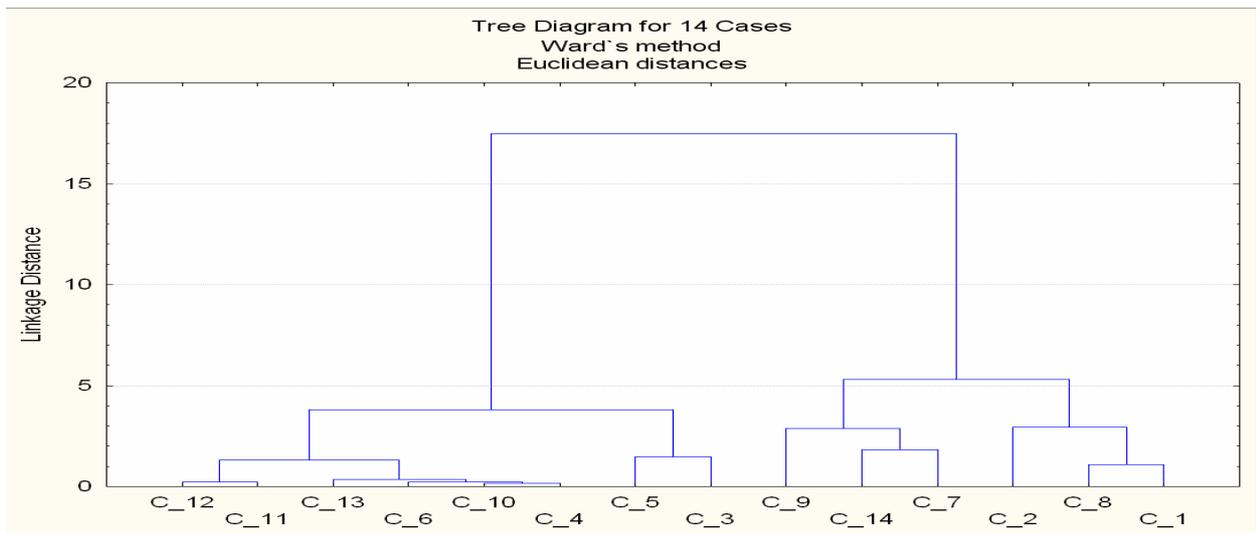


Рисунок 6 – Дендрограмма многомерной группировки регионов Приволжского федерального округа по выбранным признакам основных налогооблагаемых отраслей в 2004 году

Диаграмма начинается с каждого объекта в классе (в нижней части диаграммы). Вертикальные оси представляют расстояние объединения. В результате успешного анализа методом объединения появляется возможность обнаружить кластеры (ветви) и интерпретировать их. В данном случае это стало возможно при применении метода Уорда и Евклидова расстояния в качестве меры расстояния. В результате получена объективная оценка количества групп и их состав. В приложении Ж приведено ступенчатое графическое изображение изменения расстояний при объединении кластеров.

Результаты кластеризации, представленные в приложении И, показывают, что при разбиении объектов на три класса межгрупповая дисперсия больше внутригрупповой. Полученное значение F-статистики для каждой переменной свидетельствует о том, что полученные изменения достаточно дискриминируют кластеры. Распределение средних значений рассматриваемых признаков для полученных трех кластеров отображено на рисунке 7.

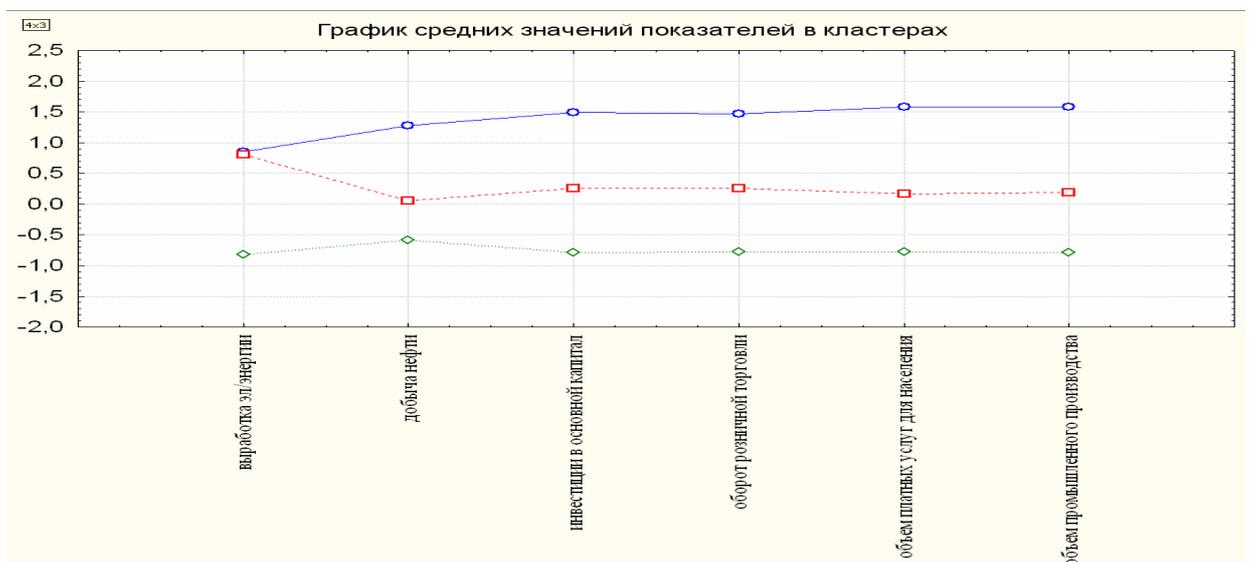


Рисунок 7 – Средние значения показателей для каждого кластера

Таким образом, на основе многомерного анализа были выделены группы регионов, сходные по уровню налоговой нагрузки и социально-экономическому развитию. Характеристика и названия кластеров приведены в таблице 2.30. Анализируя полученное распределение, можно сделать вывод о том, что наиболее развитыми регионами ПФО являются те, которые попали в первый кластер: республики Башкортостан и Татарстан, Самарская область. Их доля составляет 21,4 % всей совокупности. Кластер характеризуется очень высоким уровнем выпуска продукции налоговых отраслей экономики и величины налоговой нагрузки на регион. Если посмотреть данные приложения Е таблица Е.1, то видно, что Самарская область по всем рассматриваемым показателям социально-экономического развития занимает в среднем второе место, а Башкортостан и Татарстан по выработке электроэнергии могли бы войти во второй кластер, однако, из-за лидирующих позиций по остальным показателям они принадлежат рассматриваемому кластеру. Этот кластер можно назвать «благополучные регионы», у которых высокий уровень социально-экономического развития, поэтому для них политика эффективного распределения существующих ресурсов имеет меньшее значение, чем для всех остальных регионов, поскольку здесь проблема ограниченности ресурсов является второстепенной. Но если принять во внимание, что почти всегда такие регионы являются донорами, т.е. отчисляют доходов в федеральный бюджет больше, чем получают из него, то для подобного рода территорий актуальна задача минимизации расходов на достижение запланированного социального результата. Тогда как для всех остальных регионов задача распределения звучит как достижение максимального эффекта при фиксированной сумме расходов.

Таблица 2.30 – Классификация субъектов Приволжского федерального округа по выбранным признакам основных налоговых отраслей и величине налоговой нагрузки в 2004 году

Номер кластера	Название субъектов, вошедших в кластер	Характеристика кластера
Первый кластер	Республика Башкортостан, Республика Татарстан, Самарская область	Высокий уровень выпуска продукции налоговых отраслей экономики и величины налоговой нагрузки экономики в регионе
Второй кластер	Оренбургская область, Пермская область, Саратовская область, Нижегородская область	Средний уровень выпуска продукции налоговых отраслей экономики и величины налоговой нагрузки экономики в регионе
Третий кластер	Удмуртская республика, Кировская область, Пензенская область, Ульяновская область, Республика Марий-Эл, Республика Мордовия, Чувашская Республика	Низкий уровень выпуска продукции налоговых отраслей экономики и величины налоговой нагрузки экономики в регионе

Второй кластер включает 4 области ПФО, что составляет 28,6 % всей совокупности – это Оренбургская, Пермская, Саратовская и Нижегородская области. Кластер характеризуется средним уровнем выпуска продукции налогомемких отраслей экономики и величины налоговой нагрузки на регион. Нижегородская и Пермская области в общем рейтинге регионов ПФО занимают четвертое место, а Саратовская и Оренбургская области – пятое место, хотя видно, что первые две области лидируют в показателях по обороту розничной торговли и объему платных услуг населению, а вторые – по выработке электроэнергии и добыче нефти.

Воспользовавшись классификацией Евченко А.В. [83, с. 34 – 35], указанные территории можно назвать «социально инертные регионы», которые характеризуются сравнительно низким уровнем социального развития, но достаточно высоким уровнем экономического развития. Подобная ситуация может быть вызвана двумя объективными причинами: первая и наиболее часто встречающаяся – это неэффективное распределение имеющихся ресурсов, недостаточное внимание к социальным проблемам; вторая – чрезмерное «донорство» региона, т. е. несбалансированное отчисление средств в федеральный бюджет, которое не позволяет региону покрыть свои текущие социальные нужды. Для регионов этой группы характерно развитие теневой экономики, высокая смертность, дифференциация доходов населения. Для указанных территорий целесообразен рост в большей степени уровня социального развития.

Остальные субъекты ПФО вошли в третий кластер с низким уровнем выпуска продукции налогомемких отраслей экономики и величины налоговой нагрузки на регион. Субъекты РФ, вошедшие в рассматриваемый кластер, ни по одному из показателей социально-экономического развития не занимают первого места в группе регионов ПФО и имеют относительно постоянные места в рейтинге. Класс «регионы-реципиенты» характеризуется значением уровня социально-экономического развития ниже среднего. Таким регионам не хватает ни собственных средств, ни трансфертов для нормального развития. Для этих регионов характерен весь спектр социальных и экономических проблем. Поэтому для них особенно важно ориентироваться на поэтапное сбалансированное развитие.

Полученное разбиение регионов по кластерам подтверждает вывод о том, что в половине регионов ПФО доминирующая роль в генерировании доходов бюджета принадлежит отраслям топливной промышленности и электроэнергетики, а на третьем месте находится черная металлургия, что оказывает существенное влияние на величину налоговой нагрузки на экономику.

2.4 Налоговый паспорт субъекта Российской Федерации как инструмент мониторинга налоговой нагрузки

Мониторинг налоговой нагрузки следует рассматривать как элемент формирования информационного ресурса, способствующего принятию органами власти субъекта РФ решений по управлению развитием налогового потенциала региона. Под мониторингом налоговой нагрузки понимается система наблюдения за формированием ее величины с целью своевременного выявления изменений, их оценки, предупреждения и устранения негативных последствий воздействия на субъекты экономики в определенный промежуток времени. Первым шагом к созданию такого мониторинга стало формирование информации, необходимой для налогового регулирования, прогнозирования и планирования, в налоговом паспорте субъекта РФ.

Налоговый паспорт субъекта Российской Федерации – это официальный документ, в котором дана в систематизированном виде информация общего характера, необходимая для оценки налогового потенциала и налоговой нагрузки региона. Его форма была разработана МНС России при участии Минфина, Минэкономики и других ведомств и утверждена 06.12.2000 г. (протокол № 16-4). В налоговом паспорте, по замыслу составителей, должна отражаться комплексная характеристика налогового потенциала и налоговой нагрузки региона, оценка его налоговой базы, что необходимо для выявления и изменения макроэкономических пропорций, резервов увеличения доходов бюджета, регулирования налоговой нагрузки, для составления планов развития. С его разработкой появилась возможность более обоснованно подходить к определению индикативных (контрольных) показателей по мобилизации налогов и сборов в бюджеты.

В основу налогового паспорта положен макроэкономический подход к расчету налоговой базы и налогового потенциала. Первоначально структура паспорта включала семь разделов, отражающих необходимые показатели по важнейшим позициям расчета налоговой базы, в том числе: общая характеристика региона; основные показатели, используемые для расчета налоговой базы; выпадающие доходы, финансово-кредитные учреждения, структура поступлений налогов и сборов по отраслям экономики, задолженность по налогам и сборам в бюджетную систему, основные показатели налоговой нагрузки.

В процессе доработки паспорта были учтены замечания и предложения ученых и практиков о необходимости расширении информации по ряду показателей. В настоящее время налоговый паспорт состоит из 12 разделов: социально-экономическая характеристика региона; основные показатели налоговой базы по администрируемым доходам; льготы по отдельным администрируемым доходам; основные показатели контрольной работы налоговых органов; поступления основных администрируемых доходов в структуре консолидированного бюджета РФ; поступления администрируемых доходов в государственные внебюджетные фонды; поступления администрируемых доходов в консолидированный бюджет РФ; задолженность по налогам и сборам в консолидированный бюджет РФ; задолженность по единому социальному налогу и страховым

вносам на обязательное пенсионное страхование в государственные внебюджетные фонды; задолженность по налогам и сборам по основным видам экономической деятельности; показатели налоговой нагрузки; показатели налоговой нагрузки по отдельным видам экономической деятельности.

Наличие такой информационной базы создает условия для повышения достоверности расчета совокупного дохода регионов, их экономического, финансового и налогового потенциалов и соответствующих показателей по РФ в целом, что имеет огромное значение для составления бюджетов, а для обоснованного перераспределения средств между бюджетами разных уровней в целях выравнивания бюджетной обеспеченности.

Однако при всех достоинствах налогового паспорта он представляет собой информационную базу, не позволяющую осуществлять сравнительный анализ по большой совокупности показателей за различные периоды времени как по отдельным годам, так и в динамике за ряд лет с одновременным расчетом прогнозных значений показателей.

Система показателей, используемых в каждом разделе налогового паспорта, построена без должного учета их динамики, что не дает возможности определять тенденции и значимость отдельных факторов, влияющих на налоговые характеристики региона, источники или способы определения каждого показателя (прямые данные статистической или налоговой отчетности или расчет). В некоторых разделах имеется расчет отклонений к предыдущему периоду (разделы 1 – 4, 6), а в других разделах информация представлена только за отчетный период.

В связи с этим целесообразно было бы в налоговом паспорте представить информацию за отчетный и за два предшествующих периода (всего за три года), рассчитывать отклонения показателей. В результате таких изменений появится возможность моделировать показатели налоговой базы и поступлений налогов, как на основе динамики предыдущих лет, так и на основе изменения конкретных параметров налоговой базы. Это позволит разрабатывать прогноз поступления налогов и сборов на перспективу как в условиях действующего налогового законодательства, так и с учетом его возможного изменения, оценивать влияние на налоговый потенциал регионов.

Для более полного отражения изменений показателей по разделам необходимо составлять пояснительную записку к налоговому паспорту субъекта РФ. Она должна содержать информацию о причинах выявленных тенденций изменения показателей налогового потенциала и налоговой нагрузки на экономику региона, а также предложения по устранению выявленных проблем.

Несмотря на внесение достаточно существенных изменений в порядок заполнения налогового паспорта субъекта РФ, в настоящее время имеется ряд существенных недоработок по методике заполнения этого документа. Например, источниками данных для него является отчетность налоговых органов, а также информация иных органов власти, которые зачастую по одному и тому же параметру имеют расхождения. Разработчики паспорта не предусмотрели, какие конкретно источники данных должны использоваться при его составлении, что может привести к формированию двух достаточно разных документов

с одинаковым названием и предназначением, а также к несопоставимости информации в разрезе регионов.

До сих пор не определено, каким образом следует учитывать роль в налоговых процессах региона организаций-нерезидентов (зарегистрированных в других регионах), а также организаций, имеющих филиалы в других регионах, и наоборот. Нерешенность указанных вопросов может привести к значительным искажениям при оценке налоговых возможностей и ресурсов региона.

Серьезной проблемой остается наличие большого количества предоставляемых отсрочек, рассрочек и иных форм изменения сроков уплаты налогов, а также налоговых льгот. Остро стоят и вопросы возмещения из федерального бюджета сумм входного НДС. Для учета при планировании связанных с этим бюджетных потерь в налоговом паспорте был изначально предусмотрен специальный раздел «Выпадающие доходы». В настоящее время такого раздела в паспорте нет, а вместо него введен раздел 3 «Льготы по отдельным администрируемым доходам». В нем обобщена информация только о суммах налогов, не поступивших в бюджет в связи предоставления федеральных и региональных налоговых льгот.

Анализ выпадающих доходов позволил бы повысить качество и обоснованность разрабатываемых планов и прогнозов налоговых поступлений, увеличить их собираемость и пополнить доходную часть бюджетной системы. Кроме того, дополнительный учет всех возможных видов и сумм выпадающих доходов раскрывает большой объем работы, проводимой налоговыми органами по мобилизации налогов и сборов в бюджетную систему.

Поэтому необходимо вернуться к прежнему названию раздела и представлять в нем не только сведения по налоговым льготам, но и по другим выпадающим доходам (приложение Л): по предоставленным инвестиционным налоговым кредитам; отсроченным (рассроченным) платежам на основании решений арбитражных судов о банкротстве предприятий; платежам, по которым наложен арест на имущество должников; о размерах возмещения налога на добавленную стоимость.

Для расчета налоговой нагрузки на экономику региона предназначены два раздела налогового паспорта. В разделе 11 налоговая нагрузка рассчитывается как отношение поступлений по отдельным налогам к общей величине ВРП, а в разделе 12 показатели налоговой нагрузки исчисляются по основным видам экономической деятельности исходя из начисленных налоговых платежей за отчетный период. Определение расчетной налоговой нагрузки целесообразно дополнить фактической налоговой нагрузкой, которая определяется как отношение поступивших налоговых платежей (с учетом единого социального налога и задолженности по налогам) к ВРП.

Поскольку отраслевая структура экономики субъектов РФ различается, в разделе 12 «Показатели налоговой нагрузки по отдельным видам экономической деятельности» расчет налоговой нагрузки целесообразно вести не только по указанным в паспорте видам экономической деятельности (обрабатывающие производства; добыча полезных ископаемых; производство и распределение электроэнергии, газа и воды; строительство), но и по всем остальным, согласно

их перечню по ОКВЭД. Так, например, в разделе не учитывается сельское хозяйство, финансовая деятельность и др., а обрабатывающие производства не дифференцированы по видам.

Таким образом, целесообразно дополнение существующей информации в разделах паспорта и введение в этот документ дополнительных разделов, в частности, по расчету налоговой нагрузки по всем видам экономической деятельности (приложение М).

С учетом все увеличивающейся возможности компьютеризации расчетов, а также необходимости ведения мониторинга налоговой нагрузки с разбивкой по видам экономической деятельности, представляется перспективным отражать ее расчет в налоговом паспорте для оценки индекса налогового потенциала субъекта РФ. В настоящее время индекс налогового потенциала рассчитывается в рамках методики распределения дотаций из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов РФ. Результаты мониторинга налоговой нагрузки по видам экономической деятельности могут быть использованы при определении поправочных коэффициентов в методике распределения дотаций из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов РФ в целях совершенствования распределения финансовой помощи между бюджетами. Использование налогового паспорта субъекта РФ позволит внести определенность в систему межбюджетных отношений, сделает ее более открытой и прозрачной для участников этих отношений. Он может быть интересен налогоплательщикам с точки зрения оценки финансового и инвестиционного потенциала регионов.

3 Управление налоговой нагрузкой в рамках экономической политики региона

3.1 Оценка взаимосвязи налоговой нагрузки и инвестиционной привлекательности региона

В ходе эволюции теорий налогообложения делались попытки теоретического обоснования установления и взимания налогов, что было связано с изменением взглядов на роль и функции экономической политики государства. Соответственно изменялись представления о роли налогов в стимулировании инвестиций. Вопросы налогового регулирования экономики широко освещены в зарубежной экономической литературе¹.

Мнения российских экономистов по поводу роли государства и, в частности, налоговой политики в развитии экономики расходятся. Одни экономисты

¹ В рамках классического представления о роли налогов, сформулированного А. Смитом, дискуссии велись относительно обеспечения справедливости их взимания и определения части изъятия, обусловленной фискальной потребностью. Налоговая политика не рассматривалась в качестве инструмента стимулирования инвестиционной деятельности.

Кейнсианская теория акцентировала свое внимание на активной роли государства, которое при помощи бюджетно-налоговой политики может влиять на экономику через мультипликатор расходов (частных или государственных). Учитывая, что предельная склонность к потреблению, определяющему совокупный спрос, по мере роста дохода сокращается, перераспределение дохода посредством налогов способно увеличить агрегированный спрос.

Неоклассическая теория в центр внимания поставила денежную политику и ее влияние на номинальный и реальный ВВП и уровень цен. Одно из направлений неоклассической теории – теория экономики предложения (М. Уэйденабаум, М. Бернс, Г. Стайн, А. Лаффер) – обосновывало необходимость радикального сокращения предельных налоговых ставок, понижение прогрессивности налогообложения. Построив количественную зависимость между прогрессивностью налогообложения и доходами бюджета в виде параболической кривой, А. Лаффер сделал вывод о том, что снижение налогов благоприятно воздействует на инвестиционную деятельность частного сектора (чем выше предельные налоговые ставки, тем сильнее у индивидуумов мотив уклониться от налогов). По теории А. Лаффера, увеличение налогов увеличивает размеры теневой экономики, уклонение от уплаты налогов, при котором большая часть доходов и иных объектов обложения не декларируется.

Сторонники концепции экономики предложения доказывали, что более низкие ставки налогов не обязательно должны приводить к сокращению налоговых поступлений в бюджет. В действительности можно ожидать, что снижение ставок налогов обеспечит рост налоговых поступлений за счет значительного роста национального дохода. Исходя из традиционных кейнсианских подходов, снижение налоговых ставок вызовет сокращение налоговых поступлений и увеличивает дефицит бюджета. С позиции теории экономики предложения сокращение ставок налогов может обеспечить рост налоговых поступлений и сокращение дефицита бюджета. Однако следует с большой осторожностью относиться к сокращению налогов согласно теории экономики предложения. Ожидаемое позитивное воздействие сокращения налогов на стимулы к труду, сбережению и инвестициям, а также стимулы к риску могут быть на самом деле не столь сильными.

считают, что усиление государственного вмешательства в экономику, рост налоговых поступлений и государственных расходов способны стимулировать инвестиционный процесс. Увеличение налоговых поступлений может привести к уменьшению заимствований государства, снижению процентных ставок и расходов по обслуживанию государственного долга. Осознание фискальной природы налогов, по их мнению, позволит переоценить некоторые принципиальные подходы к налоговой политике (сократить льготы и установить жесткий контроль за их использованием, обеспечить привилегии фиску, повысить ответственность налогоплательщиков и налоговых органов и т.д.), а также придаст конкретное направление процессу совершенствования налоговой системы. Эти специалисты не склонны оценивать налоговую нагрузку на российскую экономику как избыточную и высказываются о неправомерности использования кривой Лаффера при анализе налоговой нагрузки в России. По мнению И.В. Горского, «ссылки на лафферовскую кривую применительно к России - признак шарлатанства, если не нездоровья». Уменьшение налоговой нагрузки не приведет к увеличению инвестиционной активности, так как организации не инвестируют даже уже имеющиеся средства, и рассчитывать на серьезные частные инвестиции нельзя: средства либо направляются на потребление, либо вывозятся из страны.

Другие экономисты считают, что акцент должен быть смещен на регулируемую функцию налогов. Основной макроэкономический эффект они предполагают достичь посредством снижения налоговой нагрузки за счет расширения налоговых баз по ряду налогов, изменения структуры налоговой системы и перераспределения налоговой нагрузки. Высокие ставки налогов препятствуют инвестициям и подрывают стимулы для экономической деятельности. Поэтому целесообразно использовать широкую базу налогообложения и устанавливать относительно низкие ставки налогов. Высокие ставки налогов стимулируют вложения в такие активы, которые облегчают уход от налогов. С этим, в частности, связано преимущественное инвестирование в розничную торговлю, а не в промышленные предприятия. Такой подход к реформированию налоговой системы учитывает опыт либеральных реформ в развитых странах в 80-е годы.

Представляется, что снижение налоговой нагрузки в России следует рассматривать как меру, компенсирующую недостаточную привлекательность общего инвестиционного климата.

Мировой опыт показывает, что налоговая система действительно может быть одним из существенных факторов, влияющих на интенсивность капитальных потоков между странами. Если рассматривать этот аспект применительно к России, то формулируемая задача состоит в быстром увеличении притока прямых иностранных инвестиций (поскольку именно их недостает нашей экономике, и именно они могут быть чувствительными к налоговой нагрузке) и/или быстром сокращении оттока российского капитала.

Согласно основным направлениям бюджетной и налоговой политики на 2007 – 2009 гг. меры по внесению изменений в законодательство о налогах и сборах, направленные на дальнейшее снижение налоговой нагрузки, должны в

максимальной степени способствовать обеспечению высоких темпов экономического роста и увеличению инвестиционной активности. Принимая во внимание намерение Правительства РФ продолжить курс на снижение налоговой нагрузки российской экономики, возникает ряд вопросов, от решения которых зависит оценка правильности официально избранного направления налоговых преобразований, призванных усилить влияние налоговой системы на развитие национальной экономики. К ним, в частности, относятся вопросы об уровне оптимальной налоговой нагрузки на экономику, о ее влиянии на экономический рост и инвестиции как его основной фактор.

По мнению Е. Балацкого, который первичным элементом фискальной системы считает производителя и его отношение к налоговой нагрузке, зависимость между объемом производства и налоговой нагрузкой задается так называемой производственной кривой. «Величина же фискальных поступлений является ни чем иным, как произведением объема производства на налоговую нагрузку и, следовательно, фискальная кривая выступает в качестве своеобразного следствия сложившейся производственной кривой» [99, с. 88].

Введение в анализ наряду с фискальной кривой А. Лаффера производственной кривой, отражающей зависимость объема производства от налоговой нагрузки, и определение величины расхождения между точками оптимального налоговой нагрузки на двух кривых, получивших в литературе название фискальных точек Лаффера 1-го и 2-го рода, т.е. зоны фискальных противоречий, вносят новый элемент в классическую теорию А. Лаффера. В этой фискальной зоне проявляется противоречие между стимулирующей и фискальной функциями налоговой политики.

Попадание фактического значения налоговой нагрузки в «зону фискальных противоречий» означает, что производитель уже не выдерживает такого давления, а бюджетные доходы еще не сокращаются. Истинная проблема любой национальной фискальной политики заключается в том, считает Е. Балацкий, что фактическое значение налоговой нагрузки всегда находится в этой зоне. Подобное понимание взаимосвязи экономического роста и фискальных изъятий подводит к новому представлению об эффективности налоговой политики, показателем которой служит ширина «зоны фискальных противоречий», определяющаяся расстоянием между двумя критическими точками на производственной и фискальной кривых. Чем больше ширина этой зоны, тем больше противоречие между стимулирующей и фискальной функциями налоговой системы страны.

Проведенные Е. Балацким экономические расчеты показали, что в среднем «зона фискальных противоречий» в России составляет 6 п.п. (в 6 раз больше, чем в США), что свидетельствует о своеобразном конфликте производственного и бюджетного критериев оптимизации налоговой нагрузки и о некой заторможенности сознания отечественной производителя. Фактическая налоговая нагрузка за исследуемый Е. Балацким период (1989 – 2000 гг.) была ниже точки Лаффера 1-го рода (q^* - вершина, т. е. точка максимума производственной кривой), не говоря уже о точке Лаффера 2-го рода (q^{**} - вершина, т. е. точка максимума фискальной кривой) (таблица 3.1). Это означает, что ни в одном

году трансформационного периода налоговая нагрузка в России не была чрезмерной, чтобы полностью «перекрыть клапан» отечественному производителю и спровоцировать производственную рецессию. Такое могло произойти, если бы фактическая налоговая нагрузка превысила значение q^* , что означало бы перемещение российской экономики на нисходящую ветвь производственной кривой. Однако такого ни разу не произошло. Таким образом, фискальный климат в трансформирующейся экономике России следует все же с определенной степенью осторожности признать совершенно нормальным, а налоговую нагрузку – умеренной.

Таблица 3.1 – Фискальные и технологические индикаторы экономики России

В процентах

Год	q^*	q^{**}	q^1
1989	36,59	46,22	30,95
1990	36,57	46,39	35,64
1991	36,55	46,67	32,19
1992	36,52	47,08	36,03
1993	36,49	47,44	29,53
1994	36,45	48,03	30,33
1995	36,44	48,15	26,27
1996	36,42	48,37	30,15
1997	36,38	48,94	33,39
1998	36,35	49,30	29,62
1999	36,42	48,32	31,39
2000	36,44	48,09	34,63

Выявленный факт позволяет отчасти переосмыслить феномен трансформационного спада в России. Так, уже стало традиционным считать, что десятилетний спад производства был вызван институциональными факторами, прежде всего, институциональной ломкой плановой экономики. Не подвергая обсуждению общую канву данного тезиса, можно все же утверждать, что такой институциональный фактор, как налоги, не оказал деструктивного давления на

¹ q – фактическая налоговая нагрузка, т.е. доля фискальных изъятий из ВВП, которая в конечном счете была внесена в бюджет страны. При этом номинальная налоговая нагрузка, т.е. доля произведенной добавленной стоимости, которая должна была бы быть изъята в бюджет в соответствии с действующим законодательством, может быть существенно выше [99, с. 92].

отечественную экономику, как это принято думать. Возможно, институциональные факторы и играли ведущую роль в возникновении и развитии экономического кризиса, однако фискальный фактор был на обочине этого процесса.

При таком положении дел настроить рациональным образом налоговую систему государства оказывается просто невозможно. Никакие манипуляции с величиной налоговых ставок и механизмом изъятия налогов не решат проблемы. Построение эффективной налоговой системы в России блокируется идеологической и психологической неподготовленностью как производителя, так и фискальных властей. И те, и другие действуют пока совершенно неадекватно, и измениться сложившееся положение может только за длительный период времени, ибо, как известно, идеология и психология быстро не меняются. При этом принципиальная возможность существенного оживления инвестиционных процессов в российской экономике сохраняется. Одной из мер в этом направлении должно стать формирование региональной государственной политики, одной из основных задач которой должно быть улучшение инвестиционных условий как для отечественного, так и иностранного предпринимательства. При этом нужно ориентироваться на активизацию собственного потенциала, что позволит укрепить самостоятельность регионов и, тем самым, федеративную структуру государства.

Региональные администрации располагают весьма небольшим и сокращающимся в пользу центра инструментарием формирования инвестиционного климата. Действующая налоговая система предусматривает значительную централизацию фискальных доходов на федеральном уровне, что предопределяет несбалансированность бюджетов многих российских регионов и перекладывает решение этой проблемы на центральное правительство. Как следствие, региональные власти лишаются стимулов улучшать инвестиционный климат и расширять налогооблагаемую базу, что подрывает устойчивость развития субъектов РФ.

При значительной разнице, как в уровне развития, так и в системе институтов общества, бизнеса и власти в стране сложились крайне неоднородные инвестиционные условия. Наблюдается сильная концентрация прямых инвестиций в столицах (Москва, С.-Петербург, Московская область), экспортерах (Сахалин, Тюменская область) и резкое снижение в других.

Результаты исследования Филиповича А.В. [100], который с помощью эконометрического анализа определил связь системы налогообложения с инвестициями (по состоянию на 1997 год), можно использовать для выявления зависимости между абсолютным значением инвестиций и налоговой нагрузкой по всем регионам. В качестве исходной рассматривалась зависимость вида:

$$\text{Инвестиции} / \text{ВРП}_t = a + b * \text{НГ}_{t-1}, \quad (3.1)$$

где НГ - налоговая нагрузка (в общем случае - отношение всех налоговых доходов региональных бюджетов к ВРП).

Связь получилась отрицательной и статистически значимой при уровне значимости 10 %. При этом для восьми регионов с наивысшими показателями ВРП на душу населения характерна очень сильная зависимость. К этим регио-

нам относились: Тюменская обл., Республика Саха (Якутия), г. Москва, Магаданская обл., Чукотский автономный округ, Республика Коми, Камчатская обл., Красноярский край. Качество зависимости для этих регионов может улучшиться, если из общей величины инвестиций исключить бюджетные инвестиции.

Для регионов с наивысшим показателем ВРП на душу населения (Самарская обл., Красноярский край и др.) рассматривались только частные инвестиции, а в качестве показателя налоговой нагрузки использовались не только объемы фактических налоговых поступлений, но в совокупности с задолженностью по налогам. При этом налоговая составляющая «объясняет» до 70 % объема инвестиций в рассматриваемых регионах.

Таким образом, результаты анализа позволили сделать вывод о том, что в тех субъектах, где налоговая нагрузка относительно больше, в среднем наблюдались более низкие объемы инвестиций. Поскольку исследования проводились по данным 1997 года, то целесообразно выяснить, как изменилась ситуация в настоящее время.

На основе данных о величине налоговой нагрузки и количестве привлеченных инвестиций в регионы ПФО в 2004 г. (приложения Н и П) построена группировка регионов по этим параметрам по формуле Стержесса:

$$n=1+3,32 \lg N \quad (3.2),$$

где N - количество группируемых регионов.

В ПФО $N = 14$, тогда $n=1+3,32 \lg 14=5$, т.е. можно сформировать пять групп.

Интервал для первой группировки по величине налоговой нагрузки определен по формуле

$$i = \frac{x_{\max} - x_{\min}}{n} \quad (3.3),$$

Так как максимальное значение налоговой нагрузки (по Республике Мордовия)¹ сильно отличается от остальных значений, то для расчета величины интервала в качестве x_{\max} использовано значение налоговой нагрузки в Удмуртской Республике, равное 37,9 %. Тогда

$$i = (37,9 - 25,5) / 5 = 2,4 \%$$

Величина интервала для группировки по уровню инвестиционной привлекательности будет равна:

$$i = (97058 - 5886) / 5 = 18974 \text{ млн. р.}$$

¹ Значение налоговой нагрузки по Республике Мордовия в 2004 г. составило 71,1 %, что значительно отличается от уровня налоговой нагрузки регионов ПФО и связано с резким увеличением объемов по покупке и переработке нефти и нефтепродуктов организациями «нефтетрейдерами» ОАО НК «Юкос».

Типология регионов ПФО по отношению налоговых поступлений к ВРП в 2004 году представлена в таблице 3.2.

При среднем по ПФО значении показателя в 31,7 % максимальная его величина имела место в Республике Мордовия (71,1 %), минимальное значение налоговой нагрузки были в Республике Марий Эл (25,5 %).

Таблица 3.2 – Типология регионов ПФО по величине налоговой нагрузки в 2004 г.

Налоговая нагрузка на экономику региона, в %	Регионы
25,5 – 28,5	Республика Марий Эл; Ульяновская область; Кировская область; Саратовская область; Чувашская Республика; Пензенская область; Нижегородская область; Самарская область
28,5 – 31,5	Пермская область; Республика Башкортостан; Республика Татарстан
31,5 – 34,5	Оренбургская область
34,5 – 37,5	-
Более 37,5	Республика Мордовия; Удмуртская Республика

Колебания налоговой нагрузки по регионам значительны в силу природно-географических, отраслевых, демографических и других особенностей. Особенностью России является то обстоятельство, что в наиболее экономически развитых регионах налоговая нагрузка наиболее велика, в наименее развитых – нагрузка небольшая. Существование подобной зависимости вполне логично: в регионах с высоким экономическим потенциалом больше доля прибыльных предприятий и объем прибыли, выше заработная плата и доходы населения, соответственно больше объем сбора в расчете на душу населения налога на прибыль, налога на доходы физических лиц и т.д.

Наибольшая налоговая нагрузка на ВРП наблюдается в наиболее развитых регионах страны с наиболее диверсифицированной структурой экономики (Нижегородская, Самарская обл.), а также в регионах-оффшорах. Регионы с преобладанием топливно-энергетических и экспортно-ориентированных отраслей экономики оказались в середине списка (Татарстан, Башкортостан, Оренбургская обл. и т.д.). Низкий уровень налоговой нагрузки на ВРП характерен для слаборазвитых регионов со слабо диверсифицированной структурой экономики (Республика Марий Эл и др.).

Типология регионов ПФО по уровню инвестиционной привлекательности в 2004 году представлена в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Типология регионов ПФО по величине инвестиций в 2004 г.

Инвестиции, млн. р.	Регионы
5886 – 24860	Республика Марий Эл; Республика Мордовия; Кировская область; Пензенская область; Ульяновская область; Чувашская Республика; Удмуртская Республика; Саратовская область
24860 – 43834	Оренбургская область
43834 – 62808	Нижегородская область, Пермская область; Самарская область
62808 – 81782	Республика Башкортостан
81782 – 100756	Республика Татарстан

В 2004 г. максимальное количество инвестиций было привлечено в Республику Татарстан (97058 млн. р.), а минимальное – в Республику Марий Эл (5886 млн. р.).

На основе данных таблиц 3.2 и 3.3 выделены типы регионов по соотношению налоговой нагрузки и объема инвестиций в экономику региона (таблица 3.4).

Таблица 3.4 – Типы регионов по соотношению величины налоговой нагрузки и инвестиционной привлекательности

Регионы с прямой зависимостью инвестиционной привлекательности и налоговой нагрузки		Регионы с обратной зависимостью инвестиционной привлекательности и налоговой нагрузки
Регионы с благоприятной налоговой нагрузкой и инвестиционной привлекательностью	Регионы с неблагоприятной налоговой нагрузкой и инвестиционной привлекательностью	Регионы с благоприятной налоговой нагрузкой и неблагоприятной инвестиционной привлекательностью
Республика Башкортостан, Республика Татарстан, Пермская область, Самарская область, Нижегородская область	Оренбургская область, Удмуртская Республика, Республика Мордовия	Республика Марий Эл, Ульяновская область, Кировская область, Саратовская область, Чувашская республика, Пензенская область

Проведенный анализ показал, что существует прямая (значимая) и обратная связь между налоговой нагрузкой и интенсивностью инвестиционного процесса в регионах ПФО. Прямая зависимость показывает, что чем ниже уро-

вень налоговой нагрузки, тем выше инвестиции в основной капитал и наоборот. В регионах, где прослеживается обратная зависимость, величина налоговой нагрузки небольшая, но роста инвестиций не происходит. Это объясняется тем, что небольшая величина налоговой нагрузки может иметь неблагоприятное влияние на экономику региона, так слишком маленькие налоговые поступления не смогут обеспечить минимально необходимых расходов бюджета, что в свою очередь может отрицательно влиять на инвестиционный климат в регионе.

Изменения структуры инвестиций в основной капитал в РФ характерны и для Оренбургской области (таблица 3.5).

Таблица 3.5 – Объем инвестиций в экономику Оренбургской области в 2000 – 2004 гг.

Показатели	Годы				
	2000	2001	2002	2003	2004
Инвестиции в основной капитал, млн. р.	15005,1	18228,9	18097,0	21629,8	27720,2
Темп прироста, %	111,6	121,5	99,2	120,0	128,2
Инвестиции, поступившие от иностр. инвесторов, млн. р.	5,7	105,1	433,2	788,8	777,5
Темп прироста, %	33,0	1756,0	312,0	82,0	98,5

Источник: Областной статистический ежегодник: Стат. сб./ Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Оренбургской области. – Оренбург. – 2004. – С.297 – 314.

На развитие экономики и социальной сферы области в 2000 – 2004 гг. направлено более 100 миллиардов рублей. Наиболее значительную долю инвестиций в обновление основного капитала области составляли собственные средства организаций (в 2004 г. – 60,3 %), главным образом - это прибыль и амортизационные отчисления. Вместе с тем, из-за увеличения числа убыточных организаций доля прибыли в объеме инвестиций за 2000 – 2004 гг. уменьшилась в 1,3 раза. Доля амортизационных отчислений в 2004 г. по сравнению с 2000 г. изменилась незначительно, наибольшее значение приходилось на 2003 г. (43,5 %). Практически не востребуемыми остаются такие важные инвестиционные источники, как кредиты банков (0,1 – 4,8 %), заемные средства других организаций (1,3 – 4,5 %), внебюджетные фонды (0,1 – 0,5 %). На бюджетные средства в структуре инвестиций в основной капитал в 2001 – 2004 гг. приходилось около 10 %. В общем объеме бюджетных ассигнований более 70 % составляют средства из бюджета субъекта РФ.

Как показывает мировой опыт, привлечение иностранного капитала положительно влияет на экономику, расширяет налоговую базу и пополняет доходную часть государственного бюджета, способствует развитию производства, внедрению передовых технологий, созданию новых рабочих мест, повышению конкурентоспособности предприятий, развитию регионов. Объем иностранных инвестиций, как показывают исследования, в большей степени зависит от поли-

тической стабильности, чем от экономических факторов. Но при сохранении стабильности благоприятный налоговый климат способствует привлечению иностранного капитала, поэтому налоговый фактор в западных странах используется для роста инвестиций.

Привлекательными для иностранных инвесторов являются отрасли, экспортный или внутренний спрос на продукцию которых в последние годы был устойчиво высок: добыча полезных ископаемых; операции с недвижимостью; оптовая и розничная торговля; финансовая деятельность; пищевая промышленность и др. Более 40 % общего объема иностранных инвестиций приходится на Германию, Великобританию, Швейцарию, Францию, Нидерланды, США.

В России за годы реформ изменились интересы иностранных инвесторов. До 1998 г. они вкладывали свой капитал преимущественно в финансовую сферу (38,7 %), общую коммерческую деятельность по функционированию рынка (18,7 %), а также топливную промышленность (13,6 %). После дефолта 1998 г. инвестиции стали направляться в топливную (17,8 %) и пищевую (14,8 %) промышленности, торговлю и общественное питание (17,0 %).

Региональный аспект отражает отраслевую структуру иностранных инвестиций. Они поступают в основном в регионы, где преобладает топливная промышленность (Тюменская область), а также в богатые регионы с высоким платежеспособным спросом населения и быстрой окупаемостью в торговле, общественном питании (г. Москва, г. Санкт-Петербург), пищевой промышленности (Краснодарский край). Иностраный капитал, как и российский, поступает в те сферы, где выше доходность и быстрее окупаемость затрат. Для регулирования иностранных инвестиций и направления их в важные, с точки зрения национальных интересов, отрасли, и слабо развитые регионы, следует использовать налоговые стимулы, которые позволят привлечь иностранный капитал.

В Оренбургской области иностранные инвесторы направляют средства преимущественно в промышленность (68,4 %). С 2000 г. в экономику области привлечено почти 500 млн. долл. Сегодня в Оренбуржье действуют примерно 170 предприятий и организаций с иностранными инвестициями.

В ходе экономического подъема отраслевая структура инвестиций изменялась, при этом деловая активность заметно смещалась в сектора, производящие неторгуемые товары и услуги, для которых конкуренция с импортом не столь существенна. По некоторым оценкам, эти отрасли (услуги и строительство) обеспечивали от половины до 2/3 всего прироста отечественного ВВП. В структуре российской экономики доля производственного сектора весьма высока (таблица 3.6). При этом доля добывающего сектора увеличивается. Доля же обрабатывающей промышленности хотя и выросла, но не так значительно, как ожидалось.

Таблица 3.6 – Структура инвестиций по видам экономической деятельности (ОКВЭД) в 2004 г.

В процентах

Показатели	Россия	Оренбургская область
Всего инвестиций, в том числе:	100	100
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	3,3	4,0
Добыча полезных ископаемых	16,8	46,8
Обрабатывающие производства	17,4	10,7
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	8,4	7,6
Строительство	3,1	4,9
Торговля	2,7	0,4
Транспорт и связь	25,1	16,7
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	12,6	4,9
Образование	1,8	0,7
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	2,3	0,9
Прочее	6,5	2,4

Структура инвестиций по видам экономической деятельности в России и в Оренбургской области не совпадает. Так, в целом по России наибольшая доля инвестиций приходится на транспорт и связь (25,1 %), обрабатывающие производства (17,4 %) и добычу полезных ископаемых (16,8 %). В Оренбургской области большая часть инвестиций приходится на добычу полезных ископаемых (46,8 %), что обусловлено отраслевой спецификой региона и наибольшим вкладом добывающих отраслей промышленности в ВРП.

С целью выявления влияния сложившейся налоговой нагрузки, рассчитанной как отношение налоговых платежей к ВРП, на темп роста инвестиций в регионах было проведено статистическое исследование на примере Оренбургской области, на основе данных таблицы 3.7.

Таблица 3.7 – Данные для корреляционно-регрессионного анализа

Год	Инвестиции в основной капитал, млн. р.	Инвестиции от иностранных инвесторов, млн. р.	Налоговая нагрузка, в % к ВРП
	Y_1	Y_2	X_1
2000	15005,1	5,7	29,8
2001	18228,9	105,1	29,1
2002	18097	433,2	30,5
2003	21629,8	788,8	35,2
2004	27720,2	777,5	32,8
2005	36826,0	1164,5	44,4

В ходе анализа была дана оценка парной линейной зависимости с использованием коэффициента корреляции (Пирсона r_{yx}) и коэффициента детерминации (r^2_{yx}).

$$y_1 = 95809,8 - 2735,8x_1, \quad (3.4)$$

где $R = 0,83$,
 R - квадрат = $0,68$
 $F = 0,01$

Выявленная зависимость инвестиций в основной капитал и фактической налоговой нагрузки характеризуется как сильная, поскольку значение коэффициента парной корреляции $r_{yx} = 0,83$. Согласно коэффициенту детерминации $r^2_{yx} = 0,68$ (или 68 %), изменение размера инвестиций в основной капитал зависит от изменений фактической налоговой нагрузки на 68 %, а от изменений всех прочих причин – на 32 %.

Уравнение регрессии $y_1 = 95809,8 - 2735,8x_1$ статистически значимо ($0,001 < 0,05$) и позволяет сделать вывод о том, что с ростом величины фактической налоговой нагрузки инвестиции уменьшаются на 2735,8 млн. р. или на 3,8 %.

$$y_2 = 5063,6 - 167,86x_1, \quad (3.5)$$

где $R = 0,67$
 R - квадрат = $0,45$,
 $F = 0,02$

Линейный коэффициент парной корреляции ($r_{yx} = 0,67$) одновременно характеризует тесноту и направление связи двух переменных (фактическая налоговая нагрузка и инвестиции от иностранных инвесторов). Коэффициент детерминации $r^2_{yx} = 0,45$ (или 45 %). Выявленная зависимость инвестиций от иностранных инвесторов и фактической налоговой нагрузки характеризуется как сильная. Изменения размера инвестиций от иностранных инвесторов зависят от изменений фактической налоговой нагрузки на 45 %, а от изменений всех прочих причин – на 55 %.

Уравнение регрессии $y_2 = 5063,6 - 167,86x_1$ статистически значимо ($0,02 < 0,05$) и позволяет сделать вывод о том, что с изменением величины фактической налоговой нагрузки инвестиции уменьшаются на 167,86 млн. р. или на 10,9 %.

Таким образом, изменение налоговой нагрузки является значимым фактором, оказывающим влияние на инвестиционную активность. Так, В.Г. Пансков отмечает, что отмена налога с продаж сэкономила для предприятий 70 млрд. р., снижение ставки НДС до 18 % - 100 млрд. р., уменьшение ставки ЕСН – 300 млрд. р. Однако, исследование проблемы стимулирования роста инвестиций и производства посредством снижения налоговой нагрузки требует рассмотрения вопросов, связанных с наличием в российской экономике условий трансформации высвободившихся у налогоплательщиков средств в производственные инвестиции и выявлением объективных факторов, ограничивающих возможности ее дальнейшего сокращения.

Эффект снижения налоговой нагрузки пока мало заметен из-за отсутствия в настоящее время в стране, во-первых, подлинной конкурентной среды, побуждающей хозяйствующих субъектов обновлять под угрозой разорения основную капитал, и, во-вторых, действенного рыночного механизма трансформации дополнительных доходов (сбережений) в эффективный спрос (в инвестиции), что вызывает наличие противоречия между огромными потребностями в инвестициях на модернизацию, с одной стороны, и избыточными доходами, которые экономика не воспринимает и не осваивает, - с другой.

Инвестиционная направленность поведения частных инвесторов расходится с интересами российского общества и государства. Булатов А. отмечает, что дисбаланс между сбережениями и инвестициями в России особенно велик, причем, превышает норма сбережения. Вместе с тем, при высокой норме валового сбережения большинство отраслей российской экономики испытывают нехватку средств для финансирования инвестиций. Основная проблема такого дисбаланса связана с неэффективностью финансового рынка, главная функция которого состоит как раз в преобразовании сбережений в инвестиции. Но для приведения в действие этого механизма необходимо, чтобы присутствовала сопоставимость сбережений и инвестиций по времени, чтобы инвесторы имели четко выраженную мотивацию вложения капитала в российскую экономику, которая не в последнюю очередь зависит от поведения государства. В этом случае государство выступает не как один из субъектов экономики, а как главный из них в силу владения арсеналом инструментов, отсутствующих у других субъектов: законодательство, налоги, формы предоставления отсрочки и рассрочки уплаты налогов, бюджетные инвестиционные программы, государственные гарантии и др.

Чтобы задействовать высвобождаемые в результате снижения налоговой нагрузки средства, необходимо использовать в первую очередь механизм их перераспределения через финансовый рынок, развитие которого, по мнению ряда авторов, тормозится низким уровнем монетизации российской экономики, составивший (по денежному агрегату M2) в 2001 г. – 18,0 %, в 2004 г. – 26,0 % ВВП. Несмотря на положительную динамику, монетизация экономики России значительно ниже ее уровня не только в развитых странах (в Японии – 123 %, в Великобритании – 113 %, в Германии – 71 %, в США – 64 %), но и в странах Восточной Европы (в Словацкой Республике – 66 %, в Венгрии – 43 %, в Польше – 43 % ВВП) [101, с. 5].

Кроме того, идея стимулирования экономического роста исключительно посредством снижения налоговой нагрузки ограничена действием ряда факторов, таких как профицитная бюджетная политика России; предполагаемое вступление России в ВТО; структура российской налоговой системы.

Определенным препятствием снижению налоговой нагрузки является профицитная бюджетная политика России, сложившаяся под давлением обслуживания внешних долговых обязательств и неопределенности будущих цен на нефть и газ. Обратной стороной формирования бюджета с профицитом становится невозможность снижения налоговой нагрузки.

Запланированное вступление России во Всемирную торговую организацию, связанное с ограничением размера экспортных пошлин уровнем 5 % таможенной стоимости товаров и их полной отменой в дальнейшем, «ударит» по доходной части федерального бюджета, 18,6 % доходов которого в 2005 г. сформировались именно за счет них. Сокращение же доходной части бюджета обусловит необходимость либо снижения расходов на социальные нужды, либо усиления налоговой нагрузки на экономику.

И, наконец, последний из отмеченных факторов, ограничивающих возможность снижения налоговой нагрузки, - это структура российской налоговой системы. Снижение налоговой нагрузки на производителей, сокращающее в кратко- и среднесрочном периодах доходный потенциал бюджетной системы, вызывает необходимость компенсации выпадающих доходов путем увеличения косвенных налогов, т.е. налогов на потребителей, что не способствует оптимизации структуры российской налоговой системы.

Ориентация налоговой нагрузки на цену товара, а не на доходы от его производства провоцирует инфляционные процессы, заставляет предприятия восполнять налоговые изъятия повышением цен, снижает их стремление к росту эффективности производства. Уменьшение налоговой нагрузки на производителей и перенос ее на потребителей сокращают внутренний потребительский спрос, а, следовательно, и возможности для инвестиций и роста объемов производства, работающего на внутренний рынок, на обеспечение которого собственно и направлена трансформация механизма налога на прибыль, имеющая своей целью уменьшение налоговой нагрузки. В определенной мере сглаживанию возникающих при трансформации механизма налога на прибыль противоречий будут способствовать меры, направленные на повышение эффективности налогового администрирования.

Таким образом, для формирования благоприятного инвестиционного климата и стимулирования экономического роста в регионах необходимо направленное и эффективное использование региональными органами власти таких инструментов налогового регулирования, как налоговые льготы, налоговые ставки, инвестиционный налоговый кредит.

3.2 Развитие институциональных условий регулирования налоговой нагрузки на экономику региона

Одной из важнейших задач экономической теории в условиях трансформационной экономики является выявление возможной многовариантности осуществления экономических преобразований, реальных тенденций трансформационного процесса. В профессиональной экономической среде последние годы наблюдается повышенный интерес к институциональным объяснениям новых экономических явлений.

В современной экономической литературе понятие «институционализм» многогранно и, как правило, включает два аспекта. Во-первых, это обычаи, тра-

диции, нормы поведения, принятые в обществе, - «институции». Во-вторых, это закрепление норм и обычаев в виде законов, организаций, т. е. «институты». Институты «представляют собой структуру, которую люди накладывают на свои взаимоотношения, определяя, таким образом, стимулы, наряду с другими ограничениями (например, бюджетными), очерчивающие границы выбора, а они, в свою очередь, задают рамки функционирования экономики и общества в течение того или иного периода времени» [114, с. 70]. Институции и институты, согласно институциональной школе есть рациональные формы и границы деятельности людей.

В соответствии с новой институциональной экономической теорией, институты определяются как правила поведения, то есть как регулятивные принципы, которые предписывают или, наоборот, запрещают те или иные способы действия. Эти правила одновременно ограничивают и стимулируют действия хозяйственных агентов, позволяют им совершать осознанный выбор и предусматривать реакцию окружающих.

Формирование налоговой системы выступает одним из главных институциональных столпов рыночной экономики. Если рассматривать налоговые институты с позиций правил поведения, то выделяют: налоговые установления, налоговые ограничения и налоговые наказания. В качестве налоговых институтов также выступают субъекты налоговых отношений. К формальным налоговым институтам следует отнести Конституцию РФ и законодательство о налогах и сборах, а к неформальным – нормы поведения людей, определяемые традициями, привычками, общественное мнение и менталитет.

В рамках уже существующих институциональных сфер налоговых отношений (налоговые установления, налоговые ограничения, налоговые наказания, субъекты налоговых отношений) целесообразно рассматривать управление налоговой нагрузкой на экономику региона с учетом интересов хозяйствующих субъектов и органов власти субъектов РФ. При этом «проблема целенаправленного изменения общественных производственных отношений, как и любого нечего, в сущности, есть проблема управления, или, по-другому, проблема организации этого нечего. Помимо цели, объекта и субъекта важным элементом управления является его механизм – система правил поведения на множестве заданных ограничений» [115]. Регулирование налоговой нагрузки возможно при использовании определенных инструментов органами власти региона.

Как показывает мировая практика, устойчивость тенденций регионального развития достигается, главным образом, посредством горизонтального налогового регулирования, которое включает следующие инструменты:

- налоговые льготы по региональным налогам и по части федеральных налогов, зачисляемой в региональный бюджет;
- изменение сроков уплаты налогов в виде отсрочек, рассрочек, инвестиционных налоговых кредитов;
- создание в регионах территорий с особым налоговым режимом по налогам, зачисляемым в территориальный бюджет.

Налоговое регулирование экономики на уровне региона может быть выражено в управлении общей налоговой нагрузкой в сторону ее снижения или

увеличения для всех налогоплательщиков, либо в дифференциации такой нагрузки среди налогоплательщиков данной территории. Критериями дифференциации могут выступать территориальные, отраслевые и производственные признаки.

Налоговый кодекс РФ определяет иерархическую организацию налоговой системы России, подразделяя налоги на три вида, соответствующие трем уровням власти (федеральные, региональные и местные). При этом отнесение налогов (сборов) к тому или иному виду характеризуется полнотой полномочий власти различного уровня в регулировании налоговых правоотношений на подведомственной территории. Такая конструкция налоговой системы не допускает особых правил в использовании федеральных налогов отдельными регионами. Налогово-бюджетное законодательство страны не предоставляет существенных прав субъектам РФ, которые даже в установлении параметров региональных налогов ограничены рамками федеральных законов.

Анализ сложившейся ситуации показывает, что для воздействия на величину налоговой нагрузки на экономику региона в современных условиях развития налоговой системы, регион обладает гораздо меньшей свободой, чем федеральное правительство. В пределах своих полномочий, установленных Налоговым кодексом РФ, органы власти субъектов РФ имеют возможность воздействовать на уровень налоговой нагрузки на экономику региона, с одной стороны, посредством увеличения или снижения ставок региональных налогов (налога на имущество организаций, транспортного налога и налога на игорный бизнес), предоставлением или отменой налоговых льгот по региональным налогам, повышением собираемости налогов, с другой стороны – развитием налоговой базы региона.

Эффективность управления налоговой нагрузкой на экономику региона будет зависеть от соблюдения следующих условий:

- соответствие используемых налоговых инструментов целям и задачам государства, а также уровню развития национальной и региональной экономики и уровню жизни населения;
- необходимость применения налоговых инструментов для стимулирования предпринимательской деятельности в ключевых и социально значимых сферах экономики и для достижения самодостаточности регионов;
- обеспечение баланса интересов государства, регионов и налогоплательщиков посредством достижения оптимального уровня налоговой нагрузки.

Достаточно действенным инструментом регулирования уровня налоговой нагрузки на экономику региона являются налоговые льготы, очевидный эффект которых состоит в уменьшении доходов бюджета. При оценке налоговых льгот в наиболее упрощенном виде следует исходить из положения, что налоговая льгота эффективна в том случае, если налоговые доходы, полученные в случае ее отмены, существенно меньше, чем те экономические, социальные и политические издержки, с которыми придется столкнуться при отмене льготы.

В соответствии с критерием классификации по уровням управления льготы делятся на государственные, предоставляемые на основании Налогового

кодекса РФ и действующих федеральных законов; региональные, предоставляемые законами субъектов РФ в основном по региональным налогам, и местные, предоставляемые законодательными актами органов местного самоуправления исключительно по местным налогам.

Федеральные налоговые льготы имеют преобладающее значение. Они способствуют потерям бюджетных доходов по всему налогу, а не только в части, зачисляемой в федеральный бюджет. Поступления в федеральный бюджет менее подвержены влиянию региональных налоговых льгот в случае наличия общей налоговой базы, что характерно для российской налоговой системы. В то же время поступления в региональный бюджет более подвержены влиянию федеральных налоговых льгот, которые очень часто предоставляются в форме понижения общей налоговой базы, общей ставки и общего налогового контингента. Анализ налоговых и бюджетных актов показал, что максимальные полномочия регионов сосредоточены в области управления региональным налоговым контингентом (снижение начисленного налога, причитающегося в региональный бюджет), что является следствием преобладания в российской налоговой системе налогов с общей налоговой базой, регламентируемой на федеральном уровне. В этом состоит один из существенных недостатков российского федерализма, который выражается в преобладании налоговых источников бюджетов разных уровней с единой налоговой базой, а также в распространении федеральных налоговых льгот на общие элементы налога.

Поскольку налоговые льготы могут предоставляться как на федеральном, так и на региональном уровне, то при расчете выпадающих доходов регионального бюджета от предоставления налоговых льгот в соответствии с региональным законодательством следует стартовыми показателями считать налоговые ставки, оклады и базу налогообложения, скорректированные на налоговые льготы, предоставленные в соответствии с федеральным законодательством. Для разграничения потерь регионального бюджета от предоставления налоговых льгот в соответствии с федеральным и региональным законодательством, необходимо учитывать принадлежность той или иной формы налоговой льготы к федеральному или региональному уровню законодательства.

Эластичность выпадающих доходов бюджета по форме налоговой льготы будет выше в случае понижения налогового оклада, т.е. потери бюджета являются наиболее ощутимыми в случае распространения налоговой льготы на величину начисленного налога (при одинаковом размере налоговой льготы). Предоставление налоговых льгот в зависимости от базы их исчисления и направлений использования высвобожденных сумм может быть направлено на все составляющие совокупного дохода региона. Механизм налоговых льгот является очень тонким инструментом, настройка которого зависит от характера конкретных решаемых задач экономической политики.

Налоговые льготы по региональным налогам предоставляются на основании законов Оренбургской области от 27.11.2003 г. № 613/70–III-ОЗ «О налоге на имущество организаций», «О транспортном налоге» от 16.11.2002 г. № 322/66–III-ОЗ, «О ставках налога на игорный бизнес» от 1.10.2003 г. № 465/44 -III-ОЗ, «О ставке налога на прибыль на 2006 год отдельным категориям налогоплательщиков» от 22.12.2005 г. № 2880/512 -III-ОЗ. Начиная с 2007

г., в соответствии с Законом Оренбургской области от 27 марта 2003 года № 119/17-III-ОЗ «Об инвестиционной деятельности на территории Оренбургской области, осуществляемой в форме капитальных вложений» предоставляется государственная поддержка в виде установления пониженной ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет, для отдельных категорий налогоплательщиков, осуществляющих реализацию инвестиционных проектов, включая расходы на освоение природных ресурсов.

В приложении Р приведена динамика налоговых льгот, предоставляемых на территории Оренбургской области за 2003 – 2005 гг.

На региональном уровне действенные налоговые рычаги определены законодательством только по трем налогам: транспортному, налогу на имущество организаций и налогу на прибыль организаций, в части, зачисляемой в региональный бюджет. По налогу на имущество организаций наибольший объем льгот предоставляется в соответствии с п. 7 ст. 346.35 Налогового кодекса РФ при выполнении соглашений о разделе продукции (3257,3 млн. р. в 2004 г. и 2214,0 млн. р. в 2005 г.). В соответствии с региональным законодательством сумма льгот по налогу на имущество организаций составила лишь 1,9 % в 2003 г., 17,9 % - в 2004 г., 12,8 % - в 2005 г. от общего объема предоставляемых льгот.

Пропорции распределения налоговых льгот в разрезе налогов по уровням предоставления льгот (согласно Налоговому кодексу РФ и законам субъекта РФ) приведена в таблице 3.8.

Таблица 3.8 – Структура предоставляемых налоговых льгот за 2003 – 2005 гг.

В процентах

Показатели	Годы		
	2003	2004	2005
Налог на прибыль организаций, в т. ч.:			
- льготы, установленные НК РФ,	100	100	100
- льготы, установленные законодательством Оренбургской области	0	0	0
Налог на имущество организаций, в т. ч.:			
- льготы, установленные НК РФ,	98,1	82,1	87,2
- льготы, установленные законодательством Оренбургской области	1,9	17,9	12,8
Транспортный налог, в т. ч.:			
- льготы, установленные НК РФ,	22,3	25,6	22,3
- льготы, установленные законодательством Оренбургской области	77,4	74,4	77,7
Земельный налог, в т. ч.:			
- льготы, установленные ст.12 Закона РФ «О плате за землю»,	92,7	85,6	н/д
- льготы, установленные законодательством Оренбургской области, включая льготы органов местного самоуправления	7,3	14,4	н/д

Из общей суммы предоставленных льгот большая часть приходится на федеральные налоговые льготы, и лишь незначительную долю составляют льготы, предоставляемые региональными органами власти. Это свидетельствует о том, что регионы имеют минимальные возможности по управлению налоговой нагрузкой, воздействуя посредством льгот на величину поступлений налогов и сборов в бюджет (не более, чем на 1%). Для того, чтобы эти возможности увеличить, необходимо более полно использовать уже имеющихся полномочия и расширить налоговую автономию региональных властей в налоговом законодательстве.

Оценка величины налоговой нагрузки (таблица 3.9) показывает, что значение показателя, рассчитанного с учетом выпадающих доходов, выше. Это означает, что с целью получения достоверной информации о величине налоговой нагрузки, необходимо учитывать не только реальные налоговые поступления, но и потенциально возможные к получению. Если разрыв между показателями налоговой нагрузки значительный, то необходимо провести анализ структуры и динамики выпадающих доходов бюджета, условия их возникновения.

Таблица 3.9 – Оценка налоговой нагрузки с учетом выпадающих доходов в результате предоставления налоговых льгот

Показатели	Годы		
	2003	2004	2005
Поступило налогов (в т. ч. ЕСН), млн. р.	43920,1	57653,4	81352,8
Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налоговых льгот, млн. р.	2055	8424,6	3542,1
Сумма региональных льгот, млн. р.	40,6	766,6	417,0
ВРП, млн. руб.	124684,3	175899,2	183185,5
Налоговая нагрузка, в % к ВРП	35,2	32,8	44,4
Налоговая нагрузка с учетом льгот, в % к ВРП	36,9	37,6	46,3
Налоговая нагрузка с учетом региональных льгот, в % к ВРП	35,3	33,3	44,6

Существует и другая ситуация, когда налоговые льготы (если рассматривать их общий объем) увеличивают экономические возможности хозяйствующих субъектов, выравнивают условия деятельности, расширяют сферу производственного инвестирования и, тем самым, создают благоприятные условия для его дальнейшего роста, а также влияют на отраслевую и территориальную структуру экономики, развитие инфраструктуры и, как следствие, позволяют расширить налоговую базу в будущем.

В некоторых случаях возможность предоставления льгот имеется, но не используется. Так происходит, например, с инвестиционным налоговым креди-

том (ИНК), который является более перспективным направлением стимулирования инвестиций. Это связано с тем, что ИНК, способствуя некоторым послаблениям для бизнеса, является более «прозрачным», так как предусматривает целевое финансирование капиталовложений на условиях возвратности, срочности и платности на основании договора между уполномоченным органом и налогоплательщиком.

За рубежом подобные инструменты налогового регулирования вполне успешно применяются для стимулирования инвестиционной активности. Так, с целью целенаправленного воздействия на инвестиционное поведение хозяйствующих субъектов используются специальные налоговые исключения или вычеты, например, налоговые каникулы, ускоренная амортизация, зоны, свободные от налогообложения, пониженные ставки налогов и ИНК или скидка (таблица 3.10). Данная скидка вычитается из суммы начисленного налога на прибыль компаний в отличие от обычных скидок, вычитаемых из сумм дохода. Высвободившиеся средства направляются на увеличение инвестиций в основной капитал, что неизбежно сопровождается модернизацией производства, совершенствованием технологических процессов, внедрением высокоэффективного нового оборудования. Таким образом, инвестиционный налоговый кредит необходимо рассматривать не только как особую форму налоговой льготы, но и как источник инвестирования.

Таблица 3.10 – Применение инвестиционного налогового кредита в отдельных странах

Страна	ИНК или инвестиционная налоговая скидка (ИНС)
Канада	ИНК предоставляется регионам, которые испытывают замедление темпов роста, а также для целей НИОКР
Франция	ИНК – дополнительные средства в профессиональную подготовку, для целей НИОКР
Япония	ИНС – для целей НИОКР, стимулирование импорта, развитие энергетики
США	Дополнительные средства в НИОКР
Источник: Экономика налоговой политики: пер. с англ. / Майкл П. Девере. – М.: Филинь, 2001.	

В соответствии с Налоговым кодексом РФ ИНК предоставляется за счет уменьшения суммы платежа по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных по нему процентов. Уменьшение производится по каждому платежу соответствующего налога, по которому предоставлен ИНК, за каждый отчетный период до тех пор, пока накопленная сумма кредита не станет равной сумме кредита по договору. Организация может претендовать на получение одновременно нескольких ИНК по разным основаниям и по разным налогам, что позволяет стимулировать развитие наиболее эффективных внедренческих идей.

Механизм переноса части неиспользованной суммы кредита характеризует главное преимущество ИНК по сравнению с другими мерами налогового стимулирования. ИНК выгоден тем, что он может быть использован в полном объеме, так как наличие убытка в текущем и последующих отчетных (налоговых) периодах или превышение накопленной в течение налогового периода суммы кредита над установленным пределом не ограничивают применение кредита вследствие переноса части неиспользованных сумм на последующие периоды.

Субъекты РФ и органы местного самоуправления имеют право устанавливать дополнительные основания (к условиям, установленным Налоговым кодексом РФ) и условия предоставления ИНК по региональным и местным налогам, включая сроки действия договора и ставки процентов за кредит.

Однако лишь в некоторых регионах нашей страны принят и действует закон об ИНК (Томская область, Краснодарский край, г. Санкт-Петербург и др.). Например, Правительством Санкт-Петербурга в рамках программы модернизации производства был предоставлен в 2003 г. ИНК по налогу на имущество организаций Ижорским заводам в сумме 60 млн. р. сроком на 7 лет. Предполагалось, что ввод нового оборудования в эксплуатацию и постройка его на баланс существенно увеличат поступления налога на имущество организаций в городской бюджет. С другой стороны, без поддержки города Ижорским заводам вряд ли удалось бы инвестировать средства (около 150 млн. р.) в развитие и перевооружение производства [193]. Благодаря ИНК предприятие получило отсрочку по уплате налога на имущество и возможность вкладывать средства в развитие производства.

Несмотря на очевидные преимущества ИНК, исследования показали, что по данным отчетности УФНС в Оренбургской области в 2002 – 2005 гг. не было предоставлено ни одного подобного кредита. Для эффективного функционирования этого инструмента в Оренбургской области и других регионах необходимо создание соответствующей нормативно-правовой базы на уровне субъекта РФ. С этой целью разработаны рекомендации, способствующие совершенствованию механизма предоставления ИНК региональными органами власти (приложение С).

Основная цель рекомендаций заключается в определении условий и порядка предоставления ИНК за счет налоговых платежей, подлежащих зачислению в областной бюджет в целях стимулирования инвестиционной деятельности и государственной поддержки налогоплательщиков, реализующих экономически приоритетные инвестиционные проекты и программы на территории региона.

Основания для предоставления ИНК:

- одна из форм государственной поддержки инвестиционных проектов приоритетного направления, прошедших конкурсный отбор и получивших статус одобренных администрацией Оренбургской области;

- ИНК должен предоставляться организациям, состоящим на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков и осуществляющих свою хозяйственную деятельность на территории Оренбургской области.

ИНК по налогу на прибыль предоставляется организациям, являющимся плательщиками этого налога, при наличии оснований, предусмотренных частью первой Налогового кодекса Российской Федерации [137, ст. 67]:

а) выполнение организацией особо важного заказа по социально - экономическому развитию области или предоставление ею особо важных услуг населению;

б) проведение организацией научно - исследовательских или опытно - конструкторских работ либо технического перевооружения собственного производства, в том числе направленного на создание рабочих мест для инвалидов или защиту окружающей среды от загрязнения промышленными отходами;

в) осуществление организацией внедренческой или инновационной деятельности, в том числе создание новых или совершенствование применяемых технологий, создание новых видов сырья или материалов.

При принятии решения о предоставлении ИНК предпочтение должно отдаваться тем организациям, которые могут предоставить документы, подтверждающие либо уже имеющиеся результаты от внедренческой или инвестиционной деятельности, либо фактическое приобретение оборудования, внедрение новых более производительных технологических линий в производство и др.

Существующие в Налоговом кодексе РФ основания предоставления ИНК по налогу на имущество организаций целесообразно дополнить следующими:

- реализация организацией инвестиционных проектов или программ, одобренных исполнительным органом государственной власти области, предусматривающих расходы на финансирование вложений в основные средства и нематериальные активы (включая объемы модернизации), используемые при производстве продукции (работ, услуг) на территории Оренбургской области;

- строительство организацией объектов производственной и инженерной инфраструктуры.

Условия и порядок предоставления ИНК включают:

1) предоставление в соответствии с п. 2 ст. 67 НК РФ по налогу на прибыль организаций в размере 30 % стоимости приобретенного организацией оборудования, используемого исключительно для проведения обозначенных мероприятий, что должно быть документально подтверждено.

По налогу на имущество необходимо предоставлять ИНК в размере от 70 до 100 % стоимости приобретенного организацией оборудования, технического перевооружения собственного производства и НИОКР.

Увеличение суммы кредита обосновано тем, что ограничение 30-ью процентами является чрезвычайно жестким и не учитывает значимость инвестиционных направлений. У предприятия, как правило, отсутствуют 70 % средств от стоимости оборудования для ввода его в действие, поскольку это должны быть либо собственные, либо заемные средства. Кроме того, для государственных, смешанных предприятий и частных компаний, получивших государственный заказ, заинтересованность в таком кредите пропадает;

2) срок предоставления ИНК – в соответствии с Налоговым кодексом РФ устанавливается от 1 года до 5 лет;

3) процентная ставка за пользование ИНК. В настоящее время ограничением по ИНК (согласно Налоговому кодексу РФ) является предоставленное уполномоченным органам право устанавливать любую ставку процента по нему в пределах от $\frac{1}{2}$ до $\frac{3}{4}$ ставки рефинансирования. Критерием для определения размера процента, взимаемого за пользование ИНК, как правило, служит исключительно срок, на который предоставляется кредит, а именно: в течение первых двух лет – $\frac{1}{2}$ ставки, в последующие годы – $\frac{3}{4}$ ставки рефинансирования Банка России, что является явно недостаточным условием при реализации инвестиционных проектов. В связи с этим целесообразно расширить максимальные и минимальные пределы ставок и критерии их установления:

- по налогу на прибыль организаций - в размере $\frac{1}{2}$ ставки рефинансирования ЦБ РФ, действующей на момент заключения договора об ИНК;

- по налогу на имущество организаций - в пределах от $\frac{1}{8}$ до 1,0 ставки рефинансирования ЦБ РФ;

4) для получения ИНК необходимо предоставление залога или поручительства.

Организация, претендующая на предоставление ИНК по налогу на прибыль организаций по основаниям, предусмотренным п. 1 статьи 67 Налогового кодекса Российской Федерации, представляет поручительство, предусмотренное статьей 74 Налогового кодекса РФ. Аналогичное требование при получении ИНК по региональным и (или) местным налогам дополнено предоставлением документов об имуществе, которое может быть предметом залога.

Следует отметить, что введение по ИНК поручительства и залога имущества стирает грань между банковским и налоговым кредитом (за исключением размера процентных ставок). Такой подход, обусловленный, в основном, реализацией мер по совершенствованию налогового администрирования, снижает привлекательность ИНК. Поэтому вопрос, связанный с обеспечением ИНК, должен быть пересмотрен. Высказываются мнения, что для того, чтобы заинтересовать налогоплательщиков в получении ИНК, необходимо государству в лице уполномоченного органа выступать и гарантом, и поручителем. Но, с другой стороны, это предложение могло бы быть реализовано в будущем, когда механизм предоставления ИНК будет отлажен и апробирован на практике (с учетом полученных результатов и для бизнеса, и для бюджета области). Кроме того, уполномоченные органы субъекта РФ могли бы выступить поручителем лишь в том случае, когда на стадии принятия решения уже имеются результаты деятельности организации в той сфере, которая является основанием для получения ИНК;

5) для получения ИНК организация должна предоставить необходимые документы в финансовые органы Оренбургской области и в Управление ФНС по Оренбургской области для заключения договора об инвестиционном налоговом кредите.

Законодательный орган государственной власти Оренбургской области ежегодно при принятии закона об областном бюджете на соответствующий фи-

нансовый год рассматривает предложения исполнительного органа государственной власти области и определяет предельный размер средств, направляемых на цели предоставления ИНК в очередном финансовом году. Исполнительный орган государственной власти Оренбургской области должен в свою очередь рассчитывать размер выпадающих доходов в бюджете области на срок предоставления ИНК, а также представлять в законодательный орган государственной власти Оренбургской области полный перечень организаций, получивших ИНК, с указанием суммы кредита.

Решения об изменении срока уплаты федеральных налогов и сборов в форме ИНК принимаются Федеральной налоговой службой. Решения об изменении срока уплаты региональных и местных налогов в форме ИНК принимаются управлением ФНС России по субъекту РФ по месту нахождения (жительства) заинтересованного лица, по согласованию с финансовыми органами субъектов РФ, муниципальных образований.

Контроль за выполнением договора об ИНК осуществляют в соответствии с действующим законодательством законодательный и исполнительный органы государственной власти Оренбургской области, Счетная палата.

Уполномоченный орган, заключивший договор об ИНК, осуществляет непосредственный контроль за целевым использованием и возвратом средств, полученных в виде ИНК на основании документов организации, подтверждающих реализацию инвестиционного проекта и выполнение договора об ИНК.

Важно отметить, что преимущественное право на получение ИНК должны иметь организации, инвестиционные проекты которых предусматривают:

- а) наименьший период возврата полученных средств;
- б) наибольшее число вновь создаваемых рабочих мест в расчете на один рубль предоставленного ИНК;
- в) наибольший размер налоговых поступлений в бюджет области от реализации проекта в расчете на один рубль предоставленного ИНК.

Предоставление ИНК позволяет: во-первых, снизить налоговую нагрузку на время его действия; во-вторых, создать условия для развития и модернизации производственной базы предприятий; в-третьих, стимулировать инвестиционную активность на территории региона; в-четвертых, увеличить в будущем поступления в бюджет области за счет расширения налоговой базы по налогу на имущество организаций и налогу на прибыль.

Таким образом, активная работа органов власти субъектов Российской Федерации, в рамках предоставленных им полномочий, по применению ИНК позволит существенно повысить его значение и привлекательность для предприятий региона.

В налоговом регулировании экономики важное значение имеют также и налоговые ставки. Посредством ставок государство осуществляет дифференцированный подход к различным видам деятельности. Повышение и понижение налоговых ставок призвано обеспечить структурные изменения, отраслевое и региональное регулирование экономики. В мировой практике пониженные ставки налогов применяют для приоритетных отраслей и направлений эконо-

мики, для экономически слаборазвитых регионов, малого предпринимательства, для научно-исследовательских, образовательных, медицинских организаций.

Стимулированию расширения производства и осуществления инвестиций способствует в той или иной степени снижение ставок почти всех налогов. Очевидно, что экономическому субъекту выгодны предельно низкие ставки налогов или полная их отмена, государству - наоборот. Здесь возникает противоречие между экономическими интересами налогоплательщиков и государства. Теоретически существует некий оптимальный уровень налогообложения, способный дать максимальный доход государству и, в то же время, обеспечить стимулирующий эффект для рентабельных предприятий. Если предел налогообложения не перейден, снижение налоговых ставок может оказать тройной стимулирующий эффект:

- увеличение налоговой базы за счет расширения объема производства;
- перераспределение труда и капитала, уже используемые рынком, в ранее малопродуктивные отрасли, ставшие привлекательными после снижения налоговых ставок, что улучшит использование труда и капитала по отраслям и приведет к повышению эффективности экономики;
- сокращение уклонений от налогов.

Сравнение ставок отдельных налогов не дает возможности оценить тяжесть налоговой нагрузки. Для этой цели используют эффективную ставку налоговых платежей - отношение общей суммы налогов к суммарной стоимости объекта обложения. Эффективная ставка показывает, какая часть добавленной стоимости изымается государством. Для наиболее общей оценки налоговой нагрузки эффективную ставку определяют для средних условий производства при отсутствии льгот.

Если рассматривать ставки как элемент налога, то они могут устанавливаться законами субъектов РФ (по региональным налогам и по налогу на прибыль организаций в части, зачисляемой в бюджет субъекта РФ). Величина налоговой нагрузки будет изменяться в результате снижения или увеличения ставок по отдельным налогам. Снижать ставку налога региональные власти могут по налогу на имущество организаций и налогу на прибыль организаций. Снижение региональных налоговых ставок может дать неоднозначный результат, с одной стороны, способствуя росту производства и накоплению, с другой, - усиливая бюджетный дефицит региона. В первом случае налоговая нагрузка будет снижаться за счет увеличения базового показателя (ВРП), а во втором случае - за счет снижения налоговых поступлений в бюджет. Если речь идет о повышении ставок, то до определенного предела это способствует росту налоговых поступлений и, тем самым, увеличению налоговой нагрузки. При дальнейшем увеличении ставок произойдет одновременное сокращение налоговой базы и снижение размера налоговых изъятий. Налоговая нагрузка при этом тоже снизится, но это не будет свидетельствовать о положительных тенденциях в экономической и налогово-бюджетной сферах региона, скорее, наоборот.

Результативность процесса управления налоговой нагрузкой на экономику региона зависит и от его соответствия критериям достаточности и эффективности, которые определяют две оптимально допустимые границы налогооб-

ложения: нижнюю и верхнюю. Нижняя граница – уровень потребностей бюджета: налогообложение не может быть ниже предела потребностей бюджета для финансирования основных функций государства. Верхняя – уровень платежеспособности налогоплательщиков: налогообложение не может превышать допустимый предел, так как следствием этого нарушения может быть не только снижение доходов налогоплательщика и соответственно налоговых поступлений, но и его банкротство, а значит, прекращение налоговых поступлений.

Оценка эффективности управления налоговой нагрузкой возможна также по величине безвозвратных потерь, которые несут государство, регионы и налогоплательщики. Государство и регионы терпят налоговые убытки, если население, организации из-за введенных налогов и увеличения налоговой нагрузки ограничивают потребление, что ведет к снижению объема реализации, прибыли и, как следствие, к сокращению налоговых поступлений. Налогоплательщики несут безвозвратные потери, если в результате изменений увеличивается налоговая нагрузка в предпочтительном для них бизнесе, и они не могут им заниматься или не могут приобрести необходимый для них товар (работы, услуги) из-за роста цен в результате повышения налогов. При эффективном налоговом регулировании безвозвратные потери для государства, регионов и налогоплательщиков незначительны.

При выборе решения об устранении конфликта интересов следует учитывать, что общие издержки меньше в социально однородном обществе и при равномерном уровне развития регионов. И, наоборот, при резкой поляризации различных групп населения и уровня развития регионов эти издержки могут быть высокими для всех. Поэтому для разрешения конфликта и сохранения политической и социальной стабильности в обществе должны быть созданы равные условия для социально-экономического развития регионов и жизни населения.

Таким образом, выбор уровня налогообложения в регионе осуществляется на основе компромисса между, с одной стороны, стремлением к увеличению доходов бюджета, необходимых для предоставления общественных благ и услуг и повышения уровня поддержки власти со стороны населения, и, с другой стороны, увеличением налоговой нагрузки на предприятия и население региона, снижающим популярность региональных властей, а в долгосрочной перспективе негативно воздействующим на экономическую активность и, соответственно, уровень доходов бюджета.

4 Планирование налоговых доходов регионального бюджета на основе статистических методов и имитационного моделирования

4.1 Планирование налоговых доходов бюджета в системе бюджетного менеджмента

Планирование чаще всего представляют как ориентированную на будущее деятельность по принятию управленческих решений, как вид деятельности, направленный на выбор оптимальной альтернативы развития социально-экономической системы в целом, рассчитанной на определенный период времени [120]; как определение задач, стоящих перед объектом, проектирование результатов и формирование путей их достижения [121]; как мыслительный и социальный процесс, сводящий то, что считается наиболее вероятным исходом ситуации при заданных текущих действиях, политиках и силах окружающей среды, с тем, что представляется как желательный исход, который, в свою очередь, требует новых действий и политик [122]; как определение и рассмотрение альтернативных целей и курсов действий и выбор тех из них, которые должны быть приняты и реализованы [123].

Наличие разнообразных подходов к трактовке планирования обусловлено, прежде всего, стремлением авторов обосновать и приблизить содержание этого понятия к той или иной сфере деятельности, уровню управления микро- или макроэкономикой и т. д. В большинстве случаев понятие «планирование» рассматривается как вид управленческой деятельности, стадия процесса управления, функция управления, направленная на практическое воплощение стратегии государства либо хозяйствующего субъекта. Каждый из рассмотренных подходов акцентирует внимание на одном из аспектов планирования. Но самое важное в его определении состоит в том, что планирование является функцией менеджмента, содержание которой состоит в постановке целей деятельности субъекта управления, изыскании источников необходимых для их достижения средств на основе рассмотрения возможных альтернатив, снижении неопределенности развития объекта.

Планирование есть предварительное принятие решений. Оно необходимо тогда, когда достижение желаемого состояния предполагает принятие множества взаимосвязанных решений. Множество решений представляет собой систему, если воздействие каждого из них на конечный результат зависит, по крайней мере, от еще одного решения, принадлежащего тому же множеству. Главная сложность планирования вытекает не из самих решений, а из их взаимосвязей [124], число которых зависит от объекта.

Планирование, как вид деятельности, состоит из определенных элементов, характеризующих его функциональное предназначение: субъект, объект, цель, критерий оценки. Субъект планирования задает качественную определен-

ность всех остальных элементов, создавая тем самым многоаспектность этого вида деятельности.

Изучение позиций ученых к определению понятия «планирование налоговых доходов» позволило выявить, что оно нередко отождествляется с налоговым планированием. При этом во внимание не принимаются различия целевой направленности действий соответствующих субъектов экономики. Планирование налоговых доходов необходимо рассматривать с позиций органов государственной власти и местного самоуправления, а налоговое планирование - с позиций конкретного хозяйствующего субъекта (таблица 4.1).

Таблица 4.1 – Соотношение понятий «планирование налоговых доходов» и «налоговое планирование»

Характеристики	Планирование налоговых доходов	Налоговое планирование
Субъект	Органы государственной власти и местного самоуправления	Хозяйствующий субъект
Объект	Объем налоговых доходов бюджета	Объем перечисляемых налогов
Цель	Обеспечение доходов, необходимых для финансирования расходных обязательств	Минимизация уплачиваемых налогов на законных основаниях
Критерий оценки	Отклонение фактических значений от запланированных	Уровень налоговой нагрузки на хозяйствующий субъект

Разграничение названных понятий позволяет определить планирование налоговых доходов как деятельность органов власти по обоснованию налоговых поступлений в бюджет на основе анализа и оценки факторов внешней среды с помощью адекватных уровню неопределенности развития экономики методов, а под налоговым планированием – оптимизацию налоговых платежей налогоплательщиками при использовании разнообразных методов уменьшения налоговых обязательств на законных основаниях. Планирование на микроуровне является частью финансового планирования деятельности хозяйствующих субъектов и предполагает учет возможностей, предоставляемых учетной и амортизационной политикой, использование льгот по налогам и законных вычетов для оптимизации налоговых обязательств.

В рыночной экономике в силу закрытости информации о деятельности хозяйствующих субъектов и, тем более, о перспективах их развития процессы планирования налоговых доходов и налогового планирования идут параллельно. Это требует изменения подходов органов государственной власти и местного самоуправления к реагированию на изменения во внешней среде, что в значительной степени определяется качеством бюджетного планирования.

С позиции государства планирование налоговых доходов бюджета – комплексный и многофакторный процесс определения их общей суммы и

структуры. Планирование налоговых доходов регулируется нормами бюджетного права и представляет собой единство нескольких элементов.

Во-первых, процесс планирования налоговых доходов основывается на научно обоснованной концепции построения налоговой системы государства, учитывает ее структуру и состав, соответствующие проводимым в экономике преобразованиям. Он находит выражение в налоговой политике страны, определяющей организационно-правовые принципы функционирования системы налогообложения и методику исчисления конкретных налогов.

Второй составляющей планирования налоговых доходов является разграничение полномочий по установлению элементов налогов между органами власти и управления различных уровней, что имеет существенное значение для формирования объема прав по предоставлению льгот, отсрочек, рассрочек, ИНК и др.

Третий элемент планирования налоговых доходов связан с учетом конкретных пропорций распределения налогов между бюджетами, что не всегда совпадает с полномочиями по установлению элементов налогов. Для России этот фактор имеет важнейшее значение, поскольку ряд федеральных налогов полностью или частично поступают в бюджеты субъектов РФ. Обсуждавшаяся на рубеже веков концепция «один налог – один бюджет» не получила практического воплощения, в частности, из-за значительной межрегиональной дифференциации.

Четвертым направлением планирования налоговых доходов является расчет конкретных сумм – контингентов налогов, мобилизуемых на территории. Это один из важнейших элементов системы бюджетно-налогового планирования, так как оценка налоговых поступлений призвана обеспечить экономически обоснованные качественные и количественные параметры бюджетных показателей. Основной задачей этого этапа планирования налоговых доходов является определение объема налоговых поступлений на краткосрочную и долгосрочную перспективу на основе расчетов изменения доходности предприятий, отдельных отраслей, экономики в целом.

Пятое – налоговое администрирование, одновременно ориентированное на максимально возможный сбор налогов и на минимизацию издержек, которые несет налогоплательщик при выполнении налоговых обязательств.

Шестым элементом является учет налоговых рисков, которые представляют собой возможность возникновения недоимок фактических налоговых поступлений по сравнению с планом как в целом по налоговым доходам, так и по отдельным видам и группам налогов. Поэтому степень риска недоимок должна быть заложена в плановых налоговых поступлениях, что обеспечит более точное исполнение бюджета.

Таким образом, планирование налоговых доходов – важнейший элемент процесса бюджетного менеджмента, от качества осуществления которого напрямую зависит объем принимаемых бюджетных обязательств государства, субъектов РФ и муниципальных образований. Анализ поступления налогов, тенденций и факторов развития их налогооблагаемых баз и определение на этой основе объемов налоговых поступлений в бюджеты на предстоящий период – это не од-

норазовое событие, а непрерывный процесс, связанный с постановкой или корректировкой целей развития объекта и подготовкой необходимых для их достижения мероприятий в рамках имеющегося или создаваемого налогового потенциала.

Основной задачей планирования налоговых доходов является обоснование объемов налоговых поступлений с учетом объективных тенденций развития экономики, вероятных изменений внешней среды, совершенствования законодательства о налогах и сборах, повышения качества налогового администрирования. В таком случае планирование налоговых доходов становится в значительной степени технической задачей: необходимо найти методы, адекватные уровню неопределенности развития основных бюджетообразующих параметров, и применить их для обоснования налоговых поступлений.

На практике же планирование налоговых доходов является гораздо более сложным процессом, поскольку оно, будучи частью бюджетного планирования, тесно связано с формированием расходной части бюджета. Постановка целей бюджетной политики отталкивается от тех проблем, которые следует решить в текущем или долгосрочном периоде. Объем возможных доходов является при этом существенным ограничителем, но не непреодолимым препятствием ввиду того, что государство может, во-первых, финансировать свои обязательства за счет заемных средств, во-вторых, пересмотреть свою налоговую политику. Неслучайно ряд авторов отождествляют налоговую политику и планирование налоговых доходов бюджета [195, 174], что нельзя признать правомерным, поскольку политика задает цели, а планирование является одним из инструментов их реализации. Эффективной можно считать налоговую политику, концепция которой обеспечивает максимально возможное на данном этапе достижение целей государственного финансового хозяйства и обеспечение бюджетного равновесия на основе наиболее полной реализации функциональных возможностей бюджета. Задание целевого ориентира в виде качественных и количественных параметров расходной части бюджетов ставит проблему поиска налоговых и неналоговых источников финансирования запланированных бюджетных расходов, определения их соотношения на конкретный плановый период.

В научной литературе при характеристике процесса планирования налоговых доходов применяются различные подходы для определения его структурных элементов. По мнению Муравьева В.В., с содержательно-процедурных позиций планирование налоговых доходов, как и любой другой вид человеческой деятельности, состоит из нескольких неоднородных по своей сути этапов [125]. Разбиение процесса планирования налоговых доходов исходя из специфических особенностей тех или иных процедур, применяемого научного аппарата, логической согласованности и последовательности деятельности имеет большое теоретическое значение и практический смысл. С теоретической точки зрения разукрупнение планирования налоговых доходов как целостной деятельности на отдельные составляющие позволяет в наиболее полной мере изучить конструкцию данного вида экономической деятельности посредством применения индуктивного логического аппарата, а также выявить его место в комплексе общеэкономического планирования. Учитывая обширную область

распространения и влияния деятельности, связанной с планированием налоговых доходов в системе управления государственными финансами, обнаружение методологических, функциональных и директивных связей налогового планирования с другими видами управленческой деятельности возможно только при анализе взаимодействия обособленных институтов планирования между собой, без учета их синергетической составляющей. На практике поэтапное разбиение процесса планирования налоговых доходов позволяет определить последовательность операций, четкую организационную структуру, исполнителей и ответственных за реализацию тех или иных мероприятий; организовать контроль за реализацией принятых управленческих решений.

Как целенаправленная деятельность людей, процесс планирования имеет свою технологию, представляющую последовательность работ, выполняемых при составлении плана. С определенной долей условности считается, что этот процесс проходит несколько стадий. Приведенные в таблице 4.2 характеристики содержания процесса планирования налоговых доходов, приводимые разными авторами, основываются на его определении как практической деятельности по расчету поступлений от налогов в бюджет. В то же время, как уже отмечалось, планирование налоговых доходов – неотъемлемая часть общеэкономического планирования, а, значит, первому в полной мере должна соответствовать процедура второго, в противном случае может возникнуть противоречие с моделью развития государства, что в итоге повлечет увеличение расходов на сбор налогов.

Таблица 4.2 – Подходы к определению структурных элементов процесса налогового планирования

Медведев А.Н. Рогозин Б.А. [126, 127]	Тихонов Д.Н. [128]	Ревенков А.Н. [129]
1) формулирование целей и задач,	1) анализ деятельности субъекта планирования,	1) анализ показателей за предыдущий период,
2) анализ особенностей налогообложения,	2) вычленение основных налоговых проблем,	2) составление основных прогнозных документов,
3) анализ предоставляемых льгот,	3) разработка и планирование налоговых схем,	3) прогнозирование последствий текущих решений,
4) минимизация налоговой нагрузки и получение максимальных доходов в бюджет	4) подготовка и реализация налоговых схем,	4) уточнение прогнозов и составление текущих планов,
	5) включение результатов в отчетность и ожидание результатов	5) оперативное планирование

Представляется, что работа в области планирования налоговых доходов должна состоять из следующих стадий:

- организационно-подготовительной, включающей определение цели планирования налоговых доходов, которая является решающим фактором при выборе методов планирования и обуславливает критерии принятия плановых решений;

- исследовательской, направленной на выполнение анализа проблем, в т. ч. действующего законодательства, предшествующего составлению плана; сбор требуемой информации; разработка аналитических таблиц; выбор экономических показателей;

- плано-разработочной, состоящей в составлении самого плана поступлений;

- оценочной, заключающейся в проведении расчетов для выбора наилучшей альтернативы;

- заключительной – принятие планового решения, выбор и оформление единственного варианта, предлагаемого для обсуждения и утверждения законом о бюджете на очередной финансовый год.

В ходе реализации процесса планирования возникают различные проблемы. Но их было бы значительно меньше, если бы особое внимание уделялось закономерностям, принципиальным основам планирования. Именно выявление и познание закономерностей позволяют проводить глубокий научный анализ процесса планирования и объективно оценивать его состояние; в полной мере учитывать фактор времени при совершенствовании планирования; осуществлять системный подход к процессу планирования и его комплексному совершенствованию.

Для того чтобы планирование налоговых доходов способствовало реализации поставленных целей, необходимо определить методологические основы, на которых базируется его построение и функционирование, то есть выявить принципы и методы, присущие планированию налоговых доходов.

Под принципами планирования следует понимать основополагающие правила, исходные положения формирования планов и их обоснования с точки зрения целенаправленности, системности, структуры, логики и организации разработки. Иными словами, это – основные требования, которые должны выполняться при планировании. Принципы планирования определяют характер и содержание плановой деятельности. Их соблюдение создает предпосылки для эффективной работы и уменьшает возможность отрицательных результатов планирования.

Формирование принципов планирования происходит в соответствии с доминирующей в обществе системой взглядов на него, образующихся из основополагающих идей и достигнутых научных результатов. В экономической литературе выделяют общенаучные принципы, принципы налогового и финансового планирования на предприятии. Планирование налоговых доходов опирается на общенаучные принципы планирования как функции управления.

Основополагающим является принцип целевой направленности. В соответствии с этим принципом любой перспективный или текущий макро- и мик-

роэкономический план должен содержать систему взаимоувязанных целей, а также методы и средства их достижения. Именно правильно ориентированные и согласованные цели участников процесса планирования позволят добиться запланированных результатов. Несогласование целей, как правило, приводит к невыполнению бюджетных показателей.

Принцип приоритетности, заключающийся в необходимости выбора приоритетных направлений в развитии экономики, обусловлен, во-первых, ограниченностью ресурсов, которая имеет место практически в любой отдельно взятой стране, и, во-вторых, неотложностью решения важнейших общегосударственных задач.

Принцип согласования краткосрочных и перспективных целей и задач предполагает сочетание текущих целей социально-экономического развития страны с достижением научно-обоснованных стратегических целей. Реализуется этот принцип через систему долгосрочных, среднесрочных и текущих плановых документов.

Содержанием принципа единства экономики и политики при приоритете политики является требование, согласно которому разработчики стратегических программ и планов должны исходить из целей политики, намеченной к реализации соответствующими субъектами управления.

Принцип сочетания общих и локальных интересов предполагает приоритет интересов более высокого ранга и стимулирование заинтересованности субъектов, реализующих план, в его выполнении.

Морозова Т.Г. и Пикулькин А.В. внесли определенный вклад в развитие принципов планирования налоговых доходов. Ими сформулированы значимые принципы, которыми предлагается руководствоваться при составлении планов, а именно:

- оптимальность плановых решений в соответствии с избранными критериями;
- непрерывность, т. е. сочетание перспективных и текущих планов, преемственность, корректировка показателей при изменении условий;
- обоснование резервного варианта плана, предназначенного для выполнения при самых неблагоприятных обстоятельствах [130, с. 53].

Лексин И.В., Грицюк Т.В., Лексин А.В., дополняя вышеприведенные принципы, называют следующие:

- комплексность – полнота охвата основных элементов хозяйства региона в процессе планирования, а также предвидение последствий стратегии социально-экономического развития региона;
- системность – с одной стороны, необходимость рассмотрения хозяйства региона как части экономики страны, а с другой – как системы, состоящей из сложной совокупности взаимосвязанных объектов основного производства, производственной и социальной инфраструктуры;
- альтернативность, соблюдение которой повышает надежность рекомендаций по выбору перспективной структурной и инвестиционной политики, а также при обосновании концепции межрегиональных и внешнеэкономических связей;

- сочетание генетического (сложившихся тенденций и возможных ресурсов) и нормативного подходов при выработке методики разработки планов, обоснования концепции регулирования территориального развития и увеличения доходной части бюджета региона в условиях рынка, изменения налоговой политики;

- соотнесение объекта плана и имеющейся информации, выражающейся в надежности и достоверности рекомендуемых предложений;

- преемственность в процессе анализа, плана, выбора методов регулирования территориального развития и финансового обеспечения, отобранных вариантов развития;

- сопоставимость показателей в сравнительных аналитических и плановых таблицах и формах;

- агрегирование показателей по мере увеличения планового периода, перехода от частного к общему (от отраслевых к макроэкономическим показателям), а также в процессе ранжирования целей, задач, проблем и путей их решения в связи с выбором стратегии рыночной экономики;

- конкретность полученных результатов, однозначность и ясность в принятии решения, а также при выборе наилучшего варианта из множества возможных и обоснованных этапов достижения намеченной цели в долгосрочном периоде [131, с. 24].

Представляется, что выделяемые различными экономистами принципы дополняют друг друга. Преследуя цель применения методологии общеэкономического планирования к планированию налоговых доходов, целесообразно использовать такие принципы, как научность, системность, маржинальность, точность, непрерывность, обоснованность, гибкость, оперативность.

Реализация принципа научности опирается на научные подходы и методы определения плановых показателей налоговых доходов, формирование которых происходит под определяющим воздействием факторов внешней среды. Связи носят вероятностный характер, но отличаются высокой степенью тесноты. Поэтому с целью обеспечения функциональной полноты, достоверности и точности прогноза налоговых доходов применимы эконометрические и экономико-математические модели. Однако при увеличении горизонта прогноза до долгосрочного периода целесообразно применять метод сценариев. Многовариантность применительно к планированию налоговых доходов опирается на принцип обоснованности, который базируется на расчетах, соответствующих выявленным тенденциям, и имеет экономико-правовое обоснование.

Принцип системности планирования налоговых доходов опирается на принцип единства бюджетной системы, который, в частности, означает единый порядок формирования доходов и необходимость координировать разработку планов по вертикали и горизонтали бюджетной системы.

Применение принципа непрерывности планирования реализуется в преемственности планов, состоящей в использовании сопоставимых показателей, в учете ранее достигнутых результатов планирования налоговых доходов, а также в расширении временного горизонта планирования. Этот принцип для общественно-

го хозяйства имеет исключительное значение, поскольку его применение снижает неопределенность и риски деятельности всех субъектов экономической системы.

Задачи реализации принципа маржинальности в планировании вытекают из определения предельных величин рассчитываемых показателей. Применительно к планированию налоговых доходов реализация этого принципа позволяет определить изменение налоговых поступлений при увеличении объема продаж на одну единицу.

Проявлением принципа гибкости в планировании налоговых доходов является сочетание определенности планов с последующим отказом от чрезмерной их детализации, отсрочка деталей планирования до уточнения параметров определяющих факторов, вариантность. Главным недостатком совместного использования приведенных способов реализации принципа гибкости в отношении планирования налоговых доходов является их противоречивость по отношению к принципу точности, который требует соответствия бюджетной классификации, конкретизации планов в той степени, в которой позволяют внутренние и внешние условия развития объекта планирования.

Принцип оперативности предполагает корректировку налоговых доходов с целью учета до принятия закона о бюджете влияния тех факторов, которые не были учтены или выявлены заблаговременно. Но этот принцип наряду с принципом непрерывности планирования реализуется также в течение финансового года и предполагает учет обратных связей, определяющих единство стадий бюджетного процесса.

Проведенное исследование содержания различных принципов планирования налоговых доходов указывает на тесную их взаимосвязь между собой. Однако в зависимости от целей, горизонта планирования и применяемых методов возможно разнообразное сочетание этих принципов.

Процесс планирования налоговых доходов базируется на общеэкономических методах. Под методами планирования понимается способ его осуществления, т.е. процесс выполнения поставленных задач.

Наиболее простым является метод аналитического выравнивания (тренда), т. е. продолжения в будущем тех тенденций, которые сложились в прошлом. Он основывается на информации о поступлении конкретных налогов и сборов за предыдущие периоды, об объемах выпадающих доходов, о состоянии задолженности по налоговым платежам, на анализе тенденций в развитии налогооблагаемой базы, структуры налогоплательщиков и т. д. Важно правильно оценить размеры дополнительных поступлений налогов и сборов и выпадающих доходов в результате определенных изменений в налоговом законодательстве. Его применение требует приведения соответствующих показателей в сопоставимый вид. При использовании указанного метода необходим детальный учет изменений в приоритетах налоговой политике и законодательстве для получения более точных расчетов планируемых величин.

Экспертный метод разработки оценок исходит из расчетов возможного поступления конкретных налогов и сборов. Он включает в себя определение налоговых баз по каждому налогу и сбору, мониторинг динамики их поступления за несколько периодов, расчет уровней собираемости налогов и сборов,

объемов выпадающих доходов, состояние задолженности по налоговым платежам, оценку результатов изменения налогового законодательства и т. д. Исходной составляющей планирования налоговых доходов является определение налоговой базы для каждого вида налога. Расчет налоговой базы проводится как на федеральном, так и на региональном уровнях с учетом отраслевой структуры экономики. Региональное планирование налоговых доходов также основывается на результатах анализа исполнения текущих налоговых обязательств, мониторинга и прогноза макроэкономической ситуации в регионах [132].

Романовский М.В. и Врублевская О.В. выделяют экономические и статистические методы планирования [133]. Экономические методы включают в себя: экспертный анализ, заключающийся в прогнозировании величины доходных поступлений, проделанный специалистом; детерминистические прогнозы, основанные на планировании суммы доходных поступлений с учетом процентного изменения некоторой социальной, экономической или иной переменной, от которой зависит поток доходов. Статистические методы включают прогнозирование на основе анализа временных рядов; эконометрическое планирование доходов, построенное на статистически оцененных коэффициентах при одной или нескольких переменных, выступающих в качестве планируемых факторов.

Все методы планирования налоговых поступлений целесообразно объединить в две группы: специальные и частные. Специальные методы планирования используются в случае, когда отсутствуют экономические нормативы, а взаимосвязь между отдельными показателями или иными экономическими явлениями может быть установлена лишь косвенным путем на основе анализа и сопоставления отчетных данных. При использовании специальных методов расчеты плановых показателей производятся на основе анализа достигнутого уровня величины показателя, принимаемого за исходную базу, и индексов его изменения в плановом периоде (рисунок 8).

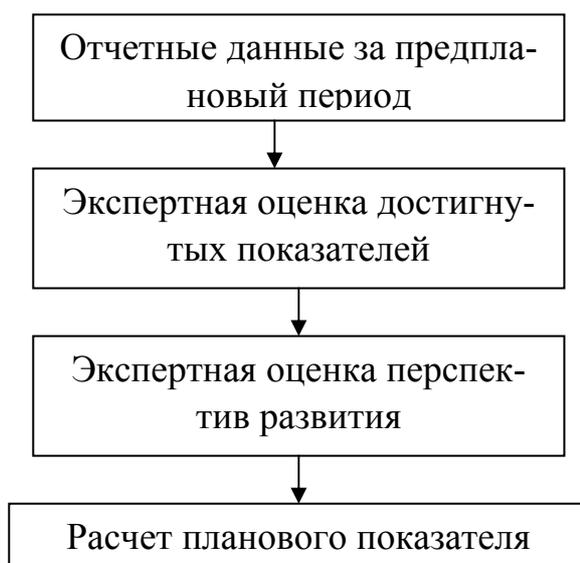


Рисунок 8 – Схема разработки планового показателя с применением специальных методов

В мировой практике планирования применяются шесть специальных методов. Каждый из них имеет свои достоинства и недостатки, выраженные, в том числе, в точности и трудоемкости измерения.

Первый метод основывается на фактически собранных налоговых доходах (в стране, в регионе) в базовом году, которые корректируются на изменения в законодательстве, имевшие место после базового периода. Достоинство данного метода состоит в его относительной простоте, что одновременно ограничивает возможности его применения лишь теми случаями, когда законодательство о налогах и сборах остается относительно стабильным. Недостаток метода состоит в том, что сохраняются различия в налоговых усилиях территориальных образований. На практике при использовании данного метода образуется разрыв между количеством фактически собранных в регионе налогов и потенциальной способностью региона генерировать бюджетные доходы. В российской практике планирования налоговых доходов этот метод нашел широкое применение, хотя и не давал достаточно обоснованного результата. В связи с этим в Бюджетный кодекс РФ (редакцией от 20 августа 2004 г.) введена правовая норма, определяющая необходимость при планировании налоговых доходов с целью расчета дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ и муниципальных образований исходить из прогнозных оценок налогового потенциала [134, ст. 131, 142].

Второй метод – планирование на основе валового внутреннего (регионального) продукта. Достоинство метода состоит в том, что ВРП – емкая мера налогового потенциала, так как включает в себя все доходы региона. Недостатки ВРП в качестве меры налогового потенциала связаны с особенностью структуры российской налоговой системы, которая не позволяет учесть влияние некоторых федеральных налогов и трансфертов из федерального бюджета на налоговый потенциал регионов [135, с. 4].

Третий метод – планирование на основе показателя базы налогообложения (совокупных налогооблагаемых ресурсов) в прогнозируемом периоде с корректировками на льготы, рассчитываемые в виде относительной величины на основе данных предыдущего периода. Использование данного метода позволяет формализовать процесс бюджетного планирования, то есть опираться на показатели, объективно измеряющие доходные возможности субъектов РФ и муниципальных образований на основании налоговых баз с использованием определенной формулы. Проблема применения данного метода заключается в оценке достоверной величины базы налогообложения.

Четвертый метод – планирование на основе среднедушевых показателей доходов населения региона. Этот метод наиболее применим в условиях, когда личный подоходный налог составляет преобладающий объем налоговых поступлений территории. Его преимущество – простота определения и то, что он отражает реальную зависимость составления бюджетов территорий от уровня доходов проживающего там населения. Для Российской Федерации простота показателя является его недостатком, поскольку «теневая» экономика имеет разный удельный вес в экономике отдельных регионов, статистика среднедушевых доходов далеко не всегда отражает истинное положение дел, поэтому данный

показатель неадекватно отражает способность регионов генерировать бюджетные доходы.

Пятый метод и самый точный из названных – метод построения репрезентативной налоговой системы, учитывающий средний уровень налоговых усилий, одинаковый состав налогов и ставки налогообложения при определении налогового потенциала муниципалитетов и регионов. Его преимущество – сокращение потребности в данных для измерения налогового потенциала и определение состава стандартной (нормативной) налоговой базы и репрезентативной (средней) ставки налогообложения. Недостатком данного подхода является необходимость использования при анализе чрезвычайно большого объема данных, а также высокие требования к качеству и сопоставимости информации. К тому же полученные показатели налогового потенциала по региону могут значительно различаться в зависимости от используемого набора экономических характеристик [135, с. 6]. Опыт использования метода «репрезентативной налоговой системы» накоплен в Канаде, Германии и Швейцарии.

Шестой метод, в котором достигнут компромисс между точностью и достоверностью имеющихся данных, - построение репрезентативной налоговой системы с использованием регрессионного анализа. Его суть заключается в использовании косвенных показателей, характеризующих налоговые базы и неналоговые доходы: например, доходы населения, объем розничного товарооборота, ВРП или объем промышленной продукции, сельского хозяйства на душу населения. Метод позволяет применять как агрегированные, так и дезагрегированные данные, характеризующие различные налоговые базы. При этом, чем больше число показателей и выше дезагрегация данных, тем точнее оценка.

Метод репрезентативной налоговой системы и метод планирования на основе среднедушевых показателей доходов населения региона имеют важное значение в развитых странах, но не применяются в нашей стране, поскольку показатель совокупных налогооблагаемых ресурсов как статистический показатель не рассчитывается, а данные о среднедушевых доходах населения далеки от реальных.

Частные методы применяются не только для описания экономического явления, но и для формализации экономических задач. Поскольку отличительной особенностью большинства экономических процессов является их неопределенность, а также одновременное воздействие многих, часто взаимозависимых, факторов, то в этом случае плановые расчеты целесообразно производить с помощью статистических методов, из которых наиболее широкое применение получили методы корреляции. Они позволяют находить количественное выражение взаимосвязей между показателями и факторами, их определяющими, с последующим экстраполированием этих зависимостей на определенный плановый период. Экономико-математическая модель представляет собой точное описание факторов, характеризующих структуру и закономерности изменения рассматриваемого явления с помощью математических символов и приемов (уравнений, неравенств, таблиц, графиков и т.д. Она позволяет выбрать оптимальное решение задачи на основе заданного критерия оптимальности (рисунок 9).

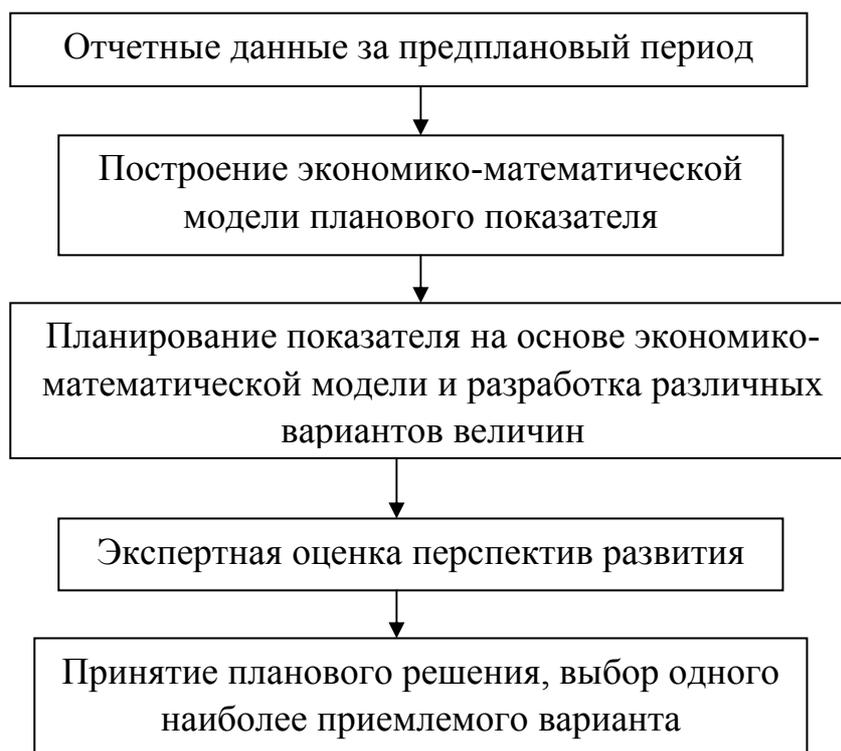


Рисунок 9 – Процесс разработки планового показателя с применением частных методов

Частные (статистические и экономико-математические) методы включают в себя:

- непараметрические многомерные методы статистического анализа (метод суммы мест, метод «Паттерн» и его модификации). Суть указанных методов заключается в снижении размерности матриц исходных данных, в обеспечении синтеза значений частных показателей в интегральные, необходимые с точки зрения получения непротиворечивых обобщающих оценок свойств объектов. Решения, полученные с помощью непараметрической статистики, интерпретируются проще, чем результаты многомерного статистического анализа;

- многомерные методы (компонентный анализ, множественная регрессия, факторный анализ, дискриминантный анализ, корреляционно-регрессионный анализ, кластерный анализ), которые используются для обоснования решений, в основе которых лежат многочисленные взаимосвязанные переменные, например, объем промышленного производства, инвестиции в основной капитал, оборот розничной торговли. Сегодня эти методы прочно входят в арсенал для прогнозирования, т.к. являются наиболее адекватными;

- адаптивные методы (модель авторегрессии – проинтегрированного скользящего среднего Бокса-Дженкинса, метод наименьших квадратов), заключающиеся в использовании данных предыдущих периодов, откорректированных на уровень инфляции и темпы экономического роста. Этот метод нашел широкое применение во многих странах благодаря своей простоте. Однако, его рекомендуется использовать только в условиях стабильной макроэкономической ситуации;

- имитационные методы, применяемые в случае, когда переменные не поддаются логике простых аналитических решений. Методы воспроизводят последствия изменений в существующем (или возможном) налоговом законодательстве.

В планировании налоговых доходов ни один из указанных методов не применяется в чистом виде. В основе достоверного планирования налоговых доходов должен лежать системный подход, основанный на всестороннем и последовательном изучении состояния субъекта планирования, внутренней и внешней среды, а все расчеты должны учитывать следующие составляющие:

- фоновый уровень поступлений (минимум налоговых платежей, который должен быть собран в доходы бюджета);

- сезонную составляющую их изменений (колебание платежей в зависимости от времени года);

- событийную составляющую (например, варианты развития политической ситуации, изменений в налоговом законодательстве);

- остаточную составляющую, включающую возможные неучтенные факторы (например, суммы выпадающих доходов).

Некоторые из названных методов планирования налоговых доходов представляют особый интерес и будут реализованы в следующих параграфах.

4.2 Регрессионный анализ налоговых доходов регионального бюджета

Одним из эффективных количественных методов планирования, основанных на причинно-следственных связях между переменными, является регрессия. Линейная модель, описывающая налоговые поступления в зависимости от выбираемых факторов, может быть записана как простейшее уравнение парной регрессии:

$$y_i = a + bx_i + e_i, \quad (4.1)$$

где y_i - значение результативного признака (например, налоговые поступления),

x - значение объясняющей переменной,

a, b - подлежащие оценке параметры регрессионной модели (коэффициенты регрессии),

e_i - регрессионные остатки.

Рассматривая данную модель, можно сделать ряд теоретических предположений о поведении коэффициентов уравнения на основе экономической теории и здравого смысла.

Во-первых, значение объясняющей переменной не может быть отрицательным, поскольку процесс производственной деятельности в обществе непрерывен. Существует такое значение указанного показателя, при котором налоговые поступления будут нулевыми. Этот теоретический уровень объясняю-

щей переменной, при котором не будут уплачиваться налоги, определяется соотношением – a/b . Практика указывает на недопустимость нулевых налоговых поступлений. Поэтому значение объясняющей переменной, равное данному теоретическому уровню или ниже его, будет свидетельствовать о кризисе проводимой в нем фискальной политики.

Во-вторых, коэффициент a указывает на базовый уровень налогов, который всегда собирается на территории данного региона вне зависимости от действий государственных органов. Значит, по той части, которую он составляет в общем объеме налоговых поступлений, можно судить об экономическом климате региона. Если коэффициент близок к нулю, то существует зависимость экономики региона от динамики производства на его территории.

В-третьих, коэффициент b можно трактовать как процентную часть значения объясняющей переменной либо как прирост налоговых поступлений на каждое дополнительное увеличение переменной (в случае положительного значения коэффициента).

После перехода в уравнении регрессии от обычных переменных к стандартизированным коэффициент регрессии b заменяется на стандартизированный коэффициент регрессии β (бета-коэффициент), который показывает, на сколько стандартных отклонений изменяется результирующий признак y_i при изменении факторной (объясняющей) переменной x_i на одно стандартное отклонение.

Проведя корреляционно-регрессионный анализ для выявления зависимости между средним уровнем результативного признака и выделенными экономическими показателями (налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых от объема промышленного производства и объема добычи нефти по субъектам ПФО) путем построения регрессионной модели с применением ППП «Statistica 6.0», получили результаты, представленные в приложении Т.

При исследовании зависимости налоговых доходов от объема промышленного производства анализировались все 14 субъектов ПФО; при анализе регрессии от объема добычи нефти – только те регионы округа, где есть выпуск по данной отрасли (их 10). В качестве результатов исследования были получены параметры уравнений парной регрессии, в том числе и стандартизированные (таблицы 4.3 и 4.4):

Таблица 4.3 – Оценка уравнений регрессии зависимости от объема промышленного производства

Показатели	Налог на прибыль	НДПИ
Модель регрессии в стандартизированном масштабе	$\hat{Y} = 771,45X$	$\hat{Y} = 737X$
Коэффициент детерминации R^2	59,5	54,3
F-критерий	17,64	14,26
t-критерий	4,2	3,78
Статистика Дарбина-Уотсона	2,52	1,66
Тест Колмогорова-Смирнова	0,326	0,2913

Таблица 4.4 – Оценки уравнений регрессии зависимости от объема добычи нефти

Показатели	Налог на прибыль	НДПИ
Модель регрессии в стандартизированном масштабе	$\hat{Y} = 821,91X$	$\hat{Y} = 998,9X$
Коэффициент детерминации R^2	67,6	99,8
F-критерий	16,66	3508,6
t-критерий	4,08	59,23
Статистика Дарбина-Уотсона	1,242	2,06
Тест Колмогорова-Смирнова	0,218	0,2088

Регрессионные остатки данных полученных моделей распределены нормально согласно тесту Колмогорова-Смирнова и графикам распределения остатков на нормальной вероятностной бумаге (приложение Т).

Высокое качество построенных моделей демонстрируют значения коэффициентов детерминации (R^2) и F-статистики. По таблице распределения Фишера-Снедекора определено критическое значение статистики $F_{кр.}(\alpha = 0,05; v_1 = 2; v_2 = 11) = 3,98$ – для первых двух уравнений. $F_{кр.}(\alpha = 0,05; v_1 = 2; v_2 = 7) = 4,74$ – для вторых двух уравнений. Поскольку $F > F_{кр}$ во всех случаях, нулевая гипотеза отвергается, то есть построенные уравнения регрессии являются статистически значимыми.

Все коэффициенты в построенном уравнении регрессии оказались значимыми, поскольку значимость нулевой гипотезы для каждого из них составила $\alpha_n = 0,00$, что позволяет её отвергнуть.

По таблицам для заданного уровня значимости $\alpha = 0,05$ определены пороговые значения $d_n = 1,08$ и $d_u = 1,36$. Была рассчитана статистика Дарбина-Уотсона (таблицы 2.4.1 и 2.4.2), которая позволяет изучить зависимость между остатками регрессионной модели. Значение этого показателя свидетельствует о том, что остатки регрессионных моделей не содержат значимой корреляции.

Полученные модели регрессии адекватны реальным данным, что позволяют сделать следующие выводы.

Коэффициент регрессии в модели зависимости от объема промышленного производства:

- по налогу на прибыль, равный 771,45, свидетельствует о том, что с увеличением объема производства на 1 процентный пункт поступления налога на прибыль организаций в региональный бюджет увеличатся со средним ускорением, равным 771,45 млн. р.,

- по НДПИ – 737 – свидетельствует о том, что с увеличением объема производства на 1 процентный пункт поступления налога на добычу полезных ископаемых в региональный бюджет увеличатся со средним ускорением, равным 737 млн. р.

Коэффициент регрессии в модели зависимости от объема добычи нефти:

- по налогу на прибыль, равный 821,91, свидетельствует о том, что с увеличением объема добычи нефти на 1 процентный пункт поступления налога

на прибыль организаций в региональный бюджет увеличатся со средним ускорением, равным 821,91 млн. р.,

- по НДСИ – 998,9 – свидетельствует о том, что с увеличением объема производства на 1 процентный пункт поступления налога на добычу полезных ископаемых в региональный бюджет увеличатся со средним ускорением, равным 998,9 млн. р.

Налог на прибыль организаций и налог на добычу полезных ископаемых находятся в прямой сильной зависимости от объема выпускаемой промышленной продукции, о чем свидетельствует значение коэффициента детерминации. Особенно тесная зависимость выявлена при моделировании регрессии НДСИ от объемов добычи нефти. 99,8 % вариации НДСИ обусловлено именно этим показателем.

Сложившиеся причинно-следственные зависимости между факторами и доходами бюджета проявляются не в каждом отдельном случае, а в совокупности, т. е. при большом числе наблюдений, дифференцированно как по видам налоговых поступлений, так и по срокам, объектам налогообложения и др. В этом случае зависимости хорошо отражаются на основе использования корреляционно-регрессионного метода, получившего широкое распространение среди большого количества экономико-математических методов.

4.3 Планирование налоговых доходов регионального бюджета на основе временного ряда

С целью достижения наибольшей вероятности совпадения планируемых и фактических данных необходимо получить картину динамики показателей объема того или иного вида налоговых поступлений в зависимости от складывающейся экономической ситуации, которая характеризуется динамикой макроэкономических показателей. Эконометрические модели позволяют найти компромисс между качеством имеющихся данных и достоверностью полученных результатов и подтвердить правильность выдвигаемых гипотез. Для анализа динамики налоговых доходов большое значение имеют динамические и временные ряды. Динамические ряды – понятие, относящееся к тем рядам уровней, в которых содержится тенденция изменения, а временные ряды – более общее понятие, включающее последовательности уровней какого-либо показателя. Таким образом, временной ряд – это последовательность упорядоченных во времени числовых показателей, характеризующих уровень состояния и изменения изучаемого явления.

Важнейшим условием правильного формирования временных рядов является сопоставимость уровней, образующих ряд. Уровни ряда, подлежащие изучению, должны быть однородными по экономическому содержанию и учитывать существо изучаемого явления и цель исследования. Статистические данные, представленные в виде временных рядов, должны быть сопоставимы

по территории, кругу охватываемых объектов, единицам измерения, моменту регистрации, методике расчета, ценам, достоверности.

Для проведения исследования рекомендуется иметь достаточно большое количество наблюдений в ряде исходных данных. Всестороннее изучение временных рядов, учитывающее особенности их поведения позволяет реализовать модуль «Анализ временных рядов и прогнозирование» в ППП STATISTICA.

Имея в наличии 54 наблюдения по каждому исследуемому ряду, можно провести анализ динамики интервального временного ряда налоговых поступлений в бюджет Оренбургской области за период с января 2002 года по июнь 2006 года. Поступления от основных для бюджета области налогов (налог на прибыль, налог на добычу полезных ископаемых, налог на имущество организаций) с января 2002 года по декабрь 2005 года приведены к условиям 2006 года по нормативам зачисления в областной бюджет с целью обеспечения сопоставимости данных. Исходные и скорректированные данные по видам налогов представлены в приложении У, а в приложении Ф рассматриваемые временные ряды визуализированы.

Исходя из информации, представленной на рисунках Ф.1 – Ф.2, можно отметить, что на протяжении исследуемых периодов сохраняется положительная динамика налоговых поступлений в бюджет Оренбургской области. Среди факторов, влияющих на уровень налоговых поступлений, наиболее значимыми являются темпы развития экономики, уровень инфляции, сроки уплаты налогов, изменение долей их распределения между бюджетами, однако с 1.01.2005 года доли распределения налогов между бюджетами разных уровней закреплены на постоянной основе ст. 56 Бюджетного кодекса РФ, что позволит в будущем делать более точные прогнозы налоговых поступлений. Это также создаст для региональных властей твердую финансовую базу для наращивания налогового потенциала и роста налоговых платежей, поскольку у них появилась уверенность в неизменности законодательства и экономическая заинтересованность в развитии производства и роста ВВП.

Проанализировав динамику временного ряда поступлений в бюджет области от указанных налогов за период с января 2002 года по июнь 2006 года и зависимость налогов от ряда факторов, можно провести моделирование рядов с использованием модели АРПСС (авторегрессии – проинтегрированного скользящего среднего) Бокса-Дженкинса. Общая модель, предложенная Боксом и Дженкинсом включает три типа параметров: параметры авторегрессии (p), порядок разности (d), параметры скользящего среднего (q). В обозначениях Бокса и Дженкинса модель записывается как АРПСС (p,d,q). Практика подтвердила гибкость данного метода. Для модели АРПСС необходимо, чтобы ряд был стационарным. Это означает, что его среднее постоянно, а выборочные дисперсии и автокорреляция не меняются во времени [162].

Мультипликативная сезонная АРПСС представляет естественное развитие и обобщение обычной модели АРПСС на ряды, в которых имеется периодическая сезонная компонента. В дополнение к несезонным параметрам, в модель вводятся сезонные параметры для определенного лага (устанавливаемого на этапе идентификации порядка модели). Аналогично параметрам простой мо-

дели АРПСС, эти параметры называются: сезонная авторегрессия (ps), сезонная разность (ds) и сезонное скользящее среднее (qs). Таким образом, полная сезонная модель АРПСС может быть записана как (p,d,q) (ps,ds,qs).

Проведя идентификацию, оценивание, прогнозирование исследуемых временных рядов, применив к ним несколько преобразований, а также определив, какое количество и каких параметров должно присутствовать в моделях, получили следующие результаты оценивания моделей в ходе анализа с помощью автокорреляционной и частной автокорреляционной функции (приложения X и Ц).

Оценивание параметров модели проведено приближенным методом максимального правдоподобия, результаты которого представлены ниже в таблице 4.5.

Таблица 4.5 – Результаты оценивания моделей АРПСС

Параметры	Точечные оценки параметров	Асимптотическая стандартная ошибка	Значение t-критерия	Уровень значимости	Верхняя граница 95% доверительного интервала	Нижняя граница 95% доверительного интервала
Налог на прибыль организаций						
q(1)	0,772261	0,100574	7,67863	0,000	0,57004	0,974479
Qs(1)	-0,795544	0,147160	-5,40599	0,000	-1,09143	-0,499660
НДПИ						
p(1)	-0,405389	0,145462	-2,78690	0,007	-0,698189	-0,112588
p(2)	-0,305567	0,145292	-2,10313	0,041	-0,598024	-0,013110
q(1)	0,929629	0,043843	21,20337	0,000	0,841376	1,017881
Налог на имущество организаций						
q(1)	0,819727	0,122392	6,697578	0,0000	0,573642	1,065812
Ps(1)	0,550634	0,153813	3,579887	0,0008	0,241372	0,859896

Ряды остатков очень похожи на белый шум, в них не прослеживаются периодические колебания, систематические смещения, между ними отсутствуют сильные корреляции. Это указывает на правильность выбранных моделей. Следующим подтверждением адекватности построенных моделей является нормальность распределения остатков. Вероятность нормальности распределения остатков прослеживается на графиках нормальной плотности распределения остатков. Распределение остатков симметрично и близко к нормальному. Следовательно, построенные модели среднесрочного планирования для налоговых поступлений в бюджет Оренбургской области являются адекватными.

Задача планирования налоговых доходов состоит в том, чтобы по значениям наблюдений, собранных к данному моменту времени, определить значе-

ния в следующие моменты. Наблюдения могут проводиться через разные промежутки времени. Во всех этих ситуациях важно иметь обоснованное представление о том, что произойдет в будущем.

Важная особенность статистических методов планирования, позволяющих объективно рассчитать поступления, состоит в возможности вычисления верхних и нижних границ доверительных интервалов, в которых с определенной вероятностью, например, 0,75 или 0,9, лежат значения планируемых величин [163]. Знание таких границ позволяет оценить риск при принятии решения на основе такого расчета.

В основе статистических методов лежит вероятностная модель, которая позволяет понять природу наблюдаемых данных, выделить основные факторы, сезонные факторы, циклическую составляющую, построить оптимальный план. Планирование является последним этапом, а также целью всего исследования рядов. После того, как модель идентифицирована, оценены ее параметры и проведено исследование адекватности, можно спланировать дальнейшее поведение ряда на основе наблюдаемых значений. При широких предположениях этот вариант является оптимальным.

В ходе проведенного исследования получены удовлетворительные результаты оценивания параметров, следовательно, с определенной степенью вероятности можно доверять расчетам, проведенным с помощью подобранных моделей. Уровень (коэффициент) доверия, измеряющий надежность планируемых значений, зададим равным 0,9. На основе полученных моделей исчислены планируемые данные индексов на среднесрочную перспективу (за период с июля 2006 года по июнь 2007 года) (приложение X таблица X.1).

Чем меньше ширина полученных в моделях доверительных интервалов, тем меньше риск при принятии решения на основе произведенного расчета. Однако, чем дальше период планирования, тем шире величина доверительного интервала. Для наглядности составлена таблица 4.6, позволяющая увидеть ситуацию соответствия результатов проведенного расчета и реальных данных.

Таблица 4.6 – Сравнительная таблица расчетных значений и данных Федерального казначейства о поступлении налогов за июль-октябрь 2006 года

В тысячах рублей

		Налог на прибыль организаций	Налог на имущество организаций	Налог на добычу полезных ископаемых
1		2	3	4
июль 2006 год				
граница прогноза	нижняя	606460	236295	170583
	верхняя	751711	294110	213679
прогноз		658869	262776	194071
данные ФК*		658247	262689	194285

Продолжение таблицы 4.6

1		2	3	4
август 2006 год				
граница прогноза	нижняя	1327690	279889	193689
	верхняя	1640624	348457	241561
прогноз		1438793	310765	219873
данные ФК*		1439344	310870	219418
сентябрь 2006 год				
граница прогноза	нижняя	387546	27594	191721
	верхняя	480192	34912	239701
прогноз		421572	30993	217637
данные ФК*		422409	30741	218535
октябрь 2006 год				
граница прогноза	нижняя	1055967	342615	158445
	верхняя	1308533	426416	197957
прогноз		1147573	380416	179597
данные ФК*		1146778	380693	179529
* по данным Федерального казначейства www.roskazna.ru				

Показатели таблицы свидетельствуют о том, что доверительные интервалы, полученные при использовании модели АРПСС при планировании налогов, адекватно описывают наблюдаемые временные ряды и позволяют дать им сопоставительный статистический ряд по конкретным видам налогов, поступающих в бюджет.

4.4 Модель расчета поступлений налоговых доходов регионального бюджета на основе налоговой нагрузки

Принятие научно-обоснованных решений при определении налоговых доходов бюджета основывается на разработке и оценке альтернативных вариантов развития экономики с использованием системы методов. Действующая практика планирования доходов бюджетов в значительной степени базируются на экспертных оценках, что дает возможность максимально использовать при существующем специалистам умение оценивать перспективу, которое возникает при соединении специальных знаний и профессионального опыта. Однако, именно из-за значительной роли, которую играют в экспертных методах личность эксперта, его компетентность и опыт, полученные таким способом прогнозы в большей или меньшей степени имеют субъективный характер. Поэтому используемые методы планирования доходов бюджета для повышения их обоснованности необходимо дополнить эконометрическими моделями.

В моделях, описывающих подобные задачи, взаимодействие различных факторов, влияющих на качество решения, задается функциональными соотношениями, вид которых позволяет выбрать метод поиска оптимального решения. Несмотря на то, что экономико-математические модели различаются как по характеру, так и по степени сложности (детерминистские и вероятностные, статические и динамические, непрерывные и дискретные, линейные и нелинейные), все они содержат подлежащую оптимизации целевую функцию, к которой в бюджетной сфере следует отнести максимизацию доходов, а к ограничениям – уровень налоговой нагрузки на экономику. В этом случае ограничения представляются в виде соотношений, которые описывают зависимости и динамику протекающих в системе процессов. Так, в моделировании доходов бюджета такими ограничениями являются коэффициенты налоговой нагрузки, превышение некоторого предела которых ведет не к росту, а к снижению доходов бюджета.

Среди различного рода экономико-математических моделей, которые могут использоваться для анализа, прогнозирования и планирования доходов бюджета, особенно большое значение имеют имитационные модели. Имитационное моделирование является, пожалуй, самым мощным инструментом исследования сложных систем, управление которыми связано с принятием решений в условиях неопределенности, возможные риски которой учитываются посредством разработки альтернативных вариантов развития объекта. Необходимость учета различных альтернатив при принятии управленческих решений подчеркивает Костюк В.Н.: «Управление любой деятельностью производственной или финансовой системы предусматривает поиск вариантов развития в результате анализа и прогнозирования возможных альтернатив» [177, с. 131].

Вопросы имитационного моделирования впервые были разработаны и нашли широкое применение в западных странах. Особенно большой вклад в развитие имитационного моделирования внес американский ученый Роберт Ю. Шеннон, который впервые системно изложил эту проблему на всех этапах ее решения: от замысла до воплощения и последующего совершенствования модели на основе анализа ее функционирования. Ему же принадлежит определение имитационного моделирования как процесса конструирования модели реальной системы и постановки экспериментов на этой модели с целью либо понять поведение системы, либо оценить (в рамках ограничений, накладываемых некоторым критерием или совокупностью критериев) различные стратегии, обеспечивающие функционирование данной системы [178, с. 12].

Имитационное моделирование является экспериментальной и прикладной методологией, имеющей целью:

- описать поведение системы,
- построить теории и гипотезы, которые могут объяснить наблюдаемое поведение,

- использовать эти теории для предсказания будущего поведения системы, т. е. тех воздействий, которые могут быть вызваны изменениями в системе или изменениями способов ее функционирования¹.

Для разработки и обоснования финансово-бюджетных решений в западных странах используются различные подходы, в т.ч. так называемый метод приоритетов – определяются сектора, на развитие которых будут направлены главные усилия. Другая процедура, которую нередко применяют, - это метод дискуссий и переговоров, при котором проекты новых расходов рассматриваются с противоположных позиций, а именно: с одной стороны – соответствующими работниками управлений, которые просят средства, а с другой – работниками центральных финансовых органов. Опираясь на определенные принципы, нормативы и практику, и те, и другие стремятся найти оптимальное решение с наименьшими для себя потерями. При этом право принятия решений по наиболее фундаментальным расхождениям остается за представителями высшего эшелона власти. На практике оба метода комбинируются, и утверждение бюджетного проекта осуществляется по завершении длительного и сложного процесса.

Для обоснования бюджетных решений применяются научные прогнозы и программы, которые должны заглянуть в будущее на определенный период. Одним из методов их разработки в развитых странах является так называемое «условное проектирование» (или техника «экономических бюджетов»). Специалисты ежегодно пытаются определить, как будет развиваться конъюнктура, если правительство примет то или иное решение относительно суммы бюджетного дефицита или профицита, капиталовложений, других аспектов. При этом речь, как правило, идет не столько о том, чтобы предсказать будущее, сколько об оценке типа «что будет в случае, если...». Для выработки таких решений целесообразно обратиться к методам, разработанным в некоторых сферах математики, и особенно к так называемому оперативному анализу, который, в свою очередь, можно определить как «научную разработку альтернатив, которые

¹ Широкое применение имитационное моделирование нашло при разработке перспективных планов во Франции, где была создана и использована сотрудниками Генерального Комиссариата планирования Франции, Министерства экономики и финансов, Национального института статистики и экономических исследований, ряда организаций, занимающихся проблемами регионального планирования имитационная глобальная центральная модель физико-финансового равновесия (ФИФИ) и целая система периферийных моделей. В составе этих моделей значительное место занимают модели перехода с уровня государственного планирования на уровень местного планирования: государственный бюджет, бюджет субъекта, бюджет органов местного самоуправления.

Методы имитационного моделирования также использовались в экономических расчетах в США. В частности, определялось влияние структуры конечного продукта (спроса) на темпы изменения промежуточных затрат (промежуточный спрос). При этом были выделены четыре различные структуры конечного продукта и в зависимости от этого определялся средний темп изменений промежуточных затрат [179, с. 216 – 217].

возникают перед работниками администраций», то есть, по сути дела, используются принципы имитационного моделирования.

В России методы имитационного моделирования не нашли широкого распространения, а в финансово-бюджетных расчетах они практически отсутствуют, а если и применяется, то сводятся в основном к корреляционно-регрессионным моделям. Между тем, использование матричных имитационных моделей для расчетов налоговых доходов регионального бюджета позволяет:

- изучать влияние темпов развития экономики в целом и в разрезе основных видов экономической деятельности, а, следовательно, и базы налогообложения на доходы бюджетов;

- анализировать степень налогового давления на товаропроизводителей и других налогоплательщиков (в целом, по основным видам деятельности, по регионам);

- варьируя различные коэффициенты налоговой нагрузки, оценивать, как это повлияет на наполняемость доходной части бюджета;

- определять вклад в доходы бюджета отдельных видов экономической деятельности при различных коэффициентах налоговой нагрузки;

- ответить на вопрос, что будет, если принципы, положенные в основу формирования доходной части в текущем году сохранятся и в последующем;

- изучать степень влияния различных вариантов системы предоставления льгот налогоплательщикам.

Процесс проведения имитационного моделирования предполагает ряд стандартных этапов, основными из которых являются следующие:

- а) изучение моделируемой системы и формулировка проблемы;

- б) разработка математической модели;

- в) сбор и подготовка исходной информации;

- г) использование модели в практических расчетах на ЭВМ.

В общем виде последовательность выполнения этапов имитации на ЭВМ можно представить в виде следующей схемы (приложение III). Целью изучения моделируемой системы является выявление внутреннего механизма происходящих в нем процессов. При этом система разбивается на составные части, каждая из которых рассматривается отдельно, а затем полученные сведения объединяются в единое целое. В ходе изучения выявляются существенные причинно-следственные связи, существующие в системе.

Результатом выполнения первого этапа является формулировка цели исследования, перечень исходных данных и результатов, которые должны быть получены в ходе имитации на ЭВМ.

В процессе экономической постановки задачи определена цель – расчет объема налоговых и других платежных поступлений от каждого вида экономической деятельности по каждому виду налогов и всей суммы этих поступлений в финансово-бюджетную систему. Поступление каждого вида налога определяется как произведение коэффициентов налоговой нагрузки (налогоемкости) на объем реализации продукции и услуг данного вида экономической деятельности. Сумма поступлений всех налогов рассматриваемого вида экономической деятельности характеризует ее вклад в общий объем доходов бюджета.

Сумма поступлений отдельного налога от всех видов экономической деятельности характеризует общую величину данного налога и вклад в нее отдельных видов экономической деятельности. Для реализации этой задачи необходима разработка имитационной экономико-математической модели.

Построение такой модели представляет собой формализацию экономической проблемы, то есть выражение ее в виде конкретных математических зависимостей. Однако, в отличие от математического программирования, имитационное моделирование располагает еще не достаточно четкой теорией построения моделей. Для каждого конкретного случая разрабатывается специализированная модель, адекватная содержанию моделируемого процесса. В идеале представляется желательным отразить в модели все элементы рассматриваемой системы.

Но практически это сопряжено с большими трудностями, так как детализация описания имитируемой системы усложняет ее модель в такой степени, что в ряде случаев модель утрачивает свою четкость и познавательную ценность. Поэтому экономико-математическая имитационная модель расчета платежей в бюджет, с одной стороны, должна включать основные факторы, определяющие величину доходов бюджета, а с другой – быть достаточно простой.

В наибольшей степени этим требованиям удовлетворяет балансовая матричная модель, в основе которой лежит матрица коэффициентов налоговой емкости продукции. Эта модель включает две системы линейных уравнений, между которыми существует тесная взаимосвязь. Матричное представление (запись данных в табличной форме) доходной части бюджета облегчает их введение в ЭВМ и дает наглядное представление о результатах расчета; позволяет легко использовать для этих целей, получившие широкое распространение электронные таблицы *Excel*. Предлагаемая модель для расчета доходов бюджета может использоваться на любом территориальном уровне: на федеральном; региональном или местном.

Экономическая и отраслевая структура отдельных территорий оказывает существенное влияние на формирование и структуру доходов бюджета и внебюджетных фондов. А основными факторами, определяющими доходы, являются налоговая емкость произведенной продукции и ее объем. Поэтому в экономико-математическую имитационную модель необходимо включить эти показатели в разрезе основных видов экономической деятельности региона. Предлагаемая экономико-математическая модель приведена в приложении III.

В модели приняты следующие условные обозначения:

i - вид экономической деятельности,

$i = 1, n$ где n – количество видов экономической деятельности;

j - налог,

$j = 1, m$, где m – количество налогов, действующих в период t .

x_i - объем произведенной продукции по i -тому виду экономической деятельности в стоимостном выражении;

$\sum_{i=1}^n x_i$ - объем произведенной продукции в целом по территории;

d_{ij} - коэффициент налогообъемкости i -того вида экономической деятельности по j -тому виду налога;

$$\sum_{i=1}^n d_{ij} x_i - \text{сумма } j\text{-того вида налога, получаемого от всех видов экономической деятельности;} \quad (4.2)$$

видов экономической деятельности;

$$\sum_{j=1}^m d_{ij} x_i - \text{сумма налогов, получаемая от } i\text{-того вида экономической деятельности;} \quad (4.3)$$

мической деятельности;

$$\sum_{j=1}^m \sum_{i=1}^n d_{ij} x_i - \text{общий объем налогов (по видам налогов);} \quad (4.4)$$

$$\sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m d_{ij} x_i - \text{общий объем налогов (по основным видам экономической деятельности территории).} \quad (4.5)$$

экономической деятельности территории).

При этом в модели соблюдается балансовое равенство, экономический смысл которого состоит в том, что сумма всех доходов, получаемых от видов экономической деятельности – плательщиков налогов, равна сумме всех поступивших в бюджетную систему налогов и платежей:

$$\sum_{j=1}^m \sum_{i=1}^n d_{ij} x_i = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m d_{ij} x_i, \quad (4.6)$$

Важное значение в расчете доходов по данной модели имеет его информационное обеспечение, основу которого составляет матрица коэффициентов налогообъемкости продукции отдельных видов экономической деятельности и вектор объема произведенной продукции по ним:

$$\begin{pmatrix} d_{11} & d_{12} & \dots & d_{1j} & \dots & d_{1m} \\ d_{21} & d_{22} & \dots & d_{2j} & \dots & d_{2m} \\ \dots & \dots & \dots & \dots & \dots & \dots \\ d_{i1} & d_{i2} & \dots & d_{ij} & \dots & d_{im} \\ \dots & \dots & \dots & \dots & \dots & \dots \\ d_{n1} & d_{n2} & \dots & d_{nj} & \dots & d_{nm} \end{pmatrix} \begin{pmatrix} x_1 \\ x_2 \\ \dots \\ x_i \\ \dots \\ x_n \end{pmatrix} = \begin{pmatrix} b_1 \\ b_2 \\ \dots \\ b_i \\ \dots \\ b_n \end{pmatrix} \quad (4.7)$$

где d_{ij} - коэффициент налогообъемкости i -того вида экономической деятельности по j -тому виду налога;

x_i - объем произведенной продукции по i -тому виду экономической деятельности;

b_i - итоговая сумма.

Вновь полученная матрица суммируется симметрично по строкам и столбцам для получения промежуточных и итоговых сумм:

$$\begin{aligned} & \dots \dots \dots b_1, b_2, \dots \dots \dots, b_i, \dots \dots \dots, b_n; \dots \dots \dots b, 1, n, \sum b_i; \\ & \dots \dots \dots b_1, b_2, \dots \dots \dots, b_j, \dots \dots \dots, b_m; \dots \dots \dots b, 1, m, \sum b_j; \end{aligned}$$

$$b_i = \sum_{i=1}^n d_{ij} x_i, \quad (4.2')$$

$$b_j = \sum_{j=1}^m d_{ij} x_i, \quad (4.3')$$

$$\sum b_i = \sum_{j=1}^m \sum_{i=1}^n d_{ij} x_i, \quad (4.4')$$

$$\sum b_j = \sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m d_{ij} x_i, \quad (4.5')$$

Коэффициенты матрицы (4.4.6) рассчитываются по формуле и являются финансовыми коэффициентами, характеризующими формирование налоговых доходов бюджета. Они представляют собой относительные величины, отражающие в концентрированной форме степень участия вида экономической деятельности в формировании доходов бюджета и внебюджетных фондов через отдельные виды налогов и всю систему налогообложения. С другой стороны, они характеризуют степень налоговой нагрузки на отдельные виды экономической деятельности, которая выражается увеличением или уменьшением этих коэффициентов. Их анализ – также эффективный метод оценки роли отдельных видов экономической деятельности и видов налогов в формировании доходов бюджета.

Изменения, которые могут возникать в системе налогообложения (введение новых налогов и платежей и отмена действующих, увеличение или уменьшение налоговых ставок, отмена действующих льгот либо введение новых) будут находить отражение в матрице коэффициентов налоговой емкости, что и позволит имитировать влияние перечисленных изменений на доходы бюджета.

При имитационном моделировании важным моментом является определение размерности матрицы. Проблема размера модели заключается в существовании некоторой несовместимости между необходимостью соблюдения простоты, что говорит в пользу использования малой модели, и требованием детального моделирования отдельных элементов и выявления поведения мелких групп и единиц (например, подвидов экономической деятельности или отдельных предприятий). Поэтому выбор размера модели определяется спецификой объекта исследования, а размерность матрицы коэффициентов налоговой емкости – масштабами и экономической структурой региона. Так, для различных регионов необходимо более детальное выделение видов экономической деятельности, которые наиболее развиты в данном регионе.

Для реализации модели использован программно-прикладной пакет *Microsoft Excel*, позволяющий вводить необходимую исходную информацию, выполнять расчеты налоговых доходов бюджета на основе различных матриц коэффициентов налоговой емкости и прогнозируемых векторов объема произведенной продукции, и просматривать их результаты с последующим выводом на печать.

В качестве исходной информации для расчета матрицы коэффициентов налоговой емкости и объема произведенной продукции были использованы статистическая информация Территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Оренбургской области и данные УФНС России по Оренбургской области, в которых в разрезе видов экономической

деятельности содержатся показатели об объемах произведенной продукции и суммах основных налогов в бюджет: налога на прибыль организаций, налога на добычу полезных ископаемых и других. Такая подробная имитационная модель позволяет моделировать и планировать поступления налоговых платежей, аккумулируемых на территории региона.

На основе этой информации рассчитана матрица коэффициентов налоговой емкости, которая позволила осуществить расчеты налоговых доходов бюджета Оренбургской области (приложение Э). Для расчета показателей использовалась электронная таблица *Excel*, в ячейках которой записаны соответствующие формулы. Преимущества использования электронной таблицы заключаются в том, что для расчета показателей других объектов необходимо только изменить исходные данные.

На основе данных прогноза социально-экономического развития Оренбургской области на 2007 год составлена таблица 4.7 о предполагаемых объемах произведенной продукции и произведен расчет поступлений налоговых доходов по некоторым видам экономической деятельности на 2007 год.

Таблица 4.7 – Предполагаемые объемы продукции на 2007 год по двум вариантам

Вид экономической деятельности	2007 год, в тыс. р.	
	Первый вариант	Второй вариант
Добыча полезных ископаемых	132466000	133099800
Обрабатывающие производства	126216100	127240500
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	67111200	67432000
На основании данных прогноза Социально-экономического развития Оренбургской области на 2007 год		

Расчет коэффициентов налоговой емкости продукции и объемы произведенной продукции по некоторым видам экономической деятельности Оренбургской области и налоговых доходов на 2007 г. по двум вариантам предложены в приложении Ю.

На основе коэффициентов налоговой емкости по контингенту налогов за 2005 г. и планируемых объемов произведенной продукции на 2007 г., скорректированных на норматив зачисления налогов в бюджет субъекта РФ (приложение Ю таблица Ю.2), можно отметить, что в соответствии с выполненным расчетом в 2007 году должно поступить:

- по первому варианту от добычи полезных ископаемых в консолидированный бюджет Оренбургской области должно поступить налога на прибыль организаций – 6437088 тыс. р., налога на добычу полезных ископаемых – 2214816 тыс. р., региональных налогов – 925136 тыс. р., от обрабатывающих производств – 1172965 тыс. р., 2629 тыс. р., 385715 тыс. р. соответственно, от производства и распределения электроэнергии, газа и воды – 431321 тыс. р., 6,15 тыс. р., 164457 тыс. р. соответственно,

- по второму варианту – от добычи полезных ископаемых 6467887 тыс. р., 2225413 тыс. р., 929563 тыс. р., от обрабатывающих производств – 1182485 тыс. р., 2651 тыс. р., 388845 тыс. р., от производства и распределения электроэнергии, газа и воды – 433382 тыс. р., 6,18 тыс. р., 165243 тыс. р. соответственно.

Таким образом, если известны прогнозные значения объемов продукции по видам экономической деятельности, то предложенная имитационная модель позволяет рассчитать поступления налогов за любой интересующий нас период времени. Эта модель в настоящее время эффективна, поскольку Правительство РФ с 2005 года закрепило в Бюджетном кодексе РФ нормы распределения налогов между бюджетами всех уровней. Однако следует отметить, что для получения более точных данных по планируемым налоговым платежам полученный результат необходимо скорректировать на ожидаемый процент увеличения или уменьшения коэффициента налоговой емкости в планируемом периоде по сравнению с текущим периодом; на инфляцию корректировка не требуется, поскольку она находит свое отражение в динамике объема произведенной продукции.

Все это дает возможность быстро осуществлять многовариантные расчеты налоговых доходов бюджета, позволяющие моделировать разнообразные изменения определяющих факторов: виды и ставки налогов, коэффициенты налоговой емкости, объемы производства и реализации продукции и услуг, структурные сдвиги в экономике.

В процессе планирования налоговых доходов бюджета предложенная модель может использоваться для планирования по следующим направлениям:

- вся сумма налоговых доходов бюджета;
- суммы налоговых поступлений в бюджет от каждого вида экономической деятельности;
- суммы поступлений в бюджет по отдельным видам налогов;
- для изучения влияния темпов развития экономики в целом и отдельных видов экономической деятельности на доходы бюджета.

Резюмируя вышеизложенное, можно отметить, что имитационное моделирование процессов в регионе поможет решить следующие задачи: накопление, статистическая обработка и аналитическое представление информации в табличной и графической формах; моделирование финансово-бюджетных процессов региона; план поступлений по отдельным видам налогов, сборов и других платежей; варианты расчетов доходов; составление финансового баланса территории на плановый период при различных сценариях налоговой, инвестиционной и макроэкономической политики.

Предлагаемая экономико-имитационная модель значительно облегчает процессы формирования бюджета и бюджетного регулирования, позволяет оперативно выполнить прогнозные варианты расчетов при различных значениях сценарных параметров, в качестве которых выступают ставки налогов, налоговые льготы и другие параметры и может использоваться как помощь финансово-экономическим органам в обосновании принимаемых управленческих решений при разработке бюджета.

Заключение

Реформирование бюджетной и налоговой систем, бюджетного процесса – взаимосвязанные и дополняющие друг друга преобразования, ориентированные на повышение качества управления общественными финансами, создание благоприятных условий для развития бизнеса, повышение уровня жизни населения. Масштабность происходящих в России реформ свидетельствует о понимании органами государственного управления взаимозависимости всех названных процессов, последствия которых не вполне очевидны на этапе планирования, и могут быть поняты только путем глубокого анализа их результатов.

Этот тезис в полной мере относится к преобразованиям в системе налогообложения, одним из очевидных результатов которых является сокращение количества налогов и снижение налоговых ставок. Однако показатель налоговой нагрузки на экономику, рассматриваемый как мера взаимозависимости государства и налогоплательщиков и характеризующий долю налоговых изъятий, не только не сократился, но и увеличился как в стране в целом, так и, в особенности, в нефтедобывающих регионах. Причем, эта тенденция отмечена даже в те годы, когда цены на нефть оставались практически неизменными. Повышение качества налогового администрирования, выразившееся в замедлении роста задолженности по налогам и сборам, в погашении ранее накопленной налогоплательщиками задолженности, сгладило эффект от сокращения налогов и снижения налоговых ставок.

В связи с этим очевидна необходимость уточнения расчета показателя налоговой нагрузки путем формирования системы показателей расчетной и фактической налоговой нагрузки, налоговой нагрузки по видам экономической деятельности. Также целесообразно осуществлять расчет частных показателей налоговой нагрузки, прежде всего нагрузку налога на прибыль, оценивая эффективные налоговые ставки.

При расчете налоговой нагрузки на экономику следует учитывать налоговые поступления не только в бюджеты, но и во внебюджетные фонды; налоговые поступления, подлежащие внесению в бюджет в текущем периоде, следует отделять от налогов, уплаченных за предыдущие периоды, в т.ч от отмененных налогов и от налогов, по которым имели место доначисления по результатам проверок, а также выделять переплату по налогам. Такой учет ведется в налоговых органах, но он не предназначен для анализа работы налоговой службы, поскольку оценка результативности ее деятельности осуществляется, главным образом, по выполнению бюджетных назначений, что не вполне согласуется с возложенными на нее функциями по налоговому контролю. Поэтому учет налоговых поступлений следует вести как в разрезе поступлений независимо от срока наступления налогового обязательства, что позволит определить фактическую налоговую нагрузку, так и с учетом времени его возникновения - для оценки расчетной налоговой нагрузки.

Последний показатель имеет значение для оценки результативности налоговой политики: его динамика должна соответствовать проводимым меро-

приятиям – сокращению или увеличению налогов; первый показатель дает информацию о текущем уровне налоговых изъятий, что необходимо для составления финансового баланса страны, региона, а также для оценки мероприятий по налоговому администрированию просроченной задолженности.

Комплексный подход к оценке налоговой нагрузки предполагает учет факторов, оказывающих влияние на ее величину. Количественная оценка влияния ряда факторов (число убыточных предприятий в регионе, количество малых предприятий в регионе, задолженность по налогам и сборам, цены на нефть с учетом индекса инфляции, уровень собираемости налогов в регионе) на базисный показатель налоговой нагрузки на экономику Оренбургской области выполнена на основе корреляционно-регрессионного анализа. Характеристики коэффициентов корреляции и детерминации свидетельствуют о наличии связи средней тесноты показателей расчетной и фактической налоговой нагрузки с вышеназванными факторами.

Анализ влияния сложившегося уровня налоговой нагрузки на инвестиционную активность регионов Приволжского федерального округа показал, что однозначной обратнопропорциональной зависимости не прослеживается. Для того, чтобы повысить действенность налоговых мер стимулирования инвестиций, регионы должны активизировать реализацию своих полномочий в области управления региональными налогами. При этом налоговое регулирование экономики на уровне региона может быть выражено в управлении общей налоговой нагрузкой в сторону ее снижения или увеличения для всех налогоплательщиков, либо в дифференциации такой нагрузки среди налогоплательщиков данной территории. Критериями дифференциации могут выступать территориальные, отраслевые и производственные признаки.

Достаточно действенным инструментом регулирования уровня налоговой нагрузки на экономику региона являются налоговые льготы, которые, уменьшая доходы бюджета, в то же время сокращают бюджетные расходы на экономику и социальную сферу, а будущие выгоды не всегда очевидны. Поэтому регионы, имея небольшие возможности по управлению налоговой нагрузкой, часто их не используют. В качестве одного из способов эффективного снижения налоговой нагрузки и стимулирования бизнеса целесообразно использовать инвестиционный налоговый кредит, механизм предоставления которого является более прозрачным по сравнению с льготами. В целях повышения действенности инвестиционного налогового кредита следует расширить основания для его предоставления по налогу на имущество организаций; уточнить размер ставок; определять бюджетный эффект; повысить гласность отчетности.

Мониторинг налоговой нагрузки на экономику регионов на основе налогового паспорта следует рассматривать как элемент информационного ресурса, способствующего принятию решений как органами власти субъекта РФ по управлению налоговой нагрузкой, так и инвесторами, оценивающими альтернативные варианты вложения средств. Для повышения информативности действующий вариант налогового паспорта субъекта РФ целесообразно дополнить, включив в него материал для уточнения расчета налоговой нагрузки по всем

видам экономической деятельности на основании данных не только начисленных налогов, но и поступивших, в т.ч. с учетом задолженности, а также раздел «Выпадающие доходы», который имеет важное значение для планирования налоговых доходов.

Возрастающая роль планирования как исходной и определяющей стадии бюджетного процесса предъявляет новые требования к методам, которые обеспечили бы наибольшую достоверность плановых показателей, прекратили практику регулярного пересмотра закона о бюджете. Анализ традиционных методов планирования налоговых доходов показал, что они ориентируются, прежде всего, на фактически достигнутые результаты, а не на прогнозные оценки налогового потенциала, который должен быть положен в основу плановых расчетов дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ и муниципальных образований.

Дополнение традиционно используемых методов построением временного ряда на основе ретроспективных данных показало результативность применения адаптивных методов в условиях краткосрочного планирования. При расширении горизонта планирования для среднесрочного целесообразно использовать метод имитационного моделирования, в основе которого лежит матрица коэффициентов налоговой нагрузки (налогоемкости реализованной продукции и услуг) и вектор объема производства по видам экономической деятельности. Достоинством имитационной модели является возможность сравнительной оценки ожидаемых налоговых поступлений при различных сценариях развития ситуации на макро- и микроуровнях.

Список использованных источников

- 1 North, Douglass C. Structure and Change in Economik Histori. New York: W.W.Norton.
- 2 **Якобсон, Л.И.** Государственный сектор экономики. Экономическая теория и политика / Л.И. Якобсон. – М.: Московский гос. университет, ВШЭ, 2000.
- 3 **Барулин С.В.** Теория и истории налогообложения: учебное пособие / С.В. Барулин. – Саратов: Саратовский государственный социально-экономический университет, 2005. – 316 с.
- 4 **Блауг, М.** методология экономической науки, или Как экономисты объясняют: пер. с англ. / М. Блауг. – М.: НП «Журнал Вопросы экономики», 2004. – 416 с.
- 5 **Эггертссон, Т.** Экономическое поведение и институты / Т. Эггертссон, пер. с англ. – М.: Дело, 2001. – 408 с.
- 6 **Смит, А.** Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит А. – М.: 1962. – 588 с.
- 7 **Тургенев, Н.И.** Опыт теории налогов / Н.И. Тургенев Н.И. – М., 1937.
- 8 **Пушкарева, В.М.** Вклад русских финансистов в решение проблемы исчисления тяжести налогообложения / В.М. Пушкарева // Финансы. – 2004. - № 2. – С. 68.
- 9 **Янжул, И.И.** Основные начала финансовой науки / И.И. Янжул. – СПб., 1890. – 238 с.
- 10 **Князев, В.Г.** Налоги и налогообложение: учебник для вузов / В.Г. Князев, В.Г. Пансков. – М.: МЦФЭР, 2003. – 336 с.
- 11 **Горский, И.В.** Налоговая политика России: проблемы и перспективы / под ред. И.В. Горского. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 288 с.
- 12 **Савченко, В.Я.** О методике определения налоговой нагрузки / В.Я. Савченко // Финансы. – 2005. - № 7. – С. 26 – 32.
- 13 **Райзберг, Б.А.** Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – М.: Инфра-М, 2001. – 480 с.
- 14 **Соколов, А.А.** Теория налогов / А.А. Соколов. – М.: ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2003. – 506 с.
- 15 **Горский, И.В.** Некоторые параметры налоговой реформы / И.В. Горский // Финансы. – 2004. - № 2. – С. 22 – 25.
- 16 **Занадворов В.С.** Теория налогообложения. Лекционные и методические материалы / В.С. Занадворов // Экономический журнал ВШЭ. – 2004. - №3. – С. 420.
- 17 **Брызгалин, А.В.** Налоги и налоговое право / под ред. А.В. Брызгалина. – М.: Центр «Налоги и финансовое право»: Аналитика – Пресс, 1997. – 423 с.
- 18 **Бьюкенен, Дж.** Расчет согласия: пер. с англ. / Дж. Бьюкенен, Г. Таллок. – Т. 1. М.: Таурис-Альфа, 1997. – 195 с.

- 19 **Васильева, А.** Экономический анализ налоговой реформы / А. Васильева, Е. Гурвич, В. Субботин // Вопросы экономики. – 2003. - № 6. – С. 43.
- 20 **Васильева, А.** И все таки нагрузка снизилась! / А. Васильева, Е. Гурвич, В. Субботин // Эксперт. – 2003. - № 23. – С. 4.
- 21 **Грязнова, А.Г.** Финансово-кредитный энциклопедический словарь / под общей ред. д.э.н., профессора А.Г. Грязновой. – 1168 с.
- 22 **Егорова, Е.А.** Сравнительный анализ эффективной ставки налогов в России и зарубежных странах / Е.А. Егорова, Ю.А. Петров // Налоговый вестник. – 1995. - № 11. – С. 56.
- 23 **Егорова, Е.Н.** Налоговые системы России и 20 зарубежных стран в 1991 – 1997 гг.: сравнительный анализ полных налоговых ставок / Е.Н. Егорова, Ю.А. Петров. – М.:ЦЭМИ РАН, 1999. – 167 с.
- 24 **Иванов, Ю.Н.** Проблемы измерения ненаблюдаемой экономики: Руководство по измерению ненаблюдаемой экономики, разработанное ОЭСР, МВФ, МОТ, Статкомитетом СНГ / Ю.Н. Иванов, В.Л. Карасева // Вопросы статистики. – 2003. - № 2.
- 25 **Ильин, А.В.** Налоговая нагрузка в России / А.В. Ильин // Финансы. – 2004. - №12. – С. 67 – 68.
- 26 **Илларионов, А.** Бремя государства / А. Илларионов // Вопросы экономики. – 1996. - № 4.
- 27 **Кейнс, Дж.** Общая теория занятости, процента и денег / Дж. Кейнс. – М. – 1978, С. 364 – 365.
- 28 **Коровкин, В.В.** Основы теории налогообложения: учеб пособие / В.В. Коровкин. – М.: Экономистъ, 2006. – 324 с.
- 29 **Налоговое бремя в СССР и иностранных государствах (очерки по истории и методологии вопроса) / Сост. П.П. Гензель, Л.В. Микеладзе и др. – М.: Кандидат Н.К.Ф. СССР. 1928.**
- 30 **Яруллин, Р.Р.** Как устранить диспаритет цен между сельским хозяйством и промышленностью? / Р.Р. Яруллин // Сельские узоры. – 2001. - № 6. – С. 14 – 15.
- 31 **Гайдар, Е.** Государственная нагрузка на экономику / Е. Гайдар // Вопросы экономики. – 2004. - № 9. – С. 15.
- 32 **Пансков, В.Г.** Налоговое бремя в российской налоговой системе / В.Г. Пансков // Финансы. – 1998. - № 11. – С. 11.
- 33 **Стиглиц, Дж.** Экономика государственного сектора: пер. с англ. / Дж. Стиглиц. – М.: Изд-во МГУ, 1997. – С. 449.
- 34 **Вылкова, Е.** Налоговое планирование / Е. Вылкова, М. Романовский. – СПб.: Питер, 2004. – 634 с.
- 35 **Васильева, А.А.** Отраслевая структура Российской налоговой системы / А.А. Васильева, Е.Т. Гурвич // Проблемы прогнозирования. – 2005. - № 3. – С. 102 – 120.
- 36 **Пансков, В.Г.** Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник / В.Г. Пансков. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 464 с.

- 37 **Пансков, В.Г.** Показатели налогового бремени: проблемы определения и роль в налоговой системе / В.Г. Пансков // Налоговая политика и практика. – 2004. - № 9. – С. 10.
- 38 **Рагимов, С.** Размышления о налоговом бремени / С. Рагимов // Финансы. – 1997. - № 3. – С. 3
- 39 **Сошников, И.В.** Фактическая налоговая нагрузка на бизнес и дополнительные источники доходов регионального бюджета / И.В. Сошников // Финансы и кредит. – 2005. - №26 (194). – С. 60 – 61.
- 40 **Тхамадокова, И.Х.** Перспективы роста доходов бюджетов субъектов РФ / И.Х. Тхамадокова // Финансы и кредит. – 2005. – №6 (174). – С.62 – 63.
- 41 **Шаталов, С.Д.** Налоги и налоговое администрирование / С.Д. Шаталов // Финансы. – 2005. - № 11. – С. 3 – 7.
- 42 **Шмелев, К.Ф.** Проблема тяжести обложения, в сборнике «Налоговое бремя в СССР и иностранных государствах», 1928.
- 43 Экономический анализ налоговой реформы. Материалы семинара «Стратегия развития» от 26 мая 2003 г. – М.: ТЕИС, 2003. – 53 с.
- 44 **Юрзинова, И.Л.** Современная налоговая политика: баланс интересов федерального центра и регионов / И.Л. Юрзинова // Региональная экономика: теория и практика. - №7 (10). – 2004. – С. 13 – 24.
- 45 **Ясин, Е.** Экономический рост как цель и как средство / Е. Ясин // Вопросы экономики. – 2001. - № 9. – С. 9 – 10.
- 46 **Волкова Л.Г.** Экономические критерии разграничения налоговых полномочий между бюджетами разных уровней / Л.Г. Волкова // Финансы и кредит. – 2006. - №16 (220). – С. 45 – 47.
- 47 **Журавлева, Т.А.** Региональная политика налогообложения: ее задачи и проблемы / Т.А. Журавлева, Н.А. Гревцева // Финансы и кредит. – 2005. - №15 (183). – С.17.
- 48 **Едророва, В.Н.** Проблемы и тенденции развития региональной налоговой политики / В.Н. Едророва, Н.Н. Мамыкина // Финансы и кредит. – 2005. - №12 (180). – С. 2 – 7.
- 49 **Караваева, И.В.** Идея оптимизации налоговой нагрузки (Россия 19 – первая четверть 20 вв.) / И.В. Караваева // Финансы. – 2004. - № 1. – С. 67 – 69.
- 50 **Игнатов, А.В.** Пенсионный оборотный налог / А.В. Игнатов // Финансы. – 2003. - № 4. – С. 57.
- 51 **Елисеева, И.И.** Общая теория статистики: учебник / И.И. Елисеева, М.М. Юзбашев. - М.: Финансы и статистика, 2004. - 656 с.
- 52 **Сивелькин, В.А.** Статистический анализ структуры социально-экономических процессов и явлений: учебное пособие / В.А. Сивелькин, В.Е. Кузнецова. – Оренбург: ГОУ ВПО ОГУ, 2003. – 102 с.
- 53 Статистические методы и анализ социально-экономических процессов / под ред. В.М. Симчера. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 248 с.
- 54 **Сидорова, Н.И.** Налоговая система как активный инструмент инвестиционной политики государства и регионов / Н.И. Сидорова // Финансы. – 2003. - № 2. – С. 36 – 40.

- 55 **Горский, И.В.** Методологические аспекты налоговой нагрузки предприятий / И.В. Горский // Налоговый вестник. – 1998. - №1. – С. 28 – 29.
- 56 **Кашина, Н.** Сбалансированность бюджетного обеспечения региона / Н. Кашина // Экономист. – 2005. - № 4. – С. 57 – 62.
- 57 **Кашина, Н.В.** Налоговый потенциал в системе бюджетного прогнозирования / Н.В. Кашина // Финансы. – 2002. - № 2. – С. 78 – 79.
- 58 **Князева, О.В.** Определение рациональной налоговой нагрузки / О.В. Князева, Н.В. Пономарева // Налоговая политика и практика. – 2006. - №4 (40). – С. 33 – 34.
- 59 **Кулькова, В.Ю.** Налоговое регулирование асимметрии регионального развития на основе совершенствования межбюджетных отношений в Российской Федерации / В.Ю. Кулькова // Финансы и кредит. – 2005. - № 28 (196). – С. 14.
- 60 **Лапушинская, Г.К.** Метод анализа территориальных бюджетов / Г.К. Лапушинская // Финансы. 2003. – № 4. – С. 18 – 20.
- 61 **Маслова, Д.В.** Налогообложение и макроэкономические показатели / Д.В. Маслова // Финансы. – 2006. - № 9. – С. 33.
- 62 **Мау, В.** Догоняющая модернизация в современной России / В. Мау // Проблемы теории и практики управления. – 2004. - № 4. – С.13 – 16.
- 63 **Митропольский, П.Б.** Коэффициент налоговой нагрузки и его использование для анализа отраслей / П.Б. Митропольский // Налоговый вестник. – 2001. - № 9 – С. 73.
- 64 **Остапенко, В.** Создание системы показателей для наблюдения за ходом реализации налоговой политики / В. Остапенко, Н. Малис, О. Медведева // Аудит и финансовый анализ. – 2002. - № 1. – С. 16 – 23.
- 65 **Папава, В.** Лафферов эффект с последствием / В. Папава // Мировая экономика и международные отношения. – 2001. - № 7. – С. 18.
- 66 **Смирнов А.** Налогообложение: модели оптимизации / А. Смирнов // Экономист. – 1998. - № 2. – С.68 – 76.
- 67 **Ушвицкий, Л.И.** Экономические интересы сторон в системе налоговых отношений / Л.И. Ушвицкий., Д.В. Маслова // Налоговая политика и практика. – 2006. - № 8 (44). – С. 26 – 29.
- 68 **Шахов, Д.Ю.** Налоговая составляющая теневой экономики: эффект теневого угла / Д.Ю. Шахов // Бухгалтер и закон. – 2002. - № 5.
- 69 **Швецов, А.** Соотношение централизации и децентрализации в государственной региональной политике: о сложившейся ситуации, необходимости и путях ее изменения / А. Швецов // Российский экономический журнал. – 2006. - № 5 – 6. – С. 14 – 35.
- 70 **Еваленко, М.** Потенциал малого предпринимательства и экономика российских регионов / М. Еваленко // Российский экономический журнал. – 2003. - № 9 – 10. – С. 46 – 47.
- 71 **Тастевен, М.** Условия формирования благоприятного регионального инвестиционного климата / М. Тастевен // Экономист. – 2001. - № 11. – С. 44 – 45.
- 72 Россия в цифрах. 2006: Крат. Стат. сб. / Росстат – М., Р76 2006. – 462 с.

73 **Попов, Е.Г.** Институционально-эволюционная миниэкономическая теория / Е.Г. Попов. – Екатеринбург: Изд-во Института экономики УрОРАН, 2004. – 185 с.

74 **Петров, Ю.А.** Селективная финансовая политика: повышение собираемости налогов, увеличение налогового потенциала и стимулирование развитие экономики / Ю.А. Петров // Российский экономический журнал. – 1999. - № 4. – С. 35.

75 **Оспанов, М.Т.** Налоговая реформа и гармонизация налоговых отношений / М.Т. Оспанов. – СПб.; 1997.

76 **Бескоровайна, Н.С.** Интерпретация функций управления финансовыми потоками региона / Н.С. Бескоровайна // Финансы и кредит. – 2006. - № 4 (208). – С. 14.

77 **Балацкий, Е.** О природе несостоятельности российской фискальной системы / Е. Балацкий // Общество и экономика. – 2004. - № 11 – 12. – С. 129.

78 Российский статистический ежегодник, 2005: Статистический сборник / Росстат, М.: 2005. – 725 с.

79 Региональная статистика: учебник / под ред. В.М. Рябцева, Г.И. Чудилина. – М.: 2001. – 380 с.

80 **Дубров, А.М.** Многомерные статистические методы: учебник / А.М. Дубров, В.С. Мхитарян, Л.И. Трошин. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 352 с.

81 Прикладная статистика. Основы эконометрики: учебник для вузов: в 2 т. 2-е изд., испр. – Т. 1 / под. Ред. С.А. Айвазян, В.С. Мхитарян. – М.: Юнити-Дана, 2001. – 656 с.

82 **Магнус, Я.Р.** Эконометрика. Начальный курс: учебник / Я.Р. Магнус, П.К. Катышев, А.А. Пересецкий. – 5-е изд., испр. – М.: Дело, 2001. – 400 с.

83 **Евченко, А.В.** Сравнительный анализ территориальной дифференциации регионов по уровням социально-экономического развития / А.В. Евченко // Экономический анализ: теория и практика. – 2006. - № 5. – С. 26 – 37.

84 Областной статистический ежегодник: Стат. сб./ Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Оренбургской области. – Оренбург. – 2004. – С. 297 – 314 с.

85 Основные показатели системы региональных счетов Оренбургской области в 2000 – 2004 годах: Стат. сб. /Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Оренбургской области. – Оренбург. – 2006. – 32 с.

86 Официальный сайт Федерального казначейства России [Электронный ресурс]: база данных содержит сведения об исполнении законов о бюджетах. – Электронные данные. – М. – [200 -]. – Режим доступа: www.roskazna.ru.

87 Официальный сайт УФНС России по Оренбургской области [Электронный ресурс]: база данных содержит сведения о поступлении налогов и сборов на территории Оренбургской области. – Электронные данные. – Оренбург. – [200 -]. – Режим доступа: <http://www.nalog.56ru>.

88 **Бабков, А.Г.** Экономико-математическое моделирование оптимизации уровня налогообложения / А.Г. Бабков // Экономический анализ: теория и практика. – 2003. - № 3. – С. 2 – 6.

89 **Барулин, С.В.** Лафферовы эффекты в экономике современной России / С.В. Барулин, О.Н. Бекетова // Финансы. – 2003. - № 4. – С. 34 – 37.

90 **Козлов, Н.** Снижается ли налоговая нагрузка на производителей и граждан / Н. Козлов, Н. Волкова // Российский экономический журнал. – 2002. - № 1. – С. 93 – 94.

91 **Коломиец, А.Л.** Об основных положениях определения налоговой нагрузки регионов Российской Федерации / А.Л. Коломиец // Налоговый вестник. – 2000. - №4. – С. 9.

92 **Лексин, В.** Бюджетный федерализм: диалектика централизации и децентрализации / В. Лексин, А. Швецов // Российский экономический журнал. – 2002. - № 7. – С. 60 – 71.

93 **Новикова, А.И.** Налоговый паспорт региона в центре внимания / А.И. Новикова, А.Д. Мельник // Налоговый вестник. – 2000. - № 3. – С. 12.

94 **Соловей, Г.Г.** Государственные бюджеты / Г.Г. Соловей. – М., 1928.

95 **Филиппович, А.В.** Оценка чувствительности налоговой нагрузки как этап решения задачи согласования интересов государства и предприятий / А.В. Филиппович, Н.Е. Егорова, А.С. Мудунов // Аудит и финансовый анализ. – 2002. - № 3. – С. 49 – 77.

96 **Чернышева, Н.И.** Налоговый паспорт региона в сфере малого бизнеса / Н.И. Чернышева // Налоговый вестник. – 2001. - № 4. – С. 35 – 36.

97 **Шаталов, С.Д.** Приоритеты налоговой политики / С.Д. Шаталов // Финансы. – 2006. - № 7. – С. 3.

98 Экономика налоговой политики: пер. с англ. / под ред. Майкла П. Девере. – М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2001. – 328 с.

99 **Балацкий, Е.В.** Анализ влияния налоговой нагрузки на экономический рост с помощью производственно-институциональных функций / Е.В. Балацкий // Проблемы прогнозирования – 2003. - № 2. – С. 88.

100 **Филиппович, А.В.** Региональная политика в области налогообложения: связь налоговой нагрузки с экономическим ростом / А.В. Филиппович // Вестник Московского Университета. Сер. 6. Экономика. – 2002. - № 2. – С. 12.

101 **Панфилов, В.С.** Анализ текущего состояния и перспектив развития финансового сектора / В.С. Панфилов, А.С. Стуков // Проблемы прогнозирования. – 2005. - № 1. – С. 30 – 31.

102 Об основных направлениях бюджетной и налоговой политики Оренбургской области на 2006 финансовый год: выступление губернатора Оренбургской области А.А. Чернышева на заседании Законодательного Собрания Оренбургской области 9.11.05г. // Ориентиры. – 2005. - №3 (5). – С. 3 – 7.

103 Об инвестиционной деятельности на территории Оренбургской области, осуществляемой в форме капитальных вложений [Электронный ресурс]: закон Оренбургской области от 17 января 2007 г. № 940/220-IV-ОЗ «О внесении изменений в Закон Оренбургской области [принят Законодательным Собранием Оренбургской области 27 декабря 2006 г.] // ГАРАНТ – справочная правовая

система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

104 Об инвестиционной деятельности на территории Оренбургской области, осуществляемой в форме капитальных вложений [Электронный ресурс]: закон Оренбургской области [принят Законодательным Собранием Оренбургской области 27 марта 2003 года № 119/17-III-ОЗ] // ГАРАНТ – справочная правовая система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

105 **Колчин, С.П.** снижение «налогового пресса» и его вероятные последствия / С.П. Колчин // Финансы. – 1999. - № 7. – С. 32.

106 О стимулировании инвестиционных проектов по созданию импортозамещающих и экспортных производств в Оренбургской области: закон Оренбургской области [принят Законодательным Собранием Оренбургской области 8 мая 2006 г. № 152/26-IV-03] // Южный Урал. – 2006. – 19 мая (№ 10). – С. 4.

107 Об утверждении порядка организации работы по предоставлению отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита по уплате налогов и сборов [Электронный ресурс]: приказ Федеральной налоговой службы [принят 21 ноября 2006 г. № САЭ-3-19/798@] // ГАРАНТ – справочная правовая система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

108 **Российская Федерация. Законы.** О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования [Электронный ресурс]: закон Российской Федерации [принят Государственной думой 27.07.2006 г. № 137-ФЗ] // ГАРАНТ – справочная правовая система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

109 **Береславская, В.А.** К активизации инвестиционной политики региона / В.А. Береславская, Л.Н. Аитова // Финансы и кредит. – 2006. - №2 (206). – С. 73 – 79.

110 **Валиуллин, Х.Х.** Неоднородность инвестиционного пространства России: региональный аспект / Х.Х. Валиуллин, Э.Р. Шакирова // Проблемы прогнозирования. – 2004. - № 1. – С. 157 – 165.

111 **Левин, В.С.** Региональная и отраслевая концентрация инвестиций в основной капитал / В.С. Левин // Финансы и кредит. – 2006. - №16 (220). – С. 17 – 20.

112 **Рыбак, О.** Основные тенденции инвестиционной активности / О. Рыбак // Экономист. – 2002. – №1 2. – С. 13.

113 **Ясин Е.** Инвестиционный климат в России / Е. Ясин, Л. Григорьев // Вопросы экономики. – 2006. - № 5. – С. 49.

114 **Наумов, С.В.** Институциональная организация экономики и методологические подходы к ее исследованию / С.В. Наумов // Экономический вестник РГУ. – 2003. – Том 1. - № 2. – С.70 – 75.

115 **Михеева, Н.Н.** Проблемы использования региональных счетов в макроэкономическом анализе / Н.Н. Михеева // Экономика и математические методы. – 2000. – Т. 36. - № 4. – С. 49 – 56.

- 116 **Кузьминов, Я.** Институты: от заимствования к выращиванию / Я. Кузьминов, В. Радаев, А. Яковлев, Е. Ясин // Вопросы экономики. – 2005. - № 5. – С. 5.
- 117 **Норт, Д.** Институциональные изменения: рамки анализа / Д. Норт // Вопросы экономики. – 1997. - № 3. – С. 6 – 17.
- 118 **Радаев, В.В.** Новый институциональный подход и деформализация правил российской экономики. Серия WP1 Институциональные проблемы российской экономики / Радаев В.В. . – М.: Государственный Университет ВШЭ, 2001.
- 119 **Шорин, В.М.** Налоговое регулирование инвестиционных процессов / В.М. Шорин // Налоговая политика и практика. – 2006. - №12 (48). – С. 33 – 35.
- 120 **Грищенко, В.Н.** Теоретические основы прогнозирования и планирования. Часть 1. / В.Н. Грищенко, Л.Г. Демидова, А.Н. Петров.– СПб.: СПбУ-ЭФ, 1995. – С. 26.
- 121 **Вещунова, Н.Л.** Бухгалтерский учет / Н.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – М.: Торговый дом «Герда», 1998. – С. 15.
- 122 **Саати, Т.** Аналитическое планирование. Организация систем / Т. Саати, К. Керне. – М.: Радио и связь, 1991. – С. 104.
- 123 **Гроув, Д.** Долгосрочное планирование и прогнозирование / Д. Гроув. – М.: Прогресс, 1975. – С. 265.
- 124 **Акофф, Р.** Акофф о менеджменте: пер. с англ. / Р. Акофф. – СПб: Питер, 2002. – 420 с.
- 125 **Муравьев, В.В.** Организация налогового планирования на предприятии / В.В. Муравьев // Аудит и финансовый анализ. – 2001. – № 2. – С. 5 – 52.
- 126 **Медведев, А.Н.** Как планировать налоговые платежи. Практическое руководство для предпринимателей / А.Н. Медведев. – М.: Инфра-М, 1996. – 246 с.
- 127 **Рогозин, Б.А.** Налоговое планирование на предприятиях и в организациях (оптимизация и минимизация налогообложения) / Б.А. Рогозин. – М.: 1997. – 150 с.
- 128 **Тихонов, Д.Н.** Основы налогового планирования / Д.Н. Тихонов. – М.: 1999. – 243 с.
- 129 **Ревенков, А.Н.** Финансовое планирование как элемент хозяйственного управления / А.Н. Ревенков // Финансы. – 2005. - № 3. – С. 12 – 13.
- 130 Прогнозирование и планирование в условиях рынка: Учебное пособие для ВУЗов / под ред. Т.Г. Морозовой, А.В. Пикулькина. – М. – 2000. – 318 с.
- 131 **Лексин, И.В.** Стратегическое планирование и прогнозирование бюджетов / И.В. Лексин, Т.В. Грицюк, А.В. Лексин // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2005. - № 6.
- 132 **Садыгов, Ф.К.** Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика. ГНИИ РНС МНС России / Ф.К. Садыгов. – М.: Издательство экономико-правовой литературы, 2004. – 232 с.
- 133 **Налоги и налогообложение** / под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – СПб.: Питер, 2002. – 602 с.

134 **Российская Федерация. Законы.** Бюджетный кодекс Российской Федерации: закон Российской Федерации [офиц. текст по состоянию на 15 декабря 2001 г]. – М.: Норма, 2001. – 160 с.

135 **Коломиец, А.Л.** Анализ концептуальных подходов и методов оценки налогового потенциала регионов / А.Л. Коломиец // Налоговый вестник. – 2000. - № 2. – С. 3 – 6.

136 **Российская Федерация. Конституция (1993).** Конституция Российской Федерации: официальный текст. – М.: Маркетинг, 2001. – 39 с.

137 **Российская Федерация. Законы.** Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: закон Российской Федерации [принят часть первая 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ; часть вторая 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ] // ГАРАНТ – справочная правовая система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

138 **Банхаева, Ф.Х.** Финансовое планирование и моделирование налогового процесса в регионе /Ф.Х. Банхаева. – М.: Финансы, 1999. – 238 с.

139 **Барулин, С.В.** Налоги как цена услуг государства / С.В. Барулин // Финансы. – 1995. - № 2. – С. 25 – 27.

140 **Барулин, С.В.** Бюджет и бюджетная политика: учебное пособие / С.В. Барулин, Т.М. Ковалева. – М.: КноРус, 2004. – 359 с.

141 **Барулин, С.В.** Налоговая политика России: Монография / С.В. Барулин, А.В. Макрушин, В.А. Тимошенко. – Саратов.: Сателлит, 2004. – 541 с.

142 **Боброва, А.В.** Проблемы и закономерности государственного налогового планирования / А.В. Боброва // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2004. - № 1. – С. 22 – 29.

143 **Боброва, А.В.** Организация и планирование налогового процесса / А.В. Боброва, Н.Я. Головецкий. – М.: Экзамен, 2005. – 320 с.

144 **Васильев, Ю.В.** Налоговый стимул для развития экономики / Ю.В. Васильев // Российский налоговый курьер. – 2005. - № 15. – С. 63 – 66.

145 **Завьялов, Н.Ф.** Налоговое планирование: мировой опыт и Россия / Н.Ф. Завьялов // Бухгалтерский учет и налоговое планирование. – 1998. - № 6. – С. 308.

146 **Замирович, Е.Н.** Налоговое планирование: организация работ / Е.Н. Замирович // Налоговое планирование. – 2004. - № 1. – С. 19 – 26.

147 **Ковалева, Т.М.** Бюджетная политика и бюджетное планирование в субъекте Российской Федерации / Т.М. Ковалева. – СПб.: СпбГУ ЭФ, 2001. – С. 76.

148 **Козенкова, Т.А.** Принципы и ограничения налогового планирования / Т.А. Козенкова // Налоговое планирование. – 2001. - № 4. – С. 20 – 28.

149 **Кузнецова, С.В.** Налоговый потенциал региона в прогнозировании доходной части бюджета [Электронный ресурс] / С.В. Кузнецова // ГАРАНТ - справочная правовая система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

150 **Лаврентьев, А.А.** Доходы консолидированного бюджета субъекта РФ как объект планирования и управления / А.А. Лаврентьев, М.В. Таранов // Налоги. Инвестиции. Капитал. – 2004. - № 6. – С. 14 – 17.

151 **Лавров, А.М.** Бюджетная реформа 2001 – 2008 гг.: от управления затратами к управлению результатами / А.М. Лавров // Финансы. – 2005. - № 9. – С. 3 – 12.

152 **Лапин, В.Н.** Развитие системы налогообложения реального сектора экономики России / под ред. С.В. Барулина. – Саратов: Поволжская академия государственной службы им. П.А. Столыпина, 2006. – 260 с.

153 **Липатова, И.В.** Налоговое планирование: принципы, методы, правовые вопросы / И.В. Липатова // Финансы. – 2003. - № 7. – С. 28 – 31.

154 **Мельник, Д.Ю.** Налоговое планирование: международные аспекты / Д.Ю. Мельник, С.Н. Сосновский // Налоговый вестник. – 1998. - № 6. – С. 106.

155 **Яруллин, Р.Р.** Доходы бюджета: учебное пособие / Р.Р. Яруллин. – Уфа: ФГОУ ВПО БГАУ, 2005. – 224 с.

156 **Хасаев, Г.Р.** Технология прогнозирования регионального развития: опыт разработки и использования / Г.Р. Хасаев, В.А. Цыбатов // Проблемы прогнозирования. – 2002. - № 3. – С. 64 – 82.

157 **Сидорова, Н.И.** Возможности использования налоговых инструментов для регулирования регионального развития / Н.И. Сидорова // Проблемы прогнозирования – 2003. - № 1. – С. 96 – 107.

158 **Серпилин, А.** Опыт Великобритании в области регионального управления и бюджетирования, ориентированного на результат / А. Серпилин // Бюджет. – 2006. - № 5. – С. 12.

159 **Саакян, Р.А.** О некоторых аспектах налогового прогнозирования и планирования / Р.А. Саакян, Г.И. Ананьева // Налоговый вестник. – 2000. - № 12. – С. 36 – 39.

160 **Саакян, Р.А.** Налоговый паспорт и его значение при определении налогового потенциала субъекта РФ и планировании поступлений по налогам и сборам в бюджетную систему РФ [Электронный ресурс] / Р.А. Саакян // ГАРАНТ – справочная правовая система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

161 **Ревенков, А.** Планирование в системе государственного регулирования экономики / А. Ревенков // Экономист. – 2001. - № 8. – С. 17 – 21.

162 **Уотшем, Т.Дж.** Количественные методы в финансах: Учебное пособие для вузов/ пер. с англ., под ред. Ефимовой М.Р. – М.: Финансы, Юнити, 1999. – 527 с.

163 **Боровиков В.П.** Прогнозирование в системе STATISTICA в среде Windows. Основы теории и интенсивная практика на компьютере: учебное пособие / В.П. Боровиков, Г.И. Ивченко. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 384 с.

164 О прогнозе социально-экономического развития Оренбургской области на 2004 год [Электронный ресурс]: закон Оренбургской области: [принят 30.12.2003 г. № 745/107- III-ОЗ] // ГАРАНТ – справочная правовая система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

165 Прогноз Социально-экономического развития Оренбургской области на 2004 – 2010 годы [Электронный ресурс] // ГАРАНТ – справочная право-

вая система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

166 **Андрющенко, С.Н.** Налоговая база региона: проблемы развития и формы регулирования / С.Н. Андрющенко // Налоговая политика и практика. – 2004. - № 10. – С. 10 – 13.

167 **Андрющенко, С.Н.** Формирование и регулирование доходной базы региональных бюджетов: опыт зарубежных стран / С.Н. Андрющенко // Налоговая политика и практика. – 2004. - № 6. – С. 14 – 17.

168 **Анисимов, С.А.** Проблемы прогнозирования налоговых доходов / С.А. Анисимов, В.В. Остапенко // Аудит и финансовый анализ. – 2003. - № 1. – С. 82 – 87.

169 **Антоневич, Е.Э.** Управление доходами бюджета субъекта РФ / Е.Э. Антоневич // ЭКО. – 2005. - № 3. – С. 152 – 156.

170 **Васильев, В.В.** Необходимо обеспечить предсказуемость условий формирования бюджетов всех уровней / В.В. Васильев // Налоговая политика и практика. – 2004. - № 4. – С. 4 – 5.

171 **Черник, Д.Г.** Введение в экономико-математические модели налогообложения: учебное пособие / под ред. Д.Г. Черника. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 256 с.

172 **Островецкий, В.И.** Планирование и прогнозирование доходов бюджета [Электронный ресурс] / В.И. Островецкий // ГАРАНТ – справочная правовая система / НПП «Гарант-Сервис». – 1990 – 2007. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

173 **Новикова, А.И.** Налоговая статистика и прогнозирование налоговой базы регионов / А.И. Новикова, А.Д. Мельник, В.П. Золотарев // Налоговый вестник. – 2000. - № 11. – С. 37 – 38.

174 **Малис, Н.И.** Налоговая политика России: проблемы и перспективы / Н.И. Малис, И.В. Горский, О.В. Медведева // Финансы. – 2003. - № 4. – С. 7.

175 **Лермонтов, Ю.М.** Показатели, оказывающие влияние на поступление налога на прибыль в бюджетную систему РФ / Ю.М. Лермонтов // Налоговый вестник. – 2004. - № 6. – С. 14 – 17.

176 **Лермонтов, Ю.М.** Планирование поступлений налога на прибыль в федеральный бюджет / Ю.М. Лермонтов // Налоговая политика и практика. – 2004. - № 1. – С. 41 – 43.

177 **Костюк, В.Н.** История экономических учений / В.Н. Костюк. – М.: Центр, 1997. – 224 с.

178 **Шеремет, А.Д.** Методика финансового анализа / А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. – М.: Инфра-М, 1995. – 308 с.

179 **Картер, А.** Структурные изменения в экономике США / А. Картер. – М.: Статистика, 1974. – 272 с.

180 **Булатов А.** Россия в мировом инвестиционном процессе / А. Булатов // Вопросы экономики. – 2004. – № 1. – С. 76 – 77.

181 **Гвызин, О.Л.** Прогноз доходной составляющей федерального бюджета на территории субъекта РФ / О.Л. Гвызин // Финансы. – 2004. - № 2. – С. 18 – 19.

182 **Гранберг, А.** Производство и использование ВРП: межрегиональные сопоставления / А. Гранберг, Ю. Зайцева // Российский экономический журнал. – 2002. - №10. – С. 43.

183 **Грицюк, Т.В.** Макроэкономическое фискальное регулирование отношений центра и регионов / Т.В. Грицюк // Финансы и кредит. – 2003. - № 1 (115). – С. 31 – 47.

184 **Грицюк, Т.В.** Налоговое планирование территориальных бюджетов / Т.В. Грицюк // Налоговое планирование. – 2003. - № 11. – С. 4 – 9.

185 **Жестков, С.В.** Проблемы налогового планирования в Российской Федерации / С.В. Жестков // Налоговый вестник. – 1997. – № 6. – С. 74.

186 **Засько, В.Н.** Анализ налоговых поступлений и повышение эффективности налогового контроля / В.Н. Засько // Налоговая политика и практика. – 2006. - № 5. – С. 16 – 17.

187 **Зрелов, А.П.** Современные возможности налогового планирования / А.П. Зрелов, М.В. Краснов // Налоговое планирование. – 2003. - № 3. – С. 22 – 35.

188 **Деева, А.И.** Финансы: учебное пособие / А.И. Деева. – М.: Экзамен, 2004. – 416 с.

189 **Айвазян, С.А.** Прикладная статистика и основы эконометрики: учебник для вузов / С.А. Айвазян, В.С. Мхитарян. – М.: Юнити-дана, 2001. – 1022 с.

190 Новости рынка металлов [Электронный ресурс]: база данных содержит сведения о ценах на металл на российском и мировом рынках. – Электронные данные. – М. – [200 -]. – Режим доступа: <http://www.MetalTorg.ru>.

191 **Пелих, А.С.** Методы анализа, планирования и управления: учебное пособие / А.С. Пелих, Л.Л. Терехов. – Ростов-на-Дону.: РГЭА «РИНХ», 1998. – 200 с.

192 **Пансков, В.** О схемах «минимизации налогов» и законодательных мерах противодействия их применению / В. Пансков // Российский экономический журнал – 2004. - № 11 – 12. – С. 10 – 16.

193 **Лушин, С.** Бюджетная реформа / С. Лушин // Экономист. – 2005. - № 2. – С. 38 – 45.

Приложение А (обязательное)



Рисунок А.1 – Классификация факторов, оказывающих влияние на налоговую нагрузку на экономику региона

Приложение Б
(обязательное)

Таблица Б.1 – Расчет индивидуальных показателей структуры и интегрального коэффициента структурных сдвигов Гатеева

Отраслевая структура налоговых поступлений	В долях к итогу		$W_1 - W_0$	$\frac{W_1}{W_0}$	$(W_1 - W_0)^2$	$(W_0)^2$	$(W_1)^2$
	2002 W_0	2004 W_1					
Электроэнергетика	0,084263	0,058389	-0,025874	0,692935	0,000669	0,00710025316	0,003409
Топливная промышленность	0,757497	0,836004	0,078507	1,103640	0,006163	0,573801705	0,698903
Черная металлургия	0,023044	0,022836	-0,000208	0,990978	0,000000	0,00053102593	0,000521
Цветная металлургия	0,041085	0,019015	-0,022070	0,462819	0,000487	0,00168797722	0,000362
Машиностроение и металлообработка	0,039335	0,028791	-0,010544	0,731953	0,000111	0,00154724222	0,000829
Химическая и нефтехимическая промышленность	0,006756	0,002538	-0,004218	0,375680	0,000018	0,00004564353	0,000006
Лесная и деревообрабатывающая промышленность	0,000837	0,00036	-0,000477	0,430072	0,000000	0,00000070056	0,000000
Промышленность стройматериалов	0,014668	0,01127	-0,003398	0,768344	0,000012	0,00021515022	0,000127
Легкая промышленность	0,003397	0,001543	-0,001854	0,454365	0,000003	0,0000115396	0,000002
Пищевая промышленность	0,029119	0,019253	-0,009865	0,661206	0,000097	0,00084791616	0,000371
Итого	1	1	-	-	0,007561	0,585789	0,704531
Интегральный коэффициент структурных сдвигов Гатеева					$K = \sqrt{\frac{\sum (W_1 - W_0)^2}{\sum W_1^2 + \sum W_0^2}} = 0,07655.$		

Приложение В
(обязательное)

Таблица В.1 – Расчет индекса структурных различий Салаи

Отраслевая структура налоговых поступлений	В долях к итогу		$W_1 - W_0$	$W_1 + W_0$	$\frac{W_1 - W_0}{W_1 + W_0}$	$\left(\frac{W_1 - W_0}{W_1 + W_0}\right)^2$
	2002 W_0	2004 W_1				
Электроэнергетика	0,084263	0,058389	-0,025874	0,142652	-0,1813785	0,0328981
Топливная промышленность	0,757497	0,836004	0,078507	1,593501	0,0492670	0,0024272
Черная металлургия	0,023044	0,022836	-0,000208	0,04588	-0,0045336	0,0000206
Цветная металлургия	0,041085	0,019015	-0,022070	0,0601	-0,3672213	0,1348515
Машиностроение и металлообработка	0,039335	0,028791	-0,010544	0,068126	-0,1547720	0,0239544
Химическая и нефтехимическая промышленность	0,006756	0,002538	-0,004218	0,009294	-0,4538412	0,2059718
Лесная и деревообрабатывающая промышленность	0,000837	0,00036	-0,000477	0,001197	-0,3984962	0,1587993
Промышленность стройматериалов	0,014668	0,01127	-0,003398	0,025938	-0,1310047	0,0171622
Легкая промышленность	0,003397	0,001543	-0,001854	0,00494	-0,3753036	0,1408528
Пищевая промышленность	0,029119	0,019253	-0,009865	0,048372	-0,2039403	0,0415916
Итого	1	1	-	-	-	0,7585296
Индекс структурных сдвигов Салаи				$J = \sqrt{\frac{\sum ((W_1 - W_0)/(W_1 + W_0))^2}{k}} = 0,27541$		

Приложение Г (справочное)

Таблица Г.1 – Структура валовой добавленной стоимости по отраслям экономики Оренбургской области за 2001 – 2004 гг.

Отрасли экономики	Год					
	Ед. изм.	2000	2001	2002	2003	2004
ВДС, всего	млрд. р.	76,3	85,2	94,6	115,8	167,8
Промышленность	млрд. р.	34,0	34,4	36,8	45,7	79,7
- уд. вес	%	45,0	40,0	39,0	39,0	47,0
Сельское хозяйство	млрд. р.	12,3	13,6	12,4	14,9	15,7
- уд. вес	%	16,0	16,0	13,0	13,0	9,0
Строительство	млрд. р.	6,5	7,5	7,7	8,1	10,1
- уд. вес	%	9,0	9,0	8,0	7,0	6,0
Транспорт и связь	млрд. р.	5,7	8,3	9,3	12,4	16,7
- уд. вес	%	8,0	10,0	10,0	11,0	10,0
Торговля и коммерческая деятельность по реализации товаров и услуг	млрд. р.	6,5	7,3	8,5	10,4	15,5
- уд. вес	%	8,0	9,0	9,0	9,0	9,0
Жилищно-коммунальное хозяйство	млрд. р.	1,3	2,1	2,8	3,3	3,9
- уд. вес	%	2,0	3,0	3,0	3,0	2,0
Прочие отрасли	млрд. р.	9,6	11,8	17,1	20,8	26,2
- уд. вес	%	13	13	18	18	17

Источник: Областной статистический ежегодник: Стат. сб./ Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Оренбургской области. – Оренбург. – 2005. – С. 297 – 314.

Приложение Д
(рекомендуемое)

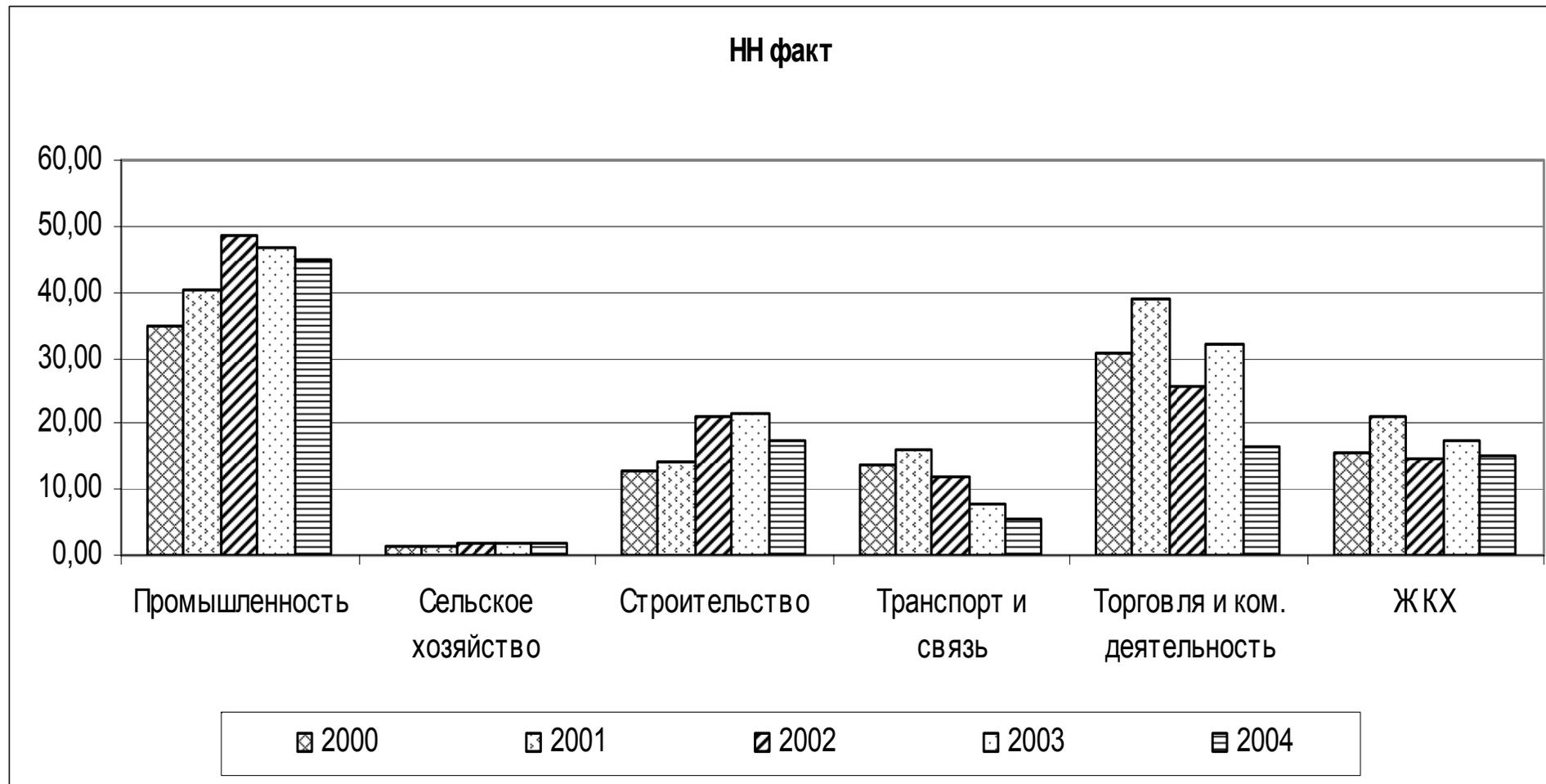


Рисунок Д.1 – Динамика налоговой нагрузки по отраслям экономики Оренбургской области в 2000 – 2004 гг., в процентах

Приложение Е
(справочное)

Поступления налоговых платежей по нефтедобывающим регионам за 2004 год

Таблица Е.1 – Данные по налоговым поступлениям по нефтедобывающим регионам за 2004 год

Наименование	Налог на прибыль организаций	НДПИ	Акцизы	НДФЛ	Транспортный налог	Налог на имущество организаций	налог на игорный бизнес	земельный налог	ЕНВД	УСН
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Республика Башкортостан	11024623	1786802	4454797	10620796	541174	2340858	225006	798581	715907	381498
Республика Татарстан	15630578	4484846	4249287	12373388	883607	2986362	357615	2701859	672186	645389
Удмуртская республика	3454719	1389293	1412931	4934599	261885	934300	43526	412402	175954	218206
Кировская область	1351865	6884	1606959	3693549	281743	406787	28293	224659	246887	238733
Оренбургская область	6022907	2573943	1401690	5520593	264077	1169352	79424	770613	238770	186216
Пензенская область	1329755	34589	1041270	3804569	108059	370468	101309	383491	194670	155876
Пермская область	12400255	1620524	2322036	9808240	258671	1901668	68925	1188876	420462	552332
Самарская область	11959313	1903543	1980772	12700097	572187	2990532	141268	1431593	418383	409729
Саратовская область	4173428	224879	1394473	5537256	173807	1596083	153669	547759	461016	248160
Ульяновская область	1205714	98090	756748	2809715	153397	428283	32124	442819	223071	157258
Волгоградская область	3717600	560127	1777185	6245102	199773	1542417	88406	1056050	588729	283485

Продолжение таблицы Е.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Новосибирская область	4544402	174600	1754860	8861396	449192	1530196	184408	837273	546530	645359
Омская область	15096205	75102	2130810	5069333	195037	783965	77237	1165345	494930	374265
Республика Коми	5763851	1748211	876918	6023336	212479	1383721	58114	295331	252284	208269
Архангельская область	1826455	508644	1020344	5293163	161583	709613	40244	273019	229345	230092
Красноярский край	23477500	963451	2381406	13961305	422461	2872198	122418	849632	570347	346005
Иркутская область	5535301	308420	1999995	9677180	243486	2030111	73077	1217912	517594	351169
Республика Саха	5672221	3580132	951197	6528467	275644	1367240	15801	218884	244082	189115
Калининградская область	2032306	134260	683073	3043352	124480	464116	55919	99700	257150	554315
Республика Дагестан	963695	52153	547766	1765304	43532	140390	8900	202062	67568	65354
Краснодарский край	9610833	295283	3593542	13834905	744264	2585176	413440	1498534	995968	873021
Ростовская область	4614618	111200	2879822	9763070	424427	1815780	156084	1108168	607199	625515
Ставропольский край	3306551	164714	1317386	5018187	240716	1045824	90510	581992	362844	301457
Сахалинская область	1988363	445824	632435	4696502	153436	407035	32929	89907	101829	237459
Тюменская область	22370034	14543133	1167708	5459319	305456	857779	57221	552269	294994	293937
Астраханская область	1889522	40399	728662	2710996	92378	378802	26659	351833	94393	131772
Томская область	2540639	2158158	853463	3823465	132386	1086205	32380	225389	194613	142318

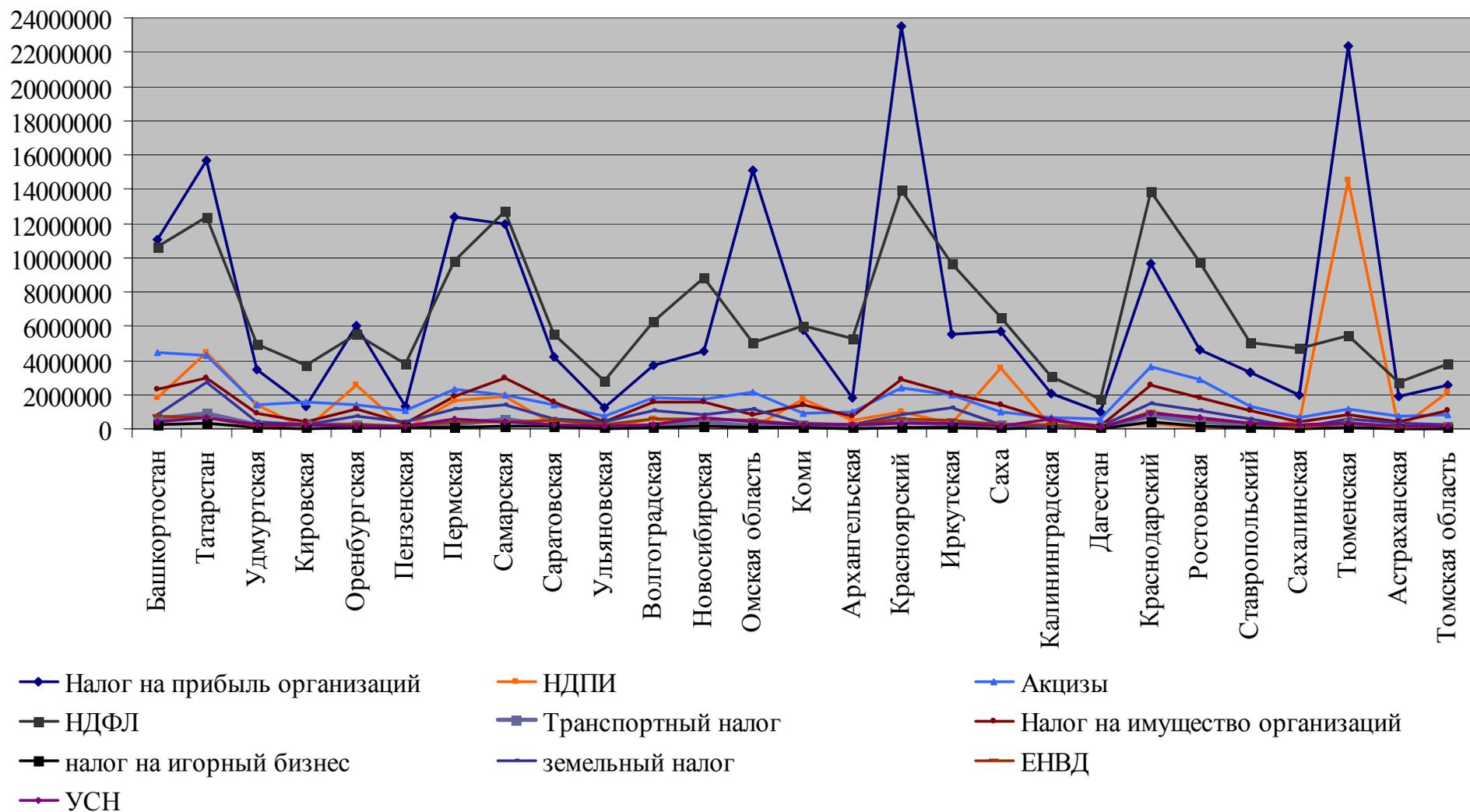


Рисунок Е.1 – Диаграмма налоговых поступлений по нефтедобывающим регионам за 2004 год

Приложение Ж
(обязательное)

Показатели социально-экономического развития регионов ПФО и их нормированные значения

Таблица Ж.1 – Показатели социально-экономического развития регионов ПФО для проведения кластерного анализа /78/

Показатели		объем промышленного производства	выработка электроэнергии	добыча нефти	Инвестиции в основной капитал	оборот розничной торговли	объем платных услуг населению
		Млн. р.	Млрд. Квт - ч	Тыс. тонн	Млн. р.	Млн. р.	Млн. р.
C1	Республика Башкортостан	358657	23,8	11119	62360	133568	45427
C2	Республика Татарстан	369810	23,8	29946	86558	121737	36556
C3	Удмуртская республика	100070	2,9	9394	15370	31793	11853
C4	Кировская область	56694	4,1	4	9539	30238	10733
C5	Оренбургская область	153208	15,9	16754	27720	40886	15461
C6	Пензенская область	36516	2	199	10694	32231	10098
C7	Пермская область	248117	27,8	10083	48236	101149	29067
C8	Самарская область	394852	25,3	13379	54980	182204	41201
C9	Саратовская область	102379	41,2	1831	23809	67219	17892
C10	Ульяновская область	53988	2,8	616	11274	34258	11199
C11	Республика Марий-Эл	22892	1,2	0	5808	10787	4237
C12	Республика Мордовия	36884	1,5	0	10384	15278	4429
C13	Чувашская Республика	50481	5,2	0	14271	23712	10370
C14	Нижегородская область	235625	10,1	0	48492	115731	24755

Таблица Ж.2 – Нормированные значения показателей для кластерного анализа

Показатели	объем промышленного производства	Выработка электроэнергии	добыча нефти	Инвестиции в основной капитал	оборот розничной торговли	объем платных услуг населению
Республика Башкортостан	1,465907	0,80832	0,49508	1,26493	1,23568	1,90347
Республика Татарстан	1,547623	0,80832	2,5883	2,23106	1,0154	1,2517
Удмуртская республика	-0,42872	-0,8161	0,3033	-0,6112	-0,6592	-0,5633
Кировская область	-0,74653	-0,7228	-0,7407	-0,844	-0,6882	-0,6456
Оренбургская область	-0,03939	0,19431	1,12159	-0,1181	-0,4899	-0,2982
Пензенская область	-0,89437	-0,886	-0,719	-0,7979	-0,6511	-0,6923
Пермская область	0,655997	1,11921	0,3799	0,70101	0,63209	0,70146
Самарская область	1,731102	0,9249	0,74635	0,97028	2,1412	1,59298
Саратовская область	-0,4118	2,16069	-0,5376	-0,2743	0,00037	-0,1196
Ульяновская область	-0,76636	-0,8239	-0,6727	-0,7747	-0,6133	-0,6114
Республика Марий-Эл	-0,99419	-0,9482	-0,7411	-0,993	-1,0503	-1,1229
Республика Мордовия	-0,89168	-0,9249	-0,7411	-0,8103	-0,9667	-1,1088
Чувашская Республика	-0,79205	-0,6373	-0,7411	-0,6551	-0,8097	-0,6723
Нижегородская область	0,56447	-0,2565	-0,7411	0,71124	0,90358	0,38464

Приложение И (справочное)

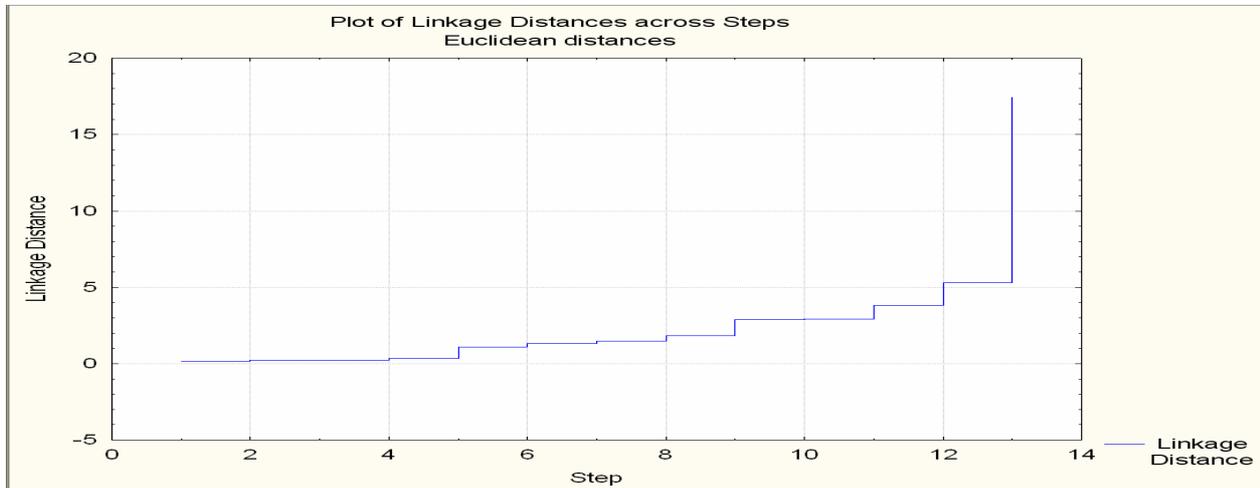


Рисунок И.1 – Изменение расстояний при объединении кластеров

Приложение К (справочное)

Значения классификационных признаков объектов по выбранным статистическим методам

Таблица К.1 – Евклидово расстояние между кластерами и анализ дисперсии

Cluster Number	Euclidean Distances between Clusters		
	No. 1	No. 2	No. 3
No. 1	0,000000	1,399130	4,597382
No. 2	1,182848	0,000000	1,175563
No. 3	2,144150	1,084234	0,000000

Variable	Analysis of Variance (Spreadsheet1 in Workbook)					
	Between SS	df	Within SS	df	F signif. p	
выработка эл/энергии	9,48001	2	3,519986	11	14,81258	0,000757
добыча нефти	7,24750	2	5,752496	11	6,92939	0,011286
инвестиции в основной капитал	11,20893	2	1,791069	11	34,42029	0,000018
оборот розничной торговли	10,92945	2	2,070550	11	29,03189	0,000041
объем платных услуг для населения	11,81771	2	1,182294	11	54,97566	0,000002
объем промышленного производства	11,99510	2	1,004900	11	65,65136	0,000001

Таблица К.2 – Описательная статистика для каждого из кластеров (среднее; несмещённое среднеквадратическое отклонение; несмещённая дисперсия)

Variable	Descriptive Statistics for Cluster 1 Cluster contains 3 cases		
	Mean	Standard Deviation	Variance
выработка эл/энергии	0,847179	0,067310	0,004531
добыча нефти	1,276580	1,142910	1,306244
инвестиции в основной капитал	1,488758	0,659523	0,434970
оборот розничной торговли	1,464092	0,596645	0,355985
объем платных услуг для населения	1,582715	0,326010	0,106283
объем промышленного производства	1,581544	0,135813	0,018445

Variable	Descriptive Statistics for Cluster 2 Cluster contains 4 cases		
	Mean	Standard Deviation	Variance
выработка эл/энергии	0,804431	1,070254	1,145443
добыча нефти	0,055694	0,861813	0,742722
инвестиции в основной капитал	0,254970	0,524852	0,275470
оборот розничной торговли	0,261530	0,627803	0,394137
объем платных услуг для населения	0,167070	0,458832	0,210526
объем промышленного производства	0,192319	0,507328	0,257382

Variable	Descriptive Statistics for Cluster 3 Cluster contains 7 cases		
	Mean	Standard Deviation	Variance
выработка эл/энергии	-0,822751	0,111502	0,012433
добыча нефти	-0,578931	0,389838	0,151974
инвестиции в основной капитал	-0,783736	0,125645	0,015787
оборот розничной торговли	-0,776914	0,171352	0,029361
объем платных услуг для населения	-0,773775	0,237399	0,056358
объем промышленного производства	-0,787701	0,180677	0,032644

Таблица К.3 – Евклидово расстояние от центра каждого класса до наблюдения

Members of Cluster Number 1 (Spreadsheet1 in Workbook4) and Distances from Respective Cluster Center Cluster contains 3 cases			
Case No.	Case No.	Case No.	
C 1	C 2	C 8	
Distance	0,372106	0,656403	0,415722

Members of Cluster Number 2 (Spreadsheet1 in Workbook4) and Distances from Respective Cluster Center Cluster contains 4 cases				
Case No.	Case No.	Case No.	Case No.	
C 5	C 7	C 9	C 14	
Distance	0,643224	0,416539	0,705556	0,654056

Members of Cluster Number 3 (Spreadsheet1 in Workbook4) and Distances from Respective Cluster Center Cluster contains 7 cases							
Case No.	Case No.	Case No.	Case No.	Case No.	Case No.	Case No.	Case No.
C 3	C 4	C 6	C 10	C 11	C 12	C 13	
Distance	0,407258	0,104714	0,098062	0,102035	0,232769	0,180969	0,121549

Приложение Л (обязательное)

Таблица Л.1 – Состав выпадающих доходов

В млн. р.

Показатели	Год		
	2003	2004	2005
1. Сумма налога, не поступившая в бюджет:	2055	8424,6	3542,1
По налогу на прибыль организаций, <i>из них</i> :	151,7	82,4	95,0
В связи с предоставлением льготы малым предприятиям, работающим третий и четвертый год	13,8	5,9	0,06
В связи с установлением законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации пониженной ставки налога для отдельных категорий налогоплательщиков	0	0	0
По налогу на добавленную стоимость	436,9	3640,3	140,5
По налогу на имущество организаций, <i>из них</i> :	1318,5	3967,9	2537,8
По льготам, установленным ст.381 НК РФ – всего	1292,6	3257,3	2214,0
По льготам, предоставляемым в соответствии со ст. 7 НК РФ международными договорами Российской Федерации и в соответствии с п.7 ст.346.35 НК РФ инвесторам по СРП	0	0	
По льготам, установленным в соответствии с п.2 ст.372 НК РФ органами законодательной власти субъектов РФ	25,4	710,6	
По налогу на добычу полезных ископаемых	24,1	550,6	631,2
По земельному налогу	55,3	92,9	н/д
По транспортному налогу, <i>из них</i> :	68,5	75,1	119,8
По льготам, установленным законодательством субъектов Российской Федерации	53,2	55,9	93,1
По налогу на имущество физических лиц	н/д	15,4	17,8
По сбору за пользование объектами водных биологических ресурсов, <i>из них</i> :	н/д	0	0
В связи с применением 15-процентной ставки сбора (п.7 ст. 333.3 НК)	н/д	0	0
2. Прочие Выпадающие доходы – всего	1198,3	910,6	914,4
<i>из них</i> :			
Отсроченные (рассроченные) платежи – всего:	521,5	0,031	0,028
<i>из них</i> :			
по федеральным налогам и сборам	427,2	0,031	0,028
по региональным и местным налогам	0,1	-	-
инвестиционный налоговый кредит	-	-	-
Платежи, по которым наложен арест на имущество должников	676,9	910,6	914,4
Источник: Отчетность Федеральной налоговой службы: 4-НОМ, 5-П, 5-НДС, 5-НИО, 5-НДПИ и др.			

Приложение М
(обязательное)

Таблица М.1 – Раздел 13 Налогового паспорта «Показатели налоговой нагрузки по видам экономической деятельности»

Период: 2005 год

ВРП = 183185,5 млн. р.

Показатели	Начислено налогов и сборов, млн. р.	Расчетная налоговая нагрузка, %	Поступило налогов и сборов, млн. р.	Задолженность по налогам и сборам, млн. р.	Фактическая налоговая нагрузка, %
1	2	3	4	5	6
ВСЕГО:	62 930,20	32,00	70 061,89	7 687,87	48,6
в том числе:					
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	355,40	0,19	392,90	1 054,45	0,8
Рыболовство, рыбоводство	8,10	0,00	12,91	2,24	0,0
Добыча полезных ископаемых, из них	48 217,10	26,32	49 941,40	1 011,99	27,8
добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	47 065,10	25,69	48 771,39	927,20	27,1
добыча полезных ископаемых, кроме топливно-энергетических	763,50	0,42	1 138,21	84,69	0,7
Обрабатывающие производства, из них:	1 657,60	0,90	2 848,84	2 046,22	2,7
производство пищевых продуктов, включая напитки	710,30	0,39	759,16	570,51	0,7
обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели	5,70	0,00	12,84	6,39	0,0
производство нефтепродуктов	300,80	0,16	373,02	9,97	0,2

Продолжение таблицы М.1

1	2	3	4	5	6
металлургическое производство и производство готовых металлических изделий	-	-	180,72	178,25	0,2
производство машин и оборудования	324,60	0,18	548,60	588,68	0,6
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	1 659,80	0,91	2 137,05	363,10	1,4
Строительство	974,90	0,53	1 151,68	879,20	1,1
Оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	3 651,00	1,99	4 069,03	556,70	2,5
Гостиницы и рестораны	107,60	0,06	142,80	13,43	0,1
Транспорт и связь	2 032,50	1,11	2 793,45	559,23	1,8
Финансовая деятельность	464,20	0,25	694,77	49,94	0,4
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	1 869,00	1,02	2 307,33	385,21	1,5
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное и социальное обеспечение	87,10	0,05	915,00	39,03	0,5
Образование	61,00	0,03	490,71	6,23	0,3
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	90,70	0,05	518,85	4,25	0,3
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	258,20	0,14	277,86	156,34	0,2
Остальные виды экономической деятельности	1 435,80	0,78	1 367,31	560,33	1,1

Приложение Н (обязательное)

Таблица Н.1 – Динамика налоговой нагрузки на экономику регионов ПФО в 2003 – 2005 гг.

Наименование субъектов, входящих в округ	Налоговая нагрузка, в %			Темп роста к 2003 г., (%)
	2003 год	2004 год	2005 год	
Итого по Приволжскому округу	31,6	29,8	37,4	125,5
Республика Башкортостан	34,3	28,8	36,9	128,1
Республика Марий Эл	27,8	25,5	27,7	108,6
Республика Мордовия	66,4	71,1	60,6	85,2
Республика Татарстан	28,5	29,2	40,4	138,4
Удмуртская Республика	36,0	37,9	52,2	137,7
Чувашская Республика	30,8	28,0	30,3	108,2
Кировская область	29,9	28,3	28,5	100,7
Нижегородская область	28,6	27,1	30,3	111,8
Оренбургская область	35,2	32,8	44,4	135,4
Пензенская область	26,7	27,2	26,6	97,8
Пермская область	31,3	28,7	35,8	124,7
Самарская область	31,1	28,1	38,9	138,4
Саратовская область	28,1	26,0	30,1	115,8
Ульяновская область	27,2	25,5	29,5	115,7

Приложение П (обязательное)

Таблица П.1 – Динамика инвестиций в основной капитал в регионах ПФО в 2003 – 2005 гг.

Наименование субъектов, входящих в округ	Инвестиции в основной капитал, млн. р.			Темп прироста к 2003 г.. в %
	2003 год	2004 год	2005 год	
Итого по Приволжскому округу	350622	457093	573889	63,7
Республика Башкортостан	54777	67421	84157	53,6
Республика Марий Эл	4360	5886	6984	60,2
Республика Мордовия	8811	10098	13890	57,6
Республика Татарстан	70302	97058	136136	93,6
Удмуртская Республика	13068	15540	19025	45,6
Чувашская Республика	10949	15234	18957	73,1
Пермская область	39679	50973	52870	33,2
Кировская область	7532	11112	13548	79,9
Нижегородская область	37399	47697	60296	61,2
Оренбургская область	21018	28606	36826	75,2
Пензенская область	8619	11166	15086	75,0
Самарская область	46458	60491	67206	44,7
Саратовская область	20733	24337	35954	73,4
Ульяновская область	6917	11474	12954	87,3

Приложение Р (обязательное)

Таблица Р.1 – Динамика налоговых льгот, предоставляемых в Оренбургской области за 2003 – 2005 гг.

В млн. р.

Показатели	2003 год	2004 год	2005 год
Сумма налога, не поступившая в бюджет:	2055	8424,6	3542,1
По налогу на прибыль организаций, <i>из них:</i>	151,7	82,4	95,0
В связи с предоставлением льготы малым предприятиям, работающим третий и четвертый год	13,8	5,9	0,06
В связи с установлением законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации пониженной ставки налога для отдельных категорий налогоплательщиков	0	0	0
По налогу на добавленную стоимость	436,9	3640,3	140,5
По налогу на имущество организаций, <i>из них:</i>	1318,5	3967,9	2537,8
По льготам, установленным ст.381 НК РФ - всего	1292,6	3257,3	2214,0
По льготам, предоставляемым в соответствии со ст. 7 НК РФ международными договорами Российской Федерации и в соответствии с п.7 ст.346.35 НК РФ инвесторам по СРП	0	0	
По льготам, установленным в соответствии с п.2 ст.372 НК РФ органами законодательной власти субъектов РФ	25,4	710,6	323,9
По налогу на добычу полезных ископаемых	24,1	550,6	631,2
По земельному налогу	55,3	92,9	н/д
По транспортному налогу, <i>из них:</i>	68,5	75,1	119,8
По льготам, установленным законодательством субъектов Российской Федерации	53,2	55,9	93,1
По налогу на имущество физических лиц	н/д	15,4	17,8
По сбору за пользование объектами водных биологических ресурсов, <i>из них:</i>	н/д	0	0
В связи с применением 15-процентной ставки сбора (п.7 ст. 333.3 НК)	н/д	0	0
Источник: отчетность УФНС по Оренбургской области (5-НИО, 5-П, 5-ТН, 5-ЗН и др.)			

Приложение С (обязательное)

Таблица С.1 – Порядок предоставления инвестиционного налогового кредита в соответствии с полномочиями органов власти субъектов РФ

Элементы ИНК по налогу на прибыль организаций	Элементы ИНК по налогу на имущество организаций.
1 Основания для предоставления инвестиционного налогового кредита	
в соответствии с п. 1 ст. 67 НК РФ	- реализация организацией инвестиционных проектов или программ, одобренных исполнительным органом государственной власти области, предусматривающих расходы на финансирование вложений в основные средства и нематериальные активы (включая объемы модернизации), используемые при производстве продукции (работ, услуг) на территории региона; - строительство или создание организацией объектов производственной и инженерной инфраструктуры.
2 Условия и порядок предоставления инвестиционного налогового кредита	
2.1 Размер ИНК	
в размере 30 % стоимости приобретенного оборудования	в размере от 70 до 100 % стоимости приобретенного организацией оборудования, технического перевооружения собственного производства и НИОКР
2.2 Срок предоставления ИНК устанавливается от 1 года до 5 лет	
2.3 Процентная ставка за пользование ИНК	
в размере одной второй ставки рефинансирования ЦБ РФ.	в пределах от одной восьмой до одной целой ставки рефинансирования ЦБ РФ.
$R_{инк} > RR_p, \quad RR_p = (RR_n - I_t) / I_{t+1},$ где $R_{инк}$ – ставка инвестиционного налогового кредита, RR_p – ставка рефинансирования с учетом темпа инфляции.	
3 Обеспечение ИНК	
поручительство, предусмотренное статьей 74 НК РФ	поручительство, предусмотренное статьей 74 НК РФ, либо залог имущества
4 Полномочия законодательного и исполнительного органов государственной власти по предоставлению ИНК	
4.1 Исполнительный орган гос. власти области ежегодно рассчитывает размер выпадающих доходов в бюджете области и определяет бюджетный эффект (рост налоговых доходов) на срок предоставления ИНК: $ЧБД \geq ИНК,$ где ЧБД – чистый бюджетный доход от предоставления ИНК, определяемый как разница между налоговыми поступлениями в бюджет и выпадающими доходами за время действия ИНК	
4.2 Решения об изменении срока уплаты принимаются Федеральной налоговой службой России.	4.2 Решения об изменении срока уплаты принимаются управлением ФНС России по субъекту РФ по согласованию с соответствующими финансовыми органами субъектов РФ и муниципальных образований.
5 Контроль за выполнением договора об ИНК	
осуществляют законодательный и исполнительный органы государственной власти области, Контрольно - счетная палата, а также иные государственные органы в пределах своей компетенции.	

Приложение Т (справочное) Результаты регрессионного анализа

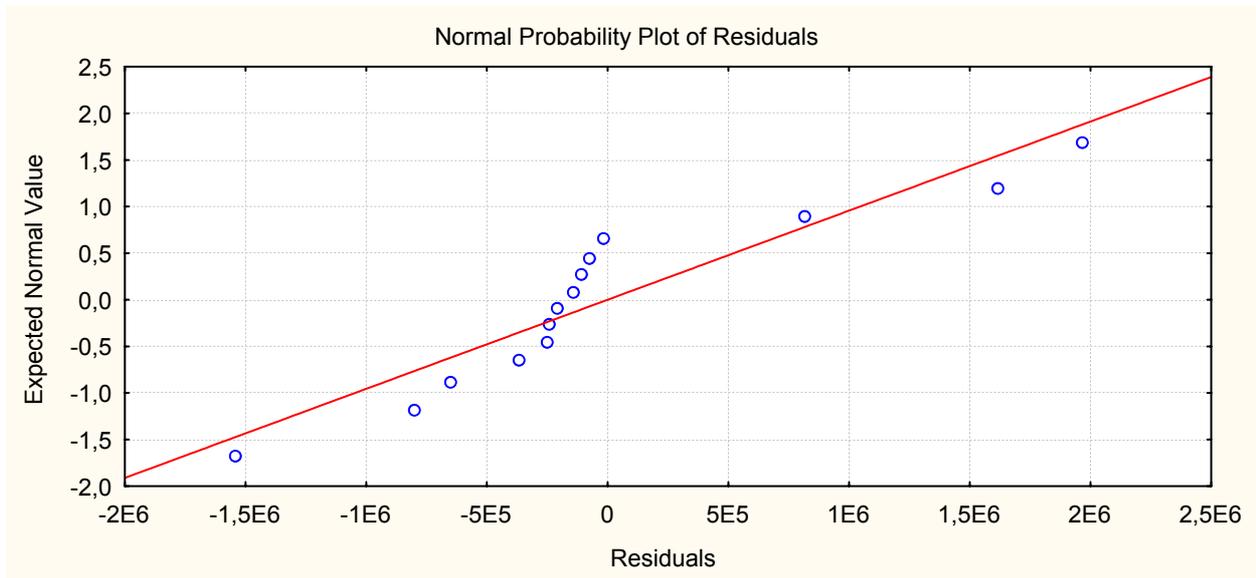


Рисунок Т.1 – зависимость НДПИ от объема промышленного производства

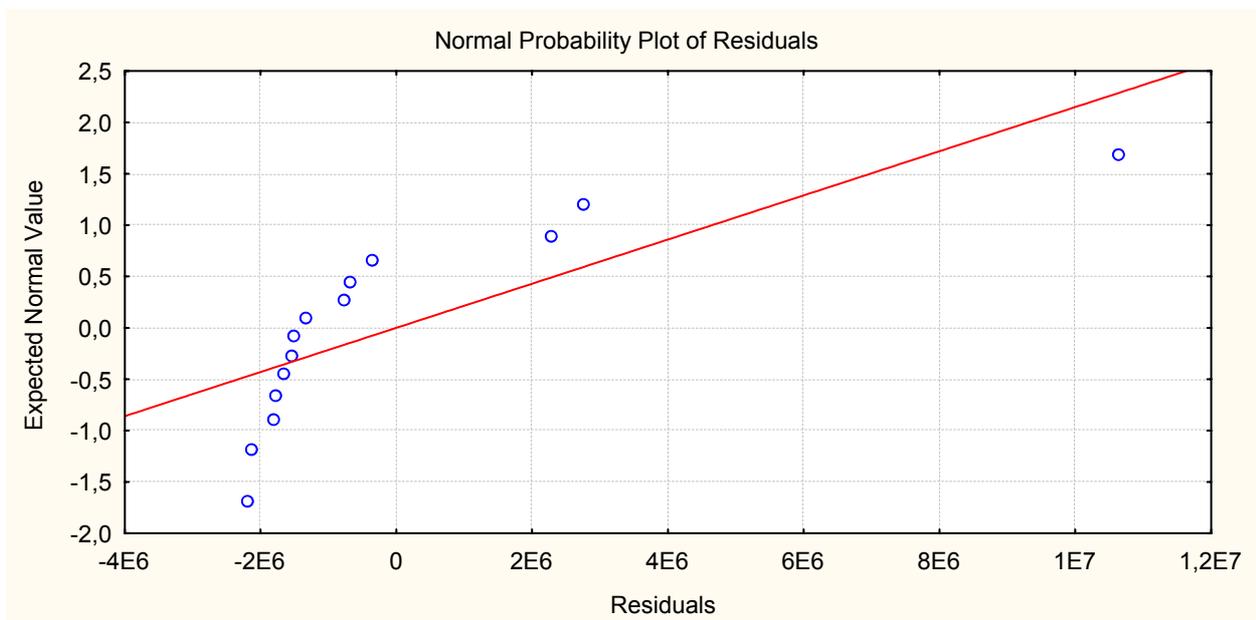


Рисунок Т.2 – зависимость налога на прибыль организаций от объема промышленного производства

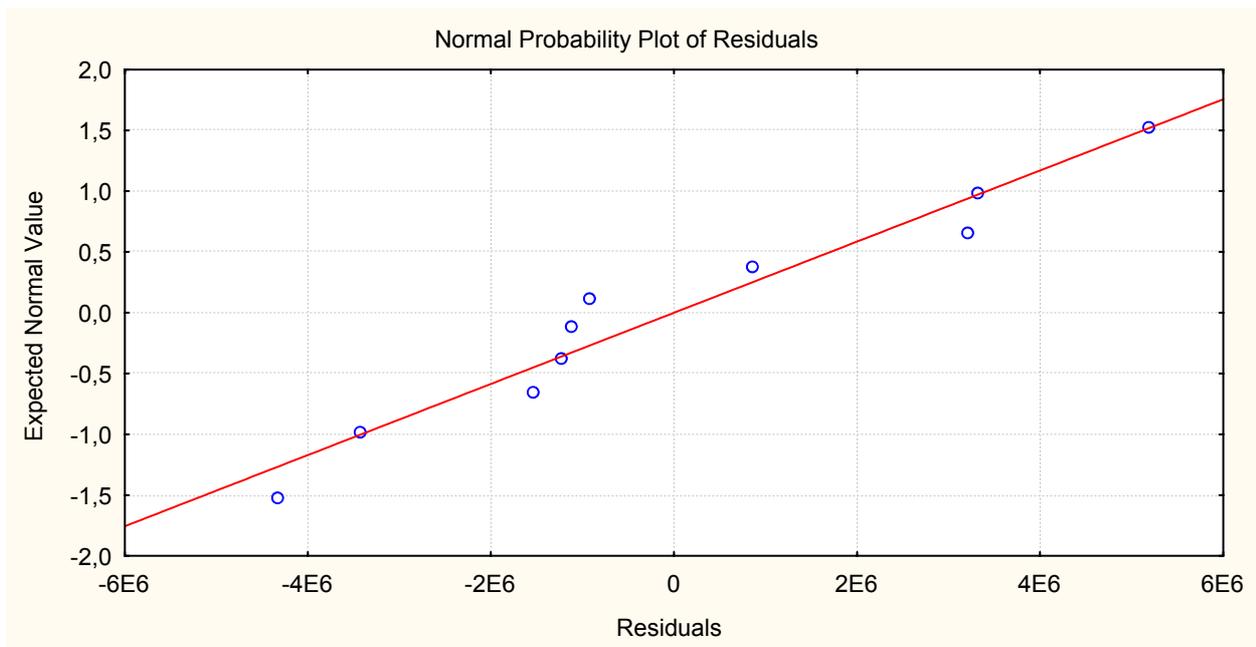


Рисунок Т.3 – зависимость налога на прибыль организаций от объема добычи нефти

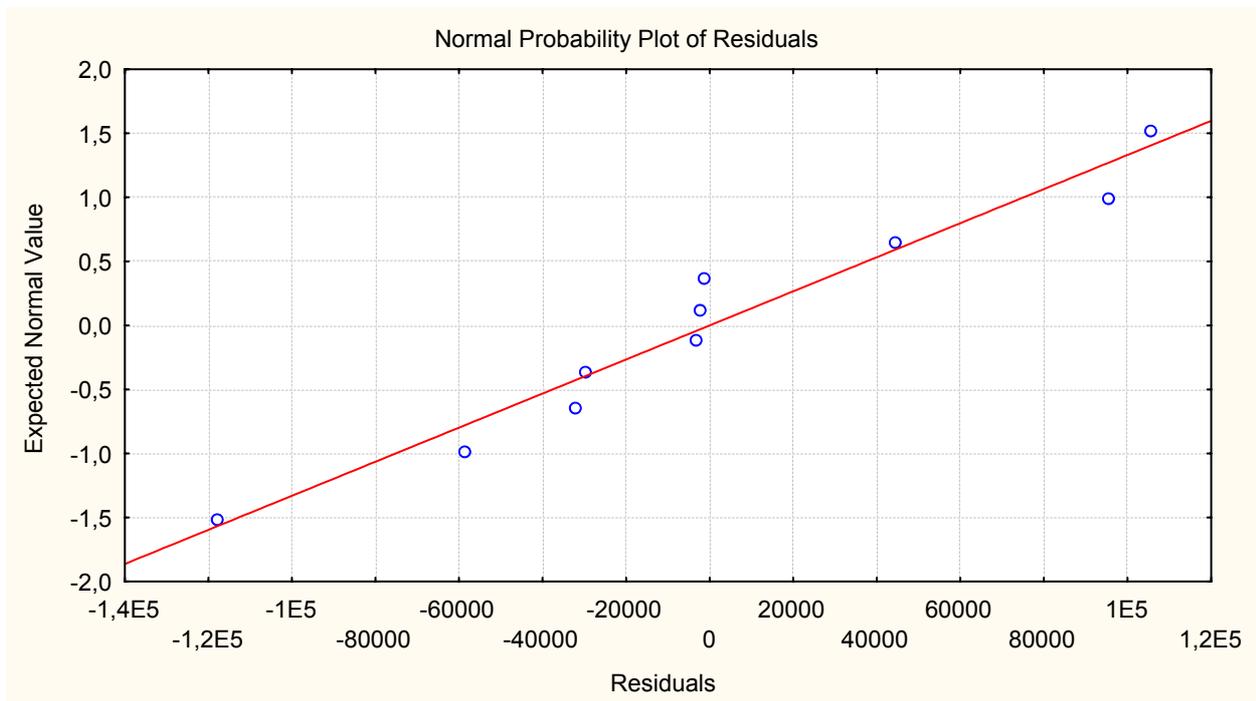


Рисунок Т.4 – зависимость НДПИ от объема добычи нефти

Приложение У (обязательное)

Таблица У.1 – Динамика поступлений налогов в бюджет Оренбургской области с января 2002 г. по июнь 2006 г. ежемесячно

В тысячах рублей

Периоды	Налог на прибыль организаций		НДПИ		Налог на имущество организаций	
	Фактические данные	Скорректированные на условия 2006 г.	Фактические данные	Скорректированные на условия 2006 г.	Фактические данные	Скорректированные на условия 2006 г.
1	2	3	4	5	6	7
январь 2002 г.	99040	119531	33644	8411	11385	22770
февраль 2002 г.	128097	154600	41287	10322	26376	52752
март 2002 г.	138985	167741	49005	12251	29528	59056
апрель 2002 г.	213474	257641	89643	22411	119335	238670
май 2002 г.	217887	262967	47785	11946	121824	243684
июнь 2002 г.	103679	125130	43386	10847	28156	56312
июль 2002 г.	202811	244772	127460	31865	35518	71036
август 2002 г.	210261	253763	76952	19238	85558	171116
сентябрь 2002 г.	130248	157196	73823	18456	24817	49634
октябрь 2002 г.	140565	169647	130235	32559	47963	95926
ноябрь 2002 г.	51953	62702	85365	21341	98284	196568
декабрь 2002 г.	145757	175914	87801	21950	18446	36892
январь 2003 г.	76131	83268	43224	10806	37468	74936
февраль 2003 г.	44325	48480	143137	35784	8266	16532
март 2003 г.	225195	246307	141911	35478	25692	51384
апрель 2003 г.	269871	295171	139403	34851	113881	227762
май 2003 г.	135795	148526	102633	25658	191327	382654
июнь 2003 г.	129241	141357	113219	28305	22909	45818
июль 2003 г.	217373	237752	121876	30469	17334	34668
август 2003 г.	138898	151920	130534	32634	133453	266906
сентябрь 2003 г.	124897	136606	147100	35425	12620	25240
октябрь 2003 г.	226551	247790	127567	31892	40325	80650
ноябрь 2003 г.	71830	78564	138020	34505	128452	256904
декабрь 2003 г.	134888	147534	144177	36044	12960	25920
январь 2004 г.	130524	142761	155738	54076	4493	8986

Продолжение таблицы У.1

1	2	3	4	5	6	7
февраль 2004 г.	90023	98463	165542	57480	288	576
март 2004 г.	200761	219582	147899	51354	2121	4242
апрель 2004 г.	336429	367969	180462	62660	105854	211708
май 2004 г.	159668	174637	177280	61556	81700	163400
июнь 2004 г.	210335	230054	219079	76070	7443	14886
июль 2004 г.	230186	251766	190922	66292	128568	257136
август 2004 г.	207580	227041	230781	80132	85453	170906
сентябрь 2004 г.	197520	216038	262721	912223	14747	29494
октябрь 2004 г.	182105	199177	269576	93603	100353	200706
ноябрь 2004 г.	188443	206110	271707	94343	86551	173102
декабрь 2004 г.	210479	230211	228811	79448	16639	33278
январь 2005 г.	165565	165565	75553	75553	258	258
февраль 2005 г.	545820	545820	19086	19086	48840	48840
март 2005 г.	852579	852579	188777	188777	229320	229320
апрель 2005 г.	393907	393907	132909	132909	201143	201143
май 2005 г.	701851	701851	127234	127234	280120	280120
июнь 2005 г.	358985	358985	124359	124359	19236	19236
июль 2005 г.	274444	274444	146869	146869	163161	163161
август 2005 г.	976802	976802	166162	166162	251466	251466
сентябрь 2005 г.	371496	371496	167956	167956	3191	3191
октябрь 2005 г.	342506	342506	177024	177024	149380	149380
ноябрь 2005 г.	2115684	2115684	168318	168318	270549	270549
декабрь 2005 г.	718549	718549	162643	162643	20187	20187
январь 2006 г.	271391	271391	169840	169840	10525	10525
февраль 2006 г.	261283	261283	190453	190453	11002	11002
март 2006 г.	1217582	1217582	159870	159870	251757	251757
апрель 2006 г.	323684	323684	180026	180026	333803	333803
май 2006 г.	1312430	1312430	198951	198951	425690	425690
июнь 2006 г.	867521	867521	207210	207210	36814	36814

Приложение Ф
(обязательное)
Диаграмма поступлений налогов в бюджет Оренбургской области

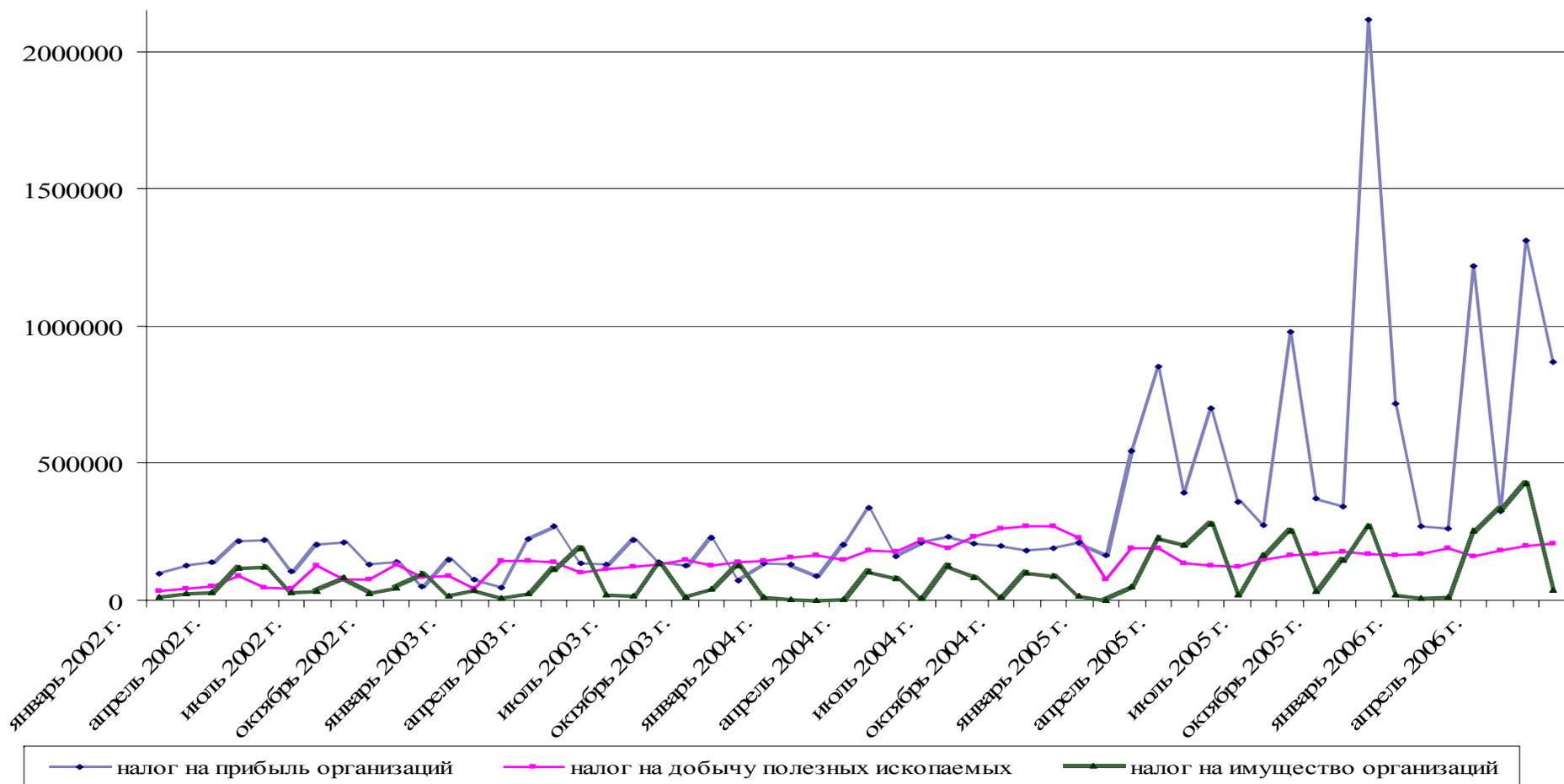


Рисунок Ф.1 – Диаграмма поступлений налогов в бюджет Оренбургской области с января 2002 г. по июнь 2006 г. ежемесячно

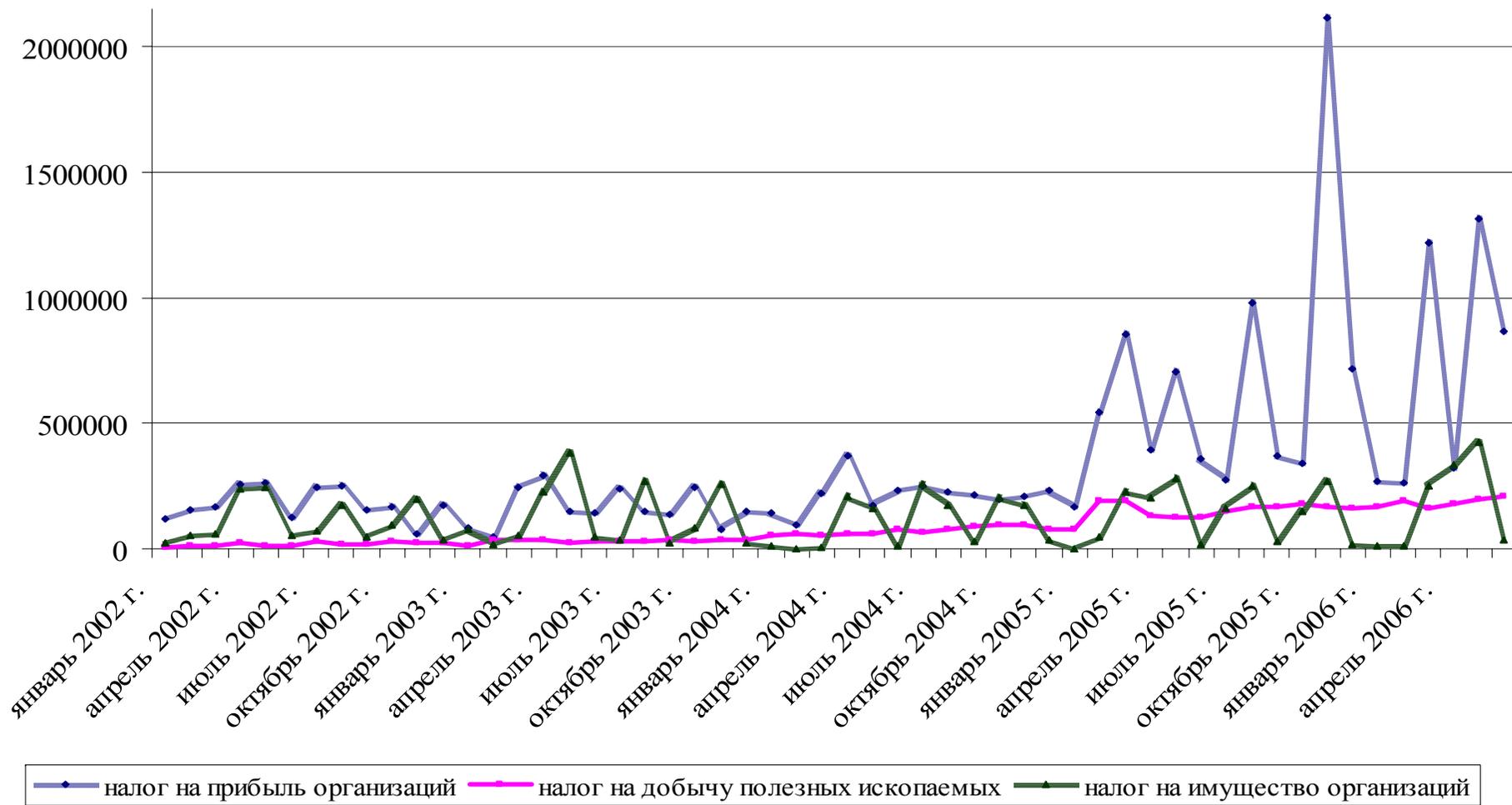


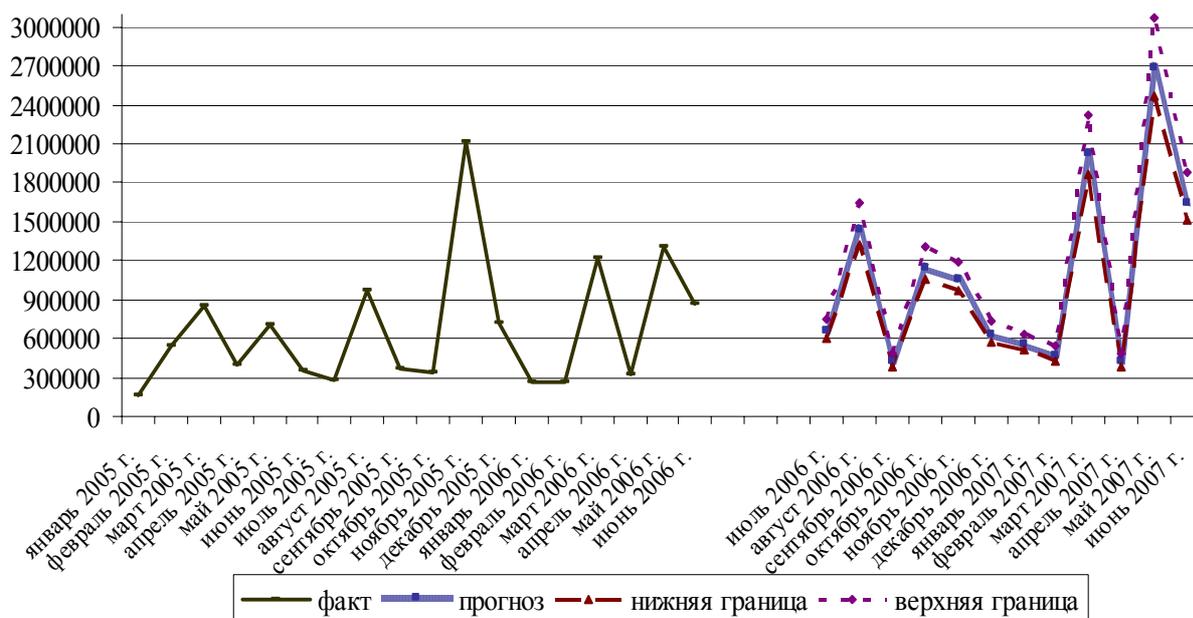
Рисунок Ф.2 – Диаграмма скорректированных поступлений налогов в бюджет Оренбургской области с января 2002 г. по июнь 2006 г. ежемесячно

Приложение X (справочное)

Результаты оценивания моделей АРПСС и прогнозные значения по анализируемым временным рядам

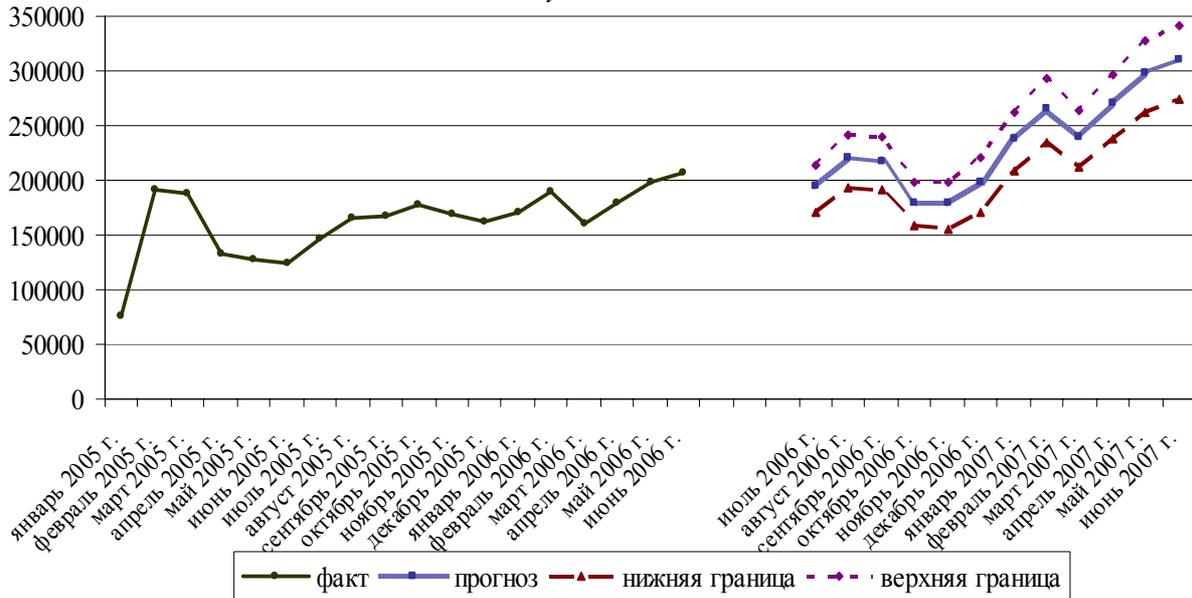
Input: налог на прибыль (Spreadsheet2 in Workbook5)						
Transformations: $\ln(x), D(1)$						
Model: (0,1,1)(0,0,1) Seasonal lag: 12 MS Residual=,23617						
Paramet.	Param.	Asympt. Std.Err.	Asympt. t(48)	p	Lower 95% Conf	Upper 95% Conf
q(1)	0,772261	0,100574	7,67853	0,000000	0,57004	0,974479
Qs(1)	-0,795544	0,147160	-5,40599	0,000002	-1,09143	-0,499660

Налог на прибыль организаций



Input: НДПИ (Spreadsheet2 in Workbook5)						
Transformations: $\ln(x), D(1), D(1)$						
Model: (2,1,1)(0,1,0) MS Residual=,26147						
Paramet.	Param.	Asympt. Std.Err.	Asympt. t(46)	p	Lower 95% Conf	Upper 95% Conf
p(1)	-0,405389	0,145462	-2,78690	0,007708	-0,698189	-0,112588
p(2)	-0,305567	0,145292	-2,10313	0,040954	-0,598024	-0,013110
q(1)	0,929629	0,043843	21,20337	0,000000	0,841376	1,017881

Налог на добычу полезных ископаемых



Налог на имущество организаций Transformations: $\ln(x), D(1)$ Model: (0,1,1)(1,0,0) Seasonal lag: 12 MS Residual=2,3200						
Paramet.	Param.	Asympt. Std.Err.	Asympt. t(48)	p	Lower 95% Conf	Upper 95% Conf
q(1)	0,819727	0,122392	6,697578	0,000000	0,573642	1,065812
Ps(1)	0,550634	0,153813	3,579887	0,000799	0,241372	0,859896

налог на имущество организаций

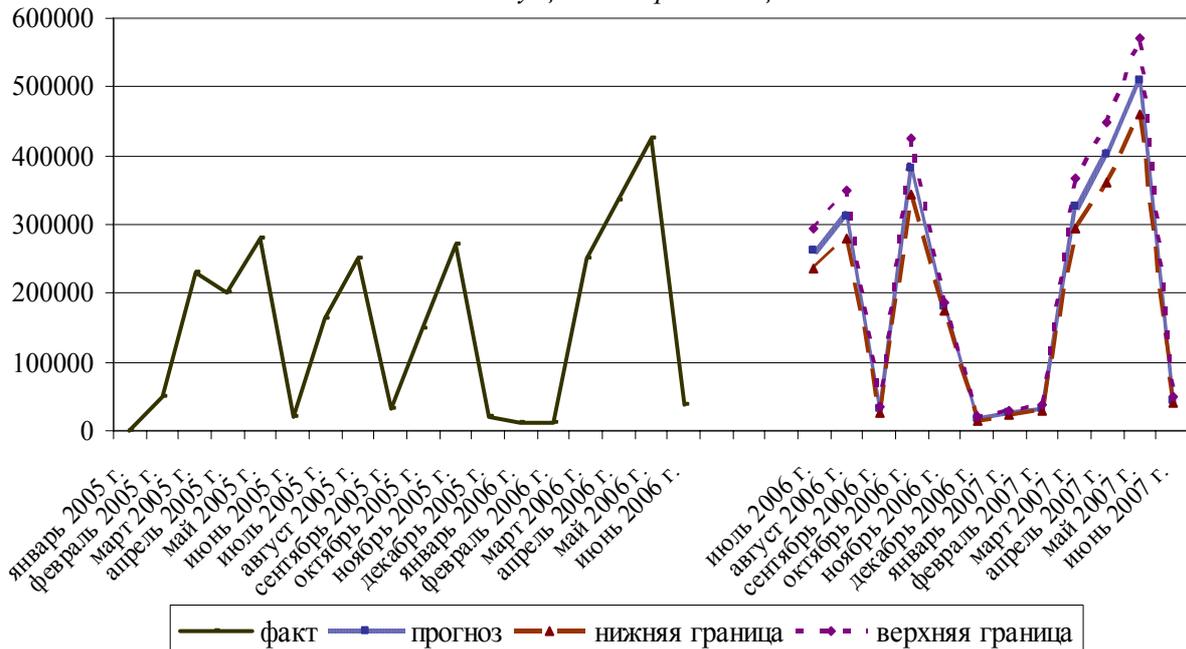
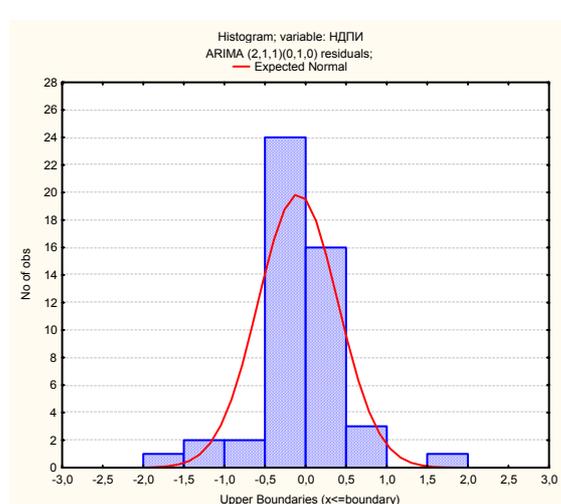
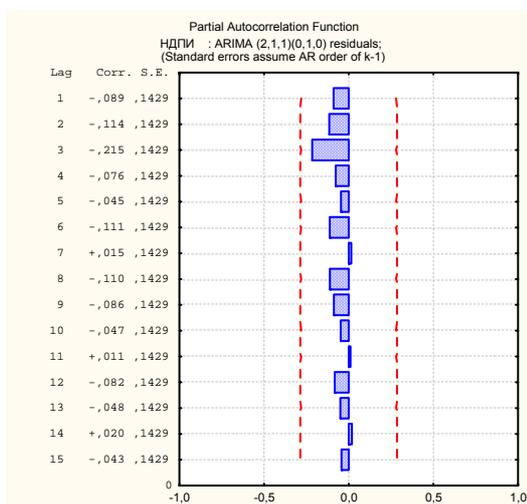
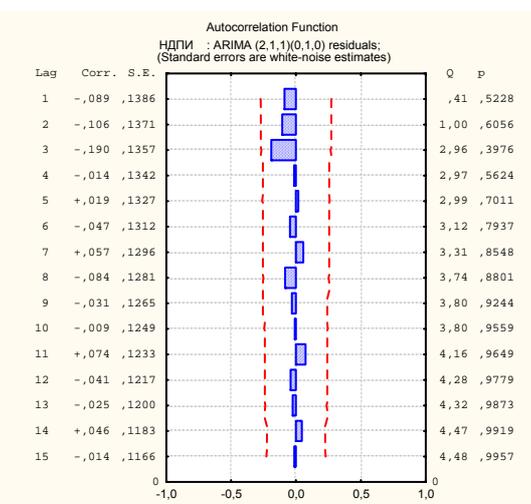
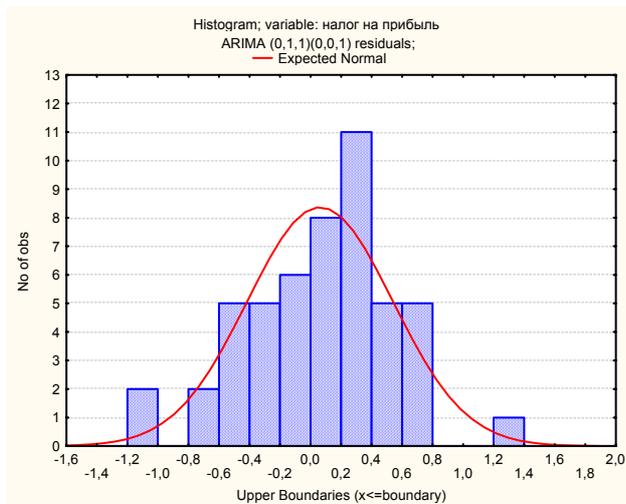
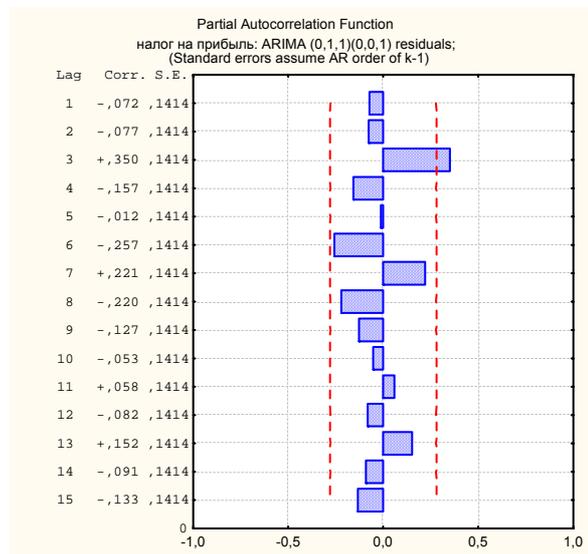
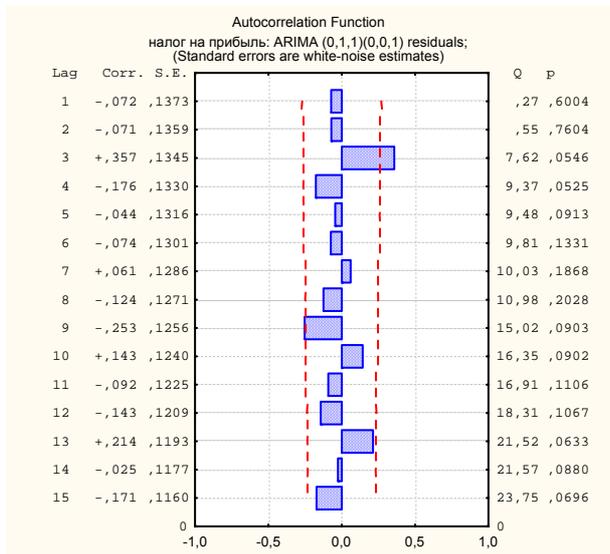


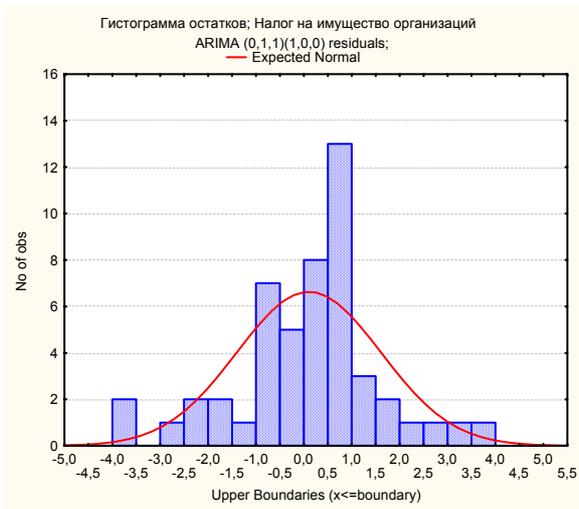
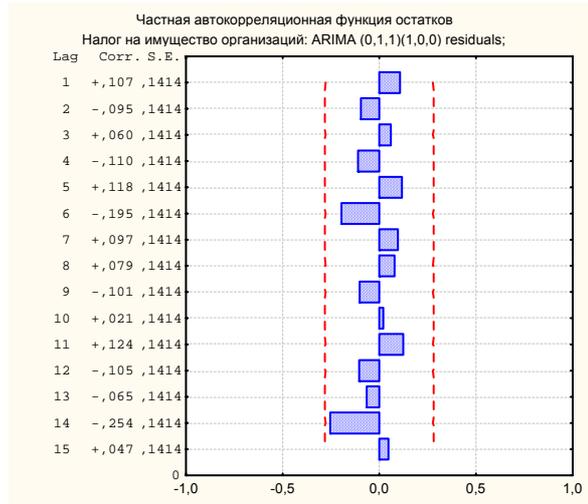
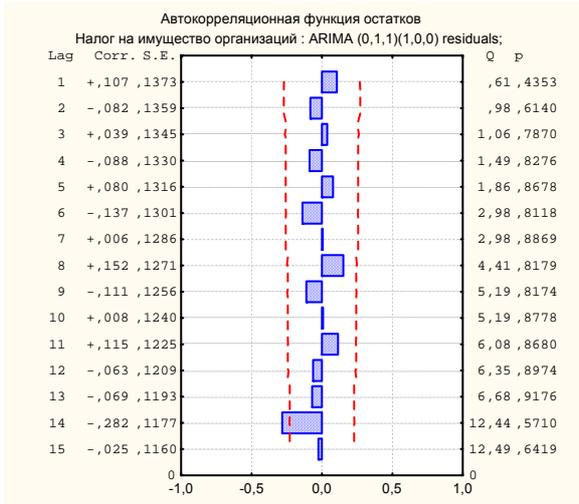
Таблица X.1 – Прогнозные значения по анализируемым временным рядам, в тысячах рублей

		июль 2006 год	август 2006 год	сентябрь 2006 год	октябрь 2006 год	ноябрь 2006 год	декабрь 2006 год
Налог на при-быль организаций	Прогноз	658869	1438793	421572	1147573	1059679	626570
	Нижняя граница	606460	1327690	387546	1055967	976584	574444
	Верхняя граница	751711	1640624	480192	1308533	1183895	737390
Налог на добычу полезных иско- паемых	Прогноз	194071	219873	217637	179597	178615	197700
	Нижняя граница	170583	193689	191721	158445	154481	170176
	Верхняя граница	213679	241561	239701	197957	198277	220770
Налог на иму- щество орга- низаций	Прогноз	262776	310765	30993	380461	179933	16974
	Нижняя граница	236295	279889	27594	342615	173640	15935
	Верхняя граница	294110	348457	34912	426416	185325	19329
		январь 2007 год	февраль 2007 год	март 2007 год	апрель 2007 год	май 2007 год	июнь 2007 год
Налог на при- быль организа- ций	Прогноз	553638	470309	2033362	420789	2690482	1648290
	Нижняя граница	509747	432984	1870293	387626	2471243	1516927
	Верхняя граница	631447	536552	2318433	479400	3067649	1879351
Налог на добычу полезных иско- паемых	Прогноз	237776	266157	239805	270039	298427	310815
	Нижняя граница	209043	234518	211328	237234	262816	273717
	Верхняя граница	261854	292973	263486	297243	328070	341697
Налог на иму- щество орга- низаций	Прогноз	26313	33006	327284	400564	510828	44177
	Нижняя граница	23882	29405	294756	360308	459945	39659
	Верхняя граница	29671	36767	366358	448432	572327	49778

Приложение Ц (справочное)

Проверка остатков моделей на нормальность и отсутствие автокорреляции





Приложение III (обязательное)



Рисунок III.1 – Схема этапов выполнения исследования в имитационном моделировании

Приложение Щ
(обязательное)

Таблица Щ.1 – Модель расчета налоговых доходов регионального бюджета

Налоги и платежи	1	2	...	...	j	...	m	Всего налогов (по видам деятельности территории)	Отгружено продукции
Вид деятельности									
1	$d_{11}x_1$	$d_{12}x_1$	...	...	$d_{1j}x_1$	...	$d_{1m}x_1$	$\sum_{i=1}^n d_{1j}x_1$	x_1
2	$d_{21}x_2$	$d_{22}x_2$	...	...	$d_{2j}x_2$	...	$d_{2m}x_2$	$\sum_{i=1}^n d_{2j}x_2$	x_2
...
i	$d_{i1}x_i$	$d_{i2}x_i$	...	...	$d_{ij}x_i$	...	$d_{im}x_i$	$\sum_{i=1}^n d_{ij}x_i$	x_i
...
n	$d_{n1}x_n$	$d_{n2}x_n$	...	...	$d_{nj}x_n$	...	$d_{nm}x_n$	$\sum_{i=1}^n d_{nj}x_n$	x_n
Всего налогов (по видам)	$\sum_{i=1}^n d_{i1}x_i$	$\sum_{i=1}^n d_{i2}x_i$	...	...	$\sum_{i=1}^n d_{ij}x_i$	...	$\sum_{i=1}^n d_{im}x_i$	$\sum_{i=1}^n \sum_{j=1}^m d_{ij}x_i$	$\sum_{i=1}^n x_i$
								$\sum_{j=1}^m \sum_{i=1}^n d_{ij}x_i$	

Приложение Э
(обязательное)

Показатели расчетов коэффициентов налоговой нагрузки на 2005 год

Таблица Э.1 – Объемы контингентов налоговых доходов (в разрезе отдельных налогов) и отгруженной продукции по видам экономической деятельности Оренбургской области за 2005 г.

Вид экономической деятельности	Контингенты налоговых доходов по видам экономической деятельности			Объем отгруженной продукции
	Налог на прибыль организаций	НДПИ	Региональные налоги	
	В тысячах рублей			
добыча полезных ископаемых	6556733	32899751	687117	98385100
обрабатывающие производства	1236060	40404	296379	96983100
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	404135	84	112358	45850900

Таблица Э.2 – Матрица коэффициентов налоговой нагрузки отгруженной продукции по видам экономической деятельности Оренбургской области за 2005 г.

Вид экономической деятельности	Коэффициенты налоговой нагрузки по видам налогов и платежей		
	Налог на прибыль организаций	НДПИ	Региональные налоги
добыча полезных ископаемых	0,06664356	0,3343977	0,00698395
обрабатывающие производства	0,01274511	0,00041661	0,00305599
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	0,00881411	0,00000183	0,00245051

Приложение Ю

(обязательное)

Показатели расчетов налоговых доходов на 2007 год

Таблица Ю.1 – Матрица коэффициентов налоговой нагрузки отгруженной продукции за 2005 год и объемы отгруженной продукции по видам экономической деятельности Оренбургской области на 2007 г.

Вид экономической деятельности	вариант	Объем отгруженной продукции на 2007 г., в тыс. р.	Коэффициенты налоговой нагрузки по видам налогов и платежей за 2005 г.		
			Налог на прибыль организаций	НДПИ	Региональные налоги
добыча полезных ископаемых	1	132466000	0,06664356	0,3343977	0,00698395
	2	133099800			
обрабатывающие производства	1	126216100	0,01274511	0,0004166	0,00305599
	2	127240500			
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	1	67111200	0,00881411	0,00000183	0,00245051
	2	67432000			

Таблица Ю.2 – Расчет налоговых доходов по видам экономической деятельности Оренбургской области на 2007 г.

Вид экономической деятельности	вариант	Налоговые доходы по видам экономической деятельности, в тыс. р.		
		Налог на прибыль организаций	НДПИ	Региональные налоги
добыча полезных ископаемых	1	6437088	2214816	925136
	2	6467887	2225413	929563
обрабатывающие производства	1	1172965	2629	385715
	2	1182485	2651	388845
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	1	431321	6,15	164457
	2	433382	6,18	165243