Комарова Елена Ивановна. Налоговая нагрузка на экономику региона в условиях развития налоговой системы Российской Федерации : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10.- Оренбург, 2007.- 218 с.: ил. РГБ ОД, 61 07-8/3857

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ НА ЭКОНОМИКУ РЕГИОНА 11

1.1. Экономическое содержание и роль налоговой нагрузки в развитии экономики

1.2. Основные подходы к измерению величины налоговой нагрузки на экономику региона 33

1.3. Классификация факторов, оказывающих влияние на величину налоговой нагрузки на экономику региона 53

ГЛАВА II. ОЦЕНКА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ НА ЭКОНОМИКУ

РЕГИОНА (НА ПРИМЕРЕ ОРЕНБУРГСКОЙ ОБЛАСТИ) 69

2.1. Методические особенности расчета величины налоговой нагрузки на экономику региона 69

2.2. Сравнительный анализ структуры и динамики налоговой нагрузки

на экономику региона 88

2.3. Факторный анализ налоговой нагрузки на экономику региона 106

ГЛАВА Ш. УПРАВЛЕНИЕ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКОЙ В РАМ

КАХ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ПОЛИТИКИ РЕГИОНА 117

3.1. Оценка взаимосвязи налоговой нагрузки и инвестиционной привлекательности региона 117

3.2. Развитие институциональных условий регулирования налоговой нагрузки на экономику региона 144

3.3. Налоговый паспорт субъекта Российской Федерации как инструмент мониторинга налоговой нагрузки 167

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 177

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИ

ТЕРАТУРЫ.. 184

ПРИЛОЖЕНИЯ

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Экономическое развитие Российской Федерации все более опирается на институциализацию 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, возможность 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

**5**сложных и противоречивых проблем в современной практике налогообложения. Ее решение сводится к необходимости достоверной оценки налоговой нагрузки, а также к обоснованию процесса формирования такой ее величины, которая бы учитывала объективные рыночные и налоговые законы, а также интересы, как государства, так и налогоплательщиков, что и определяет актуальность избранной темы исследования.

**Состояние разработанности проблемы.**Теоретическим и методологическим вопросам влияния налоговой нагрузки на социально-экономические процессы в обществе посвящены научные работы отечественных и зарубежных ученых. Наиболее значимыми являются исследования Балацкого Е.В., Барулина СВ., Брауэра К., Брызгалина А.В., Витте С.Ю., Гайдара Е., Горлова И., Горского И.В., Исаева А.А., Лаффера А., Микеладзе П.В., Панскова В.Г., Пушкаревой В.М., Райзберга Б.А., Савченко В.Я., Смита А., Соколова А., Соловьева Г.Г., Стиглица Дж., Шахова Д.Ю., Юткиной Т.Ф., Якобсона Л.И., Янжула И.И. Работы этих ученых сыграли огромную роль в подходах к изучению этой проблемы.

Среди исследований, посвященных различным аспектам определения и оценки налоговой нагрузки на региональном уровне, необходимо отметить научные работы Гурвича Е.Т., Егоровой Е. Н., Кадушина А., Князева В.Г., Коло-миеца А.А., Митропольского П.Б., Михайловой Н., Паскачева А.Б., Петрова Ю.А., Яруллина P.P. и др.

Вместе с тем сохраняется дискуссионный характер исследования проблемы: имеются спорные моменты в определении экономической сущности налоговой нагрузки на экономику региона; методики ее оценки; недостаточно обоснованы рекомендации, направленные на достижение оптимального сочетания интересов государства и налогоплательщиков и повышение ответственности органов власти за выполнение возложенных на них полномочий.

Необходимость углубления теоретических исследований налоговой нагрузки на экономику региона в условиях совершенствования налогообложения

и налогового администрирования в РФ предопределила цель, задачи и структуру диссертационной работы.

**Целью диссертационной работы**является исследование теоретических аспектов оценки налоговой нагрузки на экономику региона и разработка на этой основе практических рекомендаций по применению органами власти действенных инструментов налогового регулирования социально-экономического развития и инвестиционного климата в регионе.

Для достижения цели исследования были поставлены следующие задачи:

уточнить экономическое содержание понятия «налоговая нагрузка»;

выявить область применения показателя налоговой нагрузки;

предложить классификацию факторов, влияющих на формирование налоговой нагрузки на экономику региона;

проанализировать динамику налоговой нагрузки на экономику региона с учетом направлений развития российской налоговой системы по сокращению налогов и совершенствованию налогового администрирования;

усовершенствовать методику оценки налоговой нагрузки на экономику региона и реализовать ее путем практического применения на примере Оренбургской области;

определить направления использования инструментов налогового регулирования социально-экономического развития регионов и оценить их воздействие на величину налоговой нагрузки;

предложить меры по ведению мониторинга налоговой нагрузки на экономику региона на основе совершенствования информационного обеспечения ее расчета.

**Область исследования.**Исследование проведено в рамках Паспорта специальности ВАК (экономические науки) специальности 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит: п. 2.9 «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы».

**7  
> Объектом исследования**является налоговая нагрузка на экономику ре-

гиона как мера взаимозависимости государства и налогоплательщиков.

**Предметом исследования**выступает совокупность экономических отношений, возникающих между государством и хозяйствующими субъектами в процессе формирования налоговой нагрузки на экономику региона.

**Теоретической и методологической основой исследования**являются концептуальные положения представителей классического, неоклассического и институционального направлений экономической мысли, теоретические выводы, обоснованные в трудах современных отечественных и зарубежных ученых в области теории финансов, налогообложения и государственного регулирования экономики. Методология исследования базируется на таких методах научного познания, как логический, системный, экономико-статистический, сравнительный анализ и синтез.

**Научная новизна диссертационного исследования**заключается в разработке теоретических и методических положений по совершенствованию оценки налоговой нагрузки на экономику региона с учетом факторов, привносимых реформированием налоговой системы, и в развитии инструментов налогового регулирования инвестиционного климата в регионе.

В процессе исследования получены следующие наиболее важные научные результаты:

на основе применения макро- и микроэкономического подходов разграничены понятия «налоговая нагрузка» и «налоговое бремя», что позволило уточнить определение налоговой нагрузки на экономику региона как меры взаимозависимости государства и налогоплательщиков, характеризующей качественные и количественные аспекты влияния налогообложения на условия социально-экономического развития региона с учетом его отраслевой структуры, особенностей регионального законодательства и уровня налогового администрирования;

дополнены показатели расчета налоговой нагрузки на экономику региона, наиболее адекватно отражающие ее величину на основе использования результирующих показателей деятельности субъектов экономики региона и

**8**данных отчетности налоговых органов, как администраторов доходов бюджета, и учитывающих направленность налоговой политики и результативность применения мер налогового администрирования;

- на основе корреляционно-регрессионного анализа выявлена зависи  
мость между величиной налоговой нагрузки и факторами, определяемыми ми  
ровой конъюнктурой цен на нефть; экономической политикой региона (количе  
ство убыточных предприятий и организаций, количество малых предприятий,  
зарегистрированных на территории региона) и результативностью мер налого  
вого контроля (динамика задолженности по налогам и сборам, уровень соби  
раемости налогов и сборов);

усовершенствован механизм предоставления инвестиционного налогового кредита (ИНК) как действенного инструмента налогового регулирования приоритетных инвестиционных проектов и программ на территории региона и предполагающий расширение оснований для предоставления ИНК по налогу на имущество организаций; уточнение размера ставок по ИНК и корректировки их с учетом темпа инфляции; определение бюджетного эффекта от предоставления ИНК;

разработаны рекомендации по ведению мониторинга налоговой нагрузки на экономику региона на основании информации, которой следует дополнить налоговый паспорт субъекта РФ: отражать налоговые доходы, поступившие в счет погашения задолженности прошлых лет; вести расчет величины налоговой нагрузки по всем видам экономической деятельности; учитывать выпадающие по разным основаниям доходы.

**Практическая значимость работы**заключается в том, что предложенные теоретические и методические подходы могут быть использованы Минфином России для выработки мер по проведению налоговой политики, стимулирующей развитие деловой активности, с учетом результативности налогового администрирования. Основные положения диссертационной работы по совершенствованию методики оценки налоговой нагрузки на экономику региона, налогового паспорта субъекта РФ и механизма предоставления инвестиционного

**9**налогового кредита приняты к внедрению в практической деятельности Управления ФНС России по Оренбургской области.

Полученные в диссертационной работе результаты нашли применение при преподавании учебных дисциплин «Налоги и налогообложение», «Доходы бюджета», «Прогнозирование и планирование в налогообложении» на финансово-экономическом факультете Оренбургского государственного университета.

**Информационную основу исследования**составили труды ведущих ученых, касающиеся темы исследования, законодательные акты органов государственной власти РФ и Оренбургской области; нормативные документы Правительства РФ; инструкции и методические рекомендации ФНС России; данные органов государственной статистики Российской Федерации и Оренбургской области, материалы периодических изданий и данные из электронной сети Интернет.

**Апробация результатов исследования.**Основные результаты исследования обсуждались в рамках I Международной научно-практической конференции «Формирование конкурентоспособности региона» - Оренбург, 2003 г.; Региональной научно-практической конференции молодых ученых и специалистов Оренбургской области - Оренбург, 2004 г., 2005 г.; Всероссийской научно-практической конференции «Государственная финансовая политика и регионы» -Казань, 2006 г.

Отдельные положения исследования докладывались на семинаре Летней школы ИКСИ и ВШБ МГУ им. М.В. Ломоносова (2003 г.), на расширенном совещании Управления ФНС России по Оренбургской области «О работе налоговых органов по оценке налогового потенциала при прогнозировании налоговых поступлений» (2006 г.).

Наиболее существенные результаты исследования отражены в девяти публикациях общим объемом 2,5 п.л.

Структура **и объем**работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 160 наименований, и

**10**17 приложений. Основной текст изложен на 183 страницах, включает 5 рисунков, 30 таблиц, библиографический список и приложения занимают 42 страницы.

Во введении обоснованы актуальность темы, теоретическая и практическая значимость работы, цель, задачи, объект и предмет исследования, определяются методологическая и теоретическая базы, а также научная новизна диссертации.

В первой главе «Теоретические основы определения налоговой нагрузки на экономику региона» проанализированы положения, определяющие экономическое содержание налоговой нагрузки, рассмотрены основные направления ее применения. Уточнено понятие налоговой нагрузки на экономику региона и предложены показатели расчета.

Во второй главе «Оценка налоговой нагрузки на экономику региона (на примере Оренбургской области)» рассмотрены методические подходы к расчету величины налоговой нагрузки на экономику региона, проведен анализ ее структуры и динамики на материалах Оренбургской области. На основе корреляционно-регрессионного анализа выявлена зависимость между величиной налоговой нагрузки и факторами, определяемыми мировой конъюнктурой цен на нефть; экономической политикой региона и результативностью мер налогового контроля.

В третьей главе «Управление налоговой нагрузкой в рамках экономической политики региона» сформулированы предложения по использованию инструментов налогового регулирования (региональные налоговые льготы, налоговые ставки, инвестиционный налоговый кредит) для улучшения инвестиционного климата и стимулирования экономического роста в регионе. Разработаны рекомендации по созданию и ведению мониторинга налоговой нагрузки на экономику регионов на основании сведений, содержащихся в налоговом паспорте субъекта РФ.

В заключении сформулированы основные выводы и предложения по результатам исследования.

## Экономическое содержание и роль налоговой нагрузки в развитии экономики

В современных условиях налоговая система является одним из наиболее действенных инструментов экономической политики государства. С одной стороны, она обеспечивает формирование доходных источников бюджетов всех уровней. С другой стороны, меняя объемы изъятий финансовых ресурсов хозяйствующих субъектов, государство влияет на экономическое поведение налогоплательщиков, реализуя тем самым регулирующую функцию налогов.

Налоговая система государства, обеспечивая финансовыми ресурсами потребности государства, не должна снижать стимулы налогоплательщика к предпринимательской деятельности, одновременно обязывая его к постоянному поиску путей повьппения эффективности хозяйствования. Поэтому показатель налоговой нагрузки является достаточно серьезным измерителем качества налоговой системы страны, показателем эффективности проводимой налоговой политики государства.

Уровень налоговой нагрузки, сложившийся в начале 90-х годов был неоправданно высоким, что тормозило развитие экономики России за счет внутренних источников. Как правило, это происходило из-за отсутствия четкого понимания вопросов, связанных с тем, как влияет налоговая нагрузка на социально-экономические процессы в обществе. Современная налоговая система и политика, законодательство о налогах и сборах требуют более детального анализа, особенно в тех вопросах, где необходимо прослеживать влияние налоговой нагрузки на экономические и социальные процессы в нашей стране.

Анализ научной экономической литературы позволил сделать вывод о том, что понятие налоговой нагрузки (налогового бремени) исторически появилось одновременно с самыми ранними упоминаниями о налогах.

Впервые вопрос о тяжести налогового бремени и его давлении на экономику был поднят в VIII веке. В своем труде «Исследования о природе и причине богатства народов» А. Смит указывал на важную экономическую значимость 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» [32].

К. Брауэр под бременем обложения понимал «предъявление данной публичной единицей требования к налоговой платежеспособности населения путем принудительных сборов. Действие такого налогового бремени обозначается как тяжесть обложения, которая, с одной стороны, определяется как отношение между наложенным бременем и налоговой платежеспособностью налогоплательщика, с другой, - как отношение между налоговым обязательством и способностью его перенесения со стороны производства, если налоговый платеж является составной частью издержек производства» [16, с. 476]. Давление, производимое налоговым бременем, является тем действием, которое налоги производят в народном хозяйстве как принудительные способы изъятия части национального дохода, оказывая влияние на производственные единицы, составляющие в совокупности народное хозяйство.

Бремя налогов представляет тот груз, который государство непосредственно возлагает на население и хозяйствующие субъекты. Этим бременем является общая сумма платежей и расходов, которые население и субъекты хозяйствования несут в непосредственной связи с уплатой ими налогов. Сюда входят налоги в суммах брутто, т. е. включая издержки их взимания.

Действие налогового бремени, по мнению К. Брауэра, в конечном счете, выражается в материальных потерях, которые несет все народное хозяйство в результате обложения налогами. Говоря о материальных потерях, необходимо включить в их содержание и тот ущерб, который происходит от невозможности более быстрого развития производства. Однако материальные потери не исчерпываются только налогами, в которых выражается действие налогового бремени. К таким потерям можно отнести убытки товаропроизводителей вследствие более высокой цены тех товаров и услуг, которые они предлагают из-за налогов, различные расходы, связанные с уплатой налогов.

Поскольку действие налогов выражается в материальных потерях, а само налоговое бремя образует основную часть этих потерь, то, кажется, что нет надобности в выделении особого понятия налогового бремени помимо понятия тяжести налогов. Однако это не так. Во-первых, суммы налогов и сборов являются той силой, которая дает толчок для возникновения всех явлений тяжести налогов. Во-вторых, налоговое бремя с учетом издержек их взимания может входить в состав материальных потерь, но может уменьшаться или увеличиваться вследствие процесса переложения налогов. В-третьих, определение налоговых сумм является очень сложной задачей, если учесть трудность определения косвенного обложения, приходящегося на конкретного налогоплательщика. И, в-четвертых, материальные потери, имеющие место в результате обложения, носят особый характер и получаются как эффект весьма сложных действий налогового бремени на экономическую среду.

## Методические особенности расчета величины налоговой нагрузки на экономику региона

Расширение самостоятельности и ответственности регионов в социально-экономических вопросах должно сопровождаться укреплением их финансовой базы, основным источником которой являются налоговые платежи. Важнейшим инструментом государственного регулирования социально-экономического развития регионов практически во всех развитых странах является налоговое регулирование.

Налогообложение как инструмент регулирования экономических отношений оказывает существенное влияние на объем производства и его структуру, темпы роста валового национального продукта, на инновационно-инвестиционное развитие, на распределение доходов, на ослабление или усиление социальной дифференциации. Налогообложению принадлежит решающая роль в объединении всех факторов экономического развития в единую систему, определяющую темпы и пропорции процесса воспроизводства.

Перспективы развития экономики, как уже отмечалось, во многом зависят не только от достигнутого уровня налоговых поступлений, но и от величины налоговой нагрузки.

Оценка налоговой нагрузки на экономику региона предполагает установление ее уровня. В словаре СИ. Ожегова сказано, что «оценка - это мнение о ценности, уровне или значении чего-нибудь» [27, с. 484].

Для оценки истинной величины налоговой нагрузки важно правильно использовать первичные источники информации. Действующая в настоящее время методология определения сумм налоговых платежей ориентирована в основном на оценку выполнения бюджетных назначений. К налоговым платежам I отчетного периода относятся все налоговые поступления этого периода незави симо 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 погашения кредиторской задолженности (в том числе просроченной) по налоговым платежам. Оценивая уровень расчетной налоговой нагрузки, 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 могут быть в полной мере использованы для достаточно точной оценки уровня налоговой нагрузки на экономику региона.

В связи с этим считаем, что необходимо наряду с действующей в настоящее время системой показателей налоговых платежей, ориентированной на характеристику доходов бюджета, организовать учет налоговых платежей, относящихся только к деятельности отчетного периода. Это означает, что налоговые платежи должны отражать сумму налогов (начисленных или уплаченных) только по результатам деятельности отчетного периода. Переходящие остатки предыдущих периодов, также как и доначисленные по результатам проверок платежи, должны учитываться отдельно.

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 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 единого социального налога служит фонд оплаты труда, часть которого аккумулируется в системе социального страхования, отдельными авторами социальные налоги рассматриваются как отложенная до наступления страхового случая заработная плата. Это обосновывается и целевым характером социальных налогов [81, 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. Таким образом, налоговая нагрузка должна рассчитывается с учетом поступлений по налогам и сборам, включая единый социальный налог.

class3 **УПРАВЛЕНИЕ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКОЙ В РАМ**

**КАХ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ПОЛИТИКИ РЕГИОНА** class3

## Оценка взаимосвязи налоговой нагрузки и инвестиционной привлекательности региона

В рыночной экономике применяются различные методы стимулирования инвестиционной деятельности. Система налогообложения играет немаловажную роль, потому что от нее зависит величина всех источников инвестиций предприятий: собственных, привлеченных и бюджетных. По этой причине налоговая система должна активно использоваться в инвестиционной политике государства и регионов.

Вопросы налогового регулирования инвестиций довольно широко освещены в зарубежной и российской экономической литературе. В ходе эволюции теорий налогообложения делались попытки теоретического обоснования практики 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.

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.

Возникшая в период острого экономического кризиса кейнсианская теория акцентировала свое внимание на активной роли государства, где предполагалось и большое значение налогов. Возможность при помощи бюджетно-налоговой политики влиять на экономику через мультипликаторы государственных расходов или налогов обусловлена взаимозависимостью дохода и потребления.