

ГОСУДАРСТВЕННЫЕ ФИНАНСЫ

И. Ю. Чуракова

старший преподаватель кафедры статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета

ОТНОСИТЕЛЬНЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ УРОВНЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ

Налоги в современной отечественной экономике играют значительную роль. Они являются одной из основных статей доходов бюджета — доля налоговых доходов в общей сумме поступлений в консолидированный бюджет в последние 5 лет остается очень высокой, от 81% в 2000 г. до 90,1% в 2004 г. Кроме этого, налоги являются одной из важнейших составляющих издержек предпринимателей, поэтому анализ общего уровня налогообложения представляет собой актуальную задачу в период внесения существенных изменений в систему налогообложения.

Сегодня многие экономисты при обсуждении налоговых реформ анализируют опыт США 1970-х гг., обращаясь к графику зависимости налоговых поступлений от ставок налогов — кривой Лаффера. Профессор экономики университета Южной Каролина А. Лаффер, участник правительства Р. Рейгана, на основании анализа процессов, происходящих в США в 70-е гг. прошлого столетия, построил «налоговую кривую», явно доказывающую, что существует некое оптимальное соотношение между ставками налога и поступлениями в госбюджет. Дальнейшее повышение ставок отрицательно влияет на общественное воспроизводство (инвестиции, производительность труда). Приведем схематичное изображение «кривой Лаффера» (рис. 1).

Очевидно, что один и тот же объем налоговых поступлений Yab получается при ставке b и при ставке a . В этом случае целесообразно перейти с более высокой ставки на более низкую, которая будет стимулировать производство и в дальнейшем расширит налоговую базу.

В реальной практике происходит ужесточение налогового климата, пользуются высокими ставками, стремясь закрепить их на уровне c , хотя более выгодно экономически было бы иметь их на уровне d . Предполагается, что на первоначальном этапе снижения ставок при этом возможны некоторые потери налоговых ресурсов, но спустя некоторое время они компенсируются из-за расширения налогооблагаемой базы.

Таким образом, наглядно продемонстрирован главный способ регулирования экономического подъема в экономике предложения — уменьшение ставок налогов, расширение налогооблагаемой базы. Однако на сегодняшний день не

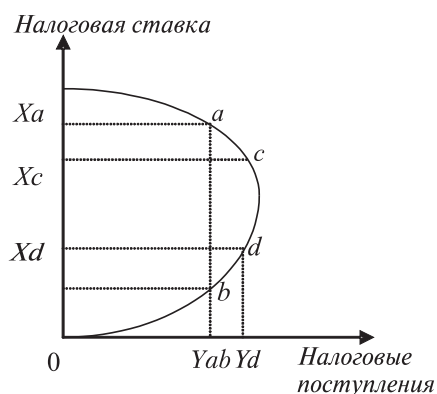


Рис. 1. Кривая Лаффера

сложилось единого мнения по поводу однозначной оценки результатов такой экономической политики. Кроме того, дополнительные исследования упомянутой кривой показали, что она имеет существенные ограничения. Расчеты точек кривой, по данным для нашей страны, описываемые Е. В. Балацким (Балацкий, 2000, с. 32), показывают, что прогнозирование зависимости объема налоговых поступлений от ставок возможно только при стабильности фискальных и производственных отношений на протяжении не менее 5 лет, но даже и в этом случае подбор оптимальных налоговых ставок и выбор «лучших» налогов приходится производить практически на ощупь. Автор расчетов признает, что наилучшее использование кривой в современных российских условиях — ретроспективный анализ фискальной политики государства и ее результатов. С. А. Бартенев (Бартенев, 1996) в курсе лекций по истории экономических школ приводит следующий факт: американские экономисты изучали реакцию различных категорий населения на изменение размеров налоговых ставок. Получилось, что если после снижения налогов заработной платы возросли на 1 %, то это влечет за собой рост предложения рабочей силы на 0,15 %. Обнаружилось, что разные группы населения имеют свою «кривую Лаффера» и реагируют на изменение ставок по-разному. Наиболее активны в этом отношении высокооплачиваемые работники — менеджеры, квалифицированные рабочие. Пример с кривой Лаффера еще раз доказывает, что все преобразования в социально-экономической и налогово-бюджетной политике предполагают достижение результата при участии каждого члена общества, т. е. затрагивают благосостояние и жизнеспособность каждого предприятия, домохозяйства, индивидуума.

Наша налоговая система начала свое формирование в 1991—1992 гг., ее реформирование продолжается и сегодня. Варьируются ставки налогов, изменяется налогооблагаемая база, отменяются устаревшие и вводятся новые налоги. Как разобраться во всем этом многообразии с точки зрения тяжести обложения? Существует целый ряд показателей налогового давления на общество, среди которых наиболее информативны и просты в расчете абсолютные и относительные величины.

Рассмотрим ряд относительных показателей уровня налоговой нагрузки — среднедушевую налоговую квоту, коэффициенты уровня налогообложения и налоговой нагрузки ВВП, а также удельный вес чистых налогов в ВВП, рассчитанном по методу доходов (распределительному). Все эти показатели призваны сделать выводы о реализации экономической сущности налогов, которая состоит в изъятии части ВВП в виде обязательного взноса для выполнения своих функций, в частности, распределительной. Ведь реализация распределительной функции позволяет направить часть ВВП, изъятую в виде налогов и обязательных платежей, на поддержку отдельных категорий граждан и стимулирование приоритетных направлений развития экономики. Результаты расчетов показателей уровня налоговой нагрузки приведены в табл. 1.

Таблица 1

Относительные показатели уровня налогообложения в РФ за период с 1995 по 2004 г.

Год	Среднедушевая квота налогов, млрд руб. (до 1998 г. — трлн руб.) на 1 занятого	Среднедушевая квота ВВП, млрд руб. (до 1998 г. — трлн руб.) на душу населения	Коэффициент уровня налогообложения	Налогоемкость ВВП, %	Удельный вес чистых налогов на продукты и импорт в ВВП, %
1995	5,68	10,72	0,53	23,0	11,82
1996	7,52	14,91	0,50	21,5	12,61
1997	9,90	16,85	0,59	24,0	14,47
1998	9,66	18,38	0,53	20,9	14,24
1999	15,97	31,07	0,51	22,2	14,61
2000	26,47	50,15	0,53	23,4	17,09

Окончание табл. 1

Год	Среднедушевая квота налогов, млрд руб. (до 1998 г. — трлн руб.) на 1 занятого	Среднедушевая квота ВВП, млрд руб. (до 1998 г. — трлн руб.) на душу населения	Коэффициент уровня налогообложения	Налогоемкость ВВП, %	Удельный вес чистых налогов на продукты и импорт в ВВП, %
2001	36,24	62,18	0,58	25,9	15,43
2002	47,67	74,59	0,64	29,0	17,04
2003	56,17	91,33	0,62	28,2	15,93
2004	74,80	116,17	0,64	29,5	16,85

Рассчитано на основе данных Росстата: <http://www.gks.ru>

Остановимся подробнее на особенностях и аналитических свойствах каждого из показателей. Квота ВВП на душу населения отражает уровень производства валового внутреннего продукта в стране. Она рассчитывается по следующей формуле:

$$K_{\text{ВВП}} = \frac{\text{ВВП}}{\text{Среднегодовая численность населения}}.$$

При этом валовой внутренний продукт соотносится с общей среднегодовой численностью населения.

Квота налога показывает часть налогового изъятия в консолидированный бюджет страны, приходящийся на каждого занятого, так как именно занятое население платит налоги. Формула расчета данного показателя выглядит следующим образом:

$$K_{\text{налоги}} = \frac{\text{Налоговые доходы бюджета}}{\text{Среднегодовая численность занятых}}.$$

Обе эти квоты, будучи рассчитанными на основе показателей ВВП и налоговых сборов в текущих ценах, несвободны от инфляционной составляющей, поэтому их целесообразно сопоставлять в рамках одного и того же периода времени. Не обладают таким недостатком коэффициенты налоговой емкости ВВП и уровня налогообложения. Коэффициент уровня налогообложения рассчитывается как соотношение среднедушевых квот налогов и ВВП, т. е.

$$k = \frac{K_{\text{налоги}}}{K_{\text{ВВП}}},$$

где — $K_{\text{налоги}}$ — среднедушевая квота налоговых доходов бюджета, а $K_{\text{ВВП}}$ — среднедушевая квота валового внутреннего продукта показывает, какая часть среднедушевого ВВП приходится на налоги, т. е. подлежит перераспределению через фискальную систему.

Видим, что сегодня в систему налогов и сборов поступает до 0,64 квоты ВВП (в 2004 г.) и за последние 10 лет коэффициент уровня налогообложения возрос на 0,11, причем присутствует тенденция к росту значения данного показателя. Соответственно, ВВП на душу населения растет менее быстрыми темпами, чем налоговая нагрузка. Этот же вывод подтверждает и показатель налоговой емкости ВВП, рассчитываемый как соотношение налоговых доходов бюджета и ВВП по следующей формуле:

$$K_{\text{налогоемкость ВВП}} = \frac{\text{Налоговые доходы консолидированного бюджета}}{\text{ВВП}}.$$

Результаты расчетов свидетельствуют, что к 2004 г. почти 30% ВВП перераспределилось через фискальную систему и этот показатель имеет в последние

10 лет четкую тенденцию к росту. Такая ситуация могла сложиться по двум причинам: во-первых, в результате роста налоговой нагрузки, и, во-вторых, в результате снижения физического объема ВВП. Впрочем, одно не исключает другое.

Обратимся к результатам международных сопоставлений ВВП по паритету покупательной способности валют, проводимых Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) за 1996, 1999 и 2002 гг. В них традиционно принимают участие чуть более 40 стран (например, в 1999 г. — 43, а в 2002 г. — 42 страны), в том числе Россия. Мы традиционно занимаем одно из последних мест в рейтинге стран по показателю ВВП на душу населения и входим в одну из последних групп стран по уровню экономического развития наряду с Болгарией, Турцией, Македонией, Латвией, хотя и обгоняя остальные страны СНГ. В 1996 г. ВВП Российской Федерации на душу населения составил 6744 долл. США, обеспечивая стране вторую позицию в группе стран с низким уровнем доходов (от 18 до 34% от уровня базисной страны, которой является США). В 1999 г. показатель среднедушевого ВВП по паритету даже снизился, составив всего 6067 долларов (40-е место в списке стран), в 2002 г. он стал 8087 долл. (38-е место в рейтинге). Но эта цифра выглядит небольшой в сравнении с развитыми странами мира. К примеру, США имеют 36 202 долл. ВВП на душу населения, Финляндия — 27 807, а Португалия — 18 841 долл. по паритету покупательной способности валют по данным за 2002 г.¹

Тем не менее физический объем ВВП России растет. При этом коэффициент налоговой нагрузки ВВП тоже имеет тенденцию к росту. Логично предположить в этом случае, что размер налогового изъятия возрастает значительно более быстрыми темпами, увеличивая давление налогового пресса на население и юридических лиц. Этот вывод вполне подтверждает расчет темпов роста квот налогов и ВВП. Темп роста налоговой квоты в рассматриваемом периоде чаще оказывается выше темпа роста квоты ВВП, что и показано на рис. 2. Видим, что квота налога росла менее быстрыми темпами по сравнению с квотой ВВП лишь в 1998—1999 гг., что, по всей вероятности, стало результатом кризисных явлений в экономике, а также это наблюдалось в 2003 г.

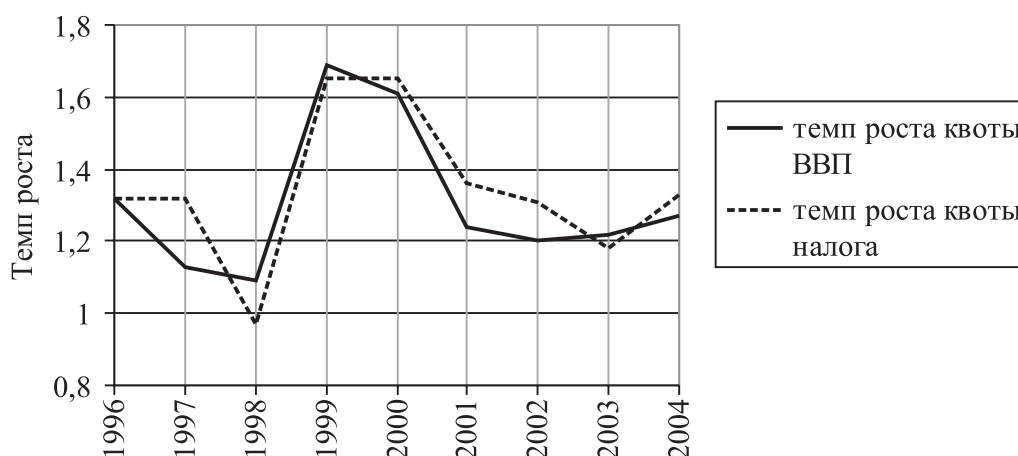


Рис. 2. Соотношение темпов роста ВВП и налоговой квоты в РФ за период с 1995 по 2004 г.

Рассчитано на основе данных Росстата: <http://www.gks.ru>

¹ Источник: Банк готовых документов: Результаты международных сопоставлений ВВП Российской Федерации и других стран. Федеральная служба государственной статистики.

Если мы рассмотрим структуру ВВП, вычисленного распределительным методом, то сможем оценить роль косвенного налогообложения в увеличении налоговой нагрузки:

$$\text{ВВП} = \text{ОТ} + \text{ЧН} + \text{ВП},$$

где ОТ — оплата труда наемных работников с отчислениями на социальные нужды; ВП — валовая прибыль экономики (до уплаты налога на прибыль); ЧН — чистые налоги на производство и импорт, состоящие из налогов на продукты (НДС, акцизы, пошлины) и других налогов на производство (лицензионных платежей, платы за землю и других аналогичных платежей), т. е. из налогов, сбор которых не зависит от результатов деятельности предприятия. Как видим из табл. 1, эта доля тоже растет практически ежегодно, за счет сокращения доли валовой прибыли.

Итак, почти 30% ВВП поступает в бюджет! Много это или мало? Конечно, население и предприниматели скажут — много, фискальные органы — мало. Иметь низкую налоговую нагрузку — это хорошо, но необходимо помнить, что в этом случае социально незащищенные слои оказываются в ситуации невыплат пенсий, пособий и прочих социальных трансфертов. Высокая налоговая нагрузка может парализовать деятельность хозяйствующих субъектов, привести к росту безработицы. Интересно мнение Е. Т. Гайдара, высказанное на страницах книги «Долгое время. Россия в мире» (Гайдар, 2005, с. 497): «Для каждого уровня среднедушевого ВВП существуют характерные диапазоны уровней налоговых нагрузок на экономику. Можно предположить, что при приближении к верхней границе такого диапазона перегрузка экономики начинает негативно сказываться на темпах экономического роста...». Прекрасно сказано! Одна только сложность — поиск границ этого диапазона и отделение влияния именно налоговой нагрузки от влияния прочих факторов.

Попробуем обратиться к опыту развитых стран. Как же наша налоговая нагрузка выглядит на мировой арене? Наиболее широко публикуемым показателем уровня налогообложения является налоговоемкость ВВП (Tax Revenues % of GDP/GNP). В табл. 2 представлен этот показатель за 2003 г. по 11 странам, включая Россию¹.

Таблица 2

**Налогоемкость ВВП (ВНП) 11 стран, включая Россию, в 2003 г., %
от ВВП/ВНП**

Место	Страна	Налогоемкость ВВП, %
1	Швеция	50,8
2	Дания	49,0
3	Финляндия	44,8
4	Франция	44,2
5	Норвегия	43,2
6	Австрия	43,0
7	Германия	36,2
8	Испания	35,8
9	Великобритания	35,3
10	Канада	33,9
11	Россия	28,2

Таким образом, в сравнении со странами с развитой экономикой наш уровень налоговой нагрузки не выглядит высоким. И возрастающая динамика доли

¹ Источник: Finland in figures, <http://www.stat.fi>

налогов в ВВП выглядит, скорее, началом большого пути к более эффективной перераспределительной системе, чем сегодня. А другие показатели? Они подтверждают этот вывод. Например, в той же Финляндии относительный коэффициент уровня налогообложения составил 0,98, т. е. квота налога, в расчете на одного занятого практически равна квоте ВВП на душу населения! Для большей убедительности приведем расчеты, основываясь на данных сборника «Финляндия в цифрах», опубликованного на сайте комитета по статистике Финляндии, по состоянию на 2003 г.¹:

$$K_{\text{ВВП}} = \frac{\text{ВВП}}{\text{Среднегодовая численность населения}} = \frac{143\,800 \text{ млн евро}}{5,220 \text{ млн чел.}} = 27\,547,9$$

евро на душу населения;

$$K_{\text{налоги}} = \frac{\text{Налоговые доходы бюджета}}{\text{Среднегодовая численность занятых}} = \frac{64\,187 \text{ млн евро}}{2,365 \text{ млн чел.}} = 27\,140,4$$

евро в расчете на одного занятого;

$$k = \frac{K_{\text{налоги}}}{K_{\text{ВВП}}} = \frac{27\,140,4}{27\,547,9} = 0,98.$$

Напомним, что в нашей стране этот показатель в 2003 г. составил лишь 0,62 (см. табл. 1) при более низких величинах квот налогов и ВВП.

В качестве примера для сравнения развитые европейские страны выбраны не случайно. В большинстве из них реализована социально ориентированная модель экономического развития, к которой стремится и Россия. Социально ориентированная система предполагает большее государственное регулирование экономики, большой набор социальных гарантий, что, соответственно, требует усиления налогового бремени на общество в целом и на владельцев дохода в частности. Среди «старых» членов Европейского союза только Ирландия и Великобритания следуют неолиберальной модели развития, все остальные страны так или иначе формируют социально ориентированное рыночное хозяйство (Погорлецкий, 2005, с. 30—39).

Необходимость вмешательства государства связана с обеспечением минимально нормального уровня жизни для населения, с решением задач, связанных с удовлетворением потребностей всего общества: структурные сдвиги в экономике, ведение внешнеэкономической деятельности. Именно поэтому в странах с развитой рыночной экономикой широко используется финансовое регулирование. Его инструментами традиционно являются налоговая и бюджетная политика. С помощью механизма налогообложения государство побуждает хозяйствующие субъекты вести тот тип хозяйствования, который нужен обществу на данном этапе социально-экономического развития.

Зачастую реформирование налоговой системы критикуется именно с этих позиций — отсутствия социальной направленности налоговых перемен. Например, М. С. Грачев отмечает, что «...изменения в российской налоговой системе последних четырех лет во многом были направлены на заметное снижение социальной роли налогов» (Грачев, 2004, с. 74), используя в качестве примера отмену прогрессивной шкалы подоходного налога, устаревшую шкалу налогооблагаемого минимума для налога на имущество и дарение, резкие региональные различия в транспортном налоге и так далее. Этот же автор считает, что современная налоговая реформа «ведет к усилению социального неравенства» (Грачев, 2004, с. 80). Необходимо отметить, что баланс между основными функциями налогов, конечно, нужен и, возможно, на сегодняшнем этапе мы наблюда-

¹ <http://www.stat.fi>

даем приоритет фискальной составляющей налоговой системы над социальной и регулирующей. Об этом, конечно, стоит задуматься.

В заключение обсуждения современного уровня налоговой нагрузки в РФ можно добавить, что основная тяжесть обложения в нашей стране формируется за счет косвенных налогов (таких, как НДС, имеющих наибольшую долю и принесших в 2004 г. 33,9% налоговых доходов федерального бюджета). На долю налога на прибыль пришлось всего 6,5% доходов федерального бюджета. Но ведь именно косвенное обложение утяжеляет прежде всего бремя малообеспеченного населения, делая его еще беднее. В странах с уже действующей социально ориентированной экономикой приоритеты расставлены по-другому: например, в Финляндии в том же 2004 г. налоги на прибыль и собственность составили 42,5% бюджета по сравнению с 35,4% налогов с оборота.

Источники

Балацкий Е. В. Эффективность фискальной политики государства // Проблемы прогнозирования. 2000. № 5.

Бартенев С. А. Экономические теории и школы (история и современность): Курс лекций. М., 1996.

Гайдар Е. Т. Долгое время. Россия в мире: очерки экономической истории. 2-е изд. М., 2005.

Грачев М. С. Социальные аспекты реформирования Российской налоговой системы // Вестник СПбГУ. Сер. 5. 2004. Вып. 3. № 21.

Погорлецкий А. И. Налоговые аспекты расширения Европейского союза // Вестник СПбГУ. Сер. 5. 2005. Вып.1.