0- 792345

На правах рукописи

ГОРДЕЕВА ОКСАНА ВЛАДИМИРОВНА

ЭФФЕКТИВНОЕ НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ РЕГИОНОВ

Специальности 08.00.05 - Экономика и управление народным хозяйством: региональная экономика
08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Самара 2009

58/01-16.2
01.12 2009г.

Работа выполнена в Самарском государственном экономическом университете

Научный руководитель - кандидат экономических наук, доцент Мясникова Вера Михайловна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор Адамеску Алеко Александрович

доктор экономических наук, профессор Ковалева Татьяна Михайловна

Ведущая организация - Тверской государственный университет

Защита состоится 26 декабря 2009 г. в 11 ч. на заседании диссертационного совета Д 212.214.05 при Самарском государственном экономическом университете по адресу: ул. Советской Армии, д. 141, ауд. 325, г. Самара, 443090

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Самарского государственного экономического университета

Автореферат разослан 25 ноября 2009 г.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ
0000712593

Ученый секретарь диссертационного совета Королева Е.Н.

0- 792345

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Глубина диспропорций в развитии российских регионов является одним из наиболее существенных факторов, сдерживающих переход экономики страны к устойчивому социально-экономическому развитию. Обширность территории России, ее экономическая неоднородность и сложность централизованного управления диктуют необходимость осуществления финансово-экономической политики не только на федеральном уровне, но и на региональном уровне.

Вопросы государственного регулирования социально-экономического развития регионов в России до сих пор остаются дискуссионными. Несколько лет в Государственной Думе РФ обсуждается законопроект "Об основах государственного регулирования регионального развития в Российской Федерации". Диапазон форм, видов и методов государственного регулирования в разные периоды развития государств зависит от состояния их экономики. В условиях кризиса и спада экономики усиливается регулирующая роль государства. Возрастает соответственно и роль налогового регулирования как одного из важнейших видов макроэкономического регулирования регионального развития.

Многолетний опыт стран с развитой рыночной экономикой подтверждает, что налоговое регулирование служит мощным фактором государственного воздействия на экономику, оно способствует формированию общественно необходимых пропорций развития, созданию эффективной структуры экономики, переливу капитала в сферы, которые особенно важны для устойчивого социального и экономического развития. В России налоговое регулирование используется пока что в значительно меньшей мере и не выполняет той роли, которая свойственна ему в странах с развитой рыночной экономикой. Налоговая реформа, стартовавшая в 1992 г., изначально гипертрофировала фискальную функцию налогов и была направлена прежде всего на изъятие средств у предприятий с целью покрытия дефицита бюджета и обеспечения роста доходов государства без учета интересов остальных субъектов рыночных отношений.

Глобальный финансово-экономический кризис, спровоцировавший обострение конкуренции регионов вследствие ограниченности ресурсов, выдвинул на первый план необходимость повышения эффективности использования имеющихся ресурсов, изменения структуры экономики, как в целом, так и в территориальном разрезе. Мировой опыт показыва-

ет, что влияние кризиса на социально-экономическое развитие регионов можно значительно снизить эффективным налоговым регулированием.

Названные обстоятельства, а также недостаточная научная проработка проблемы эффективного налогового регулирования социально-экономического развития регионов обусловливают актуальность темы диссертационного исследования, ее теоретическую и практическую значимость.

Степень разработанности проблемы. Вопросам налогообложения и налогового регулирования экономики, оптимизации роста налоговых изъятий было уделено большое внимание в отечественной и в зарубежной науке.

В трудах классиков теории налогообложения А. Смита, Д. Рикардо, К. Маркса, Н. Тургенева, Дж. Кейнса и др. представлен теоретический анализ процессов, происходящих в обществе под влиянием налоговой системы, содержится обоснование различных типов налоговых систем и принципов их построения. Представители экономики государственного сектора, например Э.Б. Аткинсон и Дж. Э. Стиглиц, анализируют налоги в системе государственных финансов: они указывают на многоаспектность и малопредсказуемость последствий налоговых изменений. В трудах представителей теории экономики предложения, рост налоговых изъятий рассматривался главным образом под углом зрения негативного влияния на развитие экономики, то есть односторонне.

Неравномерное распределение налогового бремени по регионам России впервые было исследовано русским ученым Н.П. Яснопольским.

В работах А.И. Погорлецкого, В.Н. Сумарокова, С.Ф. Сутырина, Ц.М. Хасан-Бека, В.Ф. Шмелева налоговое регулирование рассматривается в контексте экономического управления.

Механизм государственного управления и макроэкономического регулирования изложен в трудах Р.А. Белоусова, С.Ю. Глазьева, В.И. Кушлина, В.П. Орешина, Ю.М. Швыркова и др. Различные аспекты государственного регулирования социально-экономического развития регионов освещены в работах А.А. Адамеску, Е.В. Заровой, А.Г. Гранберга, В.В. Котилко, Е.Н. Королевой, Н.И. Лариной, М.М. Магомедовой, Г.Р. Хасаева и др. Вопросы налогово-бюджетных отношений, региональных и муниципальных финансов анализируются А.М. Бабичем и Л.Н. Павловой, О.И. Бетиным и С.Н. Хурсевичем, А.М. Лавровым, В.Н. Лексиным и А.Н. Швецовым, В.С. Панфиловым, Т.М. Ковалевой и др.

Проблемы реформирования налоговой системы и налогового регулирования рассматривают И.В. Горский, С.В. Барулин, И.В. Караваева, А.В. Макрушин, Н.И. Сидорова, А.В. Сигиневич, Е.М. Бухвальд, О.М.

Научная библ
им.Н.И.Лоба

Ежова, В.Г. Пансков, А.Н. Токарев, Д.Г. Черник, С.Д. Шаталов, Т.Ф. Юткина и др.

Работы Д.Р. Белоусова, С.И. Ислямутдинова, Л.Н. Лыковой, А.В. Смирнова, А.Л.Коломиец, М.В.Романовского, О.В.Врублевской, Л.В.Дуканич, М.Н.Шалюхиной посвящены проблемам оценки налогового потенциала, налоговой нагрузки на регионы и отрасли экономики.

Вместе с тем, несмотря на многочисленные исследования, некоторые вопросы, касающиеся теоретико-методологического обоснования взаимосвязи налогового регулирования и социально-экономического развития регионов, остаются дискуссионными. Не существует системы показателей эффективности механизма налогового регулирования, оценивающей его адекватно целям социально-экономического развития регионов.

Указанные обстоятельства предопределили цель и задачи диссертационной работы.

Цель и задачи диссертационного исследования. Цель исследования - теоретическое обоснование, методическое обеспечение и выработка практических рекомендаций по повышению эффективности налогового регулирования регионального социально-экономического развития.

Для достижения поставленной цели в работе сформулированы следующие **задачи:**

- раскрыть содержание и экономическую сущность налогового регулирования социально-экономического развития регионов,
- выявить особенности формирования и функционирования механизма налогового регулирования социально-экономического развития регионов в РФ;
- проанализировать воздействие налогового регулирования на социально-экономическое развитие регионов РФ;
- разработать модель эффективного налогового регулирования регионального развития;
- обосновать направления совершенствования элементов механизма налогового регулирования социально-экономического развития регионов на базе имеющегося опыта отечественных и зарубежных налоговых реформ;
- систематизировать показатели оценки эффективности механизма налогового регулирования.

Область исследования. Исследование проведено по специальностям 08.00.05 - Экономика и управление народным хозяйством (региональная экономика) в рамках п.п.5.7. Исследование реакций региональных социально-экономических систем на изменение национальных макроэкономических параметров и институциональных условий; п.п.5.9.

Исследование тенденций, закономерностей, факторов и условий функционирования и развития региональных социально-экономических подсистем; п.п. 5.16. Управление экономикой регионов на национальном, региональном и муниципальном уровнях, функции и механизм управления; разработка, методическое обоснование, анализ, оценка эффективности организационных схем и механизмов управления и 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит в рамках п.п. 2.9. Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы Паспортов специальностей ВАК (экономические науки).

Объект исследования - регионы РФ как социально-экономические системы.

Предмет исследования - совокупность отношений, возникающих в процессе налогового регулирования социально-экономического развития регионов.

Теоретической и методологической основой диссертационного исследования послужили научные труды отечественных и зарубежных экономистов в области макроэкономического регулирования, региональной экономики, государственных финансов и налогового регулирования.

Основные методы исследования. В процессе решения поставленных задач использованы системный и ситуационный подходы, методы стратегического и сравнительного анализа, научных аналогий, эмпирического обобщения, экспертных оценок, статистических группировок, типологизации, индексный метод, методы оценки экономической эффективности и др.

Информационную базу исследования составляют: материалы федерального и консолидированного бюджетов РФ за 1995-2007 гг., отчетные данные бюджетов субъектов РФ; материалы научно-практических конференций и круглых столов; данные информационных агентств; финансовая отчетность и аналитические материалы Минфина, Минэкономразвития, Федеральной налоговой службы, Центрального банка РФ, материалы Федеральной службы государственной статистики, законодательные и нормативные акты Российской Федерации и субъектов РФ по вопросам региональной политики и налогообложения.

Научная новизна результатов исследования заключается в разработке теоретических и методических положений, а также практических рекомендаций, способствующих эффективному налоговому регулированию регионального социально-экономического развития.

Научная новизна по специальности 08.00.05 - Экономика и управление народным хозяйством: региональная экономика:

- определена сущность налогового регулирования как комплекса мер не только косвенного, но и прямого воздействия государства на социальные и экономические процессы в регионах;

- дана авторская трактовка понятия "механизм налогового регулирования регионального развития" как совокупности элементов, способствующих через воздействие на деятельность экономических субъектов устойчивому развитию регионов;

- предложена модель, позволяющая сбалансировать интересы участников налоговых правоотношений, как основа построения эффективной системы налогового регулирования регионального социально-экономического развития;

- сформулированы стратегические задачи для федеральных и региональных органов государственной власти в сфере налогового регулирования социально-экономического развития регионов.

Научная новизна по специальности 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит:

- введено в научный оборот такое понятие, как "дополнительная налоговая нагрузка", включающая в себя расходы на внутрифирменное налоговое планирование, администрирование, судебные расходы, расходы на консалтинговые услуги и резервирование средств в рамках отдельных компаний на налоговые риски;

- в дополнение к базовым принципам формирования налоговой системы автором определен ряд принципов построения эффективной системы налогового регулирования;

- разработаны и систематизированы показатели оценки эффективности механизма налогового регулирования на макро-, мезо- и микроуровне.

Теоретическая значимость работы. Теоретические положения и выводы, изложенные в исследовании, расширяют и систематизируют знания в области налогового регулирования регионального развития. Научные положения, сформулированные в диссертационной работе, могут являться базой для дальнейших научно-практических разработок, как в области региональной экономики, так и государственных финансов.

Практическая значимость исследования заключается в том, что полученные диссертантом разработки могут быть использованы:

- в работе органов государственного и регионального управления, в чьей компетенции находится налоговое регулирование экономики;

- менеджментом коммерческих предприятий для оптимизации их финансово-хозяйственной деятельности;

- в учебном процессе при преподавании учебных курсов "Региональная экономика", "Государственное регулирование национальной экономики", "Налоги и налогообложение", "Финансы".

Публикации. По результатам диссертационного исследования опубликовано 15 научных работ авторским объемом 7,55 печ. л., в том числе 5 работ в изданиях, определенных ВАК РФ для публикаций результатов научных исследований, авторским объемом 3,05 печ. л.

Структура работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 169 источников, 6 приложений. Основной текст диссертации содержит 159 страниц, 13 рисунков и 25 таблиц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обоснована актуальность темы диссертационного исследования, определены цели и задачи исследования, раскрыта новизна выводов и предложений, выносимых на защиту, показана практическая значимость проведенного исследования.

В первой главе **"Теоретические основы налогового регулирования социально-экономического развития регионов"** раскрыто содержание понятий "налоговое регулирование", "механизм налогового регулирования регионального развития", "налоговые преференции", определено место налогового регулирования в системе макроэкономических регуляторов регионального развития; выявлены основные элементы механизма налогового регулирования и особенности его функционирования в региональной экономике.

В результате обобщения и логического анализа научных трактовок понятия налогового регулирования автором определено, что налоговое регулирование регионального развития - это механизм: во-первых, воздействия на экономические и социальные процессы в регионах, во-вторых, балансирования бюджета и саморегулирования внутриналоговых отношений.

В налоговом регулировании уживаются две взаимосвязанные методологические посылки, вытекающие из природы самих налогов: с одной стороны - использование налоговых платежей для формирования доходной части бюджета и решения фискальных задач, использование налоговых инструментов для регулирования экономики в целом - с другой.

С данных позиций "классическое" отнесение налогового регулирования в системе видов государственного регулирования исключительно к комплексу мер косвенного воздействия не представляется столь одно-

значным. Налоги, в силу реализации собственной фискальной функции, бесспорно, тяготеют к инструментам прямого воздействия. Исходя из вышесказанного, виды макроэкономического регулирования регионального развития и место налогового регулирования наглядно можно представить в следующем виде (табл. 1). Недооценка наличия в комплексе мер налогового регулирования большого числа инструментов прямого воздействия, приводит к недостаточному пониманию сущности и задач налогового регулирования и, как следствие, к снижению эффективности его использования.

На основе логико-теоретического анализа взглядов ученых-экономистов автором дана трактовка понятия "механизм налогового регулирования регионального развития " как "совокупности элементов, способствующих через воздействие на деятельность экономических субъектов устойчивому развитию регионов".

Механизм налогового регулирования, по мнению автора, включает следующие элементы: структуру налоговой системы, налоговое планирование и прогнозирование, налоговые преференции, налоговое администрирование, налоговое право и правоприменение. Каждый из этих элементов в свою очередь состоит из однородных частей, объединенных по целевой направленности (рис. 1).

В механизме налогового регулирования переплетаются объективные и субъективные начала. Объективность состоит в том, что посредством механизма налогового регулирования на практике реализуются объективно существующие налоговые отношения. Субъективность означает, что через организацию налоговой системы, представленной различными видами налогов, налоговое планирование, прогнозирование, налоговое администрирование, использование разнообразных рычагов и стимулов осуществляется воздействие механизма налогового регулирования на состояние экономики.

Значительное место в работе уделено классификации налоговых преференций. Поддерживая точку зрения С.В. Барулина и А.В. Макрушина[1], автором налоговые льготы признаны важнейшим инструментом налогового регулирования регионального развития. Обобщая существующие подходы к классификации налоговых преференций, наиболее адекватной, по мнению автора, является классификация, состоящая из трех основных блоков: налоговые освобождения, налоговые кредиты и налоговые скидки.

---

[1] Барулин С.В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики /С.В.Барулин, А.В.Макрушин // Финансы. - 2002. - № 2. - С.39-42.

Таблица 1

Виды и инструменты макроэкономического регулирования регионального развития

Кредитно-денежное регулирование	**Бюджетное регулирование**	**Таможенное регулирование**	***Налоговое регулирование***		**Валютное регулирование**	**Антимонопольное регулирование**	**Государственное регулирование цен**	**Лицензирование**
Инструменты косвенного воздействия				Инструменты прямого воздействия				
Установление процентных ставок	Увеличение/секвестирование расходов	Установление квот	*Соотношение налогов внутри налоговой системы*	*Виды налогов и сборов, принципы и формы их установления*	Валютные ограничения	Ограничение	Регламентация уровня цен	Установление видов экономической деятельности, подлежащих лицензированию
Денежная эмиссия	Предоставление государственных кредитов/займов	Предоставление рассрочек	*Формирование цены/базы*	*Налоговые процедуры, права обязанности и функции налоговых органов*	Лицензирование деятельности, связанной с валютными операциями	Поощрение	Установление нормативов рентабельности или нормативов элементов, составляющих цену	
Операции на открытом рынке	Межбюджетные трансферты: субсидии, субвенции, дотации	Выбор методов и порядок определения таможенной стоимости	*Установление налоговых преференций: налоговые скидки, освобождения, кредиты*	*Административные акты органов государственной власти и местного самоуправления*		Контроль над деятельностью, согласование сделок		
Требования по резервированию денежных средств			*Распределение налогового бремени между группами налогоплательщиков*	*Распределение налогов по уровням бюджетной системы*				
				Методики, применяемые государством для планирования поступления налогов				

Рис. 1. **Механизм налогового регулирования**

Используя различия в методах льготирования, учитывая сущность их влияния на изменение какого-либо конкретного элемента структуры налога, автором систематизировано наполнение каждой из групп налоговых льгот (рис. 2).

Рис. 2. **Классификация налоговых преференций**

Налоговое администрирование рассмотрено в работе под углом не столько контрольно-надзорным, сколько под углом оказания услуг налогоплательщику.

При рассмотрении элемента "налоговое право и правоприменение" автором указано на неэффективность досудебных процедур, затягивание судебных процессов, неисполнение налоговыми органами судебных актов, непонимание рыночной специфики хозяйственных отношений и другие.

Автором изучен опыт налогового регулирования регионального развития на примере особых экономических зон, который показал, что налоговые меры в России работают лишь наряду с прочими механизмами государственного регулирования. В числе основных инструментов государственного регулирования особых экономических зон налоговые и таможенные преференции стоят на третьем месте (после государственной поддержки создания инфраструктуры и введения упрощенного режима администрирования).

Во второй главе **"Воздействие налогового регулирования на социально-экономическое развитие регионов РФ"** определено влияние налогового регулирования на социально-экономическое развитие регионов; проанализирована взаимосвязь налогового регулирования, налогового потенциала и отраслевой специализации регионов РФ; изучено влияние типа производства на уровень налоговой нагрузки, а также особенности предоставления налоговых преференций в отдельных субъектах РФ.

Анализ динамики структуры налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ за период 1995-2007 гг. показал, что доля консолидированных территориальных бюджетов уменьшилась с 54,5% до 44,78%, а при расчете доли региональных бюджетов с учетом таможенных платежей с 50.37% до 32,16%. Выявлена тенденция усиления централизации в сфере налоговых отношений.

Очевидная "слабость" регулирующей функции налогообложения на современном этапе автором объясняется несколькими причинами: излишней централизацией налогово-бюджетной системы, отсутствием или недостаточностью рычагов и ресурсов у региональных властей для осуществления регулирующей функции налогообложения, а также объективной "незрелостью" налоговой системы, становлением налоговой системы как таковой.

Другая особенность российской бюджетно-налоговой системы - сохраняющаяся высокая дифференциация регионов как обособленных социально-экономических систем.

Автором проранжированы и сгруппированы субъекты РФ по показателям ВРП и объему промышленного производства, а также бюджетной обеспеченности (в расчете на душу населения).

Бюджетная обеспеченность на душу населения у высокоразвитых регионов в 2007 г. в 4,18 раза выше, чем у регионов с низким уровнем развития. Неравномерность развития региональных социально-экономических систем сохраняется и по иным важным показателям: например, по объему инвестиций в основной капитал на душу населения.

Неэффективность бюджетно-налоговой политики в области макроэкономического регулирования развития социально-экономических систем демонстрируют индексы промышленного производства по "богатым" и "беднейшим" регионам РФ за период 2000-2007 гг. На основе анализа индексов промышленного роста "ведущих регионов-доноров" сделан вывод, что рост бюджетно-налогового потенциала регионов-лидеров, в значительной степени обеспечен стабильным ростом промышленного производства (табл. 2).

Таблица 2

Индексы промышленного производства по "богатым" регионам РФ, %

Регион	Годы							
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Агинско-Бурятский АО	230	101,70	138,50	182,80	139,00	120,70	129,00	132,90
ЯНАО	100,2	105,30	107,60	107,80	103,10	98,00	102,90	95,2
ХМАО	105,2	106,10	107,50	112,70	108,60	104,20	103,80	102,40
Москва	120,6	107,70	115,30	122,00	107,70	123,50	119,60	121,60
Тюменская область	103,4	107,10	107,30	110,70	107,90	102,70	103,20	100,60
Санкт-Петербург	102	107,00	129,60	111,40	108,50	109,20	98,00	110,3

Динамика индексов промышленного производства по "беднейшим" регионам показывает, что здесь отмечается нестабильность развития, а в большинстве случаев и значительный спад производства, за исключением Республики Тыва (табл. 3).

Таблица 3

Индексы промышленного производства по "беднейшим" регионам РФ, %

Регион	Годы							
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Усть-Ордынский Бурятский АО	119	107,3	87,2	99,8	80,9	104,1	93,8	239,7
Корякский автономный округ	114	85,1	48,1	178,8	84,4	103,3	77,5	-
Республика Тыва	106	105,7	100	102,9	106,7	110,2	103,2	103,1
Республика Дагестан	100,9	102,9	108,8	94,7	115,1	136,3	108,5	121,4
Республика Ингушетия	121,5	134,8	43,2	85,9	91,8	101,1	105,1	71,8

Межбюджетные отношения, складывающиеся в Российской Федерации на современном этапе, характеризуются следующими особенностями: ориентация на дотационные формы регулирования и усугубление проблем дифференциации регионов.

В процессе исследования сформулированы стратегические задачи для федеральных и региональных органов государственной власти в сфере налогового регулирования регионального социально-экономического развития.

На федеральном уровне - это сглаживание территориальной дифференциации субъектов федерации с целью обеспечения экономической целостности страны, снижение общего уровня налоговой нагрузки, уп-

рощение налоговых процедур при одновременном контроле уплаты налогов, обеспечении справедливости и нейтральности налоговой системы.

На региональном уровне - усиление комплексного развития хозяйства регионов на базе максимального использования имеющихся ресурсов и предпосылок, создание полюсов роста и формирование собственной дееспособной экономической базы.

Анализ налоговой нагрузки по видам экономической деятельности дополнен динамическим анализом общего уровня налоговой нагрузки на фондо-, материало- и трудоемкие предприятия с различным уровнем рентабельности. В основу анализа положена формализованная модель действующей налоговой системы в 1994-2007 гг. Основные выводы, полученные в ходе анализа налоговой нагрузки по типам производств:

- для современной налоговой системы характерен уровень налоговых изъятий на уровне 20-37% в зависимости от типа производства, который, однако, недостаточен для решения проблемы перевооружения производства;

-наименьшей налоговой нагрузке подвержено фондоемкое производство, наибольшей - трудоемкое;

- действующая система налогообложения "нейтральна" по отношению к прибыльности производства;

- сложившаяся налоговая система не создает стимулов для внедрения ресурсосберегающих технологий;

- доля налогов от выручки варьируется для разных типов производства: от 9,71% (материалоемкое) до 26,08% (трудоемкое).

В работе продемонстрирована значительная зависимость налогового потенциала региона от структуры экономики региона. Анализ структуры валового регионального продукта (ВРП) по субъектам РФ, располагающим наибольшим бюджетным потенциалом, позволяет сделать вывод о том, что для всех без исключения регионов-лидеров характерно преобладание в структуре ВРП добывающих и обрабатывающих производств, наличие значительного потенциала капитального строительства и развитой инфраструктуры (транспорт, связь), а также значительный удельный вес торговли отраслей.

Бесспорным свидетельством неравномерности распределения налоговых доходов являются показатели: индекс Джини, децильный коэффициент и коэффициент фондов (табл. 4). Динамика этих показателей в течение последних 12 лет показывает, что существовавшее в 1995 году неравномерное распределение доходов населения РФ продолжает усугубляться.

Таблица 4

Анализ равномерности распределения доходов населения РФ

Показатели	Годы								
	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Коэффициент фондов, разы	13,5	13,9	13,9	14,0	14,5	15,2	15,2	16,0	16,8
Коэффициент Джини (индекс концентрации доходов)	0,387	0,395	0,397	0,397	0,403	0,409	0,406	0,410	0,422
Децильный коэффициент, разы	Нет данных			6,6	6,7	7,0	7,0	7,0	7,5

Расчет данных показателей по среднедушевым доходам регионов РФ в 2007 году показал, что коэффициент фондов составил – 10 раз, децильный коэффициент - 5 раз, индекс Джини – 0,19, что, с одной стороны, свидетельствует о достаточно высокой степени дифференциации доходов населения по регионам, а с другой стороны, говорит об относительной равномерности распределения налоговой базы подоходного налога по сравнению с другими налогами. Индекс Джини фактически лишь фиксирует неравномерность распределения объектов налогообложения, в то время как "глубинные" причины неоднородности коренятся в отраслевой дифференциации регионов, наличии природно-ресурсной базы, развитости инфраструктуры и ряде других факторов.

В ходе проводимого исследования особенное внимание при изучении вопросов регионального налогообложения уделено инвестиционным налоговым льготам, сформулированы их отличительные черты на современном этапе развития экономики.

Автором выявлено возрастание роли налоговых преференций в механизме привлечения инвестиций в регионы в зависимости от величины капитала инвестора. Пакет льгот, которым регионы могут свободно распоряжаться довольно мал и не играет существенной роли при принятии инвестиционных решений крупным бизнесом. В то время как для инвесторов со средними и незначительными объемами капитальных вложений наличие налоговых льгот является более существенным.

В третьей главе **"Совершенствование налогового регулирования регионального развития"** автором предложена модель построения отношений в сфере налогового регулирования, обоснованы предложения по совершенствованию отдельных элементов механизма налогового регулирования, разработаны показатели оценки эффективности налогового

регулирования на макро-, мезо- и микроуровне исходя из целей устойчивого развития регионов и повышения уровня жизни населения.

В результате обобщения основных тенденций развития налоговых отношений на современном этапе в дополнение к традиционным принципам формирования налоговой системы автором предложен ряд принципов построения эффективного налогового регулирования: сбалансированность интересов всех участников налоговых отношений; превалирование регулирующей функции налогообложения над фискальной; «точечный» характер налогового воздействия, продиктованный ограниченностью ресурсов и глубоким пониманием специфики объекта воздействия; встраиваемость мер налогового регулирования в систему иных мер государственного воздействия.

Сложность и многоплановость задач, стоящих перед государством, с одной стороны, обществом, с другой, и бизнесом, с третьей стороны, подразумевает существование различных комбинаций интересов этих "игроков", в том числе и на "поле" налогообложения. В основе построения модели эффективного налогового регулирования положено представление каждого из трех участников налогового процесса носителем определенных групп задач.

Представив первоначальную схему выработки налоговой политики, подразумевающую некую "иерархичность" интересов участников данного процесса (государство, общество, бизнес), в ином виде, имея в виду "равенство" трех сторон данного процесса, становится очевидным, что при всем многообразии комбинаций интересов участников, существует лишь две принципиальные модели реализации этих интересов.

В первом случае, мы имеем дело с ситуацией, подразумевающей существование таких обстоятельств, которые приводят к столкновению разнонаправленных интересов. Эту модель условно назовем "конфликт интересов" (рис. 3).

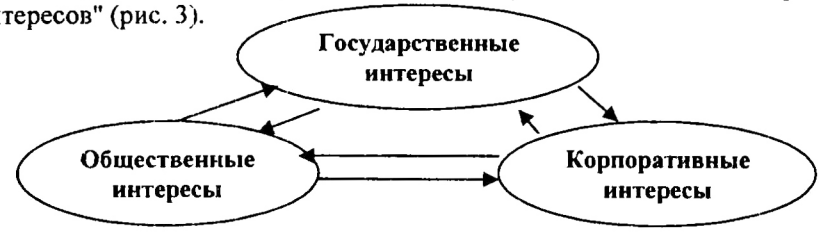

Рис. 3. **Модель "Конфликт интересов"**

Несомненно, что конфликт заложен в основу построения самой налоговой системы, когда налоговым доходам бюджета противопоставлено принудительное изъятие части дохода хозяйствующего субъекта, объективно снижающее потребление, сбережения и инвестиции.

Указанная модель ("конфликт интересов") является нестабильной, неравновесной моделью. Выходом, логическим завершением обозначенного конфликта призвана стать продуманная модель (далее модель "баланс интересов"), подразумевающая предоставление определенных выгод в обмен на необходимые издержки, когда все три стороны в той или иной мере заинтересованы в реализации единой задачи (цели) (рис. 4).

Рис. 4. **Модель "Баланс интересов"**

Примером возможной реализации такой модели в налоговой сфере может стать налоговое стимулирование инвестиций, когда в обмен на предоставление бизнесу налоговых льгот по инвестиционной деятельности государство в лице бюджета получает дополнительные налоговые поступления, а общество - "социальный эффект", выражающийся в создании дополнительных рабочих мест, улучшении условий труда, решении иных региональных проблем. Поиск точек пересечения взаимных интересов - один из ключевых элементов эффективного функционирования налоговой системы.

Другой срез этой же проблемы может быть представлен в виде конфликта интересов уровней власти: федерального, регионального, местного самоуправления. Здесь модель балансирования интересов участников реализуется через механизм разделения полномочий в налоговой сфере, гармонизации доходных и расходных статей бюджетов различных уровней и т.д. Балансирование интересов в таком разрезе нацелено на обеспечение целостности экономического пространства РФ, создание стимулов к увеличению налогового потенциала отдельных территорий и выравниванию территориальных диспропорций.

При рассмотрении проблем налоговой нагрузки автором указано на ошибочность сведения налогового пресса лишь к величине ставок налогов. В работе вводится такое понятие, как "дополнительная налоговая нагрузка", включающая в себя расходы на внутрифирменное налоговое планирование, администрирование, судебные расходы; консалтинговые услуги и резервирование средств в рамках отдельных компаний на возможные налоговые риски.

Сложность и мультинаправленность механизма налогового регулирования предполагает оценку его эффективности с различных позиций. Для оценки эффективности действующего механизма налогового регулирования автором предлагается целостная система показателей, позволяющая количественно оценить функционирующий налоговый механизм (табл. 5).

Таблица 5

Система показателей оценки эффективности механизма налогового регулирования (на макро- и мезоуровне)

Группа показателей	Показатель	Формула
Общие показатели налоговой нагрузки	Сводный индекс налоговой нагрузки	I свод.= ∑Н/ВНП
	Индекс региональной налоговой нагрузки	I рег.= ∑Нрег/ВРП
	Индекс отраслевой налоговой нагрузки	I отр.= ∑Нотр./ВПотр.
	Индекс налоговой нагрузки на население	I нас.= ∑Ннас./Д нас.
Структурные показатели	Пофакторное распределение налоговой нагрузки: налоговая нагрузка на труд	I тр.= ∑Нтр./Днас.
	Налоговая нагрузка на капитал	I кап.= ∑Нкап./Доходы
	Налоговая нагрузка на потребление	I потр.= ∑Нобор./Потр.
	Распределение налоговых поступлений по различным бюджетным уровням: удельный вес федеральных налогов	Уд. Вес фед.нал =Нфед./ ∑Н
	Удельный вес региональных налогов	Уд. Вес рег.нал =Нрег./ ∑Н
	Удельный вес местных налогов	Уд. Вес мест.нал =Нмест./ ∑Н
	Структура налогообложения (по видам налогов)	Уд. Вес i-го налога=Hi/ ∑Н
Специальные показатели	Индекс Джини	(G) - статистический показатель
	Коэффициент эластичности налогов	Кэ=Δ∑Н/ΔF
	Коэффициент стабильности налоговой системы	Кст. - качественный показатель
Показатели эффективности налогового администрирования	Коэффициент экономичности	Кэк=Рпл./Рфакт.
	Коэффициент затратности	Кз=Рфакт./ ∑Н
	Коэффициент достоверности	Кд= ∑Н/НП
	Коэффициент собираемости налогов	Кс= ∑Ннач./ ∑Нупл.
	Показатель добровольности исполнения налоговых обязательств	Кдоб.= ∑Нупл. /(∑Ннач.+А)
Бюджетно-налоговые показатели налогового потенциала	Налоговый потенциал	НП=ДС*Котр.
	Индекс налогового потенциала	Інп=ДС*Котр./Ч
	Коэффициент автономии (самодостаточности)	Ка= ∑Н/ ∑БД
	Коэффициент обеспеченности бюджетных расходов	Ко= ∑Н/ ∑БР
	Коэффициент результативности	Кр= ∑Н/Ч

Предлагаемая система показателей на макро- и мезоуровне логически разделена на следующие группы: показатели налоговой нагрузки, структурные показатели налоговой системы, специальные налоговые показатели, по-

казатели эффективности налогового администрирования, бюджетно-налоговые показатели налогового потенциала.

Критерии оценки показателей эффективности механизма налогового регулирования на макро-и мезоуровне показаны на рис. 5.

Показатели	Критерии оценки
Сводный индекс налоговой нагрузки	Сравнивается с аналогичными показателями других национальных экономик, с расчетной величиной налогового бремени анализируется в динамике
Индекс региональной налоговой нагрузки; Индекс отраслевой налоговой нагрузки; Индекс налоговой нагрузки на население	Сопоставляются со средними значениями, анализируются в динамике
Налоговая нагрузка на труд; Налоговая нагрузка на капитал; Налоговая нагрузка на потребление	Сравниваются в динамике и с налоговой нагрузкой на другие факторы
Удельный вес федеральных налогов; Удельный вес региональных налогов; Удельный вес местных налогов	Сравнение с другими странами и удельными весами других уровней бюджетной системы, анализируются
Структура налогообложения (по видам налогов)	Сравнение структуры российской налоговой системы и зарубежных систем, показатели различных регионов между собой, динамика этих показателей
Индекс Джини	Может принимать значения от 0 до 1
Коэффициент эластичности налогов	Если Кэ =1, то доля налоговых доходов государства в ВНП остается стабильной; если Кэ > 1, то налоговые доходы увеличиваются более быстрыми темпами, чем возрастает ВНП, и удельный вес налоговых доходов в ВНП возрастает; при Кэ < 1 доля налоговых поступлений в ВНП снижается
Коэффициент стабильности налоговой системы	Характеризует предсказуемость налоговой системы, исключающий появление дополнительных налоговых рисков (определяется путем рейтинговой оценки)

Рис. 5. **Критерии оценки показателей эффективности механизма Налогового регулирования на макро-и мезоуровне** (начало)

Коэффициент экономичности	Если Кэк > 1, то налоговая система для государства целесообразна и экономически выгодна, при Кэк = 1 - обе системы равнозначны, при Кэк < 1 - система менее рациональна и экономична и нет надобности
Коэффициент затратности	Чем меньше значение этого показателя, тем более эффективна налоговая система
Коэффициент достоверности	Значение этого показателя должно быть близким к 1. Отклонения данного показателя от единичного значения помогают, с одной стороны выявить погрешности в методике расчета показателя
Коэффициент собираемости налогов	Чем выше значение этого коэффициента, тем лучше построена работа налоговых органов
Показатель добровольности исполнения налоговых обязательств	Характеризует лояльность налогоплательщиков по отношению к налоговой системе, в идеале принимает значение близкое к 1
Налоговый потенциал	Представляет собой оценку налогового потенциала в абсолютном выражении
Индекс налогового потенциала	Позволяют в значительной мере уменьшить влияние инфляционного фактора. Для межрегиональных сопоставлений используются, как правило показатели в расчете на душу населения
Коэффициент автономии (самодостаточности)	Устойчивость бюджетов оценивается при коэффициенте автономии свыше 0,6 как абсолютно устойчивое состояние; 0,4-0,5 - как устойчивое; 0,2-0,3 - как неустойчивое; 0,1- как кризисное
Коэффициент обеспеченности бюджетных расходов	Демонстрируют потенциальный объем бюджетных услуг, получаемых жителями территорий, сравнивается в динамике и со средними значениями
Коэффициент результативности	Характеризует состояние налогового потенциала территорий и является, по сути, показателем среднедушевой обеспеченности собственными налоговыми доходами

Рис. 5. **Критерии оценки показателей эффективности механизма налогового регулирования на макро-и мезоуровне** (окончание)

На микроуровне система показателей для оценки эффективности механизма налогового регулирования, на наш взгляд, должна включать два крупных блока: показатели, характеризующие налоговую среду и показатели, характеризующие налоговую нагрузку (табл. 6). Первая группа показателей зачастую не имеет числового выражения, их интерпретация происходит путем экспертной (рейтинговой) оценки. Вторая группа показателей, безусловно, может быть оценена численно, однако в этой ситуации нет заданного диапазона значений этих показателей в абсолютном выражении. Для оценки эффективности государственного налогового управления в части регулирования налоговой нагрузки должен проводиться анализ динамики этих показателей, а также их сравнительный анализ.

Таблица 6

Показатели эффективности механизма налогового регулирования на микроуровне

№ п/п	Показатели, характеризующие налоговую среду	№ п/п	Показатели, характеризующие налоговую нагрузку
1	Амортизационный режим	1	Уровень налога
2	Режим, применяемый к расходам	2	Ставка налога
3	Гласность налоговой системы	3	База налогообложения
4	Наличие налоговых соглашений	4	Таможенные пошлины
5	Сложность системы налогообложения	5	Налоговая нагрузка
6	Наличие безналоговых зон, налоговых льгот, специальных налоговых режимов		
7	Наличие действенной системы досудебной и судебной защиты прав налогоплательщиков		

В свою очередь для анализа налоговой нагрузки на микроуровне автором предлагается следующий набор показателей (табл. 7).

Таблица 7

Показатели налоговой нагрузки

№ п/п	Показатели	Формула
1	Индекс суммарной налоговой нагрузки	I сум= ∑Н/ДС
2	Структура налоговых платежей	Уд. Вес i-го налога=Hi/ ∑H
3	Эффективная ставка налогообложения	Sэ=Hi/НБ
4	Удельный вес таможенных платежей в экспортной выручке	Уд. Вес Там. Пош. =T/Qэ
5	Налогоемкость	E= ∑H/Q
6	Коэффициент эффективности налогообложения	Кэн=ЧП/ ∑H
7	Коэффициент налогообложения прибыли	Кнп=Нп/ВП
8	Коэффициент налогообложения цены	Кнц=Но/Q
9	Коэффициент льготного обслуживания	Кло=Эн/ ∑H
10	Коэффициент эффективности льготирования	Кэл=Эн/Q

Критерии оценки показателей эффективности налогового регулирования на микроуровне представлены на рис. 6.

Показатели	Критерии оценки
Показатели налоговой среды	Не имеют числового выражения, их интерпретация происходит путем экспертной (рейтинговой) оценки
Показатели налоговой нагрузки	
Индекс суммарной налоговой нагрузки	Сравнивается со среднеотраслевыми показателями, показателями сопоставимых предприятий, исследуется в динамике
Структура налоговых платежей	Проводится анализ удельного веса каждого налога, выявляются причины искажения структуры по сравнению с прошлыми периодами и предприятиями отрасли
Эффективная ставка налогообложения	Сравнивается с номинальными ставками налогообложения
Удельный вес таможенных платежей	Исследуется динамика, сопоставляется с номинальными ставками таможенных платежей
Налогоемкость	Динамика этого показателя характеризует эффективность налоговой политики предприятия (при неизменной системе налогообложения)
Коэффициент эффективности налогообложения	Рассчитывается в динамике, характеризует эффективность налогового планирования. Если сумма уплаченных налогов станет меньше чем в предыдущем периоде, значение этого показателя увеличится.
Коэффициент налогообложения прибыли Коэффициент налогообложения цены	Используются для прогноза налоговых отчислений в бюджет
Коэффициент льготного обслуживания Коэффициент эффективности льготирования	Анализируются в динамике: при сравнении коэффициентов нескольких периодов необходимо знать, что чем выше значения показателя, тем лучше

Рис. 6. Критерии оценки показателей эффективности налогового регулирования на микроуровне

В работе автором также обоснованы предложения по совершенствованию системы налогового администрирования, улучшению общего налогового климата; развитию информационно-аналитической составляющей налогового контроля; построению эффективного, экономически обоснованного презумптивного (вмененного) налогообложения (одного из ключевых элементов механизма вывода экономики из тени); созданию культуры отношений государства и бизнеса в налоговой сфере; совершенствованию судебной системы в части, связанной с налогообложением.

В заключении сформулированы основные выводы и обобщены результаты диссертационного исследования.

ПУБЛИКАЦИИ АВТОРА ПО ТЕМЕ ИССЛЕДОВАНИЯ

В изданиях, определенных ВАК РФ
для публикации результатов научных исследований

1. Гордеева, О.В. Влияние налогообложения на состояние основных отраслей экономики регионов [Текст] / О.В. Гордеева // Вестн. Самар. гос. экон. ун-та. - Самара, 2007. - № 9 (35). - С. 38-44 - 0,8 печ. л.
2. Гордеева, О.В. Разграничение полномочий в сфере налогового регулирования: экономико-правовой анализ [Текст] / О.В. Гордеева // Налоги.- 2008.- № 1. - С. 9-13. - 0,75 печ. л.
3. Гордеева, О.В. Налоговое сопровождение принятия инвестиционных решений [Текст] / О.В. Гордеева // Финансы. - 2008. - № 9. - С. 37-41. - 0,6 печ.л.
4. Гордеева, О.В. К вопросу об управлении налоговыми рисками [Текст] / О.В. Гордеева // Налоги. - 2008. - № 2. - С. 11-14. - 0,4 печ. л.
5. Гордеева О.В. Особые экономические зоны: налоговый аспект [Текст] / О.В. Гордеева // Финансы. - 2009. - № 7. - С. 36-42. - 0,5 печ. л.

В других изданиях:

6. Гордеева, О.В. Концентрация налоговых ресурсов: регионально-отраслевые особенности. [Текст] /О.В. Гордеева, В.М. Мясникова // Региональное развитие в России: перспективы, конкурентоспособность, политика: материалы Междунар. науч. форума 16-18 мая 2005 г. Ч.1. / Самара: Изд-во Самарск. гос. экон. акад., 2005. - С. 84-89. - 0,4/0,2 печ. л.
7. Гордеева, О.В. Экономическое развитие регионов: усиление роли налогового регулирования. [Текст] /О.В. Гордеева, В.М. Мясникова // Роль высших учебных заведений в инновационном развитии экономики регионов: материалы Междунар. науч.-практ. конф. 10-12 окт. 2006 г. Ч.1. / Самара: Изд-во Самарск. гос. экон. ун-та, 2006. - С. 106-112. - 0,6/0,3 печ. л.
8. Гордеева, О.В. Оценка эффективности налоговой политики [Текст] / О.В. Гордеева // Налоги и налогообложение. - Октябрь 2006. - С. 24-27. - 0,6 печ. л.

9. Гордеева, О.В. Система показателей эффективности действующего налогового механизма [Текст] / О.В. Гордеева //Актуальные вопросы налогообложения, налогового и бюджетного права: сб. ст. Прил. к журн. «Налоги и финансовое право». - Екатеринбург, 2006. - № 10. - С. 31-38. - 0,5 печ. л.

10. Гордеева, О.В. К вопросу о совершенствовании системы управления налогообложением [Текст] /О.В. Гордеева // Налоги и налогообложение. - Март 2007. - С. 51-53. - 0,4 печ. л.

11. Гордеева, О.В. Налоговые риски: классификация и принципы управления" [Текст] /О.В. Гордеева //Налоговое планирование. - 2007. - № 4. - С. 25-29. - 0,5 печ. л.

12. Гордеева, О.В. Модель эффективного управления налогообложением [Текст] / О.В. Гордеева // Актуальные вопросы налогообложения, налогового и бюджетного права: сб. ст. Прил. к журн. «Налоги и финансовое право». - Екатеринбург, 2007. - № 4. - С. 4-10. - 0,5 печ. л.

13. Гордеева, О.В. Разграничение полномочий в сфере налогового регулирования: экономико-правовой анализ [Текст] /О.В. Гордеева // Все о налогах.- 2008. - № 1. - С. 37-42. - 0,5 печ. л.

14. Гордеева, О.В. К вопросу об управлении налоговыми рисками [Текст]// Законодательство и экономика. - 2008. - № 2. - С. 18-22. - 0,5 печ. л.

15. Гордеева, О.В. Налоговые льготы: классификация и особенности применения [Текст] / О.В. Гордеева // Налоги и финансовое право. - Екатеринбург, 2008. - № 6. - С. 124-130. - 0,5 печ. л.

Формат 60×84/16. Бум. писч. бел. Печать офсетная.
Подписано в печать 14.11.2009.
Гарнитура"Times New Roman". Объем 1,0 печ. л.
Тираж 150 экз. Заказ № 406.
Отпечатано в типографии СГЭУ.
443090, Самара, ул. Советской Армии, 141.

$\mathcal{U}^{\prime} =$