

А. С. Найденов, А. Е. Чусова

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ ПРИВЛЕКАТЕЛЬНОСТИ СИСТЕМЫ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В РЕГИОНАХ РОССИИ¹

В статье представлены результаты исследования привлекательности системы налогового администрирования для налогоплательщиков в субъектах Российской Федерации. На основе авторского теоретического подхода к трактовке понятия налогового администрирования предложена методика оценки привлекательности системы налогового администрирования с точки зрения налогоплательщиков. Показаны результаты оценки привлекательности системы налогового администрирования в регионах.

Ключевые слова: налоговая система, налоговое администрирование, привлекательность системы налогового администрирования

Общеизвестно, что экономическое развитие во многом определяется институциональными условиями и институциональным окружением. В данной работе предпринята попытка дать оценку современному налоговому администрированию как одному из ключевых экономических институтов, а также получить количественные данные о состоянии системы налогового администрирования в регионах России.

Сущность налогового администрирования: российская практика и международный опыт

К сожалению, в настоящее время в российской экономической науке не дано четкой трактовки сущности понятия «налоговое администрирование». Существуют различные подходы к пониманию данной категории. Среди всей совокупности предлагаемых в научной литературе трактовок выделяются два основных направления, обзор которых представлен в таблице.

Анализируя существующие подходы можно сделать вывод, что второе («широкое») направление более оправдано и целесообразно, поскольку в большей степени соответствует основным целям социально-экономического развития. В данном случае весь налоговый процесс становится направленным не только на изъятие финансовых ресурсов в пользу государства, но

и на решение ряда иных стратегических задач, что требует взаимодействия всех экономических институтов, связанных с налогами.

В этой связи, пытаясь комплексно оценить экономические отношения в сфере налогообложения с точки зрения их эффективности, в рамках данной работы предлагается авторская трактовка понятия налогового администрирования как целенаправленного системного воздействия государства на экономику посредством использования различных управленческих методов в сфере налоговых отношений.

Предлагаемый подход позволяет включить в сферу исследования не только проблему расширения доходной базы бюджета и внебюджетных фондов, но и решение других задач, приоритетность которых в настоящее время не вызывает сомнений и отмечается в многочисленных работах различных авторов: сохранение финансово-экономической устойчивости, повышение качества человеческого капитала [2], стабилизация демографической обстановки [10], сохранение социальной стабильности и т. д.

Для обоснования авторского подхода к трактовке понятия системы налогового администрирования было проведено теоретическое и эмпирическое исследование в данной области научного знания. В результате были сделаны следующие краткие выводы:

1. Исходя из того, что термин «администрирование» является синонимом термина «управление», очевидно, что налоговое администрирование, как и любая другая форма управления, не может иметь ограничений по форме, используемым методам или масштабам охвата своей деятельности. Как следствие, налоговое админист-

¹ Исследование выполнялось в рамках государственного контракта от 18 августа 2009 г. № П903 по конкурсу «Проведение поисковых научно-исследовательских работ по направлению «Экономические науки» в рамках мероприятия 1.2.1. Программы» (НК-71П) по проблеме исследовательских работ: «Теневая экономика, как угроза устойчивому развитию — анализ и меры противодействия».

Таблица 1

Краткий обзор существующих подходов к пониманию сущности налогового администрирования

Налоговое администрирование как деятельность территориальных и федеральных налоговых органов (узкоспециализированный подход)	Налоговое администрирование как система управления «налоговыми отношениями» (широкий подход)
Незамайкин В. Н. — налоговое администрирование ограничивается вопросами управления налоговыми органами и организацией выполнения ими своих основных функций [7]	Угрюмова А. В. — налоговое администрирование как совокупность методов решения задач и проблем, стоящих перед государственными органами в конкретные моменты времени [3]
Исаев Х. К. — налоговое администрирование отождествляется с деятельностью налоговых органов, направленной на реализацию налогового механизма [4]	Майбуров И. А., рассматривая цель налогового администрирования, говорит о снижении издержек и облегчении процедур исполнения налогоплательщиком налогового обязательства [5]
Пансков В. Г. — налоговое администрирование как «контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов» [8, с. 169]	Дадашев А. В. — налоговое администрирование представляет собой организационно-управленческую систему реализации налоговых отношений, включающую в себя совокупность форм и методов, использование которых призвано обеспечить налоговые поступления в бюджетную систему РФ [9, с. 4]
Мишустин М. В. — налоговое администрирование как формальная деятельность налоговых органов [6, с. 14]	Гринкевич Л. С., Абрамов А. П. — налоговое администрирование отождествляется с управлением налоговым процессом, который складывается из совокупности налоговых процедур [1]

рирование не может быть сведено лишь к реализации налоговыми органами своих полномочий в сфере налогообложения.

2. Налоговое администрирование, являясь одной из форм процесса управления, включает в себя такие элементы, как планирование, организация, мотивирование и контроль, которые не могут быть осуществлены на уровне налоговых органов и требуют участия всего государственного аппарата.

Основываясь на данных кратких выводах о сущности налогового администрирования можно утверждать, что оно является частью системы государственного управления, не ограниченной деятельностью налоговых органов.

Названные выше теоретические выводы подтверждаются эмпирическим исследованием налогового администрирования в зарубежных странах и международной практикой реализации налогового администрирования. Анализ зарубежного опыта функционирования налогового администрирования показывает широту охвата решаемых задач. Помимо администрирования всех форм налогов, органы налогового администрирования занимаются вопросами таможенного законодательства (например, в Австрии, Бельгии, Испании); социальной поддержкой населения в виде пособий, студенческих займов и т. д. (в США, Великобритании), вопросами недвижимости (в США, Португалии), переписью населения (в Норвегии).

В этой связи становится очевидным, что налоговое администрирование не может быть ограничено лишь фискальной деятельностью

налоговых органов и как управляющее воздействие государства на экономику, особенно в период кризисных тенденций, должно решать комплекс задач, лежащих гораздо шире, нежели контрольная деятельность налоговых органов.

Методика оценки привлекательности системы налогового администрирования для налогоплательщиков

В качестве критерия удовлетворительности существующей системы налогового администрирования авторами предлагается оценка привлекательности системы налогового администрирования для налогоплательщиков. Учитывая, что налоговое администрирование в первую очередь должно быть направлено на решение социально-экономических задач, главным судьей является именно налогоплательщик, который уплачивает налог и соотносит его величину с качеством и стоимостью полученных государственных услуг. Кроме того, такой подход позволяет оценить налоговое администрирование комплексно, как систему управления налоговыми отношениями.

Для решения задачи оценки привлекательности системы налогового администрирования в рамках данного исследования предложен авторский методический подход, который базируется на ранговом сравнительном анализе территориальных систем налогового администрирования. В основе сравнительного анализа лежит расчет комплекса показателей, характеризующих привлекательность системы налогового администрирования с точки зрения налогоплательщика, с последующим расчетом интегральных пока-



Рис. 1. Общий алгоритм расчета относительной привлекательности системы налогового администрирования региона в соответствии с авторской методикой

зателей и ранжированием субъектов Российской Федерации (общая схема методики представлена на рисунке 1).

Все показатели, участвующие в расчетах, сгруппированы в 4 блока:

1. Налоговая нагрузка на налогоплательщиков.
2. Совершенство налогового законодательства.
3. Административные особенности исполнения обязанностей по уплате налогов.
4. Административное давление на налогоплательщиков со стороны налоговых органов.

Все рассчитанные показатели оценки привлекательности системы налогового администрирования региона нормализуются в соответствии с формулой (1) (для показателей, оказывающих положительное влияние на относительную привлекательность системы налогового администрирования) или формулой (2) (для показателей, оказывающих отрицательное влияние на относительную привлекательность системы налогового администрирования):

$$RIndicator_i^j = \frac{Indicator_i^j - Min_i^j}{Max_i^j - Min_i^j} \cdot 10, \quad (1)$$

$$RIndicator_i^j = \frac{Max_i^j - Indicator_i^j}{Max_i^j - Min_i^j} \cdot 10, \quad (2)$$

где i — индекс индикатора индикативной группы j ; $RIndicator_i^j$ — нормализованное значение индикаторы i индикативной группы j в диапазоне от 0 до 10; $Indicator_i^j$ — значение индикатора i индикативной группы j ; Max_i^j — максимальное значение индикатора i индикативной группы j среди всех рассматриваемых террито-

рий; Min_i^j — минимальное значение индикатора i индикативной группы j среди всех рассматриваемых территорий.

Основная цель нормализации значения индикативных показателей — приведение их единому виду для их дальнейшего сопоставления при расчетах интегральных индикаторов по четырем индикативным блокам, упомянутым выше, а также последующего сопоставления субъектов РФ при оценке относительной привлекательности системы налогового администрирования.

Дальнейший расчет групповых интегральных показателей привлекательности системы налогового администрирования производится следующим образом:

$$RIndicator^j = \frac{\sum_i RIndicator_i^j}{Amount^j}, \quad (3)$$

где $RIndicator^j$ — интегральный показатель привлекательности системы налогового администрирования для группы индикативных показателей j ; $Amount^j$ — количество индикаторов в группе индикативных показателей j .

Расчет общего интегрального показателя привлекательности системы налогового администрирования для налогоплательщиков для субъектов РФ производится по формуле:

$$FIndicator = \sum_j RIndicator^j, \quad (4)$$

где $FIndicator$ — общий интегральный показатель привлекательности системы налогового администрирования для налогоплательщиков (в диапазоне от 0 до 40).

Привлекательность системы налогового администрирования в регионах России

На рисунке 2 представлена сравнительная диаграмма привлекательности системы налогового администрирования в федеральных округах Российской Федерации в процентном измерении к показателю эталонной привлекательности системы налогового администрирования (максимально привлекательной системе налогового администрирования, возможной при существующих условиях ведения хозяйственной деятельности с учетом сложившихся экономических отношений по данным на 2010 г.

Как видно из рисунка 2, наиболее привлекательной является система налогового администрирования, сложившаяся в Приволжском, Си-

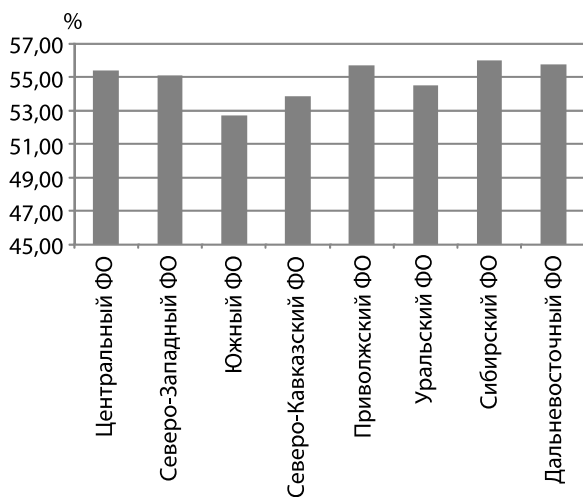


Рис. 2. Привлекательность системы налогового администрирования в федеральных округах (ФО) Российской Федерации, в % к «эталонной» системе налогового администрирования с учетом сложившихся экономических отношений, 2010 г.

бирском и Дальневосточном федеральных округах. Основным фактором, оказывающим положительное влияние на степень привлекательности налогового администрирования в данных регионах, является относительно невысокая по сравнению с другими регионам сложность применения на местном уровне налогового законодательства. Это находит выражение и в однозначности понимания налогоплательщиками норм налогового права и, как следствие, низкой величине налагаемых штрафов и санкций (если в целом по России доля налагаемых на налогоплательщиков штрафов и санкций составляет 8,7%, то в Приволжском ФО этот показатель не превышает 7,9%).

Среди всех федеральных округов Уральский федеральный округ занимают промежуточное положение. К числу основных факторов, оказывающих положительное влияние на степень привлекательности данной территории, можно отнести следующие:

1. Большой объем предоставляемых налогоплательщикам льгот и вычетов. Так, например, по такому налогу как НДС, экономический смысл которого характеризуется высокой составляющей налоговых вычетов, их доля в Уральском федеральном округе составляет 7,9% по отношению к общему объему уплаченных налогов и сборов, (в среднем по России этот по-

казатель составил 15,8% — данные по итогам 2010 г.).

2. Относительно незначительная доля косвенных налогов и сборов в общем объеме налоговых поступлений (12,85%, при этом в среднем по России этот показатель составил 20,62% — данные по итогам 2010 г.).

3. Более высокая вероятность получения заявляемых налоговых льгот и вычетов. Так, доля налоговых вычетов по НДС к общей величине заявленных в декларациях налогоплательщиками данного налога вычетов составила в Уральском федеральном округе 91,57%, в то время как общероссийский показатель не превысил 89% (данные по итогам 2010 г.).

Наименее привлекательными с точки зрения системы налогового администрирования являются Южный и Северокавказский федеральные округа. Это обусловлено в первую очередь относительно высокой общей и косвенной налоговой нагрузкой (показатель общей налоговой нагрузки в Северокавказском ФО в 2010 г. составил 20,2%, показатель косвенной налоговой нагрузки в Южном ФО составил 26,34%).

Таким образом, в результате было выявлено, что субъекты РФ существенным образом отличаются друг от друга по условиям ведения хозяйственной деятельности в части налогового климата. Можно сделать вывод, что такой основополагающий принцип налогообложения, как справедливость, не в полной мере реализуется в российской практике налогового администрирования, и требуется усовершенствование механизмов реализации налоговой политики (особенно это касается выравнивания налоговой нагрузки между регионами и гармонизации практики применения налогового законодательства).

В этой связи кажется очевидной необходимость приведения в соответствие друг с другом региональной арбитражной практики, в том числе в том случае, когда речь идет о правоприменимости такой категории, как деловая цель, которая в существующих экономических условиях формирует на территории региона собственные неформальные институты оценки законности тех или иных схем оптимизации налогообложения.

Список источников

1. Гринкевич Л. С., Абрамов А. П. Административная реформа в налоговых органах: тенденции современного этапа // Финансы и кредит. — 2009. — № 27. — С. 27-31.
2. Гурбан И. А., Крутикова М. А. Состояние образовательного капитала как системообразующий фактор формирования человеческого капитала // Вестник УрФУ. — 2011. — № 4. — С. 136-148. (Экономика и управление).

3. Дадашев А. З. Налоговое администрирование в РФ. — М. : Книжный мир, 2002.
4. Исаев Х. К. Направления повышения эффективности налогового администрирования в регионе // Юридический вестник Ростовского государственного экономического университета. — 2005. — № 34. — С. 64-69.
5. Майбуров И. А. Реформирование налоговой системы России. Современный контекст и среднесрочные перспективы // Вестник УГТУ-УПИ. — 2008. — № 6. — С. 73-87. (Экономика и управление.)
6. Мишустин М. В. Информационно-технологические основы государственного налогового администрирования в России. — М. : Юнити-Дана, 2005.
7. Незамайкин В. Н., Юрзинова И. Л. Налоговая политика. Состояние и перспективы // Финансы. — 2009. — № 12. — С. 35-40.
8. Пансков В. Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации. — М. : Финансы и статистика, 2005.
9. Узрюмова А. В. К вопросу о содержании понятий «налоговое администрирование» и «администрирование налога» // Вестник Финансовой академии. — 2008. — №4. — С. 150-154.
10. Черепанова А. В., Васильева Е. В. Проблемы и перспективы социально-демографического развития регионов России. На примере Свердловской области // Экономика региона. — 2011. — №1. — С. 57-61.

Информация об авторах

Найдёнов Алексей Сергеевич (Екатеринбург) — аспирант, младший научный сотрудник Центра экономической безопасности Учреждения Российской академии наук Институт экономики Уральского отделения РАН (620014, г. Екатеринбург, ул. Московская, 29, e-mail: naidenov@list.ru).

Чусова Анастасия Евгеньевна (Екатеринбург) — аспирант, младший научный сотрудник Центра экономической безопасности Учреждения Российской академии наук Институт экономики Уральского отделения РАН (620014, г. Екатеринбург, ул. Московская, 29, e-mail: a-chusova@mail.ru).

A. S. Naydenov

Institute of Economics, the Ural Branch of the Russian Academy of Sciences

A. E. Chusova

Institute of Economics, the Ural Branch of the Russian Academy of Sciences

Comparative analysis of tax administration system in Russian regions

The article is devoted to study of attractiveness of tax administration system for taxpayers in Russian regions. The technique of estimating tax administration appeal to taxpayers was suggested on the basis of epy author's theoretical approach to the interpretation of the notion of tax administration. The results of implementation of the technique for evaluating of tax administration appeal to taxpayers were represented.

Keywords: tax system, tax administration, attractiveness of tax administration system

References

1. Grinkevich L. S., Abramov A. P. (2009). Administrativnaya reforma v nalogovykh organakh: tendentsii sovremennogo etapa [Administrative reform in the tax authorities: trends in the current stage]. Finances and Credit, 27, 27-31.
2. Gurban I. A., Krutikova M. A. (2011). Sostoyanie obrazovatel'nogo kapitala kak sistemoobrazuyushchiy faktor formirovaniya chelovecheskogo kapitala [The state of the educational capital as a system factor in the formation of human capital]. Bulletin of the Ural Federal University (Economics and Management), 4, 136-148.
3. Dadashev A. Z. (2002). Nalogovoe administrirovanie v RF [Tax administration in the Russian Federation]. Moscow: Knizhnyy mir.
4. Isaev Kh. K. (2005). Napravleniya povysheniya effektivnosti nalogovogo administrirovaniya v regione [Ways to increase the efficiency of tax administration in the region]. Juridical Bulletin of the Rostov State University of Economics, 34, 64-69.
5. Mayburov I. A. (2008). Reformirovanie nalogovoy sistemy Rossii. Sovremennyy kontekst i srednesrochnye perspektivy [Reforming the tax system in Russia. Contemporary context and medium-term prospects]. Bulletin of the Ural State Technical University (Economics and Management), 6, 73-87.
6. Mishustin M. V. (2005). Informatsionno-tekhnologicheskie osnovy gosudarstvennogo nalogovogo administrirovaniya v Rossii [Informational and technological foundations of the state tax administration in Russia]. Moscow: Unity-Dana.
7. Nezamaykin V. N., Yurzinova I. L. (2009). Nalogovaya politika. Sostoyanie i perspektivy [Tax policy. Status and prospects]. Finances, 12, 35-40.
8. Panskov V. G. (2005). Nalogi i nalogovaya sistema Rossiyskoy Federatsii [Taxes and tax system of the Russian Federation]. Moscow: Finances and Statistics.
9. Ugryumova A. V. (2008). K voprosu o sodержanii ponyatiy «nalogovoe administrirovanie» i «administrirovanie naloga» [On the concept of «tax administration» and «administration of the tax»]. Bulletin of the Financial Academy, 4, 150-154.
10. Cherepanova A. V., Vasileva E. V. (2011). Problemy i perspektivy sotsial'no-demograficheskogo razvitiya regionov Rossii. Na primere Sverdlovskoy oblasti [Problems and prospects of social and demographic development of Russia's regions. On the example of the Sverdlovsk region]. The Region's Economy, 1, 57-61.

Information about the authors

Naydenov Aleksey Sergeevich (Ekaterynburg) — Ph.D. student, junior research scientist of the Centre for economic security at the Establishment of the Russian Academy of Sciences Institute of Economics, the Ural Branch of the Russian Academy of Sciences (620014, Ekaterinburg, Moskovskaya St. 29, e-mail: naidenov@list.ru).

Chusova Anastasiya Evgen'evna (Ekaterinburg) — Ph.D. student, junior research scientist of the Centre for economic security at the Establishment of the Russian Academy of Sciences Institute of Economics, the Ural Branch of the Russian Academy of Sciences (620014, Ekaterinburg, Moskovskaya St. 29, e-mail: a-chusova@mail.ru).