

УДК 336.2 (470)

ББК 65.261.41 (2 Рос)

*Регион: экономика и социология, 2014, № 1 (81), с. 193–217*

## **ПРОЯВЛЕНИЯ РЕГИОНАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В УСЛОВИЯХ РОССИЙСКОГО БЮДЖЕТНОГО ФЕДЕРАЛИЗМА**

**А.П. Киреенко, Е.Н. Орлова**

*Байкальский государственный университет экономики и права*

### **Аннотация**

Анализируются возможности формирования и реальные проявления налоговой политики на региональном уровне. Представлен анализ двух направлений региональной налоговой политики: налогового регулирования и налогового контроля. Исследование построено на основе межрегиональных сопоставлений данных налоговой статистики и показателей, характеризующих экономику регионов. Для характеристики региональной налоговой политики проведен сравнительный анализ эффективности предоставления налоговых льгот, налоговой нагрузки, налоговой задолженности и недоимки, расходов на содержание налоговых органов, а также прямых и обратных финансовых потоков по регионам Сибирского федерального округа. Показано, что существенные различия в результатах налогового контроля определяются не только экономической дифференциацией регионов – они также отражают налоговую политику, проводимую субъектами Федерации. На основании выполненного исследования выделены типы налоговой политики, проводимой конкретными регионами.

**Ключевые слова:** Сибирский федеральный округ, региональная политика, налоговая политика, налоговый контроль, налоговые льготы, бюджетная эффективность

## **Abstract**

The paper analyzes how fiscal policy could be set at the regional level and how tax regulation and tax control could be realized. The study bases on comparison of the regional tax statistics data and indicators. To characterize a regional fiscal policy, we present a comparative analysis of efficiency of tax advantages, tax burdens, tax arrears, tax office expenditures, and direct and reverse financial flows in the SFD regions. We show that regional results of the tax control depend not only on regional differentiation, but also reflect the policy pursued by the RF subjects, and there are three types of fiscal policies pursued by the different regions.

**Keywords:** Siberian Federal District, regional policy, fiscal policy, tax control, tax advantages, fiscal efficiency

Вопросы региональной налоговой политики достаточно редко рассматриваются в отечественной научной литературе, посвященной налогообложению. В публикациях по данной тематике исследуется понятие налоговой политики в целом и приводится детализация налоговой политики по целям, субъектам и уровням, включая региональный [1], дается теоретическое обоснование региональной налоговой политики [2], выявляются институциональные условия, необходимые для расширения налоговой базы территорий [3], раскрываются налоговые аспекты увеличения доходов местных бюджетов [4], рассматриваются проблемы оценки налогового состояния регионов на основе количественных показателей и качественных параметров [5, 6] и комплексной оценки эффективности налоговой политики в регионах [7]. Также исследуются методологические вопросы субфедеральной экономической политики, в том числе и финансово-бюджетной, направленной на повышение уровня социально-экономического развития регионов и муниципальных образований в условиях возрастания межрегиональной конкуренции, рассматривается влияние налоговой политики на малое предпринимательство [8].

Вместе с тем налоговые полномочия субфедеральных органов власти и местного самоуправления в РФ минимальны. Субъекты Федерации в настоящее время могут определять налоговые ставки, порядок и сроки уплаты, налоговые льготы по региональным налогам

(с 1 января 2014 г. по налогу на имущество – определять налоговую базу отдельных объектов недвижимого имущества), вводить патентную систему налогообложения и устанавливать размеры потенциально возможного к получению годового дохода – это всего 11% доходов, поступающих в их бюджеты (они также вправе понизить ставку по федеральному налогу на прибыль на 4,5 пункта и по налогу, взимаемому при упрощенной системе налогообложения, – на 10 пунктов). Органы местного самоуправления могут также при введении системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход определять виды деятельности и значения корректирующего коэффициента и устанавливать ставки, порядок и сроки уплаты, дополнительные налоговые льготы в отношении налога на имущество физических лиц, земельного налога, что составляет только 20% от всех доходов местных бюджетов. Поэтому само существование обособленной региональной налоговой политики в государстве, где налоговые полномочия субъектов Федерации сведены к минимуму, ставится под сомнение.

В данной статье представлен анализ двух направлений региональной налоговой политики: налогового регулирования и налогового контроля. Исследование базируется на данных официальной статистики об уровне ВРП, доходах, внешнеэкономической деятельности, рентабельности и на данных ведомственной статистики Федеральной налоговой службы. Рассмотрим оба указанных направления региональной налоговой политики на примере субфедеральных регионов Сибирского федерального округа.

**Налоговое регулирование**, как уже было сказано, предусмотрено налоговым законодательством и в соответствии с ним может включать в себя предоставление налоговых льгот, введение патентной системы налогообложения, предоставление инвестиционных налоговых кредитов. Не все из возможных к применению мер используются на практике. Так, например, одним из инструментов налогового регулирования выступает инвестиционный налоговый кредит, который может предоставляться организациям наряду с федеральным законодательством (ст. 67 Налогового кодекса), когда дело касается региональных налогов, также законами субъектов. В шести регионах СФО

(Томской, Омской, Кемеровской областях, Красноярском и Забайкальском краях и Республике Бурятия) приняты нормативные правовые акты, определяющие условия предоставления инвестиционного налогового кредита. На практике инвестиционный налоговый кредит не используется ни в одном регионе округа. Об этом свидетельствуют данные налоговой отчетности (Ф4-НМ «О задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации»), в соответствии с которой за период 2008–2012 гг. задолженность по налогам и сборам в федеральную бюджетную систему в связи с предоставлением инвестиционного налогового кредита по субъектам СФО отсутствует. Таким образом, налоговое регулирование на региональном уровне сводится к предоставлению льгот – мерам, улучшающим положение налогоплательщиков, но сокращающим доходы региональных бюджетов. Поэтому региональное налоговое регулирование носит ограниченный характер, и даже ограниченные меры не всегда используются эффективно.

Охарактеризуем региональную налоговую политику субъектов СФО в сфере налогового регулирования через сравнительный анализ эффективности предоставления налоговых льгот. Оценка эффективности, как правило, заключается в сопоставлении результата того или иного действия с потребовавшимися для его осуществления затратами. В отношении налоговых льгот такая оценка предполагает определение соотношения, с одной стороны, выпадающих доходов (затраты) и, с другой стороны, налоговых поступлений, экономических (объем производства, финансовый результат, инвестиции в основной капитал) и социальных (доходы населения, занятость и т.п.) показателей (результаты). Единой методики оценки эффективности налоговых льгот сегодня не существует. В последнее время во многих российских регионах приняты нормативные правовые акты, касающиеся установления порядка оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности налоговых льгот, предоставляемых (планируемых к предоставлению) отдельным категориям налогоплательщиков по различным видам налогов. Из 12 субъектов, входящих в СФО, только в десяти проводят расчет бюджетной эффективности, социальную эф-

Таблица 1

**Расчет субъектами Сибирского федерального округа бюджетной, социальной и экономической эффективности**

Субъект СФО	Бюджетная эффективность	Социальная эффективность	Экономическая эффективность
Республика Бурятия	+	+	–
Республика Алтай	+	+	+
Республика Тыва	+	–	+
Республика Хакасия	+	+	+
Алтайский край	–	–	–
Забайкальский край	+	+	–
Красноярский край	+	–	+
Иркутская обл.	–	–	–
Кемеровская обл.	+	+	+
Новосибирская обл.	+	+	+
Омская обл.	+	+	+
Томская обл.	+	+	–

*Примечание:* «+» означает, что проводится расчет эффективности в данном субъекте, «–» – что эффективность не оценивается.

ффективность рассчитывают в восьми, а экономическую – лишь в семи регионах (табл. 1).

Анализ эффективности льгот для целей межрегиональных сравнений помимо отсутствия единой методики имеет еще один недостаток: в статистической налоговой отчетности отсутствует информация по полному кругу имеющихся налоговых льгот в разрезе категорий налогоплательщиков и видов льгот (до 2012 г.), которая позволила бы в динамике проследить суммы налоговых льгот в полном объеме. В сложившейся ситуации проведение анализа возможно лишь с применением коэффициента бюджетной эффективности. Под бюджетной эффективностью принято понимать влияние налоговой льготы на нало-

говые поступления бюджета. Данный показатель определяется путем сравнения выпадающих доходов от предоставления льготы с приростом налоговых платежей в результате ее применения.

Поскольку данные налоговой статистики позволяют принять в расчет исключительно показатели, имеющие отношение к экономике в целом, а не к налогоплательщикам – получателям льгот, постольку для межрегиональных сопоставлений оценку бюджетной эффективности проведем с применением коэффициента, который рассчитывается на основе соотношения количественных показателей – прироста соответствующего налога в отчетном периоде по сравнению с предыдущим в связи с расширением налоговой базы по налогам и объема налоговых расходов (сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налоговых льгот) в отчетном финансовом году:

$$K_{\text{бюдж.эф}} = \frac{\sum_{i=1}^n \Delta D_i}{NP_i},$$

где  $K_{\text{бюдж.эф}}$  – коэффициент бюджетной эффективности;  $\sum D_i$  – объем прироста налогов в бюджет за  $i$ -й год;  $NP_i$  – налоговые расходы бюджета в  $i$ -м году. При этом объем прироста поступлений налогов в бюджет рассчитывается как разница между фактическим поступлением налогов за отчетный период и фактическим поступлением налогов за год, предшествующий отчетному периоду.

При оценке бюджетной эффективности за основу приняты следующие критерии:

- эффективность льгот низкая – коэффициент бюджетной эффективности ниже либо равен 0,5;
- эффективность льгот достаточная – коэффициент эффективности более 0,5 и не превышает 1;
- эффективность льгот высокая – коэффициент эффективности равен 1 и более, т.е. прирост соответствующих налогов превышает налоговые расходы (или равен им).

Практически все субъекты СФО имеют за 2011 г. низкую эффективность льгот по земельному налогу с организаций. Лишь в Омской

области коэффициент показывает высокую эффективность, а значит, предоставление льгот по этому налогу оправдано. В отношении транспортного налога с юридических лиц в восьми субъектах оценка эффективности налоговых льгот показывает низкие величины рассчитываемых коэффициентов: показатели менее 0,5. Лишь у трех регионов (Республика Бурятия, Республика Тыва и Омская область) по данному налогу эффективность льгот высокая. Льготы, установленные по налогу на имущество организаций, только в Омской области имеют высокую эффективность. Достаточной эффективностью обладают по данному налогу льготы в Республике Алтай и Республике Тыве. Расчеты по остальным субъектам СФО демонстрируют низкую эффективность льгот (табл. 2).

Как показывают данные табл. 2, только один субъект СФО – Омская область эффективно применяет льготы по большинству налогов (эффективно используются льготы по шести налогам из семи). Достаточно эффективно используют льготы Республика Бурятия и Республика Тыва. Недостаточно эффективно применяются льготы в Томской и Иркутской областях, Республике Хакасии и Республике Алтай. Неэффективно используются льготы в Кемеровской и Новосибирской областях, Алтайском, Красноярском и Забайкальском краях.

Как отмечалось ранее, существует как минимум еще одно проявление региональной налоговой политики – *налоговый контроль*. При этом, в отличие от налоговых льгот, которые закреплены в нормативных правовых актах, региональные особенности налогового контроля не декларируются и скорее всего даже не формулируются, так как принципы и формы налогового контроля едины на всей территории страны.

Региональных различий в налоговом контроле теоретически быть не должно, поскольку первая часть Налогового кодекса, посвященная налоговому контролю, действует на всей территории Российской Федерации, а территориальные налоговые управления входят в структуру Федеральной налоговой службы и выполняют ее указания. Однако работа налоговых органов в различных субъектах Федерации приносит разные результаты. Можно предположить, что эти различия объясняются экономической дифференциацией регионов, и часто это

Таблица 2

**Результаты оценки бюджетной эффективности налоговых льгот по субъектам Сибирского Федерального округа за 2011 г.**

Субъект СФО	Земельный налог с юр. лиц	Земельный налог с физ. лиц	Транспортный налог с юр. лиц	Транспортный налог с физ. лиц	Налог на имущество физ. лиц	Налог на имущество организаций	Налог на прибыль
Омская обл.	<b>Высокая</b>	<b>Высокая</b>	<b>Высокая</b>	<b>Высокая</b>	Низкая	<b>Высокая</b>	<b>Высокая</b>
Республика Бурятия	Низкая	<b>Высокая</b>	<b>Высокая</b>	<b>Высокая</b>	Достаточная	Низкая	<b>Высокая</b>
Республика Тыва	Низкая	<b>Высокая</b>	<b>Высокая</b>	<b>Высокая</b>	Достаточная	Достаточная	–
Республика Хакасия	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	Низкая	<b>Высокая</b>
Республика Алтай	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	<b>Высокая</b>	Достаточная	Достаточная	Низкая
Иркутская обл.	Низкая	<b>Высокая</b>	–	<b>Высокая</b>	Низкая	Низкая	<b>Высокая</b>
Томская обл.	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	Низкая	Достаточная	Низкая	<b>Высокая</b>
Кемеровская обл.	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	Низкая	Низкая	Низкая	<b>Высокая</b>
Новосибирская обл.	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	Низкая	Низкая
Алтайский край	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	<b>Высокая</b>	Достаточная	Низкая	–
Красноярский край	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	Низкая	Низкая
Забайкальский край	Низкая	<b>Высокая</b>	Низкая	Низкая	Достаточная	Низкая	Низкая

*Примечание:* показатели рассчитаны на основе сведений ФНС и ее территориальных управлений (Ф1-НМ «Отчет о поступлении налоговых платежей в бюджетную систему Российской Федерации», Ф5-П «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций», Ф5-МН «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по местным налогам», Ф5-НИО «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на имущество организаций», Ф5-ТН «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по транспортному налогу» и др.).



предположение подтверждается. Но в некоторых случаях регионы с похожей экономической ситуацией демонстрируют резкие различия в результатах контрольной работы налоговых органов, и такие различия не объясняются объективными причинами. Можно предположить, что это проявления региональной налоговой политики в сфере налогового контроля, которая в отличие от региональной налоговой политики в сфере налогового регулирования не декларируется и законодательно не оформляется.

Прежде всего следует оговорить, что мы будем понимать под налоговым контролем. На наш взгляд, налоговый контроль можно рассматривать и в узком смысле – как деятельность налоговых органов в сфере контроля за своевременностью и полнотой исчисления и перечисления налогов и сборов, и в широком – как деятельность государственных органов, направленную на обеспечение соблюдения налогового законодательства. Такое понимание налогового контроля позволяет оценивать его результаты как по показателям контрольной работы налоговых органов (доначисления налогов, затраты на содержание налоговых органов), так и по показателям соблюдения налогового законодательства в целом (налоговые поступления, налоговая задолженность).

При анализе объема налоговых поступлений и их динамики по регионам СФО, на наш взгляд, целесообразно использовать не абсолютные показатели, а относительный показатель уровня налоговой нагрузки, рассчитанный как отношение фактических налоговых поступлений с территории субъекта (без учета обязательных страховых взносов) к ВРП (табл. 3). Налоговая нагрузка по регионам округа варьирует в пределах от 10 до 13% (среднее значение по округу – 17,8%).

Чтобы определить, зависят ли налоговые поступления от уровня экономического развития, сравним их с уровнем валового регионального продукта на душу населения. Для наглядности среднее значение по СФО примем за единицу и сравним ВРП на душу населения каждого из регионов с его средним значением по округу (табл. 4).

Данные табл. 4 показывают, что экономическое положение регионов СФО неоднородно. В самых благополучных регионах – Красноярском крае и Томской области отношение ВРП на душу населения к среднему значению по округу в среднем за 2006–2011 гг. составляет

Таблица 3

**Динамика налоговой нагрузки по субъектам Сибирского федерального округа за 2006–2011 гг.**

Год	СФО	Томская обл.	Республика Алтай	Новосибирская обл.	Омская обл.	Красноярский край	Кемеровская обл.	Иркутская обл.	Республика Бурятия	Забайкальский край	Алтайский край	Республика Хакасия	Республика Тыва
2006	17,8	31,4	29,4	19,2	18,7	16,2	16,9	14,1	14,8	14,8	11,7	11,7	10,6
2007	19,2	26,9	25,8	21,1	20,7	20,0	18,6	15,4	14,7	14,1	12,1	12,4	9,7
2008	19,1	30,4	18,0	20,3	18,9	18,9	19,8	16,0	14,6	13,3	13,3	9,5	10,4
2009	15,7	25,1	13,9	19,6	18,0	14,0	13,2	13,3	14,5	13,8	11,2	11,0	9,7
2010	16,5	28,4	20,3	20,0	20,2	15,7	15,2	11,6	13,0	15,0	14,4	10,6	10,7
2011	18,5	32,3	14,3	19,1	22,5	17,0	16,6	20,0	14,0	12,5	14,1	10,7	9,3
Сред. значение	<b>17,8</b>	<b>29,1</b>	<b>20,3</b>	<b>19,9</b>	<b>19,8</b>	<b>17,0</b>	<b>16,7</b>	<b>15,1</b>	<b>14,3</b>	<b>13,9</b>	<b>12,8</b>	<b>11,0</b>	<b>10,1</b>

*Примечание:* составлено по данным налоговой отчетности (Ф1-НМ «О поступлении налогов сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему РФ») УФНС по субъектам СФО за соответствующие годы [9] и данным Федеральной службы государственной статистики.

соответственно 1,6 и 1,4, а в Республике Алтай и Республике Тыве этот показатель в 3 раза ниже: 0,5 и 0,4 от среднего значения по округу.

При сравнении налоговой нагрузки и уровня экономического развития по регионам СФО обращает на себя внимание следующее: в регионах с одинаковым уровнем экономического развития показатели налоговой нагрузки значительно дифференцированы. Например, налоговая нагрузка в Томской области на две трети выше, чем в Красноярском крае. При относительно равных показателях ВРП на душу населения (на уровне среднего по округу) в Иркутской и Кемеровской областях налоговая нагрузка заметно ниже по сравнению с Новосибирской и Омской областями. Далее, в Забайкальском крае и Республике Бурятии, которые по уровню экономического развития находятся в числе относительно неблагополучных регионов округа, налого-

Таблица 4

**Динамика отношения валового регионального продукта на душу населения  
в субъектах Сибирского федерального округа к среднему значению по СФО  
за 2006–2011 гг.**

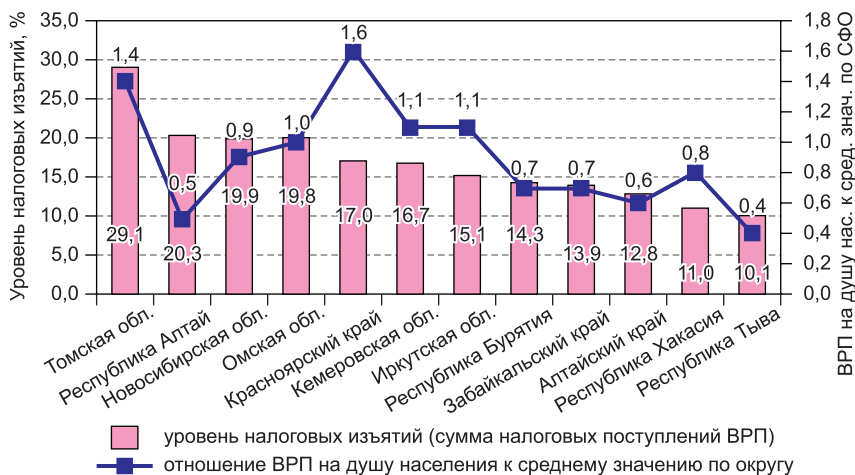
Год	СФО	Краснояр- ский край	Томская обл.	Иркутская обл.	Кемеровская обл.	Омская обл.	Новосибир- ская обл.	Республика Хакасия	Республика Бурятия	Забайкаль- ский край	Алтайский край	Республика Алтай	Республика Тыва
2006	1,0	1,6	1,5	1,1	1,0	1,0	0,9	0,8	0,8	0,7	0,6	0,5	0,4
2007	1,0	1,7	1,4	1,1	1,0	1,0	0,9	0,8	0,7	0,7	0,6	0,5	0,4
2008	1,0	1,5	1,4	1,0	1,2	1,0	1,0	0,8	0,7	0,7	0,6	0,5	0,4
2009	1,0	1,5	1,3	1,1	1,1	1,0	0,9	0,9	0,8	0,8	0,6	0,6	0,5
2010	1,0	1,7	1,3	1,0	1,1	0,9	0,9	0,8	0,7	0,7	0,6	0,5	0,5
2011	1,0	1,7	1,3	1,0	1,1	0,9	0,9	0,9	0,6	0,8	0,6	0,5	0,4
Сред. значение	<b>1,0</b>	<b>1,6</b>	<b>1,4</b>	<b>1,1</b>	<b>1,1</b>	<b>1,0</b>	<b>0,9</b>	<b>0,8</b>	<b>0,7</b>	<b>0,7</b>	<b>0,6</b>	<b>0,5</b>	<b>0,4</b>

*Примечание:* составлено по данным Федеральной службы государственной статистики.

вая нагрузка составляет соответственно 13,9 и 14,3%. Однако в Республике Хакасии, относящейся к этой же группе по уровню экономического развития, налоговая нагрузка составляет 11,0% (см. рисунок).

Определенную роль в дифференциации уровня налоговой нагрузки играет отраслевая специфика субъектов, и в первую очередь внешнеэкономическая деятельность налогоплательщиков, функционирующих на территории того или иного субъекта. Так, чем выше доля экспорта в ВРП (табл. 5), тем больше налога на добавленную стоимость нужно возместить экспортерам и, следовательно, тем ниже поступления НДС в бюджетную систему.

Экспортной составляющей экономики региона объясняются различия в уровне налоговой нагрузки в Красноярском крае (доля экспорта в ВРП в среднем за исследуемый период составила 33,4%) и Томской области (доля экспорта в ВРП – 8,7%), а также низкий уровень налоговой нагрузки в Республике Хакасии, где доля экспорта



Сравнительная характеристика уровня налоговой нагрузки и уровня экономического развития субъектов СФО в среднем за 2006–2011 гг.

Таблица 5

Динамика доли экспорта в ВРП по субъектам Сибирского федерального округа за 2006–2011 гг.

Год	СФО	Республика Алтай	Республика Бурятия	Республика Тыва	Республика Хакасия	Алтайский край	Красноярский край	Иркутская обл.	Кемеровская обл.	Новосибирская обл.	Омская обл.	Томская обл.	Забайкальский край
2006	34,0	5,3	8,6	0,4	64,9	9,3	40,4	37,0	51,8	9,9	51,4	10,7	7,8
2007	29,4	3,8	8,6	0,1	83,5	10,8	46,0	31,9	44,5	10,9	5,3	11,2	8,9
2008	25,7	4,3	7,6	0,1	80,9	12,6	33,2	33,1	47,4	9,7	4,5	8,3	4,4
2009	22,2	3,8	11,2	0,8	49,1	9,0	29,0	25,3	45,9	7,9	3,5	7,5	4,7
2010	27,7	6,0	10,2	0,3	59,9	5,2	28,4	28,4	50,1	10,5	54,9	8,1	2,4
2011	20,3	3,5	13,9	0,2	43,5	4,6	23,2	29,7	45,9	6,9	3,4	6,2	3,0
Сред. значение	<b>26,5</b>	<b>4,5</b>	<b>10,0</b>	<b>0,3</b>	<b>63,6</b>	<b>8,6</b>	<b>33,4</b>	<b>30,9</b>	<b>47,6</b>	<b>9,3</b>	<b>20,5</b>	<b>8,7</b>	<b>5,2</b>

в ВРП составляет 63,6% (среднее значение по округу – 26,5%). Однако экспортная составляющая не объясняет различий в налоговой нагрузке регионов с примерно одинаковой долей экспорта в ВРП. Так, в Республике Алтай налоговая нагрузка составляет 20,3%, в Забайкальском крае – 13,9%, а в Республике Тыве – 10,1%, при этом доля экспорта в ВРП в этих регионах – 4,5, 5,2 и 0,3% соответственно.

Следующим показателем, характеризующим состояние налогового контроля, является налоговая задолженность. Этот показатель позволяет оценить и уровень налоговой дисциплины налогоплательщиков, и организацию работы налоговых органов по сбору начисленных налоговых платежей. Для анализа будем использовать показатели совокупной налоговой задолженности и недоимки\*. Как и в случае с налоговыми поступлениями, будем рассматривать относительные показатели: для анализа совокупной налоговой задолженности рассмотрим отношение задолженности к фактическим налоговым поступлениям, а для анализа недоимки – отношение недоимки к совокупной задолженности. Данные табл. 6 показывают огромный разброс значений. Так, доля налоговой задолженности в налоговых поступлениях в Томской области (3,8%) почти в 22 раза ниже, чем в Забайкальском крае (85,6%).

Наиболее высокая задолженность по налогам отмечается в Забайкальском крае, Республике Тыве и Алтайском крае. Республика Тыва и Республика Алтай имеют сопоставимые показатели экономического развития. Но при существенном уровне налоговых изъятий в Республике Алтай (20,3%) налоговая задолженность составляет 15,9% от суммы налоговых поступлений в среднем за 2006–2011 гг., в Республике Тыве налоговая нагрузка в 2 раза ниже (10,1%), а налоговая задолженность почти в 2 раза выше (28,4%).

Возможным объяснением могут быть различия в отраслевой структуре ВРП. Однако сравнение отраслевой структуры Республики Алтай и Республики Тывы не показывает кардинальных различий,

---

\* Под совокупной налоговой задолженностью подразумевается сумма обязательств, возникших в процессе неисполнения налогоплательщиком обязанности по уплате налога и сбора, пеней и налоговых санкций или в результате изменения условий ее исполнения. Под недоимкой подразумевается задолженность по уплате налогов и сборов без пени, налоговых санкций и отсроченных платежей.

Таблица 6

**Динамика задолженности субъектов Сибирского федерального округа по налогам и сборам за 2006–2012 гг.**

Год	СФО	Республика Алтай	Республика Бурятия	Республика Тыва	Республика Хакасия	Алтайский край	Красноярский край	Иркутская обл.	Кемеровская обл.	Новосибирская обл.	Омская обл.	Томская обл.	Забайкальский край
<i>Доля задолженности по налогам и сборам в фактических налоговых поступлениях</i>													
2006	20,6	13,5	8,2	33,7	12,5	31,1	16,4	27,5	16,4	16,5	14,4	4,7	169,9
2007	14,7	9,6	5,1	41,1	8,0	25,0	9,3	19,1	10,7	12,1	11,2	4,5	144,8
2008	13,2	14,8	4,7	29,3	12,7	18,4	9,3	13,3	11,5	10,9	9,1	3,4	125,6
2009	18,8	15,7	5,2	27,3	10,3	32,2	16,3	17,3	23,5	14,9	9,6	4,9	119,5
2010	11,9	20,1	6,1	22,7	11,5	20,7	8,3	17,0	18,7	13,0	8,0	3,8	15,3
2011	8,7	21,9	6,5	16,1	9,0	17,6	5,5	7,3	15,4	12,3	6,1	2,7	12,2
2012	9,2	21,1	7,7	16,6	8,8	16,9	6,7	7,2	18,4	15,5	5,6	2,7	11,8
Сред. значение*	14,6	15,9	6,0	28,4	10,7	24,2	10,9	16,9	16,0	13,3	9,7	4,0	97,9
<i>Доля недоимки в задолженности по налогам и сборам</i>													
2006	54,3	33,1	8,4	40,0	52,6	33,5	61,2	33,6	31,4	28,8	27,6	27,3	95,7
2007	57,7	47,7	10,1	37,5	64,9	35,8	60,1	36,4	39,7	40,1	28,8	27,4	96,1
2008	62,3	77,0	15,5	37,3	62,2	44,2	66,5	51,5	42,7	47,4	28,9	37,5	95,1
2009	60,6	62,8	18,8	50,3	55,3	47,6	57,6	56,6	45,2	45,4	34,5	41,0	92,8
2010	43,9	60,6	23,3	33,3	59,0	45,8	45,0	52,4	41,0	48,2	35,6	34,3	32,4
2011	47,3	47,6	33,2	48,4	54,2	48,5	49,9	57,0	47,2	46,1	40,0	38,4	38,7
2012	50,7	52,3	41,5	55,5	52,3	48,8	35,8	57,1	59,8	57,0	48,5	45,5	41,4
Сред. значение*	54,4	54,8	18,2	41,1	58,0	42,6	56,7	47,9	41,2	42,7	32,6	34,3	75,1

\* За период 2006–2011 гг.

способных повлиять на результаты налогового контроля. На долю государственного сектора в ВРП Республики Тывы приходится 46,8%, в ВРП Республики Алтай – 36,7%. Казалось бы, наоборот, чем больше количество государственных учреждений, тем выше и стабильнее платежеспособность в регионах. Прочие отраслевые особенности также не в пользу налогового потенциала Республики Алтай: развитое сельское хозяйство (19,3% против 10,2% в Тыве) предполагает льготный режим, а соответственно, и более низкий уровень налоговых изъятий. Кроме того, в Республике Тыве добыча полезных ископаемых в структуре ВРП составляет 5,0% против 1,4% в Республике Алтай, а это само предполагает уплату налога на добычу полезных ископаемых в бóльших размерах, чем в Республике Алтай.

Можно думать, что задолженность связана с платежеспособностью налогоплательщиков: чем ниже платежеспособность, тем выше доля убыточных организаций. Для определения влияния платежеспособности налогоплательщиков на налоговую задолженность рассмотрим сравнительные данные о динамике убыточных организаций в субъектах СФО (табл. 7).

Сравнивая данные о налоговой задолженности и доле убыточных организаций, можно отметить, что различия в доле убыточных организаций гораздо менее существенны, чем различия в уровне задолженности. Например, уровень налоговой задолженности и недоимки существенно ниже в Республике Бурятия, чем в Кемеровской области, при практически одинаковой доле убыточных организаций. Поэтому можно сказать, что показатели налоговой задолженности отражают организацию и качество налогового контроля. Низкие показатели задолженности демонстрируют, что налоговые органы не только используют весь арсенал средств по взысканию задолженности и своевременно списывают задолженность, безнадежную к взысканию, но и не допускают возникновения задолженности, т.е. проводят информационно-разъяснительную работу с налогоплательщиками и своевременно уведомляют их о возникновении задолженности. Доля недоимки в задолженности показывает своевременность проведения контроля (если эта доля велика, то контроль проводится своевременно) и лояльность к налогоплательщикам (чем выше недоимка, тем меньше штрафов).

Таблица 7

**Динамика доли убыточных организаций в общем количестве организаций по Сибирскому федеральному округу**

Год	СФО	Республика Алтай	Республика Бурятия	Республика Тыва	Республика Хакасия	Алтайский край	Красноярский край	Иркутская обл.	Кемеровская обл.	Новосибирская обл.	Омская обл.	Томская обл.	Забайкальский край
2006	34,2	30,4	36,2	38,2	35,1	36,2	33,4	33,9	34,1	28,9	37,9	30,5	45,6
2007	25,2	25,0	24,9	32,1	30,1	23,7	23,3	23,2	27,9	21,5	25,2	25,8	37,4
2008	28,5	31,5	29,4	38,5	27,1	26,8	24,6	30,3	28,6	24,5	31,7	32,5	37,4
2009	32,8	25,6	36,1	28,8	32,9	29,2	28,4	33,7	34,1	30,6	37,4	36,7	37,6
2010	29,4	39,7	25,4	29,3	27,8	21,2	29,0	29,6	31,5	27,0	33,9	34,1	35,3
2011	28,7	32,1	30,3	32,3	29,6	21,4	27,1	29,2	31,1	27,0	30,2	31,5	35,3
Сред. значение	29,8	30,7	30,4	33,2	30,4	26,4	27,6	30,0	31,2	26,6	32,7	31,9	38,1

Низкая доля недоимки в совокупной задолженности по налогам свидетельствует либо о том, что в регионе широко развита практика изменения срока уплаты налога (отсрочка, рассрочка, реструктуризация задолженности), либо о недостатках организации налогового контроля.

Качество налогового контроля в узком смысле – это результаты проведенных камеральных и выездных проверок. Такими результатами являются дополнительно начисленные в бюджет налоги и платежи. Как и в случае с налоговой задолженностью, будем рассматривать относительные показатели: отношение дополнительно начисленных платежей к фактическим налоговым поступлениям (табл. 8).

Данные табл. 8 демонстрируют значительный разброс уровня доначислений в различных регионах. Максимальные показатели доначисленных налогов – в Забайкальском крае, Республике Тыве, Республике Алтай и Алтайском крае. Однако не следует считать, что высокий уровень доначислений демонстрирует хорошую работу налоговых органов, скорее наоборот. Если совместить данные о доначислениях и о задолженности по налогам, то становится очевидным, что



Таблица 8

**Динамика отношения дополнительно начисленных платежей к фактическим  
налоговым поступлениям по Сибирскому федеральному округу**

Год	СФО	Республика Алтай	Республика Бурятия	Республика Тыва	Республика Хакасия	Алтайский край	Краснояр- ский край	Иркутская обл.	Кемеровская обл.	Новосибир- ская обл.	Омская обл.	Томская обл.	Забайкаль- ский край
2006	9,5	10,8	6,4	16,4	9,1	22,6	6,9	20,4	9,5	8,3	8,2	2,7	31,9
2007	6,2	10,9	5,0	19,7	6,0	14,3	3,2	9,0	5,0	8,6	7,8	2,1	24,1
2008	5,7	16,0	4,6	18,8	11,7	10,2	3,2	8,0	5,0	7,0	5,9	1,9	25,2
2009	8,9	16,5	4,9	22,0	7,4	26,8	6,7	8,8	12,1	9,8	5,7	3,3	33,7
2010	7,5	9,9	18,0	10,5	8,5	12,2	6,5	8,5	10,1	7,2	5,4	2,3	10,8
2011	4,6	10,2	5,6	7,8	6,1	7,7	2,6	4,6	5,7	7,4	4,0	1,2	9,2
2012	4,1	11,3	5,3	8,5	8,1	8,0	2,1	5,4	6,0	6,3	2,5	1,4	8,7
Сред. значение*	7,1	12,4	7,4	15,9	8,1	15,6	4,8	9,9	7,9	8,1	6,2	2,2	22,5

\* За период 2006–2011 гг.

большие доначисления не поступают в бюджет, а только увеличивают задолженность.

Важным показателем, характеризующим организацию налогового контроля, с нашей точки зрения, являются расходы, направленные на содержание налоговых органов. Для этих целей может использоваться доля расходов на содержание налоговых органов в налоговых доходах, которая может выражаться в налоговых поступлениях на 1 руб. затрат или в затратах на сбор 100 руб. налоговых доходов (табл. 9). Следует отметить значительный разброс показателей по регионам округа.

Теоретически различия в уровне расходов налоговых органов должны зависеть от следующих объективных факторов: от состава налогоплательщиков (чем выше концентрация налоговых доходов, т.е. доля налогов, уплачиваемых крупными плательщиками, в общей сумме налогов, уплачиваемых налогоплательщиками-организациями,

Таблица 9

**Расходы на содержание налоговых органов Сибирского федерального округа  
(в разрезе субъектов) в 2010–2012 гг.**

Субъект СФО	Налоговые поступления на 1 руб. затрат				Затраты на 100 руб. налоговых поступлений			
	2010	2011	2012	в среднем за 2010–2012	2010	2011	2012	в среднем за 2010–2012
РФ	79,15	96,57	105,99	94,20	1,26	1,04	0,94	1,06
СФО	47,72	63,95	75,78	62,22	2,10	1,56	1,32	1,61
Томская обл.	88,02	118,26	139,26	115,33	1,14	0,85	0,72	0,87
Омская обл.	66,20	92,30	116,82	91,13	1,51	1,08	0,86	1,10
Красноярский край	65,25	80,76	111,77	85,52	1,53	1,24	0,89	1,17
Кемеровская обл.	57,72	71,08	56,87	61,91	1,73	1,41	1,76	1,62
Новосибирская обл.	50,10	61,19	75,75	61,76	2,00	1,63	1,32	1,62
Иркутская обл.	26,17	63,02	75,75	52,96	3,82	1,59	1,32	1,89
Алтайский край	33,66	35,45	39,99	36,35	2,97	2,82	2,50	2,75
Забайкальский край	31,05	32,11	35,09	32,73	3,22	3,11	2,85	3,05
Республика Бурятия	27,58	32,19	33,74	31,18	3,63	3,11	2,96	3,21
Республика Хакасия	26,70	31,91	34,78	31,17	3,75	3,13	2,88	3,21
Республика Алтай	16,76	13,86	16,10	15,56	5,97	7,22	6,21	6,43
Республика Тыва	10,51	9,72	10,80	10,33	9,51	10,29	9,26	9,68

тем меньше затрат требуется на налоговое администрирование и контроль, так как гораздо проще собирать налоги с небольшого числа

крупных организаций, чем с огромного числа мелких), а также от уровня налоговой нагрузки (в субъектах с более высокой налоговой нагрузкой, при прочих равных условиях, затраты на сбор 100 руб. налоговых доходов ниже, чем в субъектах с более низкой налоговой нагрузкой). Кроме того, на уровень расходов оказывают влияние организационные характеристики налоговых органов. Уровень затрат будет в определенной степени зависеть от того, насколько рационально организованы налоговое администрирование и контроль за соблюдением налогового законодательства.

Практически же финансирование налоговых органов в РФ зависит от количества налогоплательщиков, зарегистрированных на определенной территории, от их концентрации и от специфики территории.

Затраты на содержание налоговых органов обратно пропорциональны налоговой нагрузке. В целом по СФО эта тенденция прослеживается, однако есть и исключения: Республика Алтай, Республика Бурятия и Республика Тыва. Уровень расходов на содержание налоговых органов в этих регионах значительно выше, чем в субъектах с сопоставимым уровнем налоговой нагрузки. Скорее всего, это связано с политическими соображениями в распределении средств в пользу республик.

Кроме показателей, связанных с налоговым контролем, определенный интерес для характеристики региональной налоговой политики представляет баланс межбюджетных финансовых потоков. Сегодня наша страна – одна из немногих, где через центральный бюджет идут огромные суммы на перераспределение бюджетов регионов. Большинство регионов страны относятся к дотационным, т.е. финансовый поток из федерального бюджета в виде субвенций, дотаций и трансфертов больше, чем поступления в федеральный бюджет налогов и сборов. Не составляют исключения и субъекты СФО: из 12 субъектов только четыре имели за 2008–2012 гг. положительный баланс. Баланс в данном случае отражает превышение поступлений в федеральный бюджет, по данным ФНС, над безвозмездными перечислениями из федерального бюджета в консолидированный бюджет субъекта. Регионы, имеющие отрицательный показатель баланса, получают из федерального бюджета больше денежных средств, чем направляется в него с территории субъ-

екта. В таблице 10 регионы расположены по возрастанию величины баланса финансовых потоков за анализируемый период.

Сравнивая данные о балансе финансовых потоков и о распределении регионов по уровню ВРП на душу населения и уровню налоговой нагрузки, можно заметить, что прямой связи между ними нет. Конечно, все регионы с уровнем ВРП ниже среднего имеют отрицательный баланс, но регионы с уровнем ВРП средним и выше среднего также периодически имеют отрицательный баланс. При этом наблюдается определенная связь между обратным финансовым потоком и эффективностью налогового регулирования и контроля (у регионов с менее высокими показателями налогового регулирования и контроля отмечается отрицательный баланс).

Совместив рассмотренные данные, построим рейтинг субъектов СФО. Присвоим каждому субъекту баллы в зависимости от его места в рейтинге по каждому из показателей, характеризующих налоговое регулирование и налоговый контроль (табл. 11). Лучший показатель – 1 балл, худший – 12 баллов. Для сравнения в таблице приведены данные об уровне ВРП на душу населения, доле экспорта в ВРП и доле убыточных организаций.

Проведенный анализ показателей, характеризующих состояние налогового регулирования и налогового контроля в субъектах СФО, и построенный рейтинг субъектов позволяют сделать следующие общие выводы.

**Во-первых**, несмотря на то что деятельность налоговых органов основана на едином нормативном регулировании, она имеет региональную специфику, объяснить которую региональной социально-экономической дифференциацией можно лишь частично.

**Во-вторых**, оказывать реальное воздействие на уровень налоговой нагрузки можно не только путем установления или отмены налогов или введения налоговых льгот. Значительное влияние на уровень налоговой нагрузки в субъектах Федерации оказывает контрольная работа налоговых органов. Особенно показательна работа с налоговой задолженностью. В некоторых случаях органы государственной власти вместо ужесточения налогового контроля вступают с предприятиями, накапливающими просроченную кредиторскую задолженность по налогам

Таблица 10

Оценка прямых и обратных финансовых потоков с территории Сибирского Федерального округа  
в федеральный бюджет в разрезе регионов в 2008–2012 гг.

Субъект СФО	Баланс, млн руб.						Отношение безвозмездных перечислений к поступлениям в федеральный бюджет, %					
	2008	2009	2010	2011	2012	2008	2009	2010	2011	2012		
Алтайский край	-20445,8	-27885,9	-21664,9	-25215,0	-35098,4	377,1	658,1	304,8	330,2	415,1		
Республика Бурятия	-14240,1	-20467,7	-18723,6	-19950,5	-28262,6	426,0	688,0	1023,4	879,5	2989,1		
Забайкальский край	-12596,2	-14286,3	-12842,1	-13577,3	-22790,3	503,8	482,9	385,4	458,1	920,5		
Республика Тыва	-9636,2	-12039,6	-10921,7	-12602,3	-16941,3	3148,0	6773,8	2101,4	8906,6	...		
Республика Алтай	-5590,7	-9527,4	-7580,5	-9890,2	-9317,4	556,8	1389,1	626,2	894,5	787,2		
Республика Хакасия	-5487,2	-4616,0	-6246,9	-6591,8	-9295,2	...	...	...	...	...		
Иркутская обл.	-3595,9	-19555,1	-28001,1	15892,5	5548,5	124,0	871,6	...	60,4	85,4		
Кемеровская обл.	17183,3	-11142,9	3583,6	16329,8	-13041,3	48,1	183,5	83,8	45,8	182,5		
Омская обл.	7040,1	109,2	7202,0	16902,4	13442,9	67,8	99,2	60,6	48,0	66,2		
Новосибирская обл.	17731,4	9905,1	10625,5	12274,3	890,5	45,7	62,9	63,7	62,5	97,6		
Красноярский край	-5389,1	-38355,4	-1915,8	26026,8	76197,9	116,6	507,6	107,7	52,4	39,1		
Томская обл.	42038,8	24862,9	41875,4	61127,2	73723,1	18,3	32,0	20,6	20,3	20,3		

Примечание: там, где показатель отсутствует, он не рассчитывался по причине отрицательной величины налоговых поступлений с территории в федеральный бюджет.

Таблица 11

**Ранжирование субъектов Федерального округа в соответствии с показателями налогового регулирования и контроля**

Показатель	Краснояр- ский край	Томская обл.	Иркутская обл.	Кемеровская обл.	Омская обл.	Новосибир- ская обл.	Республика Хакасия	Республика Бурятия	Забайкаль- ский край	Алтайский край	Республика Алтай	Республика Тыва
Отношение ВРП на душу населения к среднему значению по СФО (в среднем за 2006–2011 гг.)	1	2	3	3	4	5	6	7	7	8	9	10
Доля экспорта в ВРП	3	8	4	2	5	7	1	6	10	9	11	12
Налоговая нагрузка (в среднем за 2006–2011 гг.)	5	1	7	6	4	3	11	8	9	10	4	12
Доля задолженности по налогам и сборам в факти- ческих налоговых поступлениях (в среднем за 2006–2011 гг.)	5	1	9	8	3	6	4	2	12	10	7	11
Доля недоимки в задолженности (в среднем за 2006–2011 гг.)	10	3	8	5	2	7	11	1	12	6	9	4
Доля убыточных организаций в общем количестве организаций	3	8	4	7	9	2	5	5	11	1	6	10
Отношение дополнительных начислений к налого- вым поступлениям (в среднем за 2006–2011 гг.)	3	1	8	5	2	6	7	4	12	10	9	11
Налоговые поступления на 1 руб. затрат (в среднем за 2010–2012 гг.)	3	1	6	4	2	5	10	9	8	7	11	12
Бюджетная эффективность налоговых льгот	6	5	5	6	1	6	4	2	7	6	4	3
Баланс прямых и обратных финансовых потоков	2	1	6	5	4	3	7	11	10	12	8	9

и сборам, в неформальные переговоры. Предметом неформального торга, как правило, становится пополнение доходов регионального бюджета в обмен на особый режим деятельности этих предприятий, зачастую связанный с неконкурентными преимуществами.

Текущая кредиторская задолженность по налоговым платежам, по существу, является источником финансирования организаций (удобным и дешевым). Если же она переходит в разряд безнадежной и списывается, то происходит перераспределение финансовых ресурсов государства (в форме национального дохода) в пользу хозяйствующих субъектов. Такое перераспределение, по нашему мнению, крайне неэффективно, поскольку преимущество получают недобросовестные налогоплательщики, использующие недостатки действующего законодательства, а совсем не те, кто действительно нуждается в государственной поддержке.

*В-третьих*, влияние экспортной ориентации региона на налоговую нагрузку и баланс финансовых потоков между субъектом и Федерацией показывает, что существующий режим налогообложения при экспорте является одним из скрытых механизмов перераспределения бюджетных средств между территориями и налогоплательщиками и в то же время используется для отмывания денег и служит материальной базой коррупции. Например, при экспорте леса экспортеры для получения возмещения НДС из бюджета привлекают подставные фирмы, лес приобретает в большинстве случаев за наличный расчет, налоги от вырубки и перепродажи леса в бюджет не поступают, а денежные средства, полученные из бюджета, обналичиваются и используются в теневом обороте. При этом региональные и местные органы власти не заинтересованы в сокращении возврата НДС, так как этот налог полностью зачисляется в федеральный бюджет, увеличение теневого денежного оборота позволяет поддерживать уровень жизни населения, не тратя на это бюджетные средства, и, кроме того, как уже было сказано, это питает коррупцию.

Также проведенный анализ позволяет сделать некоторые выводы о налоговой политике, проводимой конкретными субъектами Федерации. На наш взгляд, можно выделить по крайней мере три типа региональной налоговой политики.

Первый тип – это жесткая налоговая политика, преследующая в первую очередь фискальные цели. Такая политика реализуется в Томской и Омской областях, частично в Республике Алтай и Новосибирской области. Жесткая налоговая политика характеризуется высокой налоговой нагрузкой, высокой налоговой дисциплиной налогоплательщиков, активной работой налоговых органов по взысканию задолженности. Результатами такой налоговой политики являются большая по сравнению с другими субъектами доля убыточных организаций и отток финансовых потоков с территорий субъектов.

Второй тип налоговой политики – это мягкая налоговая политика, направленная на защиту налогоплательщиков, находящихся на территории субъекта. Примером такой политики можно считать ту, которая реализуется в Республике Бурятия. Такая налоговая политика характеризуется низкой налоговой нагрузкой, достаточно высоким уровнем соблюдения налогового законодательства налогоплательщиками и активной работой налоговых органов по взысканию задолженности, высоким уровнем эффективности налоговых льгот. Результатами такой политики являются более низкая доля убыточных организаций, а также увеличение финансовых потоков на территорию субъекта.

Третий тип налоговой политики – это политика иждивенчества. Она характеризуется низкой налоговой нагрузкой, низкой налоговой дисциплиной и низкими результатами налогового контроля. К субъектам, которые проводят такую налоговую политику, относятся Алтайский и Забайкальский края, Республика Хакасия, Республика Тыва, Иркутская и Кемеровская области. Анализ результатов налогового контроля показывает, что в большинстве случаев регионы не заинтересованы в увеличении сбора налогов и усилении налогового контроля: низкие результаты налогового контроля и низкая налоговая дисциплина плательщиков не мешают получать средства из федерального бюджета в большем объеме по сравнению с субъектами, проводящими жесткую налоговую политику.

Таким образом, отсутствие возможности принятия самостоятельных законодательных решений в налоговой сфере, возможность проведения определенной политики в области налогового контроля и перераспределение налоговых доходов через федеральный бюджет порождают иждивенческие настроения в субъектах Федерации и негативно сказываются на соблюдении налогового законодательства.



Поэтому проблема предоставления региональным и местным органам власти более широких налоговых полномочий требует обсуждения и законодательного решения. Право самостоятельно устанавливать отдельные налоги и сборы не только позволит субъектам Федерации и муниципальным образованиям развиваться за счет собственной налоговой базы, но и повысит их ответственность за развитие экономики и проводимую налоговую политику.

### Литература

1. **Налоговая** политика: Теория и практика: Учебник / Под ред. И.А. Майбурова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 519 с.
2. **Майбуров И.А., Соколовская А.М.** Теория налогообложения. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 591 с.
3. **Пинская М.Р.** Налоговая база территории: конкуренция и меры по расширению // Налоговая политика и практика. – 2011. – № 8 (104). – С. 26–30.
4. **Ермакова Е.А.** Проблемы и возможности увеличения доходов местных бюджетов: налоговый аспект // Наука и общество. – 2012. – № 4. – С. 27–31.
5. **Вылкова Е.С., Позов И.А.** Система показателей, характеризующих налоговое состояние региона // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2013. – № 3 (47). – С. 96–100.
6. **Лавровский Б.Л., Мурзов И.А., Шильцин Е.А.** Тенденции поступления и опыт моделирования сибирских налогов // Регион: экономика и социология. – 2013. – № 1 (77). – С. 173–187.
7. **Сысоева Е.Ф., Мельник Е.Н.** Комплексный подход к оценке эффективности налоговой политики в регионах // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 31. – С. 26–39.
8. **Буров В.Ю.** Тенденции и закономерности развития современного российского малого предпринимательства: методологические подходы // Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права): Эл. журнал. – 2013. – № 1.
9. **Федеральная** налоговая служба. – URL: [www.gks.ru](http://www.gks.ru), [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru) (дата обращения 12.09.2013).
10. **Региональная** экономическая политика субъекта Федерации: принципы, формы и методы реализации / Под ред. А.С. Новоселова. – Новосибирск: Изд-во ИЭОПП СО РАН, 2010. – 520 с.

*Рукопись статьи поступила в редколлегию 22.11.2013 г.*

© Кирееенко А.П., Орлова Е.Н., 2014