

ВЛИЯНИЕ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НА РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ

© 2015 Хайруллин Рамиль Камилевич

доктор экономических наук, профессор, проректор по экономике
Поволжская государственная академия физической культуры, спорта и туризма
420138, Республика Татарстан, г. Казань, Деревня Универсиады, д. 35
E-mail: hrk69@mail.ru

Значимость инструментов налогового регулирования доказана практикой государственного управления, реализацией мер налоговой политики. В статье дано теоретическое обоснование налогового регулирования, обеспечивающего принципы реализации налоговой политики, раскрыты взаимосвязи отдельных налоговых категорий.

Ключевые слова: финансовый кризис, налоговое регулирование, эффекты, принципы налоговой политики, внешние воздействия, интернализация, налоговая цена.

Глобальным финансовым кризисам и отдельным кризисным ситуациям в национальных экономиках свойственны проводимые реформы в разных областях государственного управления, в том числе и налоговой. Для противостояния кризисам, а в настоящее время еще и санкциям, осуществляемым западными странами по отношению к России, разрабатываются государственные программы, новые направления налоговой политики и меры их реализации, в том числе в рамках утверждаемых правительством дорожных карт.

Анализ реализации ряда национальных антикризисных программ свидетельствует об их уникальности и сложности их интеграции в рамках объединений ряда государств с целью достижения общих стратегических задач (Евросоюз, G20, БРИКС, ШОС и др.). Уникальность каждой национальной программы чаще всего проявляется в глубине разработки, выборе направлений реализации, средств и методов государственного, и в том числе налогового, регулирования социально-экономических процессов.

Тезис о том, что «кризис - наилучшее время для системных налоговых преобразований и усиления регулирующей функции налогов»¹ является весьма спорным. Россия, например, разрабатывая новые направления, не предпринимает серьезных регулирующих мер, в том числе по введению новых налогов и увеличению налоговой нагрузки на различные секторы экономики. Уместнее говорить об усилении налогового контроля и совершенствовании форм налогового администрирования, стимулирующих появление новых инструментов налогового контроля. Такая позиция

имеет обоснование в налоговых теориях, посвященных моделям и формам налоговой политики.

Значимым направлением обоснованности налоговой политики являются принципы ее формирования и реализации в государствах с различным административно-политическим устройством. Среди всей совокупности принципов (научной обоснованности, определенности, единства стратегии и тактики, гибкости, политической ответственности и др.) как наиболее значимые следует выделить *принцип оценки и учета ожидаемых эффектов*. «Выбор целей налоговой политики и основных средств их достижения должен формироваться на основе прогнозирования всех возможных эффектов (результатов), обоснования как можно более точной их количественной оценки. Необходимо учитывать не только целевые положительные, но и ожидаемые отрицательные эффекты, всегда присутствующие при любой налоговой новации»². Именно с данной целью в планировании российского бюджета произведен его переход со среднесрочного на краткосрочный, т.е. на один предстоящий год. Это не означает, что стратегические перспективы в среднесрочной и долгосрочной налоговой политике не учитываются, но регулирование проще осуществлять ежегодно, в том числе и в части поступления налоговых доходов в бюджеты разных уровней.

Эффекты налогового регулирования в кризисный период и в краткосрочной перспективе являются предметом исследования и научных дискуссий. Заслуживает внимания метод соотношения инвестиционного и налогового мультипликатора норвежского экономиста Трюгве Хаавель-

мо. Его варианты стимулирования подъема экономики в краткосрочном периоде включают:

- *первый вариант*. При увеличении государственного вмешательства в экономику и усилении централизации бюджетных ресурсов мультипликативный эффект в части государственных расходов и прироста государственных инвестиций превышает потери от повышения налогов. Данный вариант характеризуется усилением налоговой нагрузки, при котором налоговые поступления перераспределяются в бюджеты всех уровней, увеличиваются государственные расходы;

- *второй вариант*. При снижении налоговой нагрузки и расширении налоговых баз происходит увеличение налоговых поступлений будущих периодов. Главным условием выступает стимулирование частной инициативы. Мультипликативный эффект от увеличения налогов превышает эффект от роста государственных расходов³.

Второй вариант отличается определенной либеральностью по сравнению с первым за счет развития частных инвестиций, влияющих на увеличение налоговых баз и рост налоговых поступлений, что делает его более предпочтительным. Однако практика привлечения частного инвестиционного капитала в любом государстве, испытывающем давление кризиса на экономику, требует создания особых условий для инвесторов, что не всегда согласуется с возможностями, приемлемыми для антикризисного регулирования экономики. Как следствие в такой ситуации налоговые реформы сопровождаются рисками.

В области российского налогового администрирования работа ведется сразу в нескольких направлениях, обеспечивающих совершенствование налоговой политики государства и ее устойчивость кризисным явлениям. Можно проследить меры налогового стимулирования, принимаемые основными направлениями налоговой политики России на протяжении последнего десятилетия. В качестве основных из них следует выделить:

- поддержку инвестиций и развития человеческого капитала;

- создание благоприятных условий для осуществления инвестиционной деятельности на отдельных территориях;

- совершенствование налогообложения финансовых инструментов;

- совершенствование специальных налоговых режимов для малого бизнеса, упрощение налогового учета и его сближение с бухгалтерским;

- развитие взаимосогласительных процедур в налоговых отношениях;

- совершенствование отдельных видов налогообложения: торговой деятельности, добычи природных ресурсов, акцизного налогообложения, налога на недвижимость и др.

Для реализации перечисленных направлений налоговой политики предусматривается определенная степень ее гибкости, основанной на снижении налоговой нагрузки на труд и капитал, на повышении ее на потребление, включая недвижимость, на рентные доходы, возникающие в сфере добычи природных ресурсов. Все это должно сопровождаться повышением эффективности налогового контроля, особенно в сферах противодействия уклонению от налогообложения с использованием низконалоговых юрисдикций, созданием комфортных налоговых условий для привлечения инвестиций.

Надо отметить, что обоснование конкретных направлений налоговой политики в рамках антикризисного регулирования экономики в мировой практике налогообложения встречается достаточно часто. Например, в 2008-2009 гг. в Германии были приняты два пакета антикризисных мероприятий, оцениваемых специалистами в около 50 млрд евро каждый⁴. Основными направлениями антикризисной программы предусматривалась реализация таких налоговых мероприятий, как: расширение перечня затрат, уменьшающих налоговую базу налога на прибыль предприятий; отсрочка от текущих налоговых платежей и сокращение сроков возврата излишне уплаченных налогов; расширение сферы использования целевых инвестиционных фондов; ряд мер, направленных на стимулирование развития малого бизнеса.

Налоговые мероприятия, нацеленные на улучшение финансового состояния производителей, малого и среднего бизнеса, предусматривались также в рамках антикризисных мероприятий в 2009 г. во Франции и Италии. Обобщение различных направлений налогового регулирования отражено в экономической литературе и продемонстрировано в таблице.

Систематизированные выше меры налогового регулирования в разных странах диктуются национальными условиями и выбранными приоритетами социально-экономического развития, а также уровнем негативного воздействия кризисных явлений на экономику. Негативные влияния кризисов на экономическое развитие в экономической теории относят к внешним воздействиям.

Направления налогового регулирования в современной мировой практике
антикризисного регулирования экономики (извлечение)*

Направления налогового регулирования в рамках национальных антикризисных программ	Государство									
	США	Германия	Великобритания	Франция	Италия	Испания	Австралия	Япония	Китай	Россия
Стимулирование эффективной занятости	+	+								
Ускоренная амортизация	+	+								+
Стимулирование инвестиций	+	+	+		+		+		+	+
Уменьшение налоговой нагрузки на доходы домохозяйств	+	+		+	+	+				+
Уменьшение нагрузки на фонд оплаты труда		+								+
Стимулирование производства	+				+	+				+
Поддержка малого бизнеса	+	+		+			+	+		+
Защита окружающей природной среды		+								
Поддержка ликвидности предприятий реального сектора		+		+	+	+				+
Стимулирование потребления			+							
Повышение налоговой нагрузки на потребление						+				

* Налоговые реформы. Теория и практика : моногр. для магистрантов / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. Москва, 2010. С 390.

Существование внешних воздействий немецкий финансист Дитер Брюммерхофф считает “важным аргументом в пользу несовершенства рынка в сфере перераспределения”, определяя их следующим образом: “Внешние воздействия (spillovers) - это те воздействия (положительные или отрицательные) на экономические субъекты, которые стали результатом действий (производство или потребление) других экономических субъектов и которые не регулируются ценовым механизмом таким образом, что субъекты, оказывающие положительное воздействие, не будут (в полной мере) вознаграждены, а оказывающие отрицательное воздействие (в полной мере) - наказаны”⁵. Вне-

шние воздействия Д. Брюммерхофф характеризует двумя основными признаками: 1 - взаимозависимостью (прямой зависимостью) экономических субъектов и 2 - отсутствием рыночного возмещения за влияние такой зависимости.

Существование взаимозависимости как признака внешних воздействий не предполагает его включения в ценовой механизм, но объясняет косвенное влияние через “ценовую систему”, через “трансферт ренты”. То есть внешние воздействия, вызываемые производителями и (или) потребителями, приводят к получению выгоды или пользы и (или) ущербу или убытку другим производителям и (или) потребителям (см. рисунок).

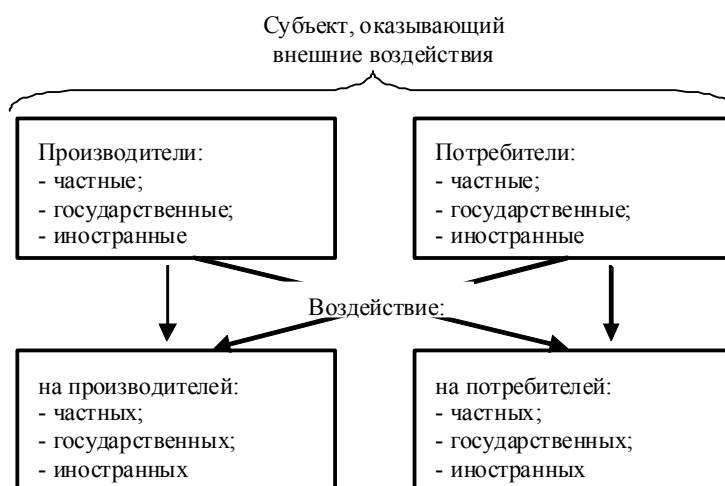


Рис. Взаимосвязи при внешних воздействиях

Согласно теории финансов, внешние воздействия формально существуют при прямой зависимости функций производства и потребления различных производителей, что объясняет позитивное или негативное их влияние. Примером негативного внешнего воздействия является, например, загрязнение воздуха, воды производственными предприятиями, производящими продукцию, добывающими нефть, газ и др. Загрязнение окружающей среды, в свою очередь, наносит ущерб третьим лицам, производителям других видов продукции (работ, услуг), осуществляющих свою деятельность в сельскохозяйственной, туристической и других сферах. Позитивные внешние воздействия проявляются, например, в разведении лесов, улучшающих климат и положительно влияющих на сельскохозяйственное производство, садоводство, туризм, спорт и т.д. Можно привести также массу примеров с одновременными позитивными и негативными, а также односторонними и взаимными внешними воздействиями.

Внешние эффекты воздействий можно интернализировать, т.е. трансформировать из внешних во внутренние, путем применения налогов.

Интернализация внешних воздействий известна со времен исследований английского экономиста Артура Пигу, признававшего налоги и субвенции классическими инструментами интернализации. Интернализировать внешние воздействия исследователи пытались проведением расчетов, на основе которых можно было принимать объективные решения, или изменить их посредством налогов и сборов таким образом, чтобы возникло равенство между “стоимостью предельного продукта” и “ценой на факторы”. При негативном воздействии требуется введение налога, при позитивном воздействии может быть принято решение о субвенции. Таким образом, внешние эффекты в результате применения налогов интернализуются, а предельные социальные издержки и доходы - приводятся в соответствие. Д. Брюмерхофф, анализируя положения интернализации негативных внешних воздействий через налогообложение, делает вывод о том, что “налоговое бремя должно соответствовать выравниваемой величине предельных внешних издержек, при выполнении этого условия достигается оптимальность по Парето. Налог изменяет частные предельные издержки производства на

величину внешних предельных издержек. Таким образом, применяется принцип виновности”⁶.

Примечательно, что интернализация и принцип виновности использованы автором как обоснование для решений о возмещении вреда пострадавшим от внешних воздействий субъектам. В свою очередь, налоги, посредством которых можно получить оптимальность по Парето, являются “превосходными инструментами” для возмещения ущерба, вызванного внешними воздействиями.

Готовность субъектов потребления оплачивать полученные блага, интернализировать негативные внешние воздействия посредством налогов в экономической литературе часто рассматривается через призму описания предельной готовности субъекта к оплате, которая выражает “потребление общественных благ налогоплательщиками”. Эта готовность, если она связана с принудительным характером налогов, с одной стороны, и добровольной оплатой цены - с другой, несколько неудачна, на наш взгляд, поскольку определяется введением для каждого потребителя индивидуальных “налоговых цен” (или цен Линдаля). Такая налоговая цена основана на оптимальном предложении общественных благ по Парето. Полагая, что все теоретические модели, включая вышеохарактеризованные, в большей степени абстрактны, следует сделать попытку определения сферы применения налоговой цены для реальной практики.

Ценообразование в сфере налоговых отношений основано на регулировании ценовой политики в той степени, в которой государство может претендовать на получение обоснованной налоговой выгоды. Эта позиция заставляет налогоплательщиков “маневрировать” между рыночной ценой, установленной на реализуемую собственную продукцию (работу и услуги), и фактическими издержками с тем, чтобы оптимизировать налоговую нагрузку и избежать ее роста. Налоговая оптимизация, как законный способ поиска снижения налоговой нагрузки на доходы и расходы налогоплательщика, достигается квалифицированной организацией исчисления, уплаты налогов, соблюдением законодательно установленного порядка сдачи налоговых деклараций и достоверного отражения в них показателей, определяющих налоговые базы по каждому уплачиваемому налогу, -

порядка, исключающего получение необоснованной налоговой выгоды. Критерием, регулирующим вопросы налогового ценообразования, является налоговая нагрузка, которая в настоящее время установлена лишь для крупнейших налогоплательщиков по их отраслевой принадлежности, что снижает эффективность его применения для всех остальных групп налогоплательщиков. Поэтому налоговое регулирование должно быть не только отраслью управления на макроэкономическом уровне (осуществляться государством), но и сферой управленческой деятельности каждого конкретного налогоплательщика.

¹ Налоговые реформы. Теория и практика : моногр. для магистрантов / [И.А. Майбуков и др.] ; под

ред. И.А. Майбукова, Ю.Б. Иванова. Москва, 2010. С. 382.

² Налоговая политика. Теория и практика : учеб. для магистрантов / [И.А. Майбуков и др.] ; под ред. И.А. Майбукова. Москва, 2010. С. 26.

³ Хаавельмо Т. Исследования в области теории инвестиций (A Study in the Theory of Investment). 1960.

⁴ Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung: das erste Konjunkturpaket im Überblick. Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie. URL: <http://www.bmwi.de /BMWi/ Navigation/Wirtschaft/Konjunktur/konjunkturpaket-1.html>.

⁵ Брюммерхофф Д. Теория государственных финансов / пер. 7-го нем. изд. ; под общ. ред. А.Л. Кудрина, В.Д. Дзгоева. Владикавказ, 2001 С. 54.

⁶ Там же.

Поступила в редакцию 02.10.2015 г.