

УДК 338.28: 351.72

DOI: 10.26140/anie-2019-0804-0089

**НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ В РЕГИОНАЛЬНОМ РАЗРЕЗЕ:
ПРИМЕНЕНИЕ СТАДИАЛЬНОГО ПОДХОДА**

© 2019

AuthorID: 659872

SPIN: 4825-1327

ResearcherID: O-4483-2015

ORCID: 0000-0003-4805-6049

Шмакова Марина Валерьевна, научный сотрудник сектора региональных финансов и бюджетно-налоговой политики*Институт социально-экономических исследований Уфимского федерального исследовательского центра Российской академии наук**(450054, Россия, Уфа, проспект Октября, 71, e-mail: maryshaleva@mail.ru)*

Аннотация. В статье рассмотрены подходы к определению категории налоговое планирование. В результате осуществленной систематизации, отмечено принципиальное отличие в идентификации данной категории на макро- и микроуровнях. Так, на макроуровне налоговое планирование рассматривается в качестве максимальной мобилизации резервов, способа решения общегосударственных задач, а также как имеющийся налоговый потенциал территории, в то время как на микроуровне осуществление процедур налогового планирования нацелены на минимизацию налогового бремени, или его оптимизацию. В результате анализа плановых и фактических показателей поступлений налоговых доходов в бюджет Республики Башкортостан, произведенного на основе данных Федерального казначейства о финансовых результатах деятельности Республики Башкортостан из Отчетов об исполнении консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации и бюджета территориального государственного внебюджетного фонда за 2015 – 2017 гг., выявлены неоднократные неточности налоговых прогнозов. Кроме того, в контексте учета институциональной компоненты выделены факторы, влияющие на неточность налоговых прогнозов, например, снижение деловой активности предпринимательского сектора, а также снижение активности домохозяйств, являющихся побочными эффектами ухудшения экономической обстановки в целом, а также характерными для стадии упадка территории. Во избежание усугубления ситуации при сохранении сложившихся тенденций и игнорирования возможности перехода на более благоприятную стадию развития, обоснована необходимость учета стадияльной идентификации территорий при проведении процедур налогового планирования.

Ключевые слова: налоговое планирование, жизненный цикл, социально-экономическое развитие, управление региональными финансами, налоговые доходы, консолидированный бюджет региона, стадии жизненного цикла территории.

**TAX PLANNING IN THE REGIONAL SECTION: APPLICATION
OF THE STADIAL APPROACH**

© 2019

Shmakova Marina Valeryevna, Researcher, Regional Finance
and Fiscal Policy Sector*Institute of Social and Economic Research, Ufa Federal Research Center,
Russian Academy of Sciences**(450054, Russia, Ufa, October Revolution Avenue, 71, e-mail: maryshaleva@mail.ru)*

Abstract. The article considers approaches to determining the category of tax planning. As a result of the systematization, a fundamental difference was noted in the identification of this category at the macro and micro levels. So, at the macro level, tax planning is considered as the maximum mobilization of reserves, a way to solve national problems, as well as the existing tax potential of the territory, while at the micro level, the implementation of tax planning procedures is aimed at minimizing the tax burden, or optimizing it. As a result of the analysis of planned and actual indicators of tax revenues to the budget of the Republic of Bashkortostan, made on the basis of the data on the financial results of the activities of the Republic of Bashkortostan from the Reports on the execution of the consolidated budget of the constituent entity of the Russian Federation and the budget of the territorial state extra-budgetary fund for 2015-2017, the repeated inaccuracies in tax forecasts. In addition, in the context of taking into account the institutional component, factors were identified that affect the inaccuracy of tax forecasts, for example, a decrease in business activity of the entrepreneurial sector, as well as a decrease in the activity of households, which are side effects of the deteriorating economic situation as a whole, and also characteristic of the stage of territory decline. In order to avoid aggravation of the situation while maintaining existing trends and ignoring the possibility of moving to a more favorable stage of development, the necessity of taking into account the stage-by-stage identification of territories when carrying out tax planning procedures is justified.

Keywords: tax planning, life cycle, socio-economic development, regional finance management, tax revenues, the consolidated budget of the region, the stage of the life cycle of the territory.

Постановка проблемы в общем виде и ее связь с важными научными и практическими задачами.

В настоящее время большой задел теоретико-методических, а также практически ориентированных работ посвящен вопросам налогового планирования осуществляемого, как правило, на уровне предприятий и организаций. Однако не стоит приуменьшать значимость рассматриваемой категории применительно к региональному уровню, поскольку очевидным является тот факт, что грамотное налоговое планирование на всех уровнях иерархии является залогом увеличения результирующих параметров его участников, а также экономического роста. Кроме того, принимая во внимание разработки сектора региональных финансов и бюджетно-налоговой политики ИСЭИ УФИЦ РАН в области исследования

процессов жизненного цикла территории [1, 2], и выявленное влияние стадияльности на развитие территории, целесообразно выделение учета стадий жизненного цикла территории при проведении процедур налогового планирования, ввиду следующих обстоятельств: во-первых, рассмотрение стадий жизненного цикла территорий имеет научно-практическую значимость для разработки прогнозов социально-экономического развития и мероприятий по повышению эффективности управления региональными финансами, во-вторых, возможность усугубления ситуации при сохранении сложившихся тенденций и игнорирование возможности перехода на более благоприятную стадию развития.

Анализ последних исследований и публикаций, в которых рассматривались аспекты этой проблемы и на

которых обосновывается автор; выделение неразрешенных ранее частей общей проблемы

Проблематика использования инструментария налогового планирования на уровне региона, как и само понятие «налоговое планирование» достаточно хорошо изучены как российскими, так и зарубежными исследователями. Среди зарубежных исследователей, занимающихся изучением налогового планирования на уровне территорий можно выделить Cornia G.C., Nelson R.D., Wilko A. [3], Bárcena A., Byanyima W. [4], Cooper G. [5], Feldstein M. [6], Fisher P. [7], Naudin M. [8] и др. Говоря об отечественных исследователях данного понятия, следует отметить Алиева Б.Х., Мусаеву Х.М. [9], Гончаренко Л.И. [10], Мандрощенко О.В., Татаренко А.М. [11], Писареву А.С. [12], Писаренко К.В. [13], Пономареву А.И., Игнатову Т.В. [14] и др. Кроме того, большое количество работ посвящено исследованию рассматриваемого понятия применительно к уровню хозяйствующего субъекта, а именно, работы Барулина С.В., Ермаковой Е.А., Степаненко В.В. [15], Вылковой Е.С. [16], Джаарбекова С.М. [17], Овчинниковой О.Н. [18], Рюмина С.М. [19], Середы К.Н. [20], Шуваловой Е.Б., Грачевой Е.А. [21] и др.

Несмотря на обширную базу исследований данного вопроса, налоговое планирование на уровне региона, как правило, сводится к определению налогового потенциала территории и совершенствованию методик его расчета, при этом выделение и учет стадий жизненного цикла территорий в контексте налогового планирования не осуществляется.

Формирование целей статьи (постановка задания).

Целью исследования является анализ теоретических основ налогового планирования на региональном уровне и обоснование применения стадийного подхода при составлении планов налоговых поступлений и проведении дальнейших мероприятий по их прогнозированию.

Используемые в исследовании методы, методики и технологии. В исследовании использованы методы эмпирического исследования, системного анализа, логический. Информационно-статистическую базу исследований составляют данные Отчетов об исполнении консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации и бюджета территориального государственного внебюджетного фонда за 2015 – 2017 гг. на примере Республики Башкортостан, представленные на официальном сайте Казначейства России.

Изложение основного материала исследования с полным обоснованием полученных научных результатов.

Эффективное управление финансами на любом уровне хозяйствования предполагает осуществление качественного планирования всех финансовых процессов и отношений хозяйствующего субъекта. Несмотря на нестабильность современного налогового законодательства, организации имеют право выбора того налогового режима, который в наибольшей степени соответствует их целям и задачам. Однако данное обстоятельство может негативно влиять на планирование налоговых поступлений в бюджеты различных уровней, особенно если речь идет об использовании понятия налоговое планирование в разрезе «ухода от налогов». Исходя из вышеизложенного вопрос исследования процессов налогового планирования представляется несомненно актуальным.

Налоговое планирование с общеэкономической точки зрения представляет собой непрерывный процесс, осуществляемый на разных уровнях управления (рис. 1). Так, налоговое планирование на уровне хозяйствующего субъекта, независимо от величины предприятия, его организационно-правовой формы, сферы деятельности, должно способствовать реализации таких задач, как обеспечение и создание условий эффективного управления налоговыми ресурсами предприятия, соблюдение налогового законодательства, обеспечение точности расчетов и своевременности уплаты налоговых платежей, а

также их оптимизации.

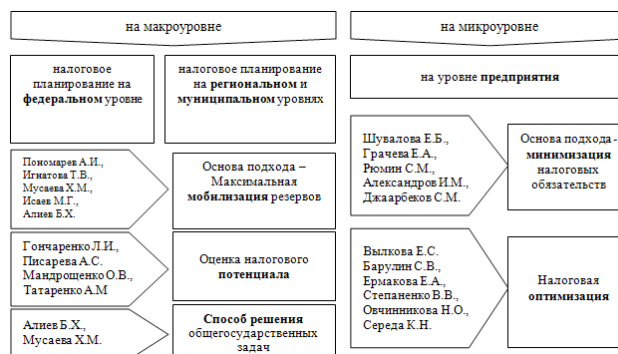


Рисунок 1 – Систематизация подходов к пониманию термина «налоговое планирование» и особенности его применения на различных уровнях

Составлено автором

Качественное налоговое планирование на уровне региона предполагает решение следующих задач: достижение сбалансированности финансовых потоков, выявление резервов укрепления финансовой устойчивости региона, а также потенциала саморазвития территорий. Законодательно процессы налогового планирования регулируются бюджетным и налоговым законодательством, однако косвенно эти вопросы находят отражение и в области стратегического планирования. В частности, в законе от 28 июня 2014 г. № 172-ФЗ «О стратегическом планировании в Российской Федерации» обозначаются временные границы для составления прогнозов социально-экономического развития субъекта Российской Федерации. Кроме того, в рамках данного закона разрабатываются программы (для Республики Башкортостан – Государственная программа «Управление государственными финансами и государственным долгом Республики Башкортостан», утвержденная постановлением Правительства Республики Башкортостан от 12 сентября 2012 года № 315), влияющие как на составление прогнозов социально-экономического развития субъектов РФ, так и на разработку проектов бюджетов.

Кроме того, одним из индикаторов, отражающих состояние налогового планирования на уровне региона, являются плановые и фактические показатели поступлений налоговых доходов. С целью анализа точности планируемых налоговых поступлений рассмотрим таблицу 1, составленную с применением отчетов об исполнении консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации и бюджета территориального государственного внебюджетного фонда за 2015 – 2017 гг. [22].

Анализ плановых и отчетных показателей налоговых поступлений в консолидированный бюджет Республики Башкортостан выявил занижение плановых сумм по большинству налогов. Однако, отмечена и тенденция неисполнения плана со знаком минус по единому налогу на вмененный доход. Исходя из значений, приведенных в таблице 1 можно сделать вывод о неточности налоговых прогнозов. При этом, наблюдается общая тенденция к повышению поступлений налоговых доходов.

Среди важнейших экономических факторов, оказывающих влияние на изменение налоговой базы, которая, в свою очередь, обуславливает точность налоговых прогнозов, можно выделить:

- уровень инфляции;
- уровень процентной ставки рефинансирования Центрального Банка Российской Федерации;
- индекс потребительских цен;
- уровень безработицы,
- размер заработной платы рабочих и служащих;
- разницу между совокупной дебиторской задолженностью и просроченной задолженностью покупателей.

Таблица 1 – Плановые и фактические показатели поступлений налоговых доходов в консолидированный бюджет Республики Башкортостан за 2015 – 2017 гг., млрд руб.

Наименование налога	2015			2016			2017		
	План	Отчет	% испол.	План	Отчет	% испол.	План	Отчет	% испол.
Налог на прибыль	35,00	36,19	103,4	36,00	39,48	109,7	40,98	45,19	110,3
НДФЛ	45,22	45,29	100,2	47,32	47,80	101,0	49,33	50,01	101,4
Акцизы	15,38	15,68	102,0	19,03	20,46	107,5	19,82	20,49	103,4
УСН	3,73	3,84	102,9	4,07	4,32	106,2	4,83	5,04	104,2
ЕНВД	2,18	2,21	101,4	2,05	2,04	99,6	1,90	1,90	99,6
ЕСН	0,06	0,06	108,3	0,08	0,09	110,4	0,09	0,10	107,9
Налог на имущество ФЛ	0,36	0,37	103,5	0,56	0,39	70,2	0,78	0,88	113,9
Налог на имущество организаций	10,50	10,64	101,3	11,50	11,89	103,4	12,20	12,37	101,4
Транспортный налог	2,55	2,85	111,7	2,30	2,97	129,2	3,35	3,23	96,4
Налог на игорный бизнес	0,00	0,00	102,7	0,01	0,01	107,1	0,01	0,01	112,9
Земельный налог	2,44	2,52	103,3	2,55	2,35	92,4	2,42	2,53	104,7
НДПИ	0,39	0,42	107,2	0,46	0,49	107,9	0,46	0,52	113,7

И если первая тройка факторов относится к группе общих факторов, то последние три характеризуют институциональный сектор «бизнес». Также в контексте учета институциональной компоненты следует учитывать такие обстоятельства, как снижение деловой активности предпринимательского сектора, а также снижение активности домохозяйств, являющихся побочными эффектами ухудшения экономической обстановки в целом, а также характерными для стадии упадка территории.

Кроме того, поскольку налоговое планирование базируется на использовании методов прогнозирования, то при негативной динамике, существующий инструмент прогнозирования позволит лишь закрепить в перспективе сложившиеся тенденции, что не позволит выйти региону на траекторию позитивного роста и развития.

Таким образом, возникает необходимость в разработке такой системы, которая бы позволила учитывать в процедуре налогового планирования на уровне региона стадию развития, на которой он находится. Исследованием процессов жизненного цикла территории в настоящее время занимается сектор региональных финансов и бюджетно-налоговой политики ИСЭИ УФИЦ РАН.

Так, согласно точке зрения, представленной в исследовании Иванова П.А. [23] основные подходы к выделению стадий жизненного цикла территории можно представить тремя укрупненными группами: факторный, процессный (балансный) и смешанный. В рамках последнего подхода автор выделяет 4 стадии, а именно: образование, становление, развитие и упадок, к которым осуществляется отнесение территории. Исходя из указанной методики предлагается первоначальная группировка рассматриваемых территорий по стадиям жизненного цикла при составлении планов налоговых поступлений и проведении дальнейших мероприятий по их прогнозированию.

Сравнение полученных результатов с результатами в других исследованиях. В настоящей работе, в отличие от существующих исследований, предлагается предварительное прогнозирование использованию методик по выявлению стадий жизненного цикла территорий для совершенствования результатов налогового планирования.

Выводы исследования. Представляется целесообразным, что для целей налогового планирования необходима стадийная идентификация территорий, которая позволит усовершенствовать существующую систему налогового планирования и прогнозирования, а также повысить эффективность принятия управленческих решений в части распределения имеющихся ресурсов развития.

Перспективы дальнейших изысканий в данном направлении. Предполагается разработка алгоритма по осуществлению процедуры учета стадийности развития территории в рамках осуществления налогового планирования на уровне региона, позволяющего нивелировать имеющиеся расхождения плановых и отчетных показателей налоговых поступлений.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Финансовое управление территориями на различных стадиях их жизненного цикла: Коллективная монография / Климova Н.И., Алтуфьева Т.Ю., Иванов П.А. и др.; под ред. д-ра экон. наук, проф. Н.И. Климовой. Уфа: ИСЭИ УФИЦ РАН, 2019. 176 с.
2. Тютюникова Т.И. Индикаторы сбережений населения в аспекте жизненного цикла // Финансовая экономика. 2019. № 4. С. 304-306.
3. Cornia G.C., Nelson R.D., Wilko A. // Public administration review. T. 64. Vol. 2. P. 164-179. DOI: 10.1111/j.1540-6210.2004.00358.x.
4. Time to tax for inclusive growth. 2016. Coeditions, Naciones Unidas Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), number 39950 edited by Eclac, June. // URL: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39950/1/S1600237_en.pdf.
5. Cooper G. The Avoidance Dynamic: A Tale of Tax Planning, Tax Ethics, and Tax Reform // Columbia Law Review Vol: 80. No. 8 (Dec., 1980), P. 1553-1622. DOI: 10.2307/1122285.
6. Feldstein M. The effects of tax-based saving incentives on government revenue and national saving // Quarterly journal of economics. T. 110. Vol: 2. P. 475-494. DOI: 10.2307/2118447.
7. Fisher P. (1982). Regional Tax-Base Sharing: An Analysis and Simulation of Alternative Approaches. Land Economics. No. 58(4). P. 497-515. DOI: 10.2307/3145696.
8. Naudin M. When is tax planning becoming aggressive in France? // Trusts & Trustees. T. 25. Vol: 1. P. 59-68. DOI: 10.1093/tandt/tty163.
9. Алиев Б.Х., Мусаева Х.М. Эффективность налогового планирования в регионах: проблемы и перспективы // Региональная экономика: теория и практика. Т. 7, № 3. 2009. С. 23-27.
10. Прогнозирование и планирование в налогообложении / под ред. Л.И. Гончаренко. М.: Магистр: ИНФРА-М, 2019. 208 с.
11. Мандриченко О.В., Татаренко А.М. Оценка методологических подходов к налоговому планированию на региональном уровне // Региональная экономика: теория и практика. 2018. Т. 16. № 11. С. 2059-2074. DOI: <https://doi.org/10.24891/re.16.11.2059>.
12. Писарева А.С. Модернизация системы налогового планирования в российской экономике: автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук (08.00.10) / Писарева Анжелика Сергеевна; СКАГС. Орел, 2010. 24 с.
13. Писаренко К.В. Налоговое и бюджетное планирование на региональном уровне: диссертация ... кандидата экономических наук: 08.00.10. Белгород, 2005. 232 с.
14. Пономарев А.И., Игнатова Т.В. Налоговое администрирование в Российской Федерации. М.: Финансы и статистика, 2006. 288 с.
15. Барулин С.В., Ермакова Е.А., Степаненко В.В. Налоговый менеджмент: учебник. М.: ИТК Дашков и К, 2015. 279 с.
16. Вылкова Е.С. Энциклопедия управления налогообложением экономических субъектов. Т. 1. Теоретические основы: монография. СПб.: Изд-во СПбГЭУ, 2017. 338 с.
17. Джаарбеков С.М. Методы и схемы оптимизации налогообложения. М.: МЦФЭР, 2004 (ОАО Можайский полигр. комб.). 670 с.
18. Овчинникова О.Н. Налоговое планирование и налоговый контроль со стороны правоохранительных органов. М.: ИТК Дашков и К, 2011. 284 с.
19. Рюмин С.М. Налоговое планирование: общие принципы и проблемы // Налоговый вестник. 2005. № 2. С. 122-129.
20. Антикризисная бухгалтерия: оптимизация затрат, снижение себестоимости, налоговые платежи и налоговое планирование, учетная политика, расчеты с персоналом / К.Н. Середа. Ростов-на-Дону: Феникс, 2009. 253 с.
21. Шувалова Е.Б., Грачева Е.А. Система налогового планирования: сущность и место в управлении организацией (теория вопроса) // Экономические науки. 2007. № 35. С. 164-168.
22. Отчеты об исполнении консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации и бюджета территориального государственного внебюджетного фонда за 2015 – 2017 гг. <http://www.roskazna.ru/ispolnenie-byudzheto/konsolidirovannyye-byudzhety-subektov/>.
23. Иванов П.А. Жизненный цикл территории: понятие и стадии развития // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2017. Т. 6. № 2 (19). С. 97-100.

Данное исследование выполнено в рамках государственного задания № 007-00256-18-01 ИСЭИ УФИЦ РАН на 2019 г.

Статья поступила в редакцию 27.08.2019
Статья принята к публикации 27.11.2019