

1.2. НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ ОБЕСПЕЧЕНИЯ СОПОСТАВИМОСТИ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ И ОБЪЕМА ФИНАНСИРОВАНИЯ СОЦИАЛЬНЫХ ПРОГРАММ

Вардересян Л.В., аспирант

ГОУ ВПО Ростовский государственный экономический университет «РИНХ»

На современном этапе развития экономики России необходимо совершенствование действующей налоговой системы путем оптимального ее построения. Решение данной задачи во многом зависит от эффективной реализации процесса налогового планирования и прогнозирования на макроэкономическом уровне.

Измерителем качества налоговой системы в целях эффективного государственного налогового планирования и регулирования может служить уровень налоговой нагрузки в сравнении с объемами финансирования социальных программ.

В данной статье автор рассматривает и анализирует динамику налоговой нагрузки и социальных расходов консолидированного бюджета Российской Федерации, а также сопоставляет данные показатели и выявляет их оптимальность в сравнении с зарубежным опытом и делает выводы о качестве налогового планирования на макроэкономическом уровне.

Основным направлением государственной налоговой политики и, следовательно, государственного налогового планирования является совершенствование действующей налоговой системы посредством оптимального ее построения. Данная задача, в свою очередь, требует обеспечения финансовыми ресурсами потребностей государства при сохранении стимула налогоплательщика к предпринимательской деятельности и постоянном повышении возможностей эффективности хозяйствования.

Измерителем качества налоговой системы в целях эффективного государственного налогового планирования и регулирования может служить уровень налоговой нагрузки. В связи с этим центральной макроэкономической проблемой любого государства становится определение границ оптимального размера налоговой нагрузки.

Данная проблема является чрезвычайно сложной, так как эти границы не являются раз и навсегда определенными. Они достаточно индивидуальны для каждой страны и зависят от уровня ее социально-экономического развития. Кроме того, они подвержены изменению в ходе эволюции института государства и объема выполняемых им функций. Зачастую же в специальной литературе отстаивается известная закономерность: чем ниже уровень налоговой нагрузки на экономику, тем стремительнее и динамичнее она развивается. В целом такая теоретическая зависимость не лишена основания, однако в реальности действие ее значительно сложнее – возникает целый комплекс факторов.

Налоговая нагрузка – это важнейший фискальный показатель налоговой системы страны, характеризующий совокупное воздействие налогов на ее экономику в целом, отдельный хозяйствующий субъект или иного плательщика, определяемый как доля их доходов, уплачиваемая государству в форме налогов и платежей налогового характера [2, с. 157]. В теории налогообложения

проблема расчета налоговой нагрузки является одной из важнейших и наиболее дискуссионных. В научной литературе можно встретить разные методики определения налоговой нагрузки. Различие их проявляется в толковании таких ключевых моментов, как количество налогов, включаемых в расчет налоговой нагрузки, определение интегрального показателя, с которым соотносится сумма налоговых платежей.

Что касается налоговой нагрузки на экономику страны в целом, то большинство ученых-экономистов считают, что она представляет собой ту часть произведенного обществом продукта, которая перераспределяется посредством налогообложения. Поэтому традиционно данный показатель рассчитывают как соотношение общей суммы налоговых доходов к величине валового внутреннего продукта (ВВП)

$$ННэ = \frac{НД}{ВВП} * 100\%, \tag{1}$$

где

ННэ – налоговая нагрузка на экономику страны;

НД – величина налоговых доходов государства;

ВВП – валовой внутренний продукт.

Данный метод расчета весьма прост и универсален практически для любой страны, однако он имеет ряд методологических недостатков.

- Во-первых, при расчете возникает вопрос, что необходимо учитывать в качестве величины налоговых доходов государства: сумму фактически поступивших налогов в консолидированный бюджет и внебюджетные фонды или начисленные суммы. Фактическое исполнение обязательств налогоплательщиками меньше совокупных налоговых обязательств, о чем свидетельствует значительный объем недоимки по налогам и сборам. Поэтому для расчета реальной налоговой нагрузки следует использовать сумму фактических поступлений, для расчета номинальной налоговой нагрузки – сумму начисленных налогов и сборов.
- Во-вторых, следует также учитывать занижение показателя налоговой нагрузки на экономику страны, которое возникает в результате производимых Федеральной службой государственной статистики России досчетов официальных данных на сумму ВВП, произведенного в теневом секторе экономики, не осуществляющего никаких отчислений в бюджетную систему, поэтому налоговая нагрузка в легальном секторе экономики фактически больше получаемых расчетных показателей.
- В-третьих, встречаются расчеты показателя налоговой нагрузки без учета платежей во внебюджетные фонды, что аргументируется целевым характером платежей и определенной возвратностью средств. Однако учет данных платежей необходим, и следует его производить в расчетах налоговой нагрузки.

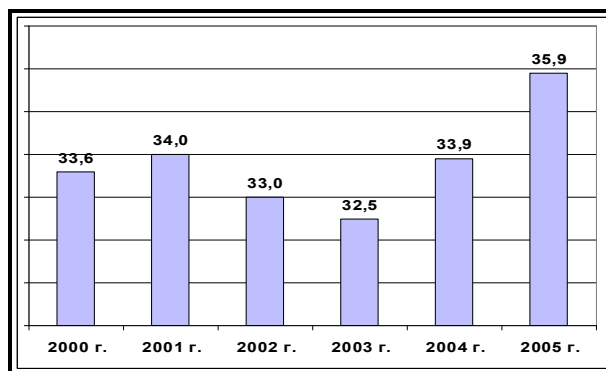


Рис. 1. Динамика налоговой нагрузки в России в 2000-2005 годах

Рис. 1, составленный автором статьи по данным Департамента налоговой политики Министерства финансов Российской Федерации, отражает динамику налоговой нагрузки на экономику Российской Федерации в целом в 2000-2005 годах [1, с. 356].

Очевидно, что в 2001-2003 годах наблюдалось снижение налоговой нагрузки, а в 2004-2005 годах в силу структурных сдвигов в налоговой системе и увеличения конъюнктурной зависимости от мировых цен на нефть произошло увеличение налоговой нагрузки на экономику.

Также необходимо отметить, что довольно часто государства, находящиеся в достаточно схожих исторических и географических условиях, имеющие приблизительно равные уровни экономического развития, значительно различаются по роли налогов в жизни общества, и, как следствие, по уровням налоговых нагрузок (табл. 1).

Таблица 1

ЗНАЧЕНИЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ В ЕВРОПЕЙСКИХ ГОСУДАРСТВАХ С РАЗВИТОЙ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКОЙ [6, С. 27]

Страна	Налоговая нагрузка, % от ВВП
Германия	42,9
Бельгия	46,4
Дания	52,8
Франция	46,3
Италия	42,9
Нидерланды	44,8
Австрия	45,5
Швеция	54,2
Великобритания	33,9
Испания	35,5

Исходя из данных табл. 1, становится очевидным, что наиболее высокий уровень налоговой нагрузки характерен для государств с социально ориентированной моделью рыночной экономики. В таких условиях логичным кажется вывод о том, что важным фактором, определяющим приемлемость той или иной налоговой нагрузки, является степень возврата государственных средств. То есть для государств с развитой экономикой, у которых качество государственного администрирования имеет практически одинаковые высокие оценки, величина налоговой нагрузки определяется фактически одним важнейшим фактором – уровнем социальной ориентации политики государства.

Действительно, развитие государства привело к тому, что в XIX в. оно перестало играть роль «ночного сторожа». Государство стало производить разнообразные материальные и нематериальные ценности. Экономисты признали производительный характер государственных расходов. Немецкая экономическая школа выделила отдельно экономическую функцию государства. Услуги, которые производит государство и предоставляет своим гражданам, по природе своей являются благами общественными и неделимыми. В этих условиях налог становится той частью богатства, которую граждане дают государству и местным органам ради удовлетворения коллективных потребностей. При этом неуклонно возрастающая роль государства объясняется дальнейшим развитием общественных потребностей и необходимостью их удовлетворения. В результате от реализации базовых функций (содержания армии для защиты от внешних врагов, охраны

личной безопасности, имущества граждан и т.п.) государство переходит к расширению своих функций – социальному обеспечению.

В этой связи представляется возможным говорить о существовании достаточно выраженной зависимости величины налоговой нагрузки от объема решаемых государством социальных задач. Используя эту зависимость, советник налоговой службы III ранга предложил методику определения оптимального уровня налоговой нагрузки, согласно которой величина налоговой нагрузки является функцией объема решаемых государством социальных задач [6, с. 27]:

$$W = f(Q), \quad (2)$$

где

W – уровень налоговой нагрузки в государстве;

Q – объем социальных задач, решаемых государством.

Представляется целесообразным объем социальных задач, решаемых в государстве, выражать средним значением количества средств, выделяемых государством для решения социальных задач, приходящихся на одного жителя данного государства, например, в долларах США. В этом случае численное значение Q может быть определено по формуле:

$$q = \frac{\sum_{i=1}^k S_i}{N}, \quad (3)$$

где

q – количество средств, выделяемых государством для решения социальных задач, приходящихся на одного жителя данного государства в долл. США;

S_i – количество средств, выделяемых государством для решения i -той социальной задачи;

k – общее количество социальных задач, решаемых в государстве;

N – численность населения в государстве.

Таблица 2

РАСХОДЫ КОНСОЛИДИРОВАННОГО БЮДЖЕТА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, ВЫДЕЛЯЕМЫЕ НА РЕШЕНИЕ СОЦИАЛЬНЫХ ЗАДАЧ¹

Показатели	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006 г.
Курс рубля к доллару США (средний за период), руб. / долл. США	29,2	31,5	30,5	27,8	28,3	27,2
ВВП: млрд. руб.	9 040,8	10 863,3	13 320,0	16 751,5	21 598,0	27 126,3
млрд. долл. США	309,6	344,9	436,7	602,6	763,2	997,3
Население, млн. чел.	146,3	145,2	145,0	144,2	143,5	142,8
Социальные расходы консолидированного бюджета РФ: % от ВВП	8,05	12,49	8,83	8,75	16,86	16,79
млрд. руб.	727,6	1 356,8	1 175,5	1 465,5	3 642,0	4 554,9
млрд. долл. США	24,9	43,1	38,5	52,7	128,7	167,5
Социальные расходы на душу населения: рублей	4 973,3	9 344,4	8 106,9	10 163,0	25 379,8	31 897,1
долл. США	170,2	296,8	265,5	365,5	896,9	1 173,0

¹ Таблица составлена автором по данным сайта Министерства финансов, сайта Федеральной службы государственной статистики и Экономической экспертной группы // www.minfin.ru, www.gks.ru и www.eeg.ru соответственно.

Представленная методика определения налоговой нагрузки была впервые использована нами для оценки степени согласованности интересов государства и налогоплательщиков. Поскольку среди всех существующих методик расчета уровня налоговой нагрузки данная методика, на наш взгляд, наиболее точно отражает взаимозависимость между государством, получающим финансовые ресурсы в виде налоговых изъятий, и налогоплательщиками, к которым уплаченные налоги «возвращаются» в рамках осуществляемых государством социальных программ.

В соответствии с предложенной методикой рассчитаны расходы консолидированного бюджета Российской Федерации, выделяемые на решение социальных задач (см. табл. 2).

Анализ табл. 2 показывает, что в последние годы объем средств, выделяемых из консолидированного бюджета на решение социальных задач, имеет положительную динамику. За шесть лет он возрос более чем в 6 раз, или на 3 827,3 млрд. рублей (с 727,6 млрд. рублей в 2001 году до 4 554,9 млрд. рублей в 2006 году). Соответственно увеличились и социальные расходы, приходящиеся на одного жителя Российской Федерации.

Однако совсем другая ситуация наблюдается, если провести сравнение объема финансирования социальных программ в России с практикой зарубежных стран (табл. 3).

Таблица 3

РАСЧЕТ ВЕЛИЧИНЫ БЮДЖЕТНЫХ АССИГНОВАНИЙ НА ОБРАЗОВАНИЕ, ПРИХОДЯЩИХСЯ НА ДУШУ НАСЕЛЕНИЯ, В ЕВРОПЕЙСКИХ СТРАНАХ С РАЗВИТОЙ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКОЙ И В РОССИИ²

Долл. США

Страна	ВВП, млн. долл.	Население, млн. чел.	Гос. расходы на образование, % от ВВП	Расходы на образование на душу населения, долл. США
Германия	2 415 764	81,87	4,7	1 387
Бельгия	269 081	10,5	5,7	1 461
Дания	172 220	5,22	8,3	2 738
Франция	1 536 089	58,06	5,9	1 561
Италия	1 086 932	57,2	4,9	931
Нидерланды	395 900	15,46	5,3	1 357
Австрия	233 427	8,05	5,5	1 595
Швеция	228 679	8,83	8	2 072
Великобритания	1 105 822	58,53	5,5	1 039
Испания	558 617	39,2	5	713
Россия	997 290	142,8	0,76	44

Анализ данных таблицы 3 позволяет сделать вывод о том, что в развитых европейских странах удельный вес бюджетных расходов на образование составляет от 4,7% до 8,3% от ВВП. При этом российское правительство выделяет на образование лишь 0,76% от всего валового внутреннего продукта, что значительно меньше общеевропейского уровня развитых стран. Вся проблематичность сложившейся в России ситуации становится ясна при расчете величины бюджетных ассигнований на образование, приходящихся на душу населения, которая в Российской Федерации составляет 44 долл. США, что в 35 раз меньше среднего показателя по Европе.

² Таблица составлена автором по данным YearBook of Labour statistics и сайта Федеральной службы государственной статистики (www.gks.ru).

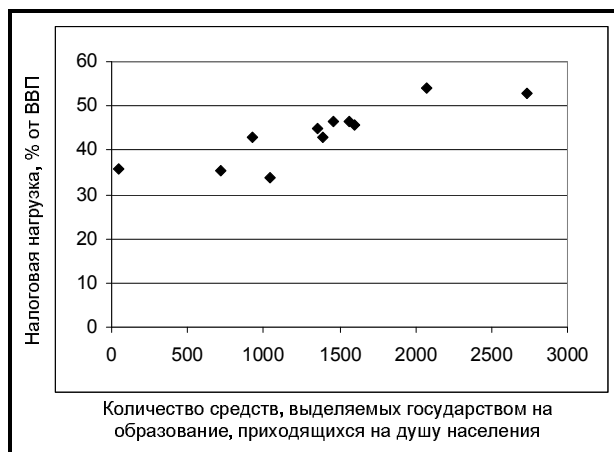


Рис. 2. График зависимости налоговой нагрузки в государстве от социальной ориентации политики государства, выраженной количеством средств на образование, приходящихся на душу населения

Очевидно, что в России на социальные нужды расходуется гораздо меньше средств, чем в развитых европейских странах (рис. 2). Данная ситуация, безусловно, является неблагоприятной, поскольку свидетельствует о неоправданно завышенной налоговой нагрузке на экономику Российской Федерации и о том, что в процессе бюджетно-налогового планирования на очередной финансовый год государственные органы власти не в полной мере учитывают интересы налогоплательщиков и, следовательно, создают в стране социальную напряженность.

Литература

1. Дадашев А.З., Лобанов А.В. Налоговое администрирование в Российской Федерации. – М.: Книжный мир, 2004.
2. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Мировая экономика» / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.
3. Официальный сайт Министерства финансов // www.minfin.ru.
4. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики // www.gks.ru.
5. Официальный сайт Экономической экспертной группы // www.eeg.ru.
6. Савченко В.Я. О методике определения налоговой нагрузки // Финансы. 2005. – №4.

Вардересян Лусинэ Владимировна

РЕЦЕНЗИЯ

Статья Вардересян Л.В. освещает крайне актуальные проблемы реализации налоговой политики государства с учетом ее социальных ориентиров в условиях построения оптимальной налоговой системы.

Статья содержит анализ динамики налоговой нагрузки и социальных расходов консолидированного бюджета Российской Федерации. Автор сопоставляет данные показатели и выявляет их оптимальность в сравнении с зарубежным опытом. На основе проведенного анализа автор приходит к обоснованному выводу о неоправданно завышенной налоговой нагрузке на экономику Российской Федерации и о низкой эффективности фискальной политики в области снижения социальной напряженности в стране.

Статья написана на хорошем научном языке, логично изложена, выводы подтверждены статистическим материалом и иллюстрирующими анализ примерами в виде графиков и таблиц.

В целом считаем возможным опубликовать статью Вардересян Л.В. в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Филонич В.В., д.э.н., профессор РГЭУ «РИНХ»

1.2. PLANNING OF TAX REVENUE AS AN INSTRUMENT OF COMPARABILITY SUPPORT BETWEEN TAX BURDEN AND SOCIAL PROGRAM BUDGETING

L.V. Varderesian, Post-graduate

Rostov State University of Economic

At the present stage of Russian economic advancement it is necessary to improve working tax system by its optimal building. The decision of this problem depends to a large extent on effective realization of planning and forecasting processes of tax revenues at the macroeconomic level.

For effective state tax planning and regulation purposes as quality index of the tax system can be used the level of tax burden in comparison with social programs budgeting.

In this paper the author considers and analyzes evolution of tax burden and social expenses of the Russian Federation consolidated budget, and also compares with these indexes and reveals their optimality besides foreign experience and draws conclusions of tax planning quality at a macroeconomic level.