

О МЕТОДОЛОГИИ ФОРМИРОВАНИЯ УРОВНЯ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ОРГАНАМИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ВЛАСТИ

© 2014 Цепелев Олег Анатольевич

кандидат экономических наук, доцент

© 2014 Какаулина Мария Олеговна

Амурский государственный университет

675027, Амурская обл., г. Благовещенск, Игнатьевское шоссе, д. 21

E-mail: tsepelev_o@mail.ru, beuty1@mail.ru

На протяжении эволюции рыночных отношений существует необходимость определения уровня налоговой нагрузки, предполагающего учет и согласование интересов хозяйствующих субъектов и государства. Проведен критический анализ государственной методики расчета величины налоговой нагрузки, рассмотрены модели определения оптимальной налоговой нагрузки, разработанные современными исследователями. На основании полученных результатов внесены предложения, касающиеся формирования уровня налоговой нагрузки в Российской Федерации.

Ключевые слова: государственная методика, налоговая нагрузка, основные направления налоговой политики, организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), средние оптимальные налоговые ставки, налог на добавленную стоимость (НДС).

Органы государственной власти, руководствуясь результатами оценки реакции экономики на изменение налоговых ставок, полученными на основе несовершенных методик, могут принимать управленческие решения, неадекватные ситуации, что, в свою очередь, может губительно отразиться на темпах экономического роста.

Так, в настоящее время при установлении налоговых ставок органы государственной власти РФ не принимают во внимание оптимальную величину налоговой нагрузки относительно экономического роста. На правительственном уровне отсутствуют какие-либо общепринятые методики определения оптимальной величины налоговой нагрузки.

Что касается актуальной общегосударственной методики расчета фактического уровня налоговой нагрузки, то она представлена в проекте «Основных направлений налоговой политики РФ на 2014 г. и плановый период 2015-2016 гг.».

Целью исследования является анализ государственной методики расчета показателя фактической налоговой нагрузки и разработка рекомендаций для органов государственной власти по формированию уровня налоговой нагрузки.

Согласно указанной выше методике, величина налоговой нагрузки в целом по России определяется ежегодно и рассчитывается как отношение суммы поступлений всех налогов, сборов, таможенных пошлин, страховых взносов на обязатель-

ное государственное социальное страхование и прочих платежей к объему валового внутреннего продукта (ВВП)¹.

Данный показатель сравнивается с аналогичным показателем, определенным в среднем по странам, входящим в ОЭСР. Таким образом, в качестве ориентира при формировании уровня налоговой нагрузки для органов государственной власти выступает не ее оптимальная величина, а средняя налоговая нагрузка по странам ОЭСР, т.е. при установлении конкретных налоговых ставок правительство учитывает среднее арифметическое значение основных ставок каждого вида налога по странам ОЭСР.

Страны, входящие в ОЭСР, используют общую методику определения средних оптимальных налоговых ставок, разработанную Мендосом, Разиным и Цезарем в 1994 г.

Согласно данной методике средние оптимальные ставки различных налогов определяются по формулам, представленным в табл. 1.

На наш взгляд, использование показателя средней налоговой нагрузки по странам ОЭСР является не совсем корректным, поскольку он не учитывает специфику российской экономики. Во-первых, НК РФ предусмотрены также и иные виды налогов. Во-вторых, отдельные показатели экономического развития, используемые в методике Мендоса, для нашей страны несопоставимы по размеру с аналогичными показателями

Таблица 1

Методика определения средних оптимальных налоговых ставок, предложенная Мендосом и др.*

Налоговая ставка	Формула расчета
1) личного подоходного налога (t_{per})	$t_{per} = TR / (W + OSPUE + PEI)$
2) налога на доход с заработной платы (t_{lab})	$t_{lab} = (t_{per} \cdot W + SSC + TPW) / W + ESSC$
3) налога на доход с капитала (t_{cap})	$t_{cap} = (t_{per} \cdot (OSPUE + PEI) + TRC + TP + TFCT) / OS$
4) корпоративного подоходного налога (t_{cor})	$t_{cor} = TRC / (OS - OSPUE)$
5) налога на потребление (t_{con})	$t_{con} = (TGS + E) / [C + G - GW - (TGS + E)]$

* Tax Ratios: A Critical Survey // OECD Tax Policy Studies. URL: http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-ratios-a-critical-survey_9789264195622-en.

Обозначения, используемые в табл. 1: TRI - объем поступлений от налога на доходы, налога на прибыль и налога на прирост капитала индивидуумов; W - заработная плата; OSPUE - операционная прибыль некорпоративных предприятий; PEI - предпринимательский доход домохозяйств; SSC - сумма взносов на социальное страхование; TPW - сумма налогов на фонд заработной платы и рабочую силу; ESSC - сумма взносов на социальное страхование, уплачиваемых работодателями; TRC - объем поступлений от налога на доходы, налога на прибыль и налога на прирост капитала корпораций; TP - сумма налогов на собственность; TFCT - сумма налогов на финансовые операции и операции с капиталом; OS - операционная прибыль экономики; TGS - сумма налогов на товары и услуги; E - сумма акцизов; C - частное конечное потребление; G - общественное конечное потребление; GW - заработная плата государственных служащих.

стран ОЭСР (например, операционная прибыль экономики, личное и общественное конечное потребление и др.).

Что касается установления базовой ставки НДС, то здесь государство исходит из величины показателя VRR, отражающего разницу между фактическими годовыми поступлениями НДС в бюджет и номинальной величиной налога, которая поступила бы в бюджет в случае применения единой ставки налога ко всей потенциальной налоговой базе по НДС в условиях полной собираемости налога. Показатель рассчитывается по формуле²

$$VRR = B \cdot r - VR, \quad (1)$$

где VR - фактические поступления НДС в бюджет;

B - потенциальная налоговая база НДС;

r - стандартная ставка НДС.

Чем ближе значение VRR к 1, тем выше эффективность НДС.

Из вышеизложенного следует, что при учреждении ставок НДС государство нацелено, в первую очередь, на максимизацию налоговых доходов бюджета.

Отметим, что на государственном уровне имеет место алгоритм определения размера налоговой нагрузки на отдельно взятую организацию и физических лиц, являющихся ее работниками.

Так, в рамках анализируемой методики рассматривается модельная организация со следующими параметрами³:

1) годовой объем выручки (без НДС) - 100 млн руб.;

2) расходы на заработную плату в целом по компании - 20 млн руб.;

3) материальные расходы (без НДС) - 60 млн руб.;

4) налоги, учитываемые при расчете корпоративной налоговой нагрузки: взносы на социальное страхование, уплачиваемые работодателем; налог на прибыль организаций;

5) налоговая нагрузка на физических лиц учитывает социальные вычеты по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ), пособия и прочие выплаты государства при условии, что работник состоит в браке, является единственно работающим в семье, имеет двух несовершеннолетних детей, доход соответствует среднемесячному значению по стране; нагрузка включает следующие налоги: НДФЛ, уплачиваемый работником со среднемесячным по стране доходом; страховые взносы на социальное страхование, уплачиваемые самим работником; НДС, уплачиваемый по стандартной ставке, с доходов после уплаты НДФЛ.

Налоговая нагрузка на организацию рассчитывается по следующей методике⁴:

1. Взносы на социальное страхование = Заработная плата работников · Ставка по взносам на социальное страхование.

2. Налог на прибыль организаций = (Выручка - Материальные расходы - Расходы на оплату труда - Взносы на социальное страхование) × Ставка налога на прибыль.

3. Налоговая нагрузка = (Взносы на социальное страхование + Налог на прибыль организаций) / Выручка.

Налоговая нагрузка на физических лиц, являющихся работниками данной организации, рассчитывается следующим образом⁵:

1. НДФЛ, уплачиваемый работником со среднемесячным по стране доходом = Заработная плата работников · Расчетная ставка НДФЛ с учетом стандартных вычетов на двух несовершеннолетних детей.

2. НДС, уплачиваемый по стандартной ставке с доходов после уплаты НДФЛ = (Заработная плата работников - НДФЛ) · Расчетная ставка НДС.

3. Налоговая нагрузка = (НДФЛ + НДС) / Заработная плата работников.

При изучении методики нами были выявлены ее основные достоинства и недостатки. Несомненным достоинством выступает использование в качестве налогооблагаемой базы конкретного источника уплаты налогов. Одним из существенных недостатков можно считать рассмотрение модельной организации и использование не официальных статистических данных, а условно заданных параметров, что автоматически предполагает приблизительный характер полученных результатов и пригодность их лишь для сравнения с аналогичными показателями. На несовершенство исследуемой методики также ука-

Таблица 2

Методики определения оптимальной величины налоговой нагрузки

Автор	Время создания методики	Вид модели
В.Г. Папава ^{1)*}	1996-2001 гг.	$Y = -Y_0 \ln T$ $Q = -TY_0 \ln T$, где Y - выпуск (ВВП); Q - налоговые доходы; T - налоговая нагрузка
Г.Г. Лоладзе ^{2)*}	2002 г.	$Y = -Y_0 e^{\gamma T} T^\delta \ln T$ $Q = -Y_0 e^{\gamma T} T^{\delta+1} \ln T$, где t - период времени (год); δ, γ - оцениваемые параметры
Е.В. Балацкий ^{3)*}	2003-2004 гг.	$Y = \gamma L^{(a+bT)T} K^{(c+dT)T}$ $Q = \gamma TL^{(a+bT)T} K^{(c+dT)T}$, где K - капитал; L - труд; γ, a, b, c, d - оцениваемые параметры
Ю.Ш. Ананишвили ^{4)*}	2009 г.	$Y = -Y_{pot} e^{\delta T} \ln T^\delta$ $Y/Y_{pot} = 1 - \lambda (u - u^*)$ $Q = -Y_{pot} e^{\delta T} \ln T^\delta$, где Y_{pot} - потенциальный ВВП; u, u^* - фактический и естественный уровни безработицы; δ, λ - оцениваемые параметры
Е.В. Балацкий ^{5)*}	2011 г.	$Y = mT + nT^2$, где n, m - оцениваемые параметры
М.О. Какаулина ^{6)*}	2014 г.	$Y = (a+bT)TL + (c+dT)TK + (m+nT)TM + V$ $Q = (a+bT)T^2L + (c+dT)T^2K + (m+nT)T^2M + VT$, где M - ресурсный потенциал; a, b, c, d, m, n, V - оцениваемые параметры

^{1)*} Папава В.Г. Лафферов эффект с последствием // Мировая экономика и международные отношения. 2001. № 7. С. 35.

^{2)*} Лоладзе Г.Г. О некоторых аспектах кривой Лаффера // Макро-, микроэкономика. 2002. № 9. С. 11.

^{3)*} Балацкий Е.В. Анализ влияния налоговой нагрузки на экономический рост с помощью производственно-институциональных функций // Проблемы прогнозирования. 2003. № 2. С. 89.

^{4)*} Ананишвили Ю.Ш., Папава В.Г. Налоги и макроэкономическое равновесие: лафферо-кейнсианский синтез. Стокгольм, 2010. С. 90.

^{5)*} Балацкий Е.В. Налогово-бюджетная политика и экономический рост // Общество и экономика. 2011. № 4-5. С. 207.

^{6)*} См.: Латкин А.П., Цепелев О.А., Какаулина М.О. Моделирование влияния налоговой нагрузки на экономический рост региона с учетом ресурсного потенциала // Налоги и налогообложение. 2014. № 8 (122); Цепелев О.А., Какаулина М.О. Стабильность налоговой системы как фактор экономического роста в регионах России // Финансы и кредит. 2014. № 14(590). С. 41-45.

зывает учет далеко не всех налогов, уплачиваемых как организациями, так и физическими лицами. Например, здесь отсутствует учет акцизов, транспортного и земельного налогов, налогов на имущество организаций и физических лиц, водного налога, налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) и т.д.

Исходя из вышеизложенного, рассчитываемую таким способом налоговую нагрузку нельзя назвать ни фактической, ни номинальной, а, скорее, примерно рассчитанной величиной.

Таким образом, по нашему мнению, при установлении налоговых ставок по различным налогам следует принимать во внимание не только размеры ставок по аналогичным налогам в передовых странах, но также и оптимальный уровень налоговой нагрузки с позиции экономического роста. Важность расчета и учета данного показателя в настоящее время существенно недооценена. Тем не менее необходимость его определения не подлежит сомнению, поскольку при превышении своего оптимального уровня налоговая нагрузка может спровоцировать замедление темпов экономического роста и даже стагнацию.

Существует множество методик определения оптимальной величины налоговой нагрузки, разработанных различными учеными. Они системати-

зированы нами в табл. 2. Результаты расчетов, проведенных на основе указанных методик, часто входят в область допустимых значений (ОДЗ).

Основываясь на результатах проведенного анализа, внесем ряд предложений:

1. Органам государственной власти целесообразно ежегодно рассчитывать оптимальный уровень налоговой нагрузки и принимать его в качестве ориентира при установлении налоговых ставок.

2. Величина оптимальной налоговой нагрузки должна определяться не для всей страны в целом, а отдельно для каждого субъекта Федерации, поскольку регионы резко дифференцированы по экономическому развитию, и, как следствие, применение одних и тех же фискальных стандартов к экономикам различных регионов неправомерно.

¹ Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов: [одобрены Правительством Рос. Федерации 30 мая 2013 г.] / М-во финансов Рос. Федерации. URL: http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2013/06/ONNP_2013-06-05.pdf.

² Там же.

³ Там же.

⁴ Там же.

⁵ Там же.

Поступила в редакцию 06.06.2014 г.