

*На правах рукописи*

Миронов Алексей Александрович

**МЕТОДИЧЕСКИЙ ИНСТРУМЕНТАРИЙ ОЦЕНКИ  
НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА РЕГИОНА**

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

Автореферат  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Москва  
2012

Работа выполнена на кафедре «Налоги и налогообложение» в ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

Научный руководитель доктор экономических наук, профессор,  
Заслуженный экономист РФ  
**Пансков Владимир Георгиевич**

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор  
**Майбуров Игорь Анатольевич,**  
ФГАОУ ВПО «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина», заведующий кафедрой Финансового и налогового менеджмента.

кандидат экономических наук  
**Мошков Станислав Сергеевич,**  
ЗАО «Хилти Дистрибьюшн Лтд.»,  
специалист по работе с клиентами.

Ведущая организация **ФГБОУ ВПО «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс»**

Защита состоится 17 января 2013 г. в 10-00 часов на заседании диссертационного совета Д 505.001.02 на базе ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: Ленинградский проспект, д. 49, ауд. 406, Москва, 125993.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУВПО "Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации" по адресу: Ленинградский проспект, д. 49, комн. 203, Москва, 125993.

Автореферат разослан «10» декабря 2012г. Объявление о защите диссертации и автореферат диссертации «10» декабря 2012г. размещены на официальном сайте Высшей аттестационной комиссии при Министерстве образования и науки Российской Федерации по адресу <http://vak.ed.gov.ru> и на официальном сайте ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»: <http://www.fa.ru>.

Ученый секретарь  
диссертационного совета Д 505.001.02,  
к.э.н., доцент

Е.Е. Смирнова

## I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность исследования.** Российская налоговая система, характеризующаяся на протяжении двух последних десятилетий высоким уровнем централизации налоговых полномочий, все еще не отвечает требованиям рыночной экономики. Налоговая политика, реализуемая в стране, нуждается в постоянном совершенствовании для достижения того уровня, при котором может быть обеспечено требуемое развитие экономики. Важнейшим фактором проводимой в настоящее время налоговой политики является необходимость поддержания сбалансированности бюджетной системы и стимулирования инновационной активности регионов.

Объективные причины, влияющие на региональную экономику: размещение производительных сил, природно-климатические и социально-экономические, обусловили различия в уровнях собираемости налогов. Внешние причины, связанные с влиянием на налоговые доходы конъюнктуры внешних рынков, особенно сырьевых, с несбалансированностью бюджета по уровням, со смещением акцентов в пользу федерального бюджета, также сказываются на налоговой активности регионов. В этой связи решение важной государственной задачи по обеспечению роста налоговых поступлений в бюджет требует разработки нового научного подхода к оценке налогового потенциала регионов.

В научной литературе до сих пор встречаются разные мнения в отношении раскрытия содержания категории налоговый потенциал и концептуальных подходов к его оценке. Результаты оценки налогового потенциала каждого региона должны отражать способность региональных налогоплательщиков финансировать оказание государственных услуг в сложившихся экономических условиях и развитие межбюджетного выравнивания регионов. Учитывая, что показатели оценки налогового потенциала для регионов с разным территориальным устройством могут быть получены разными методами, и каждый из них имеет свои достоинства и недостатки, влияющие в конечном итоге на комплексную оценку налогового потенциала региона, важно, чтобы выбор этих методов и их реализация были основаны на предъявляемых к налоговому потенциалу конкретного региона требованиях.

Получение эффекта измерения налогового потенциала зависит от научно-обоснованного методического инструментария его оценки, позволяющего получить полезную для использования на всех уровнях управления прогнозную информацию. Это определило выбор темы исследования.

**Степень разработанности проблемы.** Определенные направления и аспекты этой проблемы рассматривались учеными применительно к разным историческим периодам становления и развития налоговой системы и налогового администрирования не только в нашей стране, но и за рубежом.

Большой вклад в исследование принципов налогообложения, способствующих пониманию сущности важнейших налоговых категорий, внесли Ж.Ж. Руссо, Ж. Сисмонди, Дж. Миль, А. Вагнер, Э. Селигмен, а также русские ученые С.Ю. Витте, А.А. Исаев, И.Х. Озеров, А.А. Соколов, И.И. Янжул и другие. На современном этапе исследованию ключевых проблем теории налогообложения и налоговой политики государства посвящены работы С.В. Барулина, Л.И. Гончаренко, В.А. Кашина, И.А. Майбурова, Л.П. Павловой, В.Г. Панскова, А.Б. Паскачева, Г.Б. Поляка, М.Р.Пинской, В.М. Пушкаревой, М.В. Романовского, Д.Г. Черника Т.Ф. Юткиной и других.

Теоретико-методические вопросы формирования налоговых доходов и развития налогового потенциала рассмотрены отечественными и зарубежными учеными, среди которых: С. Барро, Р. Берд, А. Лаффер, а также О.В. Богачева, М.А. Богатырева, И.В. Вачугова, О.В. Врублевская, И.В. Горский, А.С. Каратаев, О.С. Кириллова, А.Л. Коломиец, Н.Д. Матрусов, А.Д. Мельник, Е.Н. Орлова, Л.И. Пронина, Н.М. Сабитова, Д.Н. Слободчиков, Ф.Ф. Ханафеев, С.Н. Хурсевич. Методам оценки налогового потенциала, в том числе налогового потенциала регионов, посвятили свои исследования М.Р. Дзагоева, Л.А. Дробозина, П.Л. Кадочников, О.В. Калинина, О.В. Луговой, С.Г. Синельников-Мурылев, Н.В. Миляков, В.П. Морозов, А.П. Починок, Б.Н. Сабанти, В.И. Самаруха, Н.В. Самсонов, Е.С. Стоянова, Г.В. Сулейманова.

Широта теоретических исследований налоговых концепций, содержащихся в них категорий, методологических вопросов и методического инструментария разных направлений экономической науки позволяют использовать их как базу для развития теоретических и методических положений инструментария оценки налогового потенциала региона. Вместе с тем требуется дополнительная

разработка конкретных положений формирования информационной базы для оценки налогового потенциала региона, ее мониторинга, оценки налоговых баз территорий, включаемых в налоговый потенциал региона, влияния налогового администрирования и других факторов на налоговую активность муниципальных образований и региона в целом.

**Цель и задачи исследования.** Целью диссертационной работы является развитие теоретико-методологических положений по оценке налогового потенциала регионов, не имеющих четко выраженной отраслевой направленности развития производительных сил, а также разработка и апробация методического инструментария оценки налогового потенциала регионов.

Для достижения поставленной цели в работе определены следующие задачи:

- раскрыть сущность и дать определение понятия "налоговый потенциал региона";
- классифицировать факторы, характеризующие региональные особенности экономического развития и влияющие на налоговый потенциал региона;
- определить состав информации, обеспечивающий возможность оценки налогового потенциала региона, осуществить выбор ее использования в качестве информационного мониторинга на уровне региона и муниципальных образований;
- провести сравнительный анализ моделей оценки налогового потенциала региона и муниципальных образований, определить наиболее эффективный методический инструментарий оценки налогового потенциала региона;
- уточнить содержание понятия "налоговая нагрузка" и ее влияние на оценку налогового потенциала региона;
- разработать комплексную методику оценки налогового потенциала региона и входящих в него муниципальных образований.

**Область исследований.** Диссертационная работа выполнена в рамках Паспорта специальности 08.00.10 - "Финансы, денежное обращение и кредит": п. 2.17 "Бюджетно-налоговая политика государства в рыночной экономике", п. 2.28 "Налоговый потенциал региона и муниципальных образований".

**Предмет и объект исследования.** Предметом исследования выступает взаимосвязанный комплекс теоретико-методических инструментов оценки налогового потенциала региона.

Объектом исследования является налоговая политика государства, под влиянием которой формируются налоговый потенциал, региональная система налогового администрирования и методы управления налоговым потенциалом региона.

**Теоретической и методической основой исследования** выступают работы отечественных и зарубежных ученых, посвященные экономической теории, теориям налогов, финансам, налогообложению, налоговому планированию, анализу и контролю. В работе использованы материалы периодических изданий, ресурсы Интернет, законодательные и нормативные акты, данные учета и отчетности налоговых органов и основных налогоплательщиков региона.

В процессе исследования применялись следующие методы: наблюдение, анализ и синтез, методы системного и экономического анализа, диалектический, сравнительный и функциональный методы, что позволило обеспечить достоверность и обоснованность выводов и рекомендаций, предложенных в диссертации.

**Научная новизна** диссертации состоит в формировании теоретико-методологических предпосылок и разработке методического инструментария комплексной оценки налогового потенциала региона в целом и отдельных его муниципальных образований с учетом специфики развития производительных сил.

Новыми являются следующие научные положения:

- раскрыта сущность понятия "налоговый потенциал", отражающая его взаимосвязь с бюджетно-налоговой политикой и позволяющая предложить его определение в широком и узком значении: в широком значении – это обеспечение достаточного объема налоговых поступлений для устойчивого развития региона и его территорий в условиях постоянного развития налоговой политики и методов налогового администрирования; в узком значении налоговый потенциал региона понимается как максимально возможный объем налоговых поступлений в бюджеты всех уровней в сложившихся условиях использования ресурсов региона и действующего законодательства;

- раскрыто содержание основных групп факторов, характеризующих региональные особенности экономического развития региона и их влияния на налоговый потенциал, в их числе: показатели, характеризующие развитие производительных сил в регионе; показатели, характеризующие общие принципы налогообложения в стране; регулирующие и стимулирующие факторы;

- на основе анализа элементов программно-аналитического комплекса мониторинга, анализа, планирования и прогнозирования налоговых поступлений ФНС России выделен состав информации, обеспечивающей возможность оценки налогового потенциала региона, которая формируется по данным Налогового паспорта субъекта РФ, по результатам аналитической работы налоговых органов и по полученным данным от сторонних источников; разработана модель информационного мониторинга для оценки налогового потенциала региона;

- обосновано содержание информационного обеспечения механизма оценки перспектив развития и изменения потенциала на уровне региона и муниципальных образований; в основу выбора факторов, влияющих на налоговый потенциал, дана оценка чувствительности налогового потенциала к изменению этих факторов;

- проведен сравнительный анализ моделей оценки налогового потенциала и доказана целесообразность использования для прогнозирования показателей доходной части бюджетов региона и его муниципальных образований методов репрезентативной налоговой системы и оценки на основе макроэкономических показателей;

- раскрыто содержание понятия «налоговая нагрузка» для оценки налогового потенциала региона, даны методы ее оценки с учетом предлагаемых инструментов прогнозирования налогового потенциала и обосновано ее влияние на налоговую активность основных налогоплательщиков;

- разработана комплексная методика оценки налогового потенциала региона и входящих в него муниципальных образований, включающая четыре этапа: оценку экономического развития региона с позиции налоговой восприимчивости; количественную оценку налоговых потенциалов территорий региона с позиции наиболее значимых для бюджета региона налоговых доходов; сравнительный анализ фактического (возможного) и прогнозного значений налогового потенциала региона и его муниципальных образований.

**Теоретическая значимость** диссертации определяется существенным вкладом в решение теоретических проблем оценки налогового потенциала региона, формирование методического инструментария оценки, базирующейся на макроэкономических показателях развития региона и учитывающей репрезентативность налоговой системы.

Отличием данного исследования от других, посвященных проблемам налогового потенциала, является выделение основных факторов, формирующих

налоговый потенциал и имеющих влияние на темпы изменения налоговых поступлений в бюджеты всех уровней и формирование информационной модели оценки налогового потенциала региона.

**Практическая значимость** исследования состоит в возможности широкого использования комплекса методик, позволяющих оценивать налоговый потенциал региона в целом и его муниципальных образований. В частности, практическое значение имеют:

- методика оценки налогового потенциала региона и отдельных муниципальных образований с использованием метода репрезентативной налоговой системы;

- методика расчета взвешенной суммы налогового потенциала региона по отдельным видам налогов;

- информационная модель оценки налогового потенциала региона.

**Апробация и внедрение результатов исследования.** Основные результаты исследования докладывались и получили одобрение на региональных и межвузовских научных конференциях: "Перспективы развития учетно-аналитических и налоговых направлений в XXI веке: наука и практика", (г. Йошкар-Ола, Марийский государственный технический университет, 2009 г.), "Развитие учета, анализа, аудита и налогообложения в XXI веке", (г. Йошкар-Ола, Марийский государственный технический университет, 2008 и 2012 гг.).

Работа выполнена в рамках научно-исследовательских работ Финансового университета по комплексной теме «Пути развития финансово-экономического сектора России» по кафедральной подтеме «Развитие налоговой системы России в условиях формирования национальной инновационной экономики».

Положения диссертационной работы в части методики анализа и оценки налогового потенциала региона и его муниципальных образований используются в практической деятельности Управления Федеральной налоговой службы России по Республике Марий Эл для повышения эффективности принимаемых управленческих решения путем получения рейтинговой оценки деятельности налоговых инспекций в муниципальных образованиях по формированию налогового потенциала. Также по материалам исследования внедрена модель,



которая используется для расчета прогнозных значений налогового потенциала на предстоящие периоды.

Положения диссертационной работы в части расчета налоговой нагрузки используются в практической деятельности Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Йошкар-Оле при отборе налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок, а также для мониторинга их деятельности, что повышает эффективность проведения выездных налоговых проверок.

Основные положения диссертационной работы используются кафедрой "Налоги и налогообложение" ФГБОУ ВПО "Поволжский государственный технологический университет" в преподавании учебной дисциплины "Налоговое администрирование".

Применение результатов исследования подтверждено соответствующими документами.

**Публикации по теме исследования.** Результаты исследования нашли отражение в 8 публикациях, общим объемом 4,1 п.л. (авторский объем - 3,9 п. л.), в том числе 4 статьи авторским объемом 2,5 п. л. опубликованы в изданиях, определенных ВАК Минобрнауки России.

**Структура и объем работы.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, библиографии из 234 наименований и 9 приложений. Основной текст диссертации изложен на 199 страницах, иллюстрирован 45 таблицами и 17 рисунками.

## **II. ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

В работе в соответствии с поставленными целями и задачами рассматриваются три группы проблем.

**Первая группа проблем связана с теоретико-методологическим раскрытием понятия налогового потенциала региона. В работе раскрыта сущность налогового потенциала региона, обосновано его формирование в зависимости от бюджетно-налоговой политики. Выявлены факторы, влияющие на развитие налогового потенциала региона.**

Налоговый потенциал играет весомую роль в совершенствовании межбюджетных отношений, в целом, и определении порядка предоставления трансфертов, в частности. Главное преимущество оценки налогового потенциала регионов связано со стимулированием органов власти к увеличению собственной доходной базы формирования бюджетов.

На основе характеристики базовых концепций экономического развития Й. Шумпетера, трансформации научных категорий, связанных с категорией «налоговый потенциал» и критического осмысления его сущностных характеристик, рассмотренных в экономической литературе российскими налоговедами А.В. Ароновым, Л.И. Гончаренко, Г.Е. Каратаевым, А.А. Соколовым, А.Б. Паскачевым, Ф.Ф. Ханафеевым, Т.Ф. Юткиной и другими, – разработан авторский подход к содержанию и определению налогового потенциала региона. Комплексная характеристика налогового потенциала региона должна строиться с учетом условий экономического развития его субъектов и факторов, определяющих эти условия. Поэтому определение налогового потенциала в работе приведено с двух сторон: в широком и узком его значении.

В широком смысле налоговый потенциал следует понимать с позиции налоговой политики государства и задач налогового администрирования, поскольку от эффективности управления (администрирования) налогового потенциала зависит оценка деятельности налоговых органов государства и его субъектов (регионов). *Налоговый потенциал региона в широком его значении – это обеспечение достаточного объема налоговых поступлений для устойчивого развития региона и его территорий в условиях постоянного развития налоговой политики и методов налогового администрирования.*

В узком значении налоговый потенциал следует рассматривать с позиции налоговых доходов, поступающих в бюджеты разных уровней. Т.е. *налоговый потенциал региона в узком его значении понимается как максимально возможный объем налоговых поступлений в бюджеты всех уровней в сложившихся условиях использования ресурсов региона и действующего законодательства.*

Устойчивость развития, рассматриваемая как характеристика конструктивного развития систем с гармонизацией отношений между ее элементами, требует взвешенного сочетания направлений бюджетной и налоговой политики. Как

наиболее важные аспекты совершенствования в развитии региональной бюджетно-налоговой политики выделены:

- проблемы: не завершено формирование условий для модернизации экономики и изменения модели экономического роста; для бюджетной системы сохраняются риски, обусловленные высокой зависимостью экономики и бюджетных доходов от внешнеэкономической конъюнктуры;

- основные цели и задачи бюджетной политики: должна быть сформирована новая модель экономического роста на основе долгосрочной сбалансированности и устойчивости бюджетной системы, для чего одной из задач выделена задача взаимосвязи налоговой обеспеченности с обеспечением эффективной децентрализации полномочий между уровнями власти;

- основные направления налоговой политики: введение с 2012 года правил регулирования трансфертного ценообразования в налоговых целях; введение института консолидированной налоговой отчетности по налогу на прибыль организаций; завершение подготовки к введению местного налога на недвижимость; инвентаризация льгот по региональным и местным налогам и оценка их эффективности, в первую очередь, по налогу на имущество организаций и земельному налогу; совершенствование механизмов налогообложения отдельных отраслей (нефтяной, газовой) и налогоплательщиков, занимающихся выпуском и реализацией отдельных видов продукции (табачной, алкогольной); совершенствование элементов налоговой системы, способствующих инновационному развитию; переход от ЕНВД для определенных видов деятельности к патентной системе налогообложения.

Важной проблемой формирования налогового потенциала государства и его регионов выделена проблема формирования налоговых доходов бюджетов различных уровней. В Приволжском федеральном округе и входящей в его состав Республике Марий Эл структура доходов консолидированного бюджета существенно различается: наиболее высокими налоговыми доходами отличаются бюджеты Удмуртской Республики, Оренбургской, Нижегородской областей, Республики Башкортостан и Самарской области. В бюджете Республики Марий Эл налоговые доходы составляют 52%, остальную долю занимают неналоговые доходы, сформированные в результате привлечения заемных средств.

В работе выделена проблема нахождения баланса преимуществ и угроз между централизацией и децентрализацией налоговых доходов, обеспечивающих реализацию соответствующего объема компетенций каждого уровня власти, в условиях налогового федерализма. Подчеркнута практическая значимость в реализации налогового федерализма метода распределения налоговых поступлений между различными уровнями бюджетов и метода централизованного перераспределения части этих поступлений через различные формы нисходящих бюджетных трансфертов. Реализация указанных методов формирует "по вертикали" у нижестоящих уровней управления экономические стимулы наращивания налогового потенциала их территорий.

На величину налоговых поступлений, и, соответственно, на налоговый потенциал региона оказывает влияние отраслевая структура налогоплательщиков и формируемые ими налоговые доходы. Из всей совокупности администрируемых налоговых доходов на территории Республики Марий Эл наибольший удельный вес заняли доходы от обрабатывающих производств, доходы от оптовой и розничной торговли, ремонтных услуг; наименьший удельный вес составили доходы от: сельского хозяйства, охоты и лесного хозяйства, от связи и финансовой деятельности. Относительная стабильность налогового потенциала обеспечивается в большей степени налоговыми поступлениями от тех отраслей, которые занимают среднюю, но постоянную позицию в уровневой шкале доходов. К таким доходам можно отнести: доходы от производства и распределения электроэнергии, газа и воды, строительства и транспорта. Эта стабильность зависит от условий, созданных в регионе для деятельности налогоплательщиков, обеспечивающих сохранение и наращивание налоговых баз уплачиваемых ими налогов.

Условия, в которых формируется экономическое развитие региона, одновременно являются совокупной величиной всех факторов, влияющих на налоговый потенциал региона. Под факторами, влияющими на налоговый потенциал региона, понимаются причины, определяющие и влияющие на формирование налоговых доходов. В работе приведена характеристика внешних и внутренних факторов, влияющих на налоговый потенциал исследуемого региона: эффективность налоговой политики; жесткость мер бюджетной политики; недостатки и разночтения в законодательстве; фактор территориально-экономического размещения производства; дифференциации

налогоплательщиков и доли уплачиваемых ими налогов в бюджет региона; миграционный фактор; качество налогового администрирования; налоговая нагрузка на налогоплательщика; фактор теневой экономики; налоговая культура. Все охарактеризованные факторы по их влиянию на налоговый потенциал сгруппированы в три группы:

– первая группа факторов характеризует уровень развития производительных сил региона, включая размещение производительных сил, климатические и географические характеристики региона, бюджетной политики региона, миграционный фактор и сложившуюся налоговую нагрузку;

– вторая группа факторов включает принципиальные факторы формирования налогового потенциала, вытекающие из сложившейся в стране налоговой системы и действующего налогового законодательства, учитывающие налоговую политику государства и его регионов, согласование налоговой и бюджетной политики, уровень налоговой нагрузки по видам экономической деятельности и видам налогов, а также распределение налогов по бюджетам разных уровней;

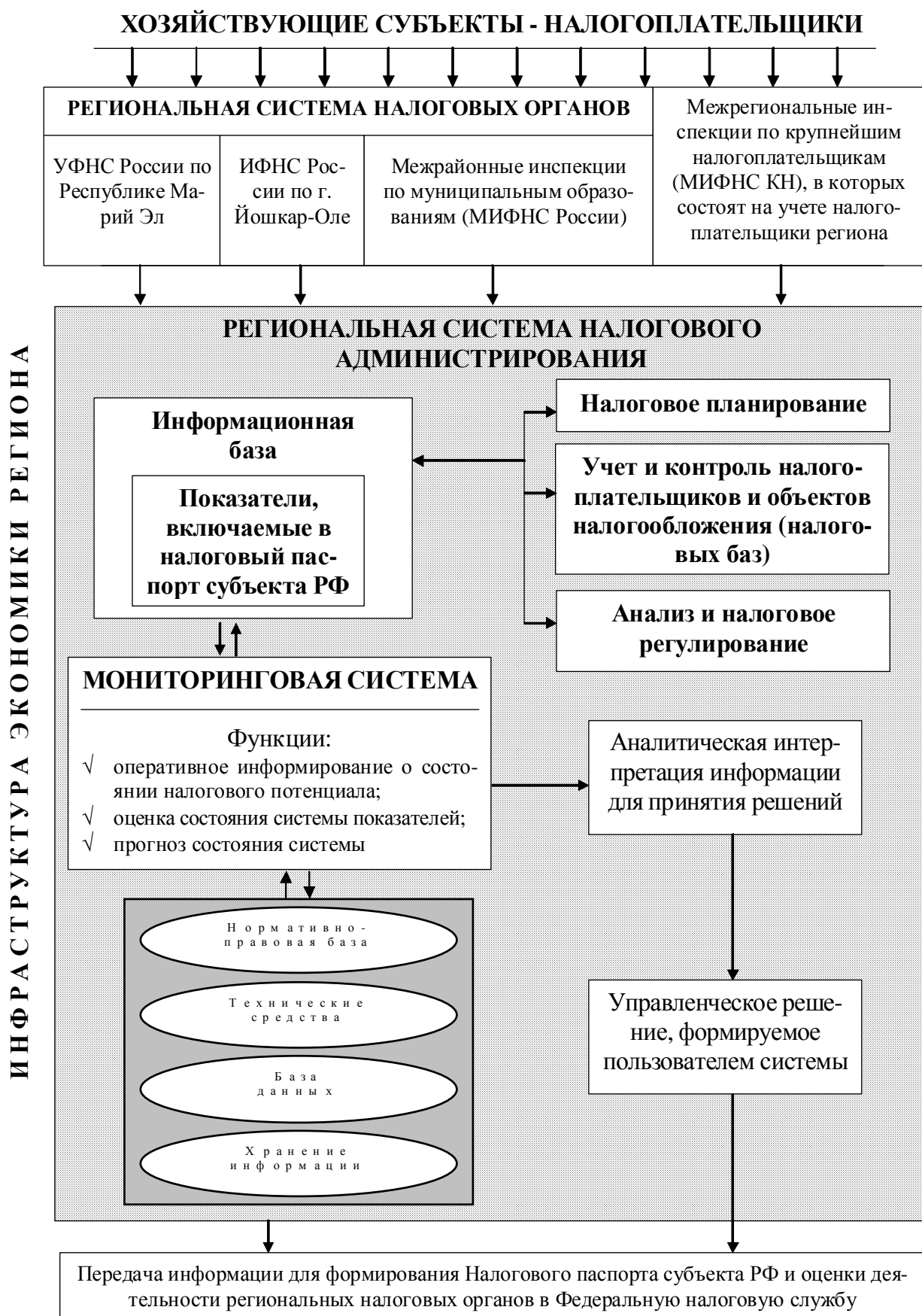
– третья группа факторов представлена стимулирующими и регулируемыми факторами и включает: дифференциацию налогоплательщиков в регионе, эффективную реализацию налоговой политики, качество налогового администрирования, выявление и устранение теневой экономики.

Для оценки каждой группы факторов формируются показатели, анализ и изменение которых позволяет дать общую оценку налогового потенциала и обосновать тенденции их динамики на ближайшую и долгосрочную перспективу. В работе выделены три группы таких показателей:

1 – показатели, характеризующие развитие производительных сил в регионе;  
2 – показатели, характеризующие общие принципы налогообложения в стране;  
3 – показатели и индикаторы, характеризующие результативность налогового контроля, осуществляемого налоговыми органами.

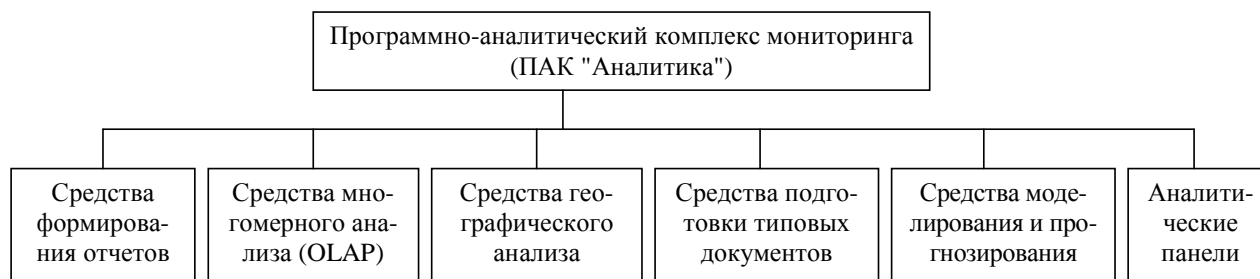
В оценке налогового потенциала региона, кроме количественных показателей должна присутствовать качественная составляющая, для которой могут быть использованы методы опросов, анкетирования, балльной оценки и другие.

Разноплановость показателей требует постоянного их мониторинга с целью формирования качественной информационной базы (рисунок 1).



**Рис. 1. Модель информационного мониторинга для управления и оценки налогового потенциала региона**

Требования, предъявляемые к информационной базе, которая может обеспечить наиболее эффективную оценку налогового потенциала региона, связаны с основными направлениями программно-аналитического комплекса мониторинга анализа, планирования и прогнозирования налоговых поступлений ФНС России, основные элементы которого показаны на рисунке 2.



**Рис. 2. Элементы программно-аналитического комплекса мониторинга, анализа, планирования и прогнозирования налоговых поступлений ФНС России**

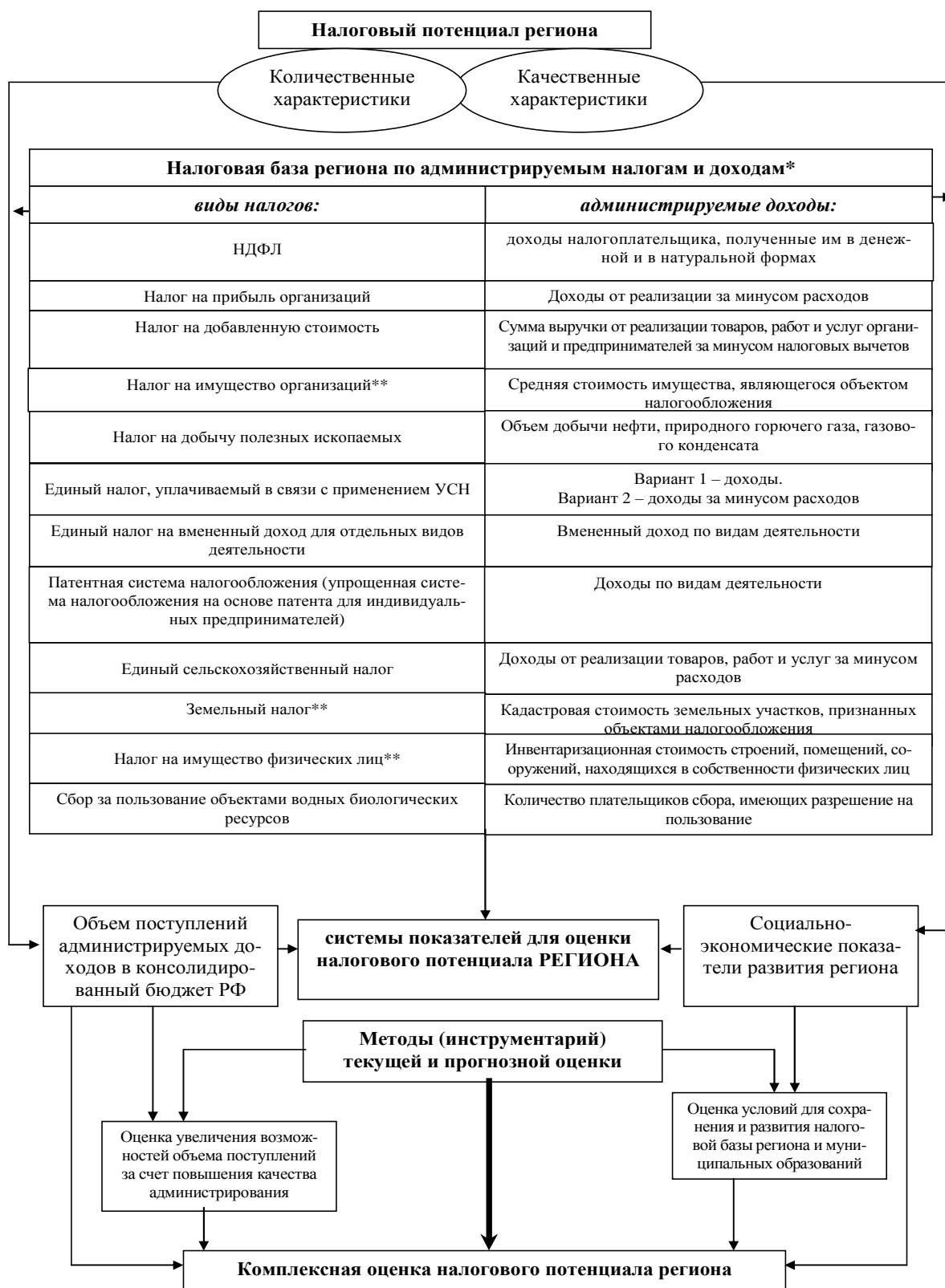
Каждый из перечисленных элементов комплекса представляет собой основной инструментарий формирования информации, ее аналитической интерпретации по всем уровням налоговой системы страны. Информация, которую формируют для ФНС России нижестоящие налоговые органы, требует единых подходов к структуре и единого инструментария, с одной стороны, и участия в межведомственном взаимодействии с базами данных других государственных и муниципальных органов управления, с другой. Развитию электронного межведомственного взаимодействия федеральных министерств положил начало Федеральный закон № 210-ФЗ "Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг", на основе которого создана система межведомственного электронного взаимодействия (далее - СМЭВ). ФНС России, как участник СМЭВ, уже на начало 2012 года предоставила информационные данные для 51 федерального ведомства, необходимые для оказания более 200 государственных услуг. Существенная доля информации, которую формируют налоговые органы и которой обмениваются с пользователями СМЭВ, отражается в формате налогового паспорта субъектов РФ. Поэтому в качестве основного информационного источника мониторинга для управления и оценки налогового паспорта региона выбраны показатели, включаемые в налоговый паспорт субъекта РФ.

**Вторая группа проблем посвящена теоретическому обоснованию инструментария оценки налогового потенциала региона.** Проанализированы концепции и отдельные положения налоговых теорий с целью выделения методов оценки применительно к категории "налоговый потенциал региона". Обоснована взаимосвязь налоговой нагрузки и налогового потенциала региона.

Теоретические основы механизма оценки налогового потенциала содержатся в положениях теории налогового предела, ее концепциях: статистической (А.Вагнер), эмпирической (И.Юсти, П.Леруа-Болье) и аналитической (А.Лаффер), развитых современными отечественными налоговедом И.А. Майбуровым и А.М. Соколовской. Подчеркнута значимость теории формирования налоговых тарифов Д.Брюммерхоффа, позволяющая выделить такие свойства, как прогрессивность, пропорциональность и регрессивность налоговых тарифов, а также различные их виды. Обосновано использование таких инструментов оценки налогового потенциала, которые известны в области прогнозных расчетов. В частности, выделены методики, применяемые для прогнозирования показателя доходной части бюджетов на среднесрочную и краткосрочную перспективу, основанные на подходах: экстраполяции и моделировании с применением детерминированных и эконометрических моделей.

Анализ современной экономической литературы в части подходов к оценке налогового потенциала региона на основе макроэкономических показателей и построения репрезентативной налоговой системы, послужил основой для систематизации автором характеристик различных методик оценки налогового потенциала. Выделены достоинства и недостатки таких методов, как: оценка на основании валового регионального продукта (ВРП); метод совокупных налогооблагаемых ресурсов; оценка с использованием индекса налогового потенциала (ИНП); оценка на основании показателя среднедушевых доходов населения; оценка фактически собранных налоговых доходов в регионе; применение индикативного анализа (база для составления Налогового паспорта региона); метод регрессионного анализа; расчет, опирающийся на аддитивное свойство налогового потенциала; методика оценки скрываемой деятельности в промышленности. Большая часть методик ориентирована на применение в оценке показателей, которые систематизированы в Налоговом паспорте субъекта РФ. С позиции, что в расчете совокупной налоговой базы отдельно взятого региона следует учитывать доходы по всем администрируемым на территории региона налогам, в работе построена логическая модель оценки налогового потенциала для исследуемого региона – Республики Марий Эл (рис. 3).





\* Элементы налоговой базы отражены в соответствии с разделом 2 "Основные показатели налоговой базы по администрируемым доходам" Налогового паспорта субъекта РФ по Республике Марий Эл по состоянию на 01.01.2011 г.

\*\* Отмеченные налоги подлежат трансформированию в новый налог "Налог на недвижимость", планируемый быть введенным в действие с 1 января 2013 года.

**Рис. 3. Логическая модель оценки налогового потенциала**

Для других регионов состав администрируемых доходов может быть увеличен или уменьшен в зависимости от состава администрируемых на их территориях налогов. Содержание каждого вида администрируемых доходов должно быть уточнено в соответствии с налоговым законодательством РФ и законодательными актами субъектов РФ. Важной характеристикой модели является возможность комплексной оценки налогового потенциала, которая предусматривает количественную и качественную его оценки. Количественная – ориентирована на возможный уровень (объем) поступлений администрируемых доходов в бюджет с его детализацией по поступлениям в бюджеты разных уровней и по видам администрируемых налогов. Качественная оценка должна быть ориентирована на оценку состояния налоговой базы и характеристику условий для ее сохранения и роста. Это, в свою очередь, зависит от социально-экономического уровня развития региона и факторов, влияющих на налоговый потенциал.

В диссертации обосновано влияние на налоговый потенциал региона фактора налоговой нагрузки, значимость которой рассмотрена в диссертации с макро- и микроэкономической позиции. Любая отрасль экономики в регионе может характеризоваться видами доходов, включаемых и не включаемых в расчет налогового потенциала. Поэтому для всех отраслей ежегодно рассчитывается уровень налоговой нагрузки. Порядок расчета средних уровней налоговой нагрузки на отрасли экономики и индекса налогового потенциала представлен в работе характеристикой последовательно выполняемых девяти этапов. Использование общего порядка расчета для конкретного региона может служить основой для характеристики налоговой восприимчивости и налогоемкости региона. Налоговая восприимчивость исследуемого региона – Республики Марий Эл характеризуется как: высокая – в основном в сфере добычи полезных ископаемых и ряде обрабатывающих производств, средняя – в обрабатывающих производствах, низкая – в сфере производства, передачи и распределения электроэнергии, газа и воды.

Доля налоговых поступлений от 76 основных налогоплательщиков в 2011 году составила 58% от общей суммы начисленных по всем налогоплательщикам налогов. Это явилось основанием для разработки методических рекомендаций по расчету налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта – основного

налогоплательщика. На примере основных налогоплательщиков, деятельность которых относится к строительной отрасли, рассмотрен порядок анализа налоговой нагрузки и предложена форма документа для обобщения особенностей хозяйственной деятельности организации – налогоплательщика.

**Третья группа проблем связана с оценкой налогового потенциала региона.** В работе проведено обоснование выбора методов оценки налогового потенциала исследуемого региона с учетом особенностей его развития, а также структуры региона с входящими в него муниципальными образованиями

Налоговое администрирование в исследуемом регионе – Республике Марий Эл осуществляется девятью налоговыми инспекциями, каждая из которых курирует одну или несколько территорий. Каждая из инспекций курирует неравнозначные по географическим и экономическим характеристикам территории, на территории которых зарегистрировано разное количество налогоплательщиков, работающих в разных отраслях экономики. Поэтому собираемость налогов в бюджетную систему инспекциями – разный, что продемонстрировано на основе динамики поступлений налоговых доходов в 2011 году (табл. 1).

**Таблица 1. Динамика поступлений доходов по уровням бюджетной системы РФ в 2011 году**

Наименование ИФНС	Бюджеты всех уровней		Федеральный бюджет		Консолидированный бюджет Республики Марий Эл	
	поступило, млн. руб.	темпа роста / снижения к 2010 г., %	поступило, млн. руб.	темпа роста / снижения к 2010 г., %	поступило, млн. руб.	темпа роста / снижения к 2010 г., %
МИФНС № 1	638,5	91,9	-63,5	-92,0	702,1	111,5
МИФНС № 2	735,6	93,8	189,8	76,6	545,8	101,7
МИФНС № 3	358,8	100,1	24,8	110,7	333,9	99,4
МИФНС № 4	1597,1	126,5	303,1	104,5	1293,9	133,0
МИФНС № 5	-46,0	-93,0	-817,7	45,0	771,7	138,3
МИФНС № 6	498,1	101,0	134,4	104,0	363,8	99,9
ИФНС по г. Йошкар-Оле	8033,7	106,1	2438,0	97,3	5595,7	110,5
ИТОГО	11803,5	104,9	2209,1	80,8	9594,4	112,6

Самой слабой в экономическом отношении территорией была территория МИФНС № 5, к которой относились Оршанский, Новоторъяльский и Советский районы республики. Поступления налогов в бюджетную систему от этих территорий привели к необходимости реорганизации межрайонных инспекций, на

начало 2012 года МИФНС № 5 реорганизована, ее территории курируют в 2012 году МИФНС № 1 и № 3.

Необходимость учитывать экономическую, производственную и финансовую составляющую разных территорий региона (муниципалитетов), определяет иные подходы к оценке налогового потенциала региона, отдельными составляющими которого следует выделить налоговые потенциалы муниципальных образований.

В диссертации рассмотрена проблема выбора метода оценки налогового потенциала региона с учетом такого подхода. Обоснована процедура расчета совокупного налогового потенциала как слагаемое налоговых потенциалов муниципальных образований на основе метода репрезентативной налоговой системы, включающая четыре этапа:

1 - определение перечня классов доходов, по которым будет проводиться расчет налогового потенциала (несколько видов налоговых или неналоговых доходов могут быть объединены в один класс). Эти классы доходов должны включать все налоговые и неналоговые доходы муниципальных образований;

2 - определение состава стандартной налоговой базы для каждого класса доходов;

3 - расчет репрезентативной (средней для региона) ставки налогообложения путем деления суммы налоговых платежей по объединенным в один класс доходам с территорий всех муниципалитетов на сумму без налогообложения по этому классу доходов во всех муниципалитетах;

4 - расчет налогового потенциала каждого муниципалитета путем умножения по каждому классу доходов репрезентативной ставки на его налоговую базу.

В качестве альтернативы методу репрезентативной налоговой системы рассмотрены: фактический метод, предусматривающий расчет налогового потенциала исходя из фактических значений налоговых сумм с учетом льгот и недоимок, метод регрессионного анализа. С этой целью в диссертации даны предложения по измерению и оценке уровня согласованности интересов экономических субъектов в регионе на основе использования математического инструментария ранговой статистики и информационной базы официальной региональной статистики. Выделены наиболее значимые показатели, определив темп роста которых можно решить проблему сведения разнородных показателей на одну числовую ось. Затем сформирован эталонный ранговый ряд для

представления показателей функционирования экономики муниципальных образований Республики Марий Эл и изменения их во времени. Преимущество эталонного ранжирования перечня показателей заключается в его прозрачности и позволяет видеть "идеальный" режим функционирования экономики каждой территории исследуемого региона. Имея значения ускорений в каждый момент времени по выделенным показателям, можно их сопоставить между собой, выстроив фактический ранговый ряд.

Сформированные наборы рангов ускорений фактического движения показателей следует сравнить с эталонным рангом. Такое сравнение выполнено на основе метода ранговой корреляции, для чего построена матрица рангов движения показателей и сделан расчет коэффициентов ранговой корреляции. Количественные оценки уровня согласованности интересов каждой территории региона – муниципального образования обобщены в таблице.

В работе предложена комплексная методика оценки налогового потенциала региона, включающая три этапа:

- 1 – оценка экономического развития региона и его территорий на основе показателя налоговой восприимчивости;
- 2 – количественная оценка налогового потенциала муниципалитета;
- 3 – выявление отклонений значений налогового потенциала муниципальных образований и региона от их прогнозного значения.

На первом этапе предусмотрен расчет параметров эффективной региональной экономики для оценки его налоговой восприимчивости. Рассчитаны рейтинговые оценки налоговой восприимчивости и налоговой активности региона за год, проведена итоговая рейтинговая оценка экономического развития территорий региона на основе налоговой восприимчивости. Используя оценочные критерии рейтингования, предложенные в работе для оценки налогового потенциала муниципальных образований, показано место каждой территории в оценочном поле налоговых возможностей региона: только один из всех муниципальных районов республики занимает среднюю оценку по рейтингу, все остальные – низкие и неудовлетворительные. Этот подход позволяет принимать решения по территориальной реорганизации экономики региона.

На втором этапе для проведения количественной оценки налогового потенциала муниципалитета использованы исходные данные о динамике

поступлений налоговых доходов в разрезе инспекций, входящих в состав региональных налоговых органов. Диаграммы рассеивания налоговых доходов построены по наиболее значимым для формирования бюджета видам налогов: НДС, налогу на прибыль организаций, налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и налогу на имущество организаций в зависимости от величины их налоговых баз. Это позволило определить характеристику линейных регрессионных моделей для каждого вида налога и определить параметры коэффициентов для исследуемых зависимостей. Оценив адекватность всех моделей по четырем критериям, в работе сделан вывод о том, что модели адекватны, как минимум, по трем из них, что является достаточным основанием для принятия их как адекватных в целом.

Проведенная оценка основных групп налоговых поступлений по территориям муниципалитетов республики охватывает около 90% всех налоговых поступлений, что отвечает требованиям репрезентативности модели и является достаточным условием для применения данной методики при расчёте налогового потенциала субъектов по всему региону. Таким образом, на основе полученных уравнений регрессии оцениваются возможные налоговые поступления в бюджеты муниципальных образований. Причем их величина является максимальной, требующей условий равенства налоговых усилий всех муниципалитетов региона и эффективного их налогового администрирования.

На третьем этапе выявляются отклонения возможных значений налогового потенциала муниципальных образований и региона в целом от их установленного прогнозного значения, на основе чего принимаются корректировочные решения.

Такой подход позволяет развивать оценку налогового потенциала для управления им на уровне муниципальных образований и региона в целом.

### **III. СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

*Статьи в журналах и изданиях, определенных ВАК Минобрнауки России:*

1. Миронов А.А. Сущность и содержание налоговой политики в современных условиях [текст] / А.А. Миронов // Экономические науки. - 2010. - № 6(67). С. 59-62. (0,5 п.л.).

2. Миронов А.А. Налоговый потенциал, его роль и место в системе налоговых отношений [текст] / А.А. Миронов // Экономические науки. - 2011. - № 1(74). С. 316-320. (0,6 п.л.).
3. Миронов А.А. Подходы и методы оценки налогового потенциала региона [текст] / А.А. Миронов // Вопросы экономики и права. - 2011. - № 4. С. 400-407. (0,7 п.л.).
4. Миронов А.А. Оценка экономического развития Республики Марий Эл на основе показателя налоговой восприимчивости [текст] / А.А. Миронов // Экономические науки. - 2012. - № 9(94). С. 181-185. (0,7 п.л.).

Статьи в других научных изданиях:

5. Миронов А.А. Бухгалтерские документы как источник информации для налоговых проверок [текст] / А.А. Миронов, А.Л. Моторин // Перспективы экономического развития организации в современных условиях: Межвузовский сборник научных статей преподавателей и аспирантов – Йошкар-Ола: МарГТУ, 2005. С. 182-184. (0,2/0,1 п.л.).
6. Миронов А.А. К вопросу о налоговых отношениях и налоге [текст] / А.А. Миронов, Д.В. Тунгусов // Перспективы развития учетно-аналитических и налоговых направлений в XXI веке: Межвузовский сборник научных трудов: в 2 ч. – Ч. 2. – Йошкар-Ола: МарГТУ, 2007. С. 89-92. (0,2/0,1 п.л.).
7. Миронов А.А. Развитие методического инструментария оценки налогового потенциала регионов [текст] / А.А. Миронов // Инновационное развитие экономики. - 2011. - № 1. С. 23-26. (0,5 п.л.).
8. Миронов А.А. Систематизация методов оценки и возможность их использования в оценке налогового потенциала [текст] / А.А. Миронов // Инновационное развитие экономики. - 2012. - № 3 (9). С. 38-43. (0,7 п.л.).











Подписано в печать 29.11.2012 г.

Заказ № К1/1240. Тираж 120 экз.  
Печать трафаретная. Объем: 1,5 усл.п.л.  
Типография КОПИЦЕНТРА ООО "Ланфорт",  
г. Йошкар-Ола, ул. К.Маркса, 110, т. 45-55-64