

Научная статья
УДК 336.02(470)
doi: 10.47598/2078-9025-2024-1-62-69-76

МЕХАНИЗМ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТОВ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

Маргарита Константиновна Аристархова^{1✉}, Мария Сергеевна Зуева²

^{1,2}Уфимский университет науки и технологий, Уфа, Россия

¹aristarkhova_m@bk.ru✉

²zueva_ms@ugatu.su

Аннотация. Работа посвящена изложению авторской версии механизма оценки результатов налоговой политики. Данная проблема предоставляется объектом исследования многих научных школ. Ее решения с нетерпением ждут практики. Предваряет изложение авторской версии глубокий анализ взглядов различных научных школ на постановку механизма оценки результатов налоговой политики, а также на установление критериев ее результативности. Авторы обосновывают, что идеологической основой построения механизма оценки результатов налоговой политики представляется взаимодействие философских категорий — пространства и времени. С названных позиций излагается характеристика каждого из этапов исследуемого механизма.

Ключевые слова: налог, налоговая система, налоговая политика, результаты, показатель, пространство, время

Для цитирования: Аристархова М. К., Зуева М. С. Механизм оценки результатов налоговой политики // Вестник БИСТ (Башкирского института социальных технологий). 2024. № 1 (62). С. 69–76. <https://doi.org/10.47598/2078-9025-2024-1-62-69-76>.

Research article

MECHANISM FOR EVALUATING TAX POLICY RESULTS

Margarita K. Aristarkhova^{1✉}, Maria S. Zueva²

^{1,2}Ufa University of Science and Technology, Ufa, Russia

¹aristarkhova_m@bk.ru✉

²zueva_ms@ugatu.su

Abstract. The work is devoted to the presentation of the author's version of the mechanism for assessing the results of tax policy. This problem is the object of study of many scientific schools. Her decisions are eagerly awaited by practice. The presentation of the author's version is preceded by a deep analysis of the views of various scientific schools on the formulation of a mechanism for assessing the results of tax policy, as well as on the establishment of criteria for its effectiveness. The authors substantiate that the ideological basis for constructing a mechanism for assessing the results of tax policy is the use of philosophical categories — space and time. From these positions, the characteristics of each of the stages of the mechanism under study are outlined.

Keywords: tax, tax system, tax policy, results, indicator, space, time

For citation: Aristarkhova M. K., Zueva M. S. Mechanism for evaluating tax policy results. *Vestnik BIST (Bashkirskogo instituta social`ny`x texnologij)* = *Vestnik BIST (Bashkir Institute of Social Technologies)*. 2024;1(62):69–76. (In Russ.). <https://doi.org/10.47598/2078-9025-2024-1-62-69-76>.

В настоящее время налоговая политика рассматривается как важнейшая категория налоговой системы. В этой связи возникает необходимость обоснования ее действенности, то есть определения ее вклада, ее результатов в деятельности государства и хозяйствующих субъектов. Однако на сегодняшний день поставленные вопросы не нашли решения. Более того, на их постановку у разных научных школ существуют различные точки зрения.

Интересен подход Ю. Д. Шмелева [1] к оценке эффективности налоговой политики. Он считает, что результативность налоговой политики должна оцениваться с позиций эффективности и справедливости. Говоря об эффективности, Ю. Д. Шмелев выделяет, что ее следует воспринимать как «максимизацию налоговых поступлений». Справедливость, по его мнению, характеризуется размером благ (выгод), получаемых налогоплательщиком от государства. Высказанная Ю. Д. Шмелевым идея не противоречит экономической сущности налоговой политики, но она не доведена до конкретной методики.

Серьезный анализ методов оценки эффективности налоговой политики региона представлен А. Х. Евстафьевой [2]. Ею анализируются четыре метода: метод экспертных оценок; метод задействования коэффициентов лояльности; метод соблюдения принципов построения налоговых систем; метод с использованием базовых показателей, характеризующих уровень налогового бремени и социально-экономическое состояние региона. Каждый из названных методов вряд ли можно назвать идеальным, исходя из приведенного в работе описания, и если учесть, что эти методы методически не подкреплены — скорее они представляют идеи о возможном разрешении исследуемого вопроса.

Е. Ф. Сысоевой, Е. Н. Мельник [3] разработан комплексный подход к оценке эффективности налоговой политики в регионах, ориентирующийся на показатели, характеризующие возможности роста налоговых поступлений и налогообеспеченности консолидированного бюджета региона, связанные с налоговыми рисками региона; показатели, связанные с выявлением и анализом условий, создаваемых в ходе реализации государственной на-

логовой политики и оказывающих влияние на социально-экономическое развитие региона; показатели, применяемые для анализа эффективности налогового администрирования, а также динамики и структуры государственных расходов. Данная методика построена на рейтинговании и наиболее полезна при международных сопоставлениях. Кроме этого, ею предусматривается сбор и анализ большого информационного массива статистических данных.

Л. Р. Слепневой [4] предложен комплексный подход к оценке эффективности налоговой политики в регионах, получивший название «ресурсы-климат-администрирование». Категория «ресурсы» характеризует налоговые поступления в консолидированный бюджет региона. Категория «климат» характеризует условия, создаваемые в ходе реализации налоговой политики. Категория «администрирование» связана с анализом его эффективности, а также с динамикой и структурой государственных расходов. Данный подход представляется интересным, однако до методики, позволяющей его задействовать на практике, не доведен.

Для оценки результативности налоговой политики особую значимость приобретает выбор соответствующих показателей. В этом плане интересны рассуждения И. А. Коростелевой [5], считающей, что в «качестве базы для расчетов показателей налоговой политики можно применять добавленную стоимость за вычетом амортизационных отчислений». При этом ею не отвергается и показатель налоговой нагрузки, который предлагается исчислять как «отношение всех перечисленных налогов за минусом налога на доходы физических лиц к вновь созданной стоимости».

Возможность задействования показателя налоговой нагрузки в качестве результирующего показателя действенности налоговой политики разделяют Э. Э. Дмитрюк, О. Г. Щеглова [6].

Против задействования показателя налоговой нагрузки выступает Л. В. Малкина [7], считающая, что «показатель налоговой нагрузки не является однородным ни в целом по стране, ни по регионам и зависит от вида деятельности, осуществляемого налогоплательщиками».

Справедливо возникает вопрос, что же может представлять из себя критерий налоговой политики, какими результатами она может быть представлена?

В. И. Ялуткин [8] предложил в качестве индикаторов налоговой политики на уровне региона применять: сбалансированность доходов и расходов региона; достижение высокого уровня социальной инфраструктуры; сдерживание инфляции в профильных отраслях; выравнивание регионального уровня социального обеспечения граждан; рост инвестиций и инноваций; регулирование спроса и предложения; стимулирование сбережений; снижение уровня безработицы; стимулирование предпринимательской активности; снижение доли убыточных предприятий; развитие роли кредита и т. д. Названные критерии многопрофильны, каждый из них представлять самостоятельной моделью сложно, равно как впоследствии попытаться сгенерировать их результаты.

А. В. Скидан, А. А. Мансуров [9] считают, что «критериями оценки эффективности налоговой политики могут быть: прозрачность; стабильность; понятность; равные условия налогообложения; обеспечение социальных гарантий и защита малообеспеченных слоев населения; обеспечение баланса общегосударственных и частных интересов; стимулирование развития малого и среднего бизнеса; гибкость и согласованность; актуальность и своевременность; налоговая нагрузка и налоговые поступления».

Вряд ли приведенные выше критерии можно назвать таковыми в силу того, что ни один из них не отличается конкретностью и, соответственно, проведение оценок результативности налоговой политики не представляется возможным.

Очевидно, уместно привести высказывание Е. Ф. Сысоевой, Е. Н. Мельник [3] о том, что «в последнее время ученые сходятся во мнении, что универсального критерия для оценки эффективности налоговой политики... не существует».

Аналогичную точку зрения имеет Л. Ф. Слепнева [4], выделяющая, что «анализ современной экономической литературы показал отсутствие единого методического подхода и уни-

версального показателя (критерия) для оценки эффективности... налоговой политики».

Таким образом, получается, что несмотря на попытки отдельных научных школ, показатель результативности налоговой политики так и не выработан, и соответственно, не создана методика его определения. И опять возникает вопрос, что же послужило причиной такого состояния дел? В первую очередь, сложность выделения изменения экономических показателей именно за счет воздействия на них налоговой политики. Эту точку зрения разделяют Л. В. Малкина [7] и Л. Л. Игоница [10]. К сказанному следует добавить нередко проявляющуюся неоднозначность взаимосвязи налоговой политики с экономической активностью, а также наличием временного разрыва между выработкой налоговой политики и ее практической реализацией.

Попытки коллег найти показатель или критерий налоговой политики не учитывали ее многогранности и многоаспектности. Соответственно, в решении данной задачи речь должна идти о комплексном подходе, то есть создании механизма управления результатами налоговой политики, составляющие которого могли бы воплотить в себя технологию осуществления налоговой политики и получаемые при этом результаты.

Механизм управления результативностью налоговой политики представляет собой пространство — временное задействование субъектами в определенной последовательности его структурных составляющих, а также инструментов и элементов налоговой политики, способствующее достижению установленных ей целей.

Цель налоговой политики составляет ее участие в формировании государственного бюджета, то есть она целиком и полностью ориентирована на обеспечение получения государством требуемой ему суммы налогов. Соответственно, важнейшим результатом налоговой политики следует признать собираемую сумму налогов (ΣH). При этом налоговая политика задействует важнейшие функции налога — фискальную и распределительную. Первая функция направлена на сбор налога, вторая — на задействование налогоплательщиками налоговых механизмов, налоговых инструментов и т. д.

Реализация цели налоговой политики сопряжена с обращением субъектов к объектам с соответствующими заданиями, выполнение которых должно укладываться в определенные рамки. Это обстоятельство делает очевидным задействие исследуемым механизмом двух важнейших сфер — пространства и времени. Философия рассматривает выделенные сферы как самостоятельные категории, которые имеют объективный характер и неразрывно связаны друг с другом. К сказанному следует добавить, что выделенные сферы призваны отражать изменения деятельности хозяйствующих объектов. При этом пространство проявляет свое свойство протяженности и предусматривает рассмотрение налоговой политики в разрезах — федеральном, региональном, местном и, соответственно, объектов хозяйственной деятельности, находящихся на данных территориях.

Достижение налоговой политикой поставленных перед ней целей, предусматривает их градацию на стратегические, тактические, оперативные по отношению к деятельности хозяйствующих субъектов. В этом проявляется важнейшая характеристика философской категории «время», то есть длительность решения задач. Временные аспекты собираемости налогов относительно решения задач конкретным объектом взаимно интегрированы и определяются условиями функционирования хозяйствующего субъекта.

Задействие налоговой политикой категорий пространства и времени позволяет конкретизировать действие механизма оценки ее результатов и представлять их моделью:

$$\sum_i \sum_j H_{ij}^t, \quad (1)$$

где i — территория, $i = 1 \dots n$;

j — хозяйствующий субъект i -й территории,
 $j = 1 \dots m$;

t — период времени.

В выделенной модели H_j — размер налогов, планируемый к получению от j -го хозяйствующего субъекта в t -ом периоде времени. Значение данного показателя можно получить из отчетности хозяйствующего субъекта.

Модель $\sum_i \sum_j H_{ij}^t$ представляет потенциальные возможности хозяйствующих субъек-

тов конкретной территории по установлению значения налоговых поступлений, предполагаемых к получению. Принимая во внимание проявление действия как внешних, так и внутренних факторов на деятельность хозяйствующих субъектов, следует признать, что значение этого показателя может измениться не в лучшую сторону. В качестве противодействия этому следует задействовать механизм оценки результатов налоговой политики, который включает этапы, осуществляемые в разрезе хозяйствующих субъектов, функционирующих на конкретной территории.

1. Выявление точек приложения налоговой политики в рамках конкретного хозяйствующего субъекта.

Точками приложения налоговой политики будем считать наиболее значимые задачи, стоящие перед хозяйствующим субъектом на конкретный период времени.

К таковым задачам могут быть отнесены: увеличение собираемости налоговых средств; внедрение инноваций; осуществление процессов воспроизводства и др.

Состав определяемых задач должен быть сообразен особенностям деятельности хозяйствующего субъекта, а также проявлению внешних и внутренних факторов.

2. Анализ деятельности хозяйствующего субъекта за предыдущие периоды, в течение которых задействовались аналогичные точки приложения налоговой политики с целью выявления имеющих место проблем.

Можно предположить, что первоначально выявленный состав проблем будет иметь бессистемный вид. Для облегчения последующей работы с выявленными проблемами предлагается их систематизировать по группам (технические, организационные, финансовые, информационные, юридические и т. д.).

3. Разработка мер по предотвращению проявления выделенных проблем в течение рассматриваемого периода деятельности хозяйствующего субъекта.

Предполагается, что данный комплекс работ должен выполняться в разрезе каждой из точек приложения налоговой политики.

На данном этапе должен выполняться именно комплекс работ, охватывающий состав действий от изложения сути проблемы до выра-

ботки мер по ее ликвидации, назначению сроков и ответственного за реализацию мер.

Работа на данном этапе исключительно трудоемка, однако выполнить ее в полном объеме крайне необходимо в силу того, что в каждый из последующих периодов, применяя полученные на этом этапе данные, можно будет облегчить выполнение аналогичной работы и принимать обоснованные решения.

Осуществление названной работы сопряжено с задействованием формы документа, представленного на рисунке 1.

4. Реализация выработанных мер на практике.

Работа на данном этапе сопряжена с задействованием материалов, представленных на рисунке 1, и касается реализации мер по ликвидации проблемы в установленные сроки ответственными лицами в разрезе каждой из выделенных точек приложения налоговой политики.

5. Оценка итогов работы по получению запланированных сумм налоговых средств.

На этом этапе производится сопоставление плановых сумм налогов с фактически полученными значениями, то есть:

$$\sum_i \sum_j^{\text{п л а н}} H_{ij}^t = \sum_i \sum_j^{\text{ф а к т}} H_{ij}^t. \quad (2)$$

В идеале, в модели (рис. 2) должно быть выдержано равенство, которое подчеркнет значимость выполненной налоговой политической работы. Здесь уместно сделать ссылку на Л. Л. Игонину [10], выделяющую, что «эффективность... налоговой политики трактуется как

степень приближения результатов к намеченным целям».

Однако следует признать вероятность получения отклонения запланированного объема налоговых средств от фактически полученного. В этом случае следует разработать и реализовать меры по их ликвидации.

Безусловно, объем работ по определению результатов налоговой политики чрезвычайно большой и выполняться он должен не спонтанно. В рамках территории такую работу может выполнять одно из подразделений Управления федеральной налоговой службы. Это подразделение, очевидно, будет консультировать специалистов хозяйствующих субъектов. Хозяйствующие субъекты оценку результатов налоговой политики могут производить в рамках подсистемы корпоративного налогового менеджмента.

В работе определены основные этапы решения поставленной задачи, которые, безусловно, должны быть детализированы и доведены до соответствующих методик.

Думается, что при реализации выделенных этапов решения данной задачи могут быть задействованы инструменты налоговой политики.

Изложенный материал дает возможность исследователям, занимающимся изучением налоговой системы и, в частности одним из ее значимых элементов — налоговой политики, продвинуться вперед и несколько по-иному рассмотреть исследуемую категорию. Думается, что в изучении налоговой политики точку ставить никогда не придется в связи с тем, что она призвана «служить» изменяющейся жизни.

Точка приложения налоговой политики	Вид проблемы	Суть проблемы	Меры по ликвидации проблемы	Срок принятия мер	Ответственный за реализацию мер
Внедрение инноваций	Технические				
		⋮			
	Организационные				

Рисунок 1 — Системное представление информации о ликвидации проблем

Figure 1 — Systematic presentation of information on eliminating problems

Список источников

1. Шмелев Ю. Д. О критериях оценки эффективности и справедливости налоговой политики государства // Экономика. Налоги. Право. 2017. Т. 10, № 2. С. 113–120.
2. Евстафьева А. Х. Методы оценки эффективности налоговой политики региона // Вестник Пермского университета. 2013. № 3 (18). С. 23–31.
3. Сысоева Е. Ф., Мельник Е. Н. Комплексный подход к оценке эффективности налоговой политики в регионах // Налогообложение. 2012. № 31. С. 26–40.
4. Слепнева Л. Р. Оценка эффективности налоговой политики региона // Перспективы науки. 2017. № 1 (88). С. 50–55.
5. Методика расчета налоговой нагрузки экономических субъектов // Налоги и налогообложение. 2014. № 32 (326). С. 41–50.
6. Дмитриук Э. Э., Щеглова О. Г. Анализ и методы оценки эффективности налоговой политики // Экономика и менеджмент: от теории к практике : сборник научных трудов по итогам международной научно-практической конференции (Ростов-на-Дону, 11 августа 2017 г.). Вып 4. Ростов н/Д. : Инновационный центр развития образования и науки, 2017. С. 134–137.
7. Малкина Л. В. Экономическая эффективность налоговой политики // Пространство экономики. 2006. № 4-2. С. 181–185.
8. Ялуткин В. И. Концептуальные основы реформирования налоговой системы России. Чебоксары : Чувашия, 2002. 155 с. : ил.
9. Скидан А. В., Мансуров А. А. Особенности оценки эффективности российской налоговой политики // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство, право и управление. 2017. № 10 (89). С. 113–120.
10. Игонина Л. Л. О подходах к оценке эффективности бюджетно-налоговой политики // Международный журнал прикладных фундаментальных исследований. 2015. № 3. С. 54–58.

References

1. Shmelev Yu. D. On the criteria for assessing the effectiveness and fairness of the state tax policy. *E`konomika. Nalogi. Pravo = Economics. Taxes. Right*. 2017;10(2):113–120. (In Russ.).
2. Evstafieva A. Kh. Methods for assessing the effectiveness of tax policy in the region. *Vestnik Permskogo universiteta = Bulletin of Perm University*. 2013;(3(18)):23–31. (In Russ.).
3. Sysoeva E. F., Melnik E. N. An integrated approach to assessing the effectiveness of tax policy in the regions. *Nalogooblozhenie = Taxation*. 2012;(31):26–40. (In Russ.).
4. Slepneva L. R. Assessing the effectiveness of the tax policy of the region. *Perspektivy` nauki = Perspectives of science*. 2017;(1(88)):50–55. (In Russ.).
5. Methodology for calculating the tax burden of economic entities. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and taxation*. 2014;(32(326)):41–50. (In Russ.).
6. Dmitriyuk E. E., Shcheglova O. G. Analysis and methods for assessing the effectiveness of tax policy. *E`konomika i menedzhment: ot teorii k praktike : sbornik nauchny`x trudov po itogam mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoy konferencii (Rostov-na-Donu, 11 avgusta 2017 g.) = Economics and management: from theory to practice: a collection of scientific papers based on the results of the international scientific and practical conference (Rostov-on-Don, August 11, 2017)*. Issue 4. Rostov-on-Don: Innovation Center for the Development of Education and Science; 2017. P. 134–137. (In Russ.).
7. Malkina L. V. Economic efficiency of tax policy. *Prostranstvo e`konomiki = Economic space*. 2006;(4-2):181–185. (In Russ.).
8. Yalutkin V. I. Conceptual framework for reforming the Russian tax system. Cheboksary: Chuvashia; 2002. 155 p. : ill. (In Russ.).
9. Skidan A. V., Mansurov A. A. Features of assessing the effectiveness of Russian tax policy. *Nauka i obrazovanie: hozyajstvo i e`konomika; predprinimatel`stvo, pravo i upravlenie = Science and education: economy and economics; entrepreneurship, law and management*. 2017;(10(89)):113–120. (In Russ.).
10. Igonina L. L. On approaches to assessing the effectiveness of budgetary and tax policy. *Mezhdunarodny`j zhurnal prikladny`x fundamental`ny`x issledovanij = International Journal of Applied Fundamental Research*. 2015;(3):54–58. (In Russ.).

Информация об авторах

М. К. Аристархова — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры финансовых, учетных и налоговых технологий;

М. С. Зуева — кандидат экономических наук, доцент, и. о. заведующего кафедрой финансовых, учетных и налоговых технологий.

Information about authors

M. K. Aristarkhova — Doctor of Science (Economics), Professor, Professor of the Department of Financial, Accounting and Tax Technologies;

M. S. Zueva — Candidate of Science (Economics), Associate Professor, Acting Head of the Department of Financial, Accounting and Tax Technologies.

Статья поступила в редакцию 11.03.2024; одобрена после рецензирования 22.03.2024; принята к публикации 25.03.2024.

The article was submitted 11.03.2024; approved after reviewing 22.03.2024; accepted for publication 25.03.2024.