

Инструменты налогового регулирования социально-экономического развития региона

© 2014 Аристова Светлана Ивановна
заместитель руководителя

© 2014 Димитриева Ирина Валерьевна
главный государственный налоговый инспектор
Управление Федеральной налоговой службы по Чувашской Республике
428018, Чувашская Республика, г. Чебоксары, ул. Нижегородская, д. 8

© 2014 Белогорская Алла Николаевна
кандидат экономических наук, доцент
Чебоксарский кооперативный институт (филиал)
Российского университета кооперации
428025, Чувашская Республика, г. Чебоксары, пр. М. Горького, д. 24
E-mail: serebrtata@yandex.ru

Обосновано, что налоговое регулирование служит главным фактором государственного воздействия на экономику, способствует формированию условий для устойчивого экономического и социального развития страны и регионов. Дано определение категории “региональный налоговый менеджмент”, и рассмотрены основные инструменты налогового регулирования на примере Чувашской Республики. Обоснована необходимость эффективного использования инструментов налогового регулирования через дополнительное взаимодействие налоговых органов и органов исполнительной власти региона в целях сокращения “налогового разрыва” доходов бюджета.

Ключевые слова: налоговое регулирование, государственный налоговый менеджмент, региональный налоговый менеджмент, инструменты налогового регулирования, налоговые льготы, инвестиционный налоговый кредит, выпадающие налоговые доходы бюджета.

Налоговое регулирование - основной фактор государственного воздействия на экономику, оно способствует формированию среды для устойчивого экономического и социального развития общества. Кроме того, в условиях финансового кризиса и спада экономики возрастает роль налогового регулирования как одного из важнейших элементов государственного налогового менеджмента.

Государственный налоговый менеджмент служит механизмом государственного воздействия на хозяйственное поведение участников экономического пространства в потребных для государства направлениях экономического и социального развития общества. В процессе государственного налогового менеджмента решаются задачи управления налоговыми потоками в масштабе страны и ее регионов.

В российской науке налоговый менеджмент в региональном аспекте еще не получил должного развития, но, опираясь на имеющиеся теоретические основы государственного менеджмента, мы выделили следующие элементы, неотъемлемые в процессе управления налоговыми поступлениями в регионе:

1) налоговое планирование и прогнозирование на уровне региона;

2) налоговое регулирование на уровне региона;

3) налоговый контроль на уровне региона.

Региональный налоговый менеджмент базируется, в целом, на аналогичных, что и государственный налоговый менеджмент, законодательных актах, но дополняется региональными законами. Так, в Чувашской Республике (ЧР) налоговые отношения регулируются Законом ЧР “О регулировании бюджетных правоотношений в Чувашской Республике” от 21 июля 2001 г. № 36, Законом “О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации” от 23 июля 2001 г. № 38 (далее - Закон ЧР № 38).

С учетом рассмотренных выше подходов нами определено, что региональный налоговый менеджмент - это система управления налоговыми доходами и налоговыми компетенциями региона, находящаяся во взаимосвязи с экономической и бюджетной политикой региона и

Классификация инструментов налогового регулирования в регионе

Критерий	Формы
По объемам представления	Безусловные С условиями
По способу взыскания или оплаты	Представление рассрочек (отсрочек) на определенный период Использование средств по принципу кредитования Полное списание, освобождение
По субъектам хозяйствования	Домашних хозяйств Отраслей экономики Организаций и предпринимателей
По сути	Общеэкономические Социальные
По видам налогов	Федеральные Региональные

являющаяся неотъемлемой частью государственного налогового менеджмента.

Формирование и функционирование экономики региона и его социальной сферы зависят от избранной налоговой политики, практических мер, методов и форм ее осуществления региональным руководством. Каждый регион вырабатывает комплексные подходы для создания собственной ресурсной базы, включая финансовые ресурсы, а также для расширения собственного хозяйства в целом. При этом необходимо наиболее полно учитывать территориальные особенности и потребности жителей конкретного региона, так как налоговое регулирование определяется изменениями среды и требует максимального учета при осуществлении текущей деятельности и разработке перспективных планов.

Привлекательность региона напрямую зависит от инструментов налогового регулирования и стимулов, предлагаемых региональной политикой субъекта Российской Федерации (далее - субъекта РФ). Инструменты налогового регулирования включают в себя различные налоговые льготы, специальные налоговые режимы, налоговые ставки, изменение сроков уплаты налога, налоговую амнистию и т.д., позволяющие реализовать предусмотренные законодательством наиболее выгодные с позиций возникающих налоговых последствий условия хозяйствования. Региональный налоговый менеджмент в рамках законодательства направлен, в первую очередь, на выработку этих побудительных моментов и достижение полезного эффекта. К ним можно отнести объем представляемых льгот как по региональным, так и по федеральным налогам, возможность получения отсрочек, рассрочек, налоговых кредитов.

Основными задачами налоговых инструментов являются:

- расширение налогового потенциала за счет обновления производства, увеличения числа налогоплательщиков, сохранение социально-ориен-

тированных отраслей хозяйств или структур бизнеса;

- применение определенных действий в соответствии с законодательством к налогоплательщику с целью стимулирования добровольной уплаты налогов и сборов в пользу государства;
- выявление резервов роста налоговых поступлений в бюджет государства, а также оказание содействия по улучшению налоговой дисциплины налогоплательщиков.

В рамках полномочий органов власти субъектов можно выделить следующую классификацию налоговых инструментов, применяемых в регионе (см. таблицу).

Классификация налоговых инструментов способствует более полному раскрытию их возможностей и последствий для бюджетов субъектов и налогоплательщиков. В ходе анализа действующего налогового законодательства установлено, что максимально полно на практике реализуется право налогоплательщиков на представление (получение) налоговых льгот и освобождений.

Мировая налоговая практика выработала комплекс принципов организации системы налогового льготирования (стимулирования), основными среди которых являются:

- применение налоговых льгот не должно носить избирательного характера в зависимости от формы собственности и вида деятельности;
- налоговому льготированию несвойственны неэкономическое принуждение и обязательность применения;
- налоговым льготам по их внутренней природе чужд чисто административно-командный характер применения;
- инвестиционные налоговые кредиты предоставляются исключительно группам налогоплательщиков, обеспечивающим выполнение инвестиционных программ общегосударственного значения;
- применение налоговых льгот не должно наносить ущерба ни доходам бюджета, ни корпоративным и личным экономическим интересам;

• порядок формирования льготного налогового портфеля определяется на общегосударственном уровне, утверждается в законодательном порядке центральной властью, на местном уровне применение налоговых льгот укладывается в рамки, определяемые верховным законодательством.

Таким образом, следует, что регионам выгодно иметь оптимально работающую региональную налоговую систему и эффективный региональный налоговый менеджмент, используя имеющиеся инструменты налогового регулирования.

В экономической литературе выделяются следующие принципы эффективного налогового регулирования:

- соблюдение баланса интересов сторон налоговых отношений;
- главенствующая роль регулирующей функции налогов;
- контроль со стороны государства за последствиями при предоставлении налоговых льгот и целевым использованием сэкономленных средств, правильное определение объекта воздействия, возможность и удобство применения преференций.

Основным инструментом налогового регулирования, как отмечалось нами выше, являются налоговые льготы. Рассмотрим механизм их использования на примере Чувашской Республики.

Чувашская Республика входит в состав Приволжского федерального округа Российской Федерации и является составной частью Волго-Вятского экономического региона. Чувашия - небольшой по территории, но динамично развивающийся и инвестиционно привлекательный регион. Основой для долгосрочного инвестирования и успешного ведения бизнеса в республике являются авторитет власти, межнациональное согласие, выгодное географическое положение, благоприятные природно-климатические условия, развитые инженерная, телекоммуникационная и транспортная инфраструктуры, правовые и экономические гарантии инвестиций, значительный потенциал тру-

довых ресурсов. Чувашия не имеет запасов стратегического сырья, поэтому основным приоритетом выбран инновационный путь развития экономики. Чувашская Республика входит в десятку субъектов РФ, имеющих рейтинги по инвестиционной привлекательности двух ведущих международных рейтинговых агентств.

Анализ валового регионального продукта (ВРП) в разрезе отраслевой структуры показывает, что в посткризисном периоде 2010-2012 гг. наблюдается рост индексов промышленного производства, который был обеспечен, в числе прочего, и за счет реализации инновационных проектов и модернизации действующих в республике производств на основании Комплексной программы инновационного развития промышленности Чувашской Республики на 2010-2015 гг. и на период до 2020 г. (утверждена постановлением Кабинета министров Чувашской Республики от 29 мая 2009 г. № 178).

В 2009 г. в Чувашии в бюджеты всех уровней мобилизовано 21,8 млрд руб. платежей, администрируемых налоговыми органами, или 115,1 % к 2008 г., в 2010 г. - 24,4 млрд руб., или 101 % к 2009 г., в 2011 г. - 27,7 млрд руб., или 114 % к 2010 г., в 2012 г. - 32,6 млрд руб., или 117,7 % к 2011 г., в 2013 г. - 34,6 млрд руб., или 106,2 % к 2012 г.

Основными факторами роста поступлений налоговых платежей в Чувашии являются изменения объема валового регионального продукта, инфляционные процессы, результаты налогового администрирования, к которым относят изменение налогового законодательства, результаты контрольной работы, взыскание налоговой задолженности.

Оценивая налоговую систему Чувашской Республики, рассмотрим ситуацию с выпадающими доходами бюджета от предоставления налоговых льгот, установленных региональным законодательством (см. рисунок). В 2009 г. их

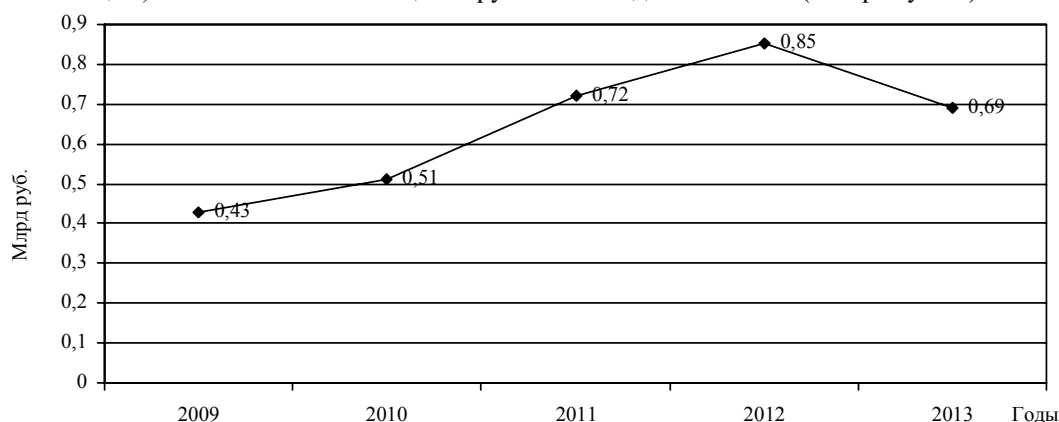


Рис. Динамика объема налоговых льгот, предоставленных налогоплательщикам за 2009-2013 гг.

Источник. По данным УФНС России по Чувашской Республике.

объем составил 0,43 млрд руб.; в 2010 г. - 0,51 млрд руб.; в 2011 г. - 0,72 млрд руб.; в 2012 г. - 0,85 млрд руб.; в 2013 г. - 0,69 млрд руб.

В соответствии с п. 4 ст. 9 Закона ЧР № 38 общая сумма налоговых льгот, предоставляемых в очередном финансовом году, не должна уменьшать сумму налоговых доходов республиканского бюджета Чувашии, планируемых к поступлению на очередной финансовый год без учета предоставления таких льгот более чем на 5 %.

Фактическая доля налоговых льгот в объеме доходов республиканского бюджета Чувашии составила: в 2009 г. 3,9 %, в 2010 г. 3,7 %, в 2011 г. 4,6 %, в 2012 г. 4,5 %, 2013 г. 4,0 %. Сложившаяся динамика показывает, что объем предоставляемых преференций в Чувашской Республике в 2011-2013 гг. приближается к критическому уровню. Кроме того, динамика роста налоговых поступлений в Чувашии и суммарного объема налоговых льгот в течение последних трех лет показывает определенную диспропорцию: рост налоговых преференций постоянно опережает темп роста налоговых поступлений. В 2010 г. при росте налоговых поступлений в 101 % рост налоговых льгот составил 118,6 %; в 2011 г., соответственно, 114 и 141,2 %; в 2012 г. - 117,2 и 118,2 %.

Несмотря на то, что предоставление налоговых стимулирующих механизмов и налоговых льгот напрямую не влечет расходования бюджетных средств, указанные меры оборачиваются сокращением доходов бюджетов и тем самым уменьшают ресурсы государства.

В Бюджетном послании Президента Российской Федерации от 29 июня 2010 г. "О бюджетной политике в 2011-2013 гг." отмечена необходимость проведения инвентаризации и оптимизации установленных федеральным законодательством льгот по региональным и местным налогам (прежде всего, по налогу на имущество физических лиц), расширения налоговой автономии региональных и местных властей, а также поставлена задача определиться со способами решения этой проблемы, в том числе разработать план поэтапной отмены таких налоговых льгот.

В целях выполнения поставленной Правительством РФ задачи региональными органами власти проведены первые шаги по оптимизации налоговых льгот в 2011-2013 гг. В частности, в Закон ЧР № 38 были внесены изменения по использованию льгот по региональным налогам. Так, уточнен порядок получения преференций по налогу на имущество организаций при возврате предмета лизинга; установлена льготная ставка налога в размере 1,1 % для лизингополу-

чателей предмета лизинга, зарегистрированных на территории Чувашской Республики; конкретизирован порядок получения льгот по транспортному налогу физическими лицами, которые имеют право на льготы и на которых зарегистрированы два и более транспортных средства; другие изменения. Здесь следует обратить внимание и на то, что региональные органы власти сохранили все действующие налоговые преференции, а проведенные мероприятия по их оптимизации предотвращают возможность злоупотребления льготами.

На примере Чувашской Республики мы видим, что сумма выпадающих налоговых доходов бюджета в связи с предоставлением льгот по налогам или в связи с изменением сроков их уплаты в исследуемых периодах является весомой. Поэтому считаем, что при предоставлении налоговых льгот государство должно исполнять роль эффективного менеджера и достоверно оценивать результативность процесса предоставления налоговых льгот и их соответствие общественным интересам. В то же время порядок оценки социально-экономической эффективности применения налоговых расходов или льгот не пересматривался с 2007 г. Аналитические записки об эффективности предоставляемых налоговых льгот за отдельные налоговые периоды отражают динамику общих макроэкономических показателей и количества налогоплательщиков, использующих эти налоговые льготы, но не раскрывают экономическую эффективность в разрезе получателей льгот. Кроме того, отсутствие анализа налоговых правонарушений, выявляемых налоговыми органами у налогоплательщиков при использовании льгот по налогам, не позволяет оперативно принимать соответствующие меры в корректировке законодательных актов. На наш взгляд, с учетом вышеизложенного следует уточнить порядок оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот, где получатели этих льгот должны отчитываться за целевое или нецелевое использование высвободившихся при налогообложении средств.

Исследование других форм налоговых стимулов в Чувашии показывает общие проблемы налогового регулирования в Российской Федерации. В целях поддержки налогоплательщиков в регионе предусмотрена мера налогового регулирования в виде изменения сроков уплаты налогов, пени и налоговых санкций путем предоставления отсрочки либо рассрочки налогового платежа. За анализируемый период на территории Чувашии только двум организациям была предоставлена отсрочка по уплате региональных и местных налогов в бюджет на общую сумму

19,6 млн руб., которая позволила им сохранить платежеспособность в кризисный период 2009 г.

Инвестиционный налоговый кредит на территории Чувашии за исследуемый период не предоставлялся ни одному налогоплательщику. При этом в целом по Российской Федерации инвестиционный налоговый кредит за исследуемый период был предоставлен всего лишь двум налогоплательщикам.

Также одним из видов налогового кредита на территории Чувашии является реструктуризация задолженности по налогам и сборам. В настоящее время со 110 сельскохозяйственными товаропроизводителями заключено соглашение о финансовом оздоровлении на общую сумму 83,5 млн руб. В результате заключения соглашений о финансовом оздоровлении ими перечислено в бюджет государства 33,7 млн руб. налоговых платежей и 5,1 млн руб. в виде процентов за пользование бюджетными средствами. Проведенная реструктуризация кредиторской задолженности юридических лиц также позволила сохранить их платежеспособность в сложившейся экономической ситуации и создала условия для их финансового оздоровления.

Эффективно используя инструменты налогового регулирования, налоговыми органам необходимо организовать работу по выявлению и сокращению «налогового разрыва» на подведомственной территории, что является главным методом обеспечения добровольного исполнения налогового законодательства. Показатель налогового разрыва в регионе рассчитывается как разница между налоговым потенциалом, т.е. суммой налогов, которые могли бы поступить в бюджет при условии полного и своевременного исполнения налогового законодательства налогоплательщиками, и суммой фактически поступивших налоговых платежей в бюджет. На налоговый разрыв оказывают влияние:

1) объем предоставляемых преференций регионами и их дальнейшая отдача за счет расширения круга налогоплательщиков и наращивания объектов налогообложения;

2) суммы недопоставивших налогов в результате ошибок в определении налоговых баз и исчислении налогов, неуплаченные налогоплательщиками суммы налоговых обязательств в установленные сроки;

3) суммы сокрытых налогоплательщиками налоговых обязательств в результате умышленных действий путем различных манипуляций, в том числе через использование механизмов налоговых льгот.

Таким образом, осуществление мероприятий налогового контроля с элементами аналитичес-

кой работы, по нашему мнению, позволит сократить налоговый разрыв в регионе с минимальными затратами налоговых органов и сохранит партнерские отношения с налогоплательщиками.

Региональная налоговая политика с целью оценки ее эффективности также должна подвергаться постоянному мониторингу со стороны органов исполнительной власти в регионе. Данные мониторинга позволят своевременно принимать меры по устранению пробелов в региональном налоговом менеджменте, формировать актуальную и достоверную налоговую базу, например, по имущественным налогам, специальным налоговым режимам, и дадут возможность дополнительного пополнения доходной части консолидированного бюджета субъекта РФ. Для стимулирования социально-экономического регионального развития такие действия не должны порождать новые лазейки для манипуляций при исчислении налоговых обязательств. Мониторингу следует подвергать сформированную налоговую базу на территории субъекта РФ, проводимые мероприятия налогового регулирования, вовлечение в налогообложение новых объектов, объемы выпадающих налоговых доходов. Оценка эффективности реализуемых мер по расширению налоговой базы на уровне региона возможна тогда, когда органы власти обладают полной и достоверной информацией о формировании и достоверной информацией о формировании налоговой базы. Наличие налогового паспорта субъекта РФ позволяет руководству региона оценивать свои реализованные полномочия в области мобилизации налоговых платежей, но в то же время этот объем информации недостаточен. Органы исполнительной власти субъекта РФ не владеют информацией о результатах работы налоговых органов в части дополнительно начисленных федеральных налогов в консолидированный бюджет региона; задолженности по федеральным налогам и сборам, зачисляемым в региональный бюджет; перечня налогоплательщиков, входящих в состав и выходящих из состава консолидированной группы, и т.д.

В данной связи, по нашему мнению, необходимо наладить дополнительное взаимодействие между налоговыми органами и органами исполнительной региональной власти в рамках:

- регулярного анализа эффективности налоговых льгот и результатов налогового контроля с целью исключения необоснованного снижения налоговых доходов бюджета и сохранения их как основного инструмента налогового регулирования;

- работы межведомственных комиссий с крупными экономически и социально значимыми

налогоплательщиками в целях моделирования налоговых отношений и увеличения налоговой базы;

• проведения совместной работы органов исполнительной власти с региональным налоговым управлением, правоохранительными органами по мониторингу налогоплательщиков, манипулирующих налоговыми обязательствами и имеющих предбанкротное состояние, с целью дальнейшего уклонения от уплаты налогов и пресечения их фиктивного банкротства.

Проведенные исследования инструментов налогового регулирования в социально-экономическом развитии региона и обозначенные нами меры потребуют пересмотра ряда принципов организации работы как региональных органов власти, так и территориальных налоговых органов.

1. О регулировании бюджетных правоотношений в Чувашской Республике: закон Чувашской Республики от 23 июля 2001 г. № 36 // Собрание законодательства Чувашской Республики. 2001. № 9-10. Ст. 329.

2. О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации: закон Чувашской Республики от 23 июля 2001 г. № 38 // Собрание законодательства Чувашской Республики. 2001. № 9-10. Ст. 331.

3. О государственной поддержке инвестиционной деятельности в Чувашской Республике: закон Чувашской Республики от 25 мая 2004 г. № 8 // Собрание законодательства Чувашской Республики. 2004. № 5. Ст. 211; № 11. Ст. 691.

4. О стратегии социально-экономического развития Чувашской Республики до 2020 г.: закон Чувашской Республики от 4 июня 2007 г. № 8 // Собрание законодательства Чувашской Республики. 2007. № 5. Ст. 247.

5. Об утверждении Порядка оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот и Методики оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот: постановление Кабинета министров Чувашской Республики от 25 июня 2007 г. № 151 // Собрание законодательства Чувашской Республики. 2007. № 6. Ст. 398.

6. Акимова Е.В. Налоговые льготы. М., 2011.

7. Архипцева Л.М., Волков Д.Б. О реформировании налоговых льгот // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 31. С. 44 - 51.

8. Барулин С.В., Макрушин А.В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики // Финансы. 2011. № 5.

9. Брызгалин А.В. Региональные налоги и законодательство субъектов Российской Федерации о налогах. М., 2012.

10. Гордеева О.В. Принципы эффективного налогового регулирования // Налоги. 2012. № 1. С. 8-15.

11. Дуканич Л.В. Налоги и налоговый менеджмент в России. Ростов н/Д, 2008.

12. Зарипов В.М. Правовые инструменты повышения эффективности налоговых льгот // Закон. 2014. № 2. С. 102-109.

13. Лялина Ж.И., Туманова Т.Г. Основные подходы к разработке методик оценки эффективности инвестиционных налоговых кредитов // Финансовые проблемы РФ и пути их решения: теория и практика: тр. IV Междунар. науч.-практ. конф. СПб., 2010.

14. Малецкий А.А. Роль и механизм налогового регулирования в современной экономике // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 33. С. 50-60.

15. Мишина Е.Б. Налоговое регулирование социально значимых процессов // Налоги и финансовое право. 2010. № 7. С. 150-152.

16. Морозова А.А. Экономические и организационно-управленческие аспекты налогового регулирования // Terra Economicus. 2011. Т. 9. № 1. С. 126-129.

17. Пансков В.Г. Налоговые льготы и преференции: проблемы, пути решения // Налоги и финансовое право. 2012. № 3. С. 147-154. URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=17673967>.

18. Сводные отчеты по формам статистической налоговой отчетности за 2009-2013 гг. Управления Федеральной налоговой службы по Чувашской Республике. URL: <http://www.21nalog.ru>.

19. Селезнева Н.Н. Налоговый менеджмент: администрирование, планирование, учет: учеб. пособие. М., 2007.

20. Сысоева Е.Ф., Мельник Е.Н. Комплексный подход к оценке эффективности налоговой политики в регионах // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 31. С. 26 - 39.

21. Чужмарова С.И. Развитие концепции государственного налогового менеджмента на уровне региона. URL: <http://koet/syksu.ru/vestnik>.

Поступила в редакцию 03.06.2014 г.