

УДК 336.225

**НАЛОГОВЫЙ ПОТЕНЦИАЛ ТЕРРИТОРИИ:
ОЦЕНКА И ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ**

И.Н. Долгих

Томский политехнический университет
E-mail: lignain@mail.ru

Долгих Ирина Николаевна,
ст. преподаватель кафедры
менеджмента Института со-
циально-гуманитарных тех-
нологий ТПУ.
E-mail: lignain@mail.ru
Область научных интересов:
налоговое планирование, на-
логовое регулирование.

В современных условиях увеличение налогового потенциала регионов является одним из приоритетных направлений реформирования налоговой системы Российской Федерации, что требует применения и развития наиболее эффективного инструментария его оценки. В настоящей работе дана подробная характеристика различных методов оценки налогового потенциала, проанализировано влияние источников информации на достоверность опре-

деления налогового потенциала, разработаны основные пути повышения налоговых доходов территорий. Сделан вывод о том, что достоверное определение налогового потенциала и реализация мероприятий по его повышению в целом будут способствовать улучшению социально-экономической ситуации в муниципальном образовании.

Ключевые слова:

Налоговый потенциал, методы оценки, показатели налоговой базы.

В настоящее время происходит неуклонное развитие налоговой системы, повышение ее конкурентоспособности, а также оптимизация межбюджетных отношений. Согласно бюджетной политике на 2014–2016 годы необходим более тщательный, постоянный мониторинг финансового положения субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, а также использование имеющихся возможностей по дополнительному привлечению доходов в бюджеты всех уровней бюджетной системы [1].

Одним из основных показателей финансового положения субъектов Российской Федерации и муниципальных образований является налоговый потенциал, так как его величина формирует размер налоговых доходов регионального и местного бюджетов и, следовательно, возможности осуществления органами местного самоуправления своих функций. Кроме того, размер налогового потенциала территорий определяет уровень межбюджетных трансфертов, оказывает непосредственное влияние на уровень социально-экономического развития территории и повышение ее финансовой самостоятельности.

Достоверная оценка налогового потенциала позволяет выявить резервы и перспективы увеличения доходной части бюджета. Ее точность и обоснованность во многом зависят от используемых методов. Выбор методов определяется, с одной стороны, спецификой содержательной трактовки налогового потенциала, с другой стороны – целями и задачами оценки.

На сегодняшний день существует множество точек зрения относительно понятия «налоговый потенциал»:

- финансовые ресурсы, аккумулируемые в бюджет через налоговые платежи в соответствии с действующей системой налогообложения в стране [2];
- количественно выраженный объем налоговых доходов государства, который может быть получен в результате оптимального использования ресурсной базы территории в условиях существующей или перспективной системы налогообложения [3];
- условная возможность государства собрать в бюджет налоги и сборы за определенное время [4];
- оценка доходов, которые могут быть мобилизованы в бюджет исходя из уровня развития и структуры экономики и налоговой базы [5] и др.

На наш взгляд, данные подходы к определению налогового потенциала не учитывают

результативности работы органов местной власти по мобилизации налоговых поступлений: усиление налогового администрирования, легализация теневых доходов и т. д. Именно уровень «работы на местах» при неизменных показателях ресурсной базы муниципального образования способен повысить или снизить размер налогового потенциала территории.

На выбор методики расчета оказывают влияние такие критерии, как достоверность информации о финансовых потоках в регионе, доступность информативных показателей развития региона, сопоставимость оценок, относительная простота расчета, взаимосвязь результатов оценки с ресурсным потенциалом региона и направлениями его стратегического развития [2]. В настоящее время существуют различные классификации методов оценки налогового потенциала, каждый из которых имеет свои достоинства и недостатки. Одна из наиболее распространенных классификаций предполагает выделение прямых и косвенных методов. Прямые методы связывают с использованием различных показателей формирования налоговых доходов региона, а косвенные – с включением в расчет показателей экономической активности региона [6]. Наибольшее распространение получили следующие методы:

- аддитивные (расчетный метод репрезентативной налоговой системы (РНС) и метод РНС с использованием регрессионного анализа);
- прямого счета (на основе показателей налоговых баз по каждому виду налогов);
- на основе фактических налоговых поступлений.

Суть *метода РНС* заключается в определении налоговых доходов бюджета, которые могут быть получены в регионе (муниципальном образовании), при условии среднего уровня налоговой активности в регионе и средних ставок налогов. Расчет РНС включает определение всех статей налоговых доходов местного и регионального бюджета, определение состава и размера показателей налоговой базы по каждому виду налогов и репрезентативной, т.е. средней ставки налогообложения [6]. Репрезентативная налоговая ставка по i -му налогу (PC_i) рассчитывается по формуле:

$$PC_i = \frac{H_i}{НБ_i},$$

где H_i – сумма i -го налога, поступившая в бюджет региона (муниципального образования); $НБ_i$ – показатель налоговой базы по i -му налогу.

Одним из разновидностей метода РНС является *метод регрессионного анализа*. Регрессионный метод является более объективным, поскольку ставит в зависимость фактические поступления налоговых доходов от налоговых баз посредством оптимальных оценок случайных факторов:

$$Y_j = \sum_{i=1}^m X_j \cdot B_i + E_j,$$

где Y_j – общая сумма налоговых платежей, поступивших в бюджет региона; X_j – совокупная налоговая база региона, муниципального образования или иных компонентов; m – количество регионов и муниципальных образований; B – случайный фактор; E_j – случайная ошибка измерений.

К корректирующим (случайным) факторам можно отнести уровень коррупции, уровень администрирования, сознательность налогоплательщиков и др.

Основным недостатком, приводящим к ограниченному использованию данного метода, является потребность в наличии большого объема данных о показателях, косвенно отражающих налоговые базы основных налогов в разрезе отдельных территорий.

При оценке налогового потенциала *методом прямого счета* используются не средние, а максимальные ставки по каждому виду налогов. Этот метод применяется чаще всего в случаях недостатка данных для расчета РНС. Согласно данному методу налоговый потенциал региона (НПР) можно определить по формуле

$$НПР = \sum_{i=1}^m \frac{НБ_i \cdot C_{\max i}}{100\%},$$

где $C_{\max i}$ – предельная ставка i -го налога; m – количество видов налогов.

Метод на основе *фактических налоговых поступлений* характеризуется, с одной стороны, простотой расчетов и доступностью данных, а с другой – низкой достоверностью результа-

тов, обусловленной использованием информационной базы прошлых периодов, что не позволяет учесть текущее и перспективное состояние налоговой базы региона.

На практике для целей межбюджетного регулирования при определении налогового потенциала региона чаще всего используют метод репрезентативной налоговой системы. Согласно Бюджетному кодексу налоговый потенциал субъекта РФ на очередной финансовый год определяется как сумма налоговых потенциалов по каждому виду федеральных налогов на основе достигнутых показателей за предшествующие три года:

$$НПР = \sum_{i=1}^m НП_i ,$$

где $НП_i$ – налоговый потенциал субъекта РФ по налогу на прибыль организаций, налогу на добычу полезных ископаемых, акцизам, налогу на доходы физических лиц, налогу на имущество организаций, единому налогу при упрощенной системе налогообложения и прочими налогами.

Каждый из этих потенциалов рассчитывается за три предшествующих периода (включая текущий год) и зависит от соответствующего показателя налоговой базы:

$$НП_i = \left(0,3 \cdot \frac{НБ_i^{-2}}{\sum_{j=1}^n НБ_{ij}^{-2}} + 0,35 \cdot \frac{НБ_i^{-1}}{\sum_{j=1}^n НБ_{ij}^{-1}} + 0,35 \cdot \frac{НБ_i^0}{\sum_{j=1}^n НБ_{ij}^0} \right) \cdot \sum_{j=1}^n ПН_{ij} ,$$

где $НБ_i^{-2}$, $НБ_i^{-1}$, $НБ_i^0$ – показатели, характеризующие налоговый потенциал субъекта Российской Федерации по i -му налогу за 2 года до текущего года (-2), за 1 год до текущего года (-1) и на последнюю отчетную дату текущего года (0); $\sum_{j=1}^n ПН_{ij}$ – прогноз поступления доходов в

консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации по i -му налогу на очередной финансовый год; n – общее количество субъектов РФ [5].

Основным источником информации о показателях, характеризующих налоговый потенциал по каждому виду налогов, до недавнего времени была исключительно Федеральная служба государственной статистики. По нашему мнению, использование только показателей статистического наблюдения для прогнозирования налоговых доходов недостаточно. Более правильным является использование в расчетах, как сведений статистики, так и данных федеральной налоговой службы, поскольку качество информации, предоставляемое организациями в эти органы, может существенно различаться. В случае обнаружения неточности в учетных и отчетных данных организация в обязательном порядке представляет в органы налоговой службы уточненную декларацию, поскольку за данное нарушение Налоговым кодексом предусмотрены как значительные финансовые санкции, так и – в ряде случаев – уголовная ответственность. В то же время ответственность за непредставление или недостоверность отчетности в органы статистического наблюдения достаточно условна – административный штраф для должностных лиц от 300 до 500 рублей (ст. 19.7 КоАП).

В декабре 2013 года были внесены изменения в Бюджетный кодекс РФ, согласно которым источником информации для расчета налогового потенциала теперь является не только Федеральная служба государственной статистики, но и Федеральная налоговая служба. Кроме того, изменения коснулись и одного из самых значимых налогов: показателем налоговой базы по налогу на прибыль организаций теперь является не объем прибыли крупных и средних организаций по видам экономической деятельности, а сумма налога, начисленного к уплате и подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации. Данные изменения позволят более точно прогнозировать налоговый потенциал регионов. На рис. 1 представлена схема формирования показателей налоговых баз при расчете налогового потенциала субъекта РФ начиная с 2014 года.

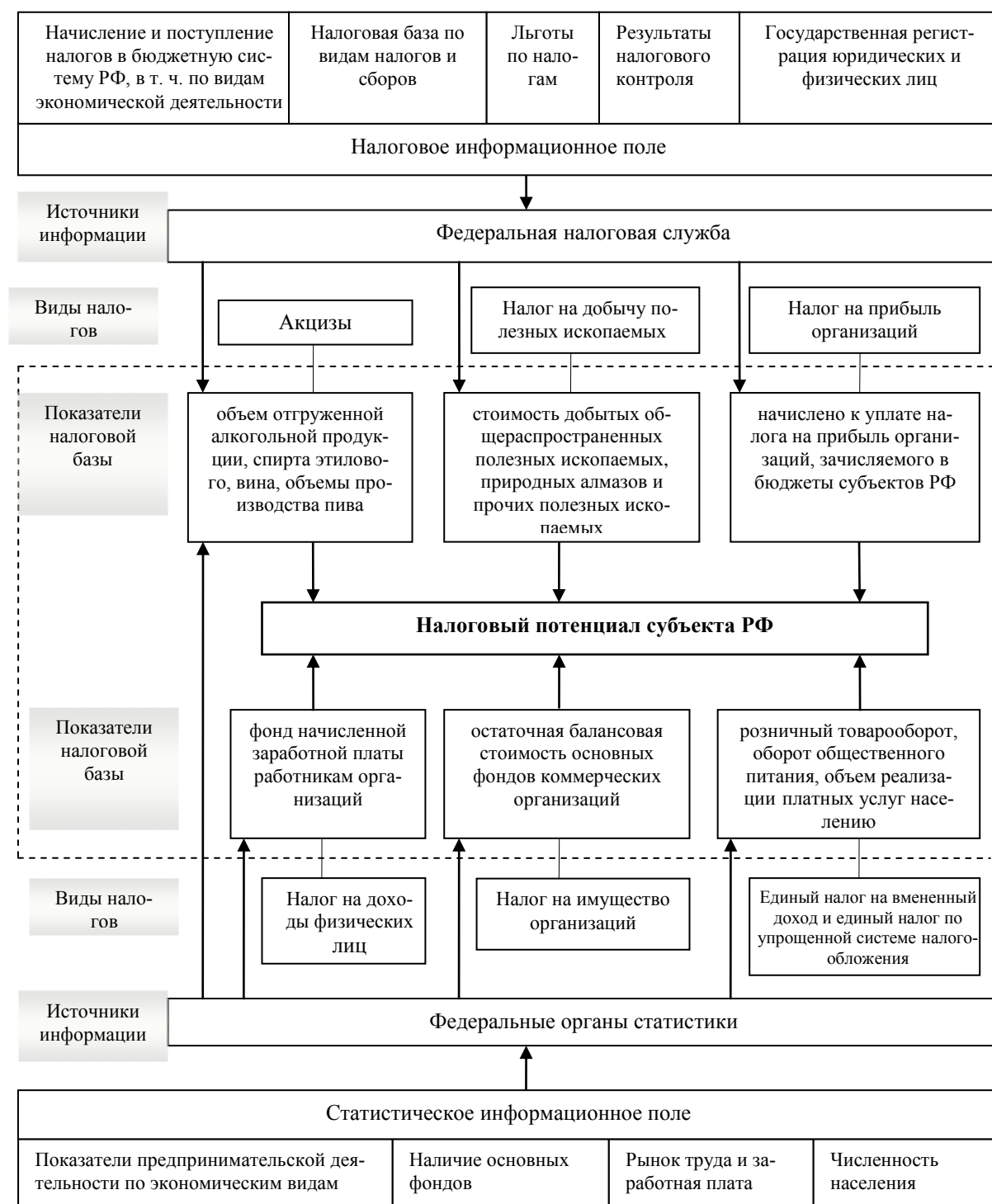


Рис. 1. Формирование показателей налоговых баз при расчете налогового потенциала

Использование в качестве показателя налоговой базы по налогу на доходы физических лиц только фонда начисленной заработной платы работникам приводит к занижению налогового потенциала, так как не учитываются прочие доходы физических лиц (от продажи имущества, ценных бумаг, материальная выгода и т. д.). По нашему мнению, данный недостаток может быть устранен при дополнительном использовании данных Федеральной налоговой службы о декларируемых доходах физических лиц.

Изменения в НК, внесенные в 2012 и 2013 годах, должны существенно изменить методику определения показателя налоговой базы по налогу на имущество организаций. Если в

2012 году величина налога на имущество зависела от величины остаточной стоимости всех основных средств, то начиная с 2013 года движимое имущество, введенное в эксплуатацию с 01.01.2013, не является объектом налогообложения. А с 2014 года часть объектов недвижимости (как правило, торговые и административно-деловые центры) подлежат налогообложению по кадастровой стоимости и прогрессивной ставке. Вместо стандартной 2,2 % для таких видов недвижимости установлена ставка: в 2014 году – 1,0 %, в 2015 году – 1,5 %, в 2016 и в последующие годы – 2 %. Поэтому необходимо учитывать как уменьшение остаточной стоимости основных фондов, приобретенных до 2013 года, так и изменение остаточной стоимости недвижимого имущества, введенного в эксплуатацию после 01.01.2013, а также назначение объектов недвижимости и их кадастровую стоимость.

Начиная с 2014 года показатель налоговой базы по налогу на имущество организаций начиная с 2014 года с учетом изменений в Налоговом кодексе может иметь вид:

$$НБ_{им} = ОС_{2012} \cdot I_a + (O_{2013} - O_{торг} + ОК_{торг}) \cdot I,$$

где $OС_{2012}$ – остаточная стоимость основных средств организаций по состоянию на 01.01.2013 по данным ИФНС;

I_a – индекс, характеризующий снижение остаточной стоимости объектов основных средств, введенных в эксплуатацию до 01.01.2013 вследствие амортизации и выбытия на основе данных статистики;

O_{2013} – остаточная стоимость объектов основных средств, подлежащих налогообложению и введенных в эксплуатацию с 01.01.13 (здания, сооружения, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и т.д.) по данным ИФНС;

$O_{торг}$ – остаточная стоимость объектов коммерческой недвижимости для целей торговли, бытового обслуживания, размещения офисов, введенных в эксплуатацию с 01.01.2013 по данным ИФНС;

$OК_{торг}$ – кадастровая стоимость объектов коммерческой недвижимости для целей торговли, бытового обслуживания, размещения офисов, введенных в эксплуатацию с 01.01.2013 по данным Управления Федерального агентства кадастра объектов недвижимости;

I – темп роста строительства недвижимого коммерческого имущества и иных объектов недвижимости по данным статистики.

Выбор метода и методологии расчета *налогового потенциала территории* для целей межбюджетного регулирования также должен быть обязательно закреплён законодательно. Например, на основе Закона Томской области от 14.08.2007 г. № 170-ОЗ «О межбюджетных отношениях в Томской области» действует следующий порядок оценки налогового потенциала муниципального образования (НП_j):

$$НП_j = \frac{УНП_j \cdot НД}{\sum_{j=1}^n УНП_j},$$

где $УНП_j$ – условный налоговый потенциал j -го муниципального района (городского округа);

$НД$ – прогнозируемые налоговые доходы муниципальных районов и городских округов области на очередной финансовый год;

n – число муниципальных районов (городских округов) области.

Условный налоговый потенциал муниципального района (городского округа) также определяется методом РНС:

$$УНП_j = \sum_{n=1}^m (A_n \cdot F_{nj}),$$

где F_{nj} – значение экономических показателей, характеризующих налоговую базу в j -м муниципальном районе (городском округе) в отчетном финансовом году;

A_n – постоянные коэффициенты при экономическом показателе, характеризующем налоговую базу;

m – количество отобранных экономических показателей, характеризующих налоговую базу.

Значение экономических показателей, характеризующих налоговую базу (F_{nj}), зависит от вида налога. Так, налоговую базу по НДФЛ характеризуют фонд оплаты труда и среднедушевые доходы населения, ЕНВД – оборот розничной торговли, оборот общественного питания и объем платных услуг населению, земельный налог – кадастровая стоимость и площадь земельных участков, налог на имущество физических лиц – кадастровая стоимость имущества физических лиц.

Для расчета коэффициентов A_n используется метод экспертных оценок, согласно которому в качестве эталонных выбирается m муниципальных образований, определяемых как «лидер», «аутсайдер» и «средние» исходя из динамики налоговых доходов. Каждому эталонному муниципальному образованию присваивается экспертный уровень условного налогового потенциала с учетом доли вклада экономических показателей в доходах муниципальных образований. В результате высокой дифференциации налогового потенциала используется шкала от 1 до 1000, при этом эталонному «лидеру» присваивается максимальный балл, «аутсайдеру» – близкий к 1, «средний» соответствующий центру интервала. Значение коэффициентов A_n определяется системой m линейных уравнений для УНП с m неизвестными, построенной по группировке, включающей данные по m муниципальным образованиям (расчет производится в Microsoft Excel с использованием математической функции матричного определителя).

В Республике Хакасия расчет налогового потенциала территории регламентируется Законом от 7 декабря 2007 г. N 93-ЗРХ «О бюджетном процессе и межбюджетных отношениях в Республике Хакасия» и определяется по более простой методике, согласно которой налоговый потенциал i -го муниципального образования определяется по формуле

$$НП_i = \sum_{j=1}^m НП_{ij},$$

где $НП_{ij}$ – налоговый потенциал i -го муниципального образования по j -му налогу; m – количество налогов, учитываемых при расчете налогового потенциала.

Налоговый потенциал i -го муниципального образования по видам налогов рассчитывается по формуле

$$НП_{ij} = \frac{НБ_{ij} \cdot ПД_j}{\sum_{i=1}^n НБ_{ij}} \cdot Н_{oij},$$

где $НБ_{ij}$ – налоговая база i -го муниципального образования по j -му налогу; $ПД_j$ – суммарный по Республике Хакасия прогноз поступлений по j -му налогу в бюджеты всех муниципальных образований; $\sum_{i=1}^n НБ_{ij}$ – суммарная по Республике Хакасия налоговая база по j -му налогу; $Н_{oij}$ – норматив отчислений в бюджет i -го муниципального образования по j -му налогу.

Рассмотрим пример расчета налогового потенциала муниципального образования на примере Усть-Бюрского сельсовета, находящегося в Республике Хакасия. Используя статистическую налоговую отчетность по поступлениям и задолженностям по налогам, проанализируем налоговый потенциал села Усть-Бюр методом фактических поступлений [3].

Таблица 1. Анализ налогового потенциала муниципального образования Усть-Бюр за 2010–2012 гг.

№	Показатель	2010 г., т.р.	Уд. вес, %	2011 г., т.р.	Уд. вес, %	Изменение 2011/10, %	2012 г., т.р.	Уд. вес, %	Измене- ние, 2012/11, %
1	Налог на имущество физических лиц	5,2	1,2	1,4	0,2%	26,9%	3,8	0,9%	271,4%
2	Земельный налог	116,3	26,2	127,1	22,4	109,3	126,9	28,7	99,8
3	НДФЛ	306,6	69,2	410,9	72,4	134,0	290,8	65,7	70,8
4	ЕСХН	1,4	0,3	2,2	0,4	157,1	0,6	0,1	27,3
5	Госпошлина	13,8	3,1	16,6	2,9	120,3	20,7	4,7	124,7
6	Задолженность по налогам	–		–			–		
7	Доначисления по результатам налоговых проверок	–		9,61	1,7		–		
8	Налоговый потенциал	443,3	100	567,81	100	128,1	442,8	100	78,0

Основной долей в объеме налоговых доходов являются поступления от налога на доходы физических лиц. Вторым по значимости выступает земельный налог, величина которого зависит от кадастровой стоимости земли. Снижение экономической активности в регионе в 2012 году вызвало резкое уменьшение налоговых доходов на 22 % практически по всем видам налогов, за исключением налога на имущество физических лиц. Он хоть и занимает незначительную долю в общей массе поступлений, но именно объекты недвижимого имущества являются постоянными и фундаментальными ресурсами для формирования налогооблагаемой базы в муниципальном образовании, тем более что налог на имущество физических лиц и земельный налог в полном объеме по нормативам отчислений поступают в бюджет поселения. Таким образом, прогнозируемый налоговый потенциал на 2013 год на основе данных за предыдущие периоды, согласно правилам Бюджетного кодекса, составит 486,7 т. р.

Рассчитанный налоговый потенциал по методу фактических поступлений не учитывает возможность его роста при усилении налогового администрирования. Но, если рассматривать неучтенную налогооблагаемую базу по земельному налогу и по налогу на имущество физических лиц, а также ненадлежащее исполнение обязанности налоговых агентов по перечислению НДФЛ, то резервы дополнительных поступлений в бюджет будут очевидны.

Так, по сведениям Управления имущественных отношений Усть-Абаканского района в муниципальном образовании Усть-Бюрский сельский совет состоит на кадастровом учете всего 1054 земельных участка, а по данным отчета налогового органа 5-МН о налоговой базе и структуре начислений за 2012 год – только 806 земельных участков учтено в налоговом органе, по которым начислено налога к уплате 126,9 тыс. руб. Данное обстоятельство свидетельствует о том, что налоговые доходы поселения могут быть значительно выше, чем в настоящее время.

Таблица 2. Анализ потерь налоговых доходов поселения по земельному налогу

Показатели учета за 2012 год	Категория земель			Итого
	Сельскохозяйст- венного назначения	Промышленного назначения	Жил.фонд и ЛПХ	
Земельные участки, состоящие в кадастровом учете, ед.	245	23	786	1054
Суммарная кадастровая стоимость, т. р.	12 043,7	29 954,8	154 161,6	196 160,1
Средняя оценка одного участка, т. р.	49,2	1 302,4	196,1	186,1
Земельные участки, состоящие в налоговом учете, ед.	109	11	543	663
Земельные участки, предоставленные в аренду, ед.	16	9	123	148
Земельные участки, выпадающие из налогообложения, ед.	120	3	120	243
Действующая ставка налога, %	0,3	1,5	0,3	–
Сумма выпадающих доходов, т.р.	17,7	58,6	70,6	146,9
Структура выпадающих доходов, %	12,0	39,9	48,1	100,0

Таким образом, общая сумма выпадающих налоговых доходов по землям, не учтенным в налоговом органе, рассчитанная методом прямого счета, составляет 146,9 т. р., или 30,2 % от налогового потенциала, определенного методом фактических поступлений. Актуализация кадастровой стоимости также приводит к более объективной оценке налогового потенциала по данному виду налога. Аналогичные расчеты можно проводить и по другим видам налогов: анализировать количество строений по данным бюро технической инвентаризации и налогового учета; доходы по форме 2-НДФЛ и прожиточный минимум региона.

В заключение необходимо отметить, что в целях повышения налогового потенциала муниципального образования можно выделить следующие основные направления работы:

- снижение количества выпадающих из налогообложения объектов недвижимого имущества (строения, земельные участки);
- работа с «бесхозными» объектами недвижимости (в т. ч. с земельными участками) с целью их передачи в собственность муниципалитета;
- стимулирование инвестиций, развитие собственной производственной базы, повышение уровня деловой активности населения, создание условий для развития малого бизнеса, преимущественно в сфере производства, в соответствии с программой социально-экономического развития поселения, с тем чтобы доходы от малого бизнеса стали основным источником доходов бюджета;
- проведение информационно-разъяснительной работы среди населения, направленной на повышение уровня собираемости налогов;
- выявление лиц, нелегально трудоустроенных и получающих заработную плату «в конвертах»;
- совершенствование механизма мобилизации, учета и контроля за полнотой и своевременностью уплаты налогов, применения комплекса административных мер для неплательщиков путем создания межведомственных комиссий;
- обеспечение легализации теневой деятельности экономики, в том числе теневой оборот земель, теневая заработная плата;
- проведение инвентаризации объектов земельной и имущественной собственности, повышение уровня налогооблагаемой базы, актуализация кадастровой стоимости недвижимого имущества и земельных участков.

Каждое из названных выше направлений включает в себя целый комплекс задач, реализация которых будет способствовать существенному пополнению бюджета, повышению налогового потенциала территории, и, как следствие, улучшению социально-экономической ситуации в муниципальном образовании и повышению его финансовой самостоятельности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Послание президента о бюджетной политике на 2014–2016 годы. – URL: <http://www.rg.ru/2013/06/13/stenogramma.html> (дата обращения: 08.02.2014).
2. Калина О.В., Оскорков Р.В. Налоговый потенциал территорий: теория и методы оценки. — СПб.: Санкт-Петербургский государственный политехнический университет, 2007.
3. Волков А.А. Формирование и использование налогового потенциала в регионе: Автореф. дис. ... канд. экон. наук. – Саранск, 2012.
4. Финансово-кредитный энциклопедический словарь/ Под общ. ред. А.Г. Грязновой. – М.: Финансы и статистика, 2002.
5. Бюджетный кодекс РФ (принят ГД ФС РФ 17.07.1998, действующая редакция от 01.01.2014). – URL: <http://www.consultant.ru/popular/budget> (дата обращения: 08.02.2014).
6. Рощупкина В.В. Совершенствование методики оценки налогового потенциала региона: дисс ... канд. экон. наук. – Ставрополь, 2007 с.197
7. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 2 // Информационная база Гарант. 2013. – URL: <http://base.garant.ru/10900200/41> (дата обращения: 08.02.2014).
8. Закон Томской области от 14.08.2007г. № 170-ОЗ «О межбюджетных отношениях в Томской области» // Законодательная дума Томской области. – URL: <http://duma.tomsk.ru/page/11225> (дата обращения: 08.02.2014).
9. Закон Республики Хакасия от 7 декабря 2007 г. N 93-ЗРХ «О бюджетном процессе и межбюджетных отношениях в Республике Хакасия» // Республика Хакасия. – URL: http://khakassia.news-city.info/docs/sistemse/dok_iegzzo/page2.htm/ (дата обращения: 08.02.2014).

Поступила 01.02.2014 г.