

АНАЛИЗ ПОДХОДОВ К ОЦЕНКЕ УРОВНЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ КАК ФАКТОРА ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ РЕГИОНА

Эффективность функционирования налоговой системы как инструмента стимулирования развития экономики, повышения предпринимательской, инвестиционной активности напрямую зависит от уровня налогового давления на субъектов хозяйственной деятельности. Усиление налогового давления на хозяйствующих субъектов превращает налоговую систему в аппарат изъятия средств, сдерживающий развитие экономики всей страны и ее регионов в частности. В связи с этим возникает необходимость оценки существующего уровня налогового давления как в масштабе всей страны, так и в региональном, определения его оптимальной величины, а также выявления степени влияния на темпы экономического развития.

В отечественной и зарубежной научной литературе представлены различные по своему содержанию подходы к оценке налоговой нагрузки. Большинство авторов - Соколовская А.М., Лунина И.А., Шаблиста Л., Скрипник А., Трошин А.В. - придерживаются мнения, что «основным показателем, который характеризует налоговую нагрузку на макроуровне, является отношение налоговых поступлений к валовому внутреннему продукту страны» [1, с. 15]. По мнению Юрченко Р.В., рассчитанный данным методом показатель «не характеризует реальный уровень налоговых изъятий в силу особенностей оценки валового внутреннего продукта страны», то есть без достаточного учета теневого сектора [2, с. 13]. Игнатьшин М.В. и Папп В. считают, что уровень налогового давления следует определять как «отношение средневзвешенного налогового давления по основным налогам к доли налогов, формирующих доходную часть бюджета, в ВВП» [3, с. 35]. Методике расчета налоговой нагрузки на уровне региона и отрасли не уделяется серьезного внимания. В большей степени мнения авторов расходятся относительно определения величины налоговой нагрузки на микроуровне. Кирова Е.А., рассматривая налоговую нагрузку на микроуровне, предлагает различать абсолютную и относительную нагрузку. Под абсолютной налоговой нагрузкой понимается «фактически внесенные в бюджет налоговые платежи и перечисленные во внебюджетные фонды обязательные страховые взносы, а также недоимку по данным платежам» [4, с. 46]. Под относительной – «отношение абсолютной налоговой нагрузки к вновь созданной стоимости» [4, с. 46]. Данный подход достаточно распространен в литературе. Однако, наравне с ним применяется соотношение налогов с прибылью, выручкой и др. Таким образом, предложенные рассмотренными авторами методики отличаются как по иерархии рассмотрения проблемы (микроуровень, мезоуровень, макроуровень), так и по комплексу показателей, используемых в расчетах. Есть также и попытки ввести универсальную – применимую во всех случаях – методику оценки налоговой нагрузки на субъектов хозяйствования.

В связи с этим целью статьи является анализ подходов к оценке налоговой нагрузки, представленных в отечественной и зарубежной научной и практической литературе, а также оценка возможностей их применения на региональном уровне и степени влияния налоговой нагрузки на темпы социально-экономического развития региона.

На современном этапе развития Украины совершенствование национальной налоговой системы требует повышения регулирующего потенциала налогов через стимулирование развития экономики страны, ориентации на инновационно-инвестиционный путь развития, стимулирование развития малого бизнеса, повышение уровня благосостояния населения. Но при этом следует отметить, что регулирующая (стимулирующая) функция налогов реализуется только в том случае, когда изменения в механизме взимания налогов вызывают заинтересованность субъектов предпринимательской деятельности повышать ее эффективность. Это происходит, когда объем изъятий в бюджет в виде налогов не ущемляет интересы хозяйствующего субъекта, то есть не превышает оптимально допустимый уровень. Показателем, с помощью которого можно оценить степень изъятия дохода в бюджет в форме налогов и платежей налогового характера, является уровень налоговой нагрузки, или налогового давления.

Мировой опыт свидетельствует, что существуют определенные пределы изъятия доходов субъектов рыночной экономики, за которыми теряется интерес к предпринимательской деятельности. С увеличением налоговой нагрузки показатель чистой прибыли предприятий снижается вплоть до нулевого значения. Об этом свидетельствует бюджетная концепция Лаффера.

Установление оптимального уровня налоговой нагрузки создаст условия для устойчивого

экономического роста, снижения теневого сектора экономики, повышения предпринимательской и инвестиционной активности, развития социальной сферы как в стране в целом, так и ее регионах. Это, в свою очередь, требует научного обоснования роли и рассмотрения налоговой нагрузки как фактора развития и ее использования в системе государственного регулирования экономики, уточнения методики определения налоговой нагрузки, оценки ее взаимосвязи с важнейшими показателями социально-экономического развития региона [2, с. 3].

Определение оптимальной величины налоговых изъятий возможно на основе всестороннего анализа и оценки существующей налоговой нагрузки и влияющих на нее факторов [2, с. 20]. Юрченко Р.В. в своей работе выделяет следующие уровни, на которых может быть рассчитана налоговая нагрузка:

- макроэкономический – уровень национального хозяйства, который предполагает исследование налоговой нагрузки в целом на экономику страны, а также ее важнейшие сектора, на население страны;
- мезоэкономический – уровень хозяйства регионов и отдельных территорий, являющихся важным составляющим звеном национального хозяйства, который предполагает исследование налоговой нагрузки на экономику отдельного региона, территории, ее отраслей, а также на население региона, территории;
- миниэкономический – уровень хозяйства отдельных экономических субъектов (предприятий, частных предпринимателей);
- микроэкономический – уровень хозяйства отдельных физических лиц или домохозяйства (семьи) [2, с. 10].

В отличие от показателя налоговой нагрузки на макро- и мезоэкономическом уровне, которые характеризуют средний уровень изъятия дохода экономических субъектов в целом по стране, налоговая нагрузка на мини- и микроуровне характеризует конкретный уровень изъятия доходов конкретных налогоплательщиков за определенный период времени, относящихся к конкретной отрасли и находящихся на конкретной территории [2, с. 10].

Таким образом, показатель налоговой нагрузки может быть рассчитан для экономики страны в целом, отдельных территорий, отраслей, предприятий, всего населения и его отдельных групп. Различия объектов оценки определяют наличие множества методик расчета показателя уровня налоговой нагрузки (давления), анализ которых приведен на рис. 1.

Таким образом, можно сделать вывод, что единой и, главное, универсальной методики определения налоговой нагрузки на различных уровнях экономики, а также для различных объектов анализа не существует.

Наиболее распространенным методом оценки уровня налоговой нагрузки на экономику страны в целом является показатель доли налоговых поступлений в валовом внутреннем продукте (или в валовом региональном продукте – для определения уровня налоговой нагрузки на экономику отдельного региона). Уровень налоговой нагрузки, рассчитанный по данной методике, в развитых странах мира варьируется от 52 % в Швеции до 30 % в США, Турции и Японии, средний уровень налогового бремени в зарубежных странах обычно колеблется в пределах 40-45 %, в Европе эти цифры составляют 40-60 % ВВП [5, с. 16-17]. Если принять во внимание этот факт, то выходит, что высокое налоговое давление в этих странах способствуют экономическому развитию государства, а именно, через способность налогоплательщиков без значительного ущерба нести груз налогов, а государства - эффективно использовать налоговые поступления. Отсюда можно сделать вывод, что тяжесть уплаты налогов не может в полной мере характеризоваться величиной перераспределяемого через налоговый механизм объема валового регионального продукта.

Сравнительный анализ показывает, что различие представленных в научной литературе методик определения налоговой нагрузки на хозяйствующих субъектов проявляется в толковании таких ключевых моментов, как перечень налогов и сборов, включаемых в расчет налоговой нагрузки, а также определение интегрального показателя, с которым соотносится сумма налогов [4, с. 44].

Проведенное исследование показывает, что при определении показателя налоговой нагрузки на макроуровне – общегосударственном и региональном - проблем в расчете практически не существует (в расчете используется совокупность поступающих в бюджет соответствующего уровня налогов и сборов и относится к ВВП или ВРП). Однако для региона данный показатель не отражает реальный размер налоговой нагрузки территории из-за межрегиональных различий в структуре ВРП, отраслевой принадлежности региона, проводимой региональными и местными властями налоговой политики и прочих факторов.

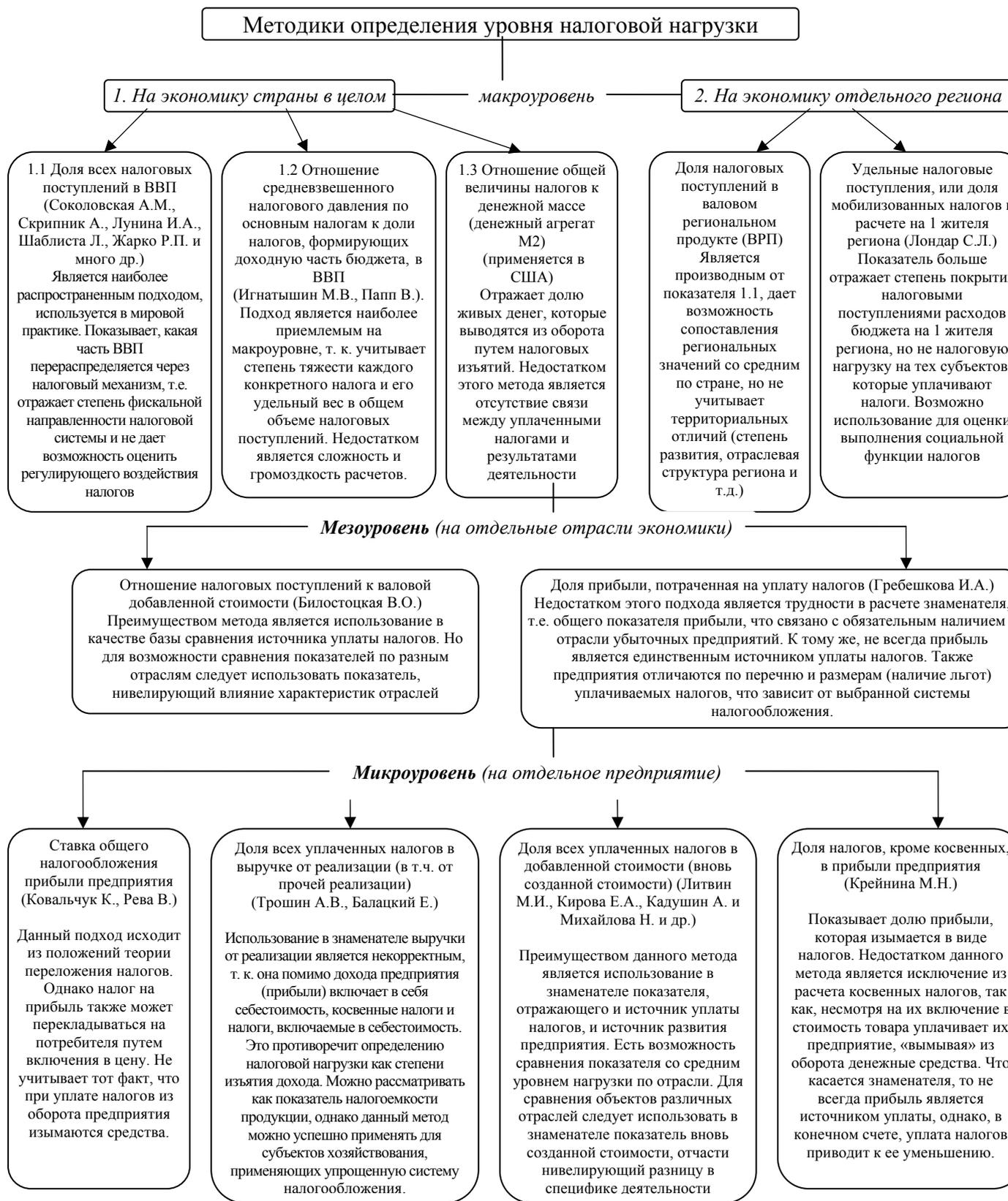


Рис. 1. Систематизация методик расчета уровня налоговой нагрузки

Наиболее дискуссионной является проблема определения налоговой нагрузки на микроуровне – уровне хозяйствующего субъекта. Здесь наиболее спорным является вопрос включения в сумму уплаченных налогов тех из них, при уплате которых предприятие является только налоговым агентом (налог на доходы физических лиц и косвенные налоги). На этом основании ряд исследователей исключают налог на доход физических лиц из числителей коэффициентов налоговой нагрузки.

Некоторые исследователи включают данный вид налога при определении уровня налоговой нагрузки предприятия, объясняя это тем, что он уплачивается компаниями, а значит, аналогично НДС, отвлекает денежные средства из оборота.

Некоторые ученые - экономисты утверждают, что построение методики расчета уровня налогового давления зависит не только от уровня экономики, но и от группы налогов в зависимости от источника их уплаты (себестоимость, доход, выручка). Но следует отметить, что вне зависимости от источника уплаты налога, в конечном счете, у предприятия уменьшается размер чистой прибыли через выплату подоходных налогов или снижение объемов реализации из-за высоких цен в результате включения в них суммы косвенных налогов. К тому же, за снижение прибыли «расплачивается» не только само предприятие, получая меньше свободных средств, но и бюджет, получающий меньше суммы налога на прибыль. Поэтому многие экономисты в качестве базы сравнения используют такой показатель, как «прибыль предприятия после налогообложения». Так, например, согласно методике, предложенной М.Н. Крейниной, общий знаменатель, к которому можно привести сумму всех налогов – прибыль предприятия, а налоговое давление рассчитывается по формуле [4, с. 44]:

$$\frac{B - Cp - Пч}{B - Cp} \cdot 100\% \quad \text{или} \quad \frac{B - Cp - Пч}{Пч}$$

где В – выручка от реализации; Ср. – затраты на производство реализованной продукции без учетов налогов; Пч – фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия, за вычетом налогов, уплачиваемых за счет нее.

Показатель налоговой нагрузки, рассчитанный согласно данной методике, показывает, во сколько раз суммарная величина уплаченных налогов отличается от прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. Поэтому данная методика позволяет производить анализ воздействия прямых налогов на финансовое состояние предприятия [4, с. 44]. Это отражает содержание налоговой нагрузки (бремени) как меры, степени, уровня экономических ограничений, создаваемых отчислением средств на уплату налогов, отвлечением их от других возможных направлений использования [6]. Поэтому, на наш взгляд, использование данной методики расчета уровня налогового давления на субъектов хозяйствования наиболее приемлемо для реализации задач налогового регулирования, но с некоторыми поправками, а именно включением в расчет косвенных налогов.

Показатель, характеризующий влияние налогов на финансовое состояние предприятия, а именно на конечный результат деятельности предприятия в виде уровня рентабельности, должен давать возможность выявить зависимость между уровнем налоговой нагрузки и уровнем рентабельности. Другими словами, возникает необходимость измерить чувствительность показателя рентабельности к изменению уровня налоговой нагрузки. Для данного измерения служит показатель эластичности уровня рентабельности по уровню налогового давления, который показывает относительное изменение (в процентах) уровня рентабельности при изменении показателя уровня налогового давления на 1%.

При оптимизации уровня налоговой нагрузки на хозяйствующих субъектов следует помнить, что снижение уровня налоговой нагрузки, которое соответствует интересам хозяйствующих субъектов и населения данного региона, приводит к снижению налоговых поступлений в бюджет, что в свою очередь противоречит интересам местных органов власти. Однако, по мнению Бурденко И.М. и Кравченко О.В., проблема наполнения доходной части бюджета не должна непосредственно зависеть от уровня налоговой нагрузки. Рост налоговых поступлений должен обеспечиваться за счет ускорения оборачиваемости капитала и роста деловой активности субъектов хозяйствования [7, с. 72]. На наш взгляд, следует помнить, что любые изменения в условиях налогообложения хозяйствующих субъектов не приносят мгновенных результатов, всегда присутствует определенный временной интервал. И только установление таких параметров налоговой системы, при которых обеспечивается оптимальный уровень налоговой нагрузки и максимально возможный в данных условиях объем налоговых поступлений, обеспечивает экономический рост и повышение уровня благосостояния населения региона.

Эффективное налоговое регулирование экономических и социальных процессов на уровне региона невозможно без качественной оценки уровня налоговой нагрузки. В связи с этим необходимо дальнейшее совершенствование методики расчета данного показателя с целью выведения универсальной методики, применимой на различных уровнях экономики, для предприятий различных сфер деятельности, что даст возможность сопоставления результатов расчетов вне зависимости от выбранного объекта анализа. Особенно важным является дальнейшее совершенствование методики расчета налоговой нагрузки на уровне региона как самой неразработанной. Также важное значение имеют дальнейшие исследования взаимосвязи величины налоговой нагрузки, оценки степени ее влияния на темпы экономического роста и социального развития на макро-, мезо- и микроуровне.

Література

1. Жарко Р.П. Окремі аспекти оцінки податкової системи України як інструменту регулювання розвитку підприємницької діяльності / Р. П. Жарко // Економіка. Фінанси. Право. – 2005. – № 5. – С. 11- 16.
2. Юрченко В.Р. Регулирование налоговой нагрузки как фактор развития производства: автореф. дисс. на соискание ученой степени канд. экон. наук: спец. 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» / В.Р. Юрченко. — Москва: Российская академия государственной службы при Президенте Российской Федерации, 2007. — 22 с.
3. Корнус В. Податкове навантаження та купівельна спроможність населення в економіці України / Корнус В. // Вісник НБУ. – 2005. – №7.– С. 35-37.
4. Трошин А.В. Сравнительный анализ методик определения налоговой нагрузки на предприятия / Трошин А.В. // Финансы, 2000. – № 5. – С. 44-47.
5. Иванова С.А. Налоги и налогообложение: учеб. пособие / С. А. Иванова. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2005. – 80 с.
6. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь. 5-е изд., перераб. и доп. / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 495 с.
7. Бурденко І.М. Аналіз стану й напрямки розвитку податкової системи України та її вплив на зростання економіки / І. М. Бурденко, О. В. Кравченко // Актуальні проблеми економіки. – 2007. – № 4 (70). – С. 67-74.