

# НОВЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ISSN 2221-7347

*научный журнал*

Экономика и право

6-7, 2013

# НОВЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

6-7(28-29)  
2013

Научный журнал

Издается с марта 2011 года

## СЕРИЯ «Экономика и право»

Учредитель:

Главный редактор А. В. Бурков

ООО «Коллоквиум»

Полное или частичное воспроизведение материалов, содержащихся в настоящем издании, допускается только с письменного разрешения редакции.

**Адрес редакции:**

424002, Россия,  
Республика Марий Эл,  
г. Йошкар-Ола,  
ул. Первомайская, 136 «А».  
тел. 8 (8362) 65-44-01.  
e-mail: [ujourn@gmail.com](mailto:ujourn@gmail.com).  
<http://www.universityjournal.ru>.

Редактор: А. В. Бурков  
Дизайн обложки: Студия PROекТ  
Перевод на английский язык  
Е. А. Мурзина

Формат 60x84 1/8. Бумага офсетная.  
Распространяется бесплатно.  
Тираж 220 экз.  
Дата выхода: 30.08.2013.

ООО «Коллоквиум»  
424002, Россия,  
Республика Марий Эл,  
г. Йошкар-Ола,  
ул. Первомайская, 136 «А».

Отпечатано с готового оригинал-макета в  
ООО «Типография «Вертикаль»  
424036, Россия, Республика Марий Эл,  
г. Йошкар-Ола, ул. Мира, 21.

**Редакционная коллегия:**

- А. В. Бурков**, д-р экон. наук, доцент (Йошкар-Ола).  
(главный редактор)  
**А. В. Затонский**, д-р техн. наук, доцент (Березники).  
**Л. В. Лукиенко**, д-р техн. наук, доцент (Новомосковск).  
**Н. М. Митюков**, д-р техн. наук, доцент (Ижевск).  
**Н. М. Насыбуллина**, д-р фарм. наук, профессор (Казань).  
**Л. И. Фалюшина**, д-р педаг. наук, доцент (Ульяновск).  
**В. В. Носов**, д-р экон. наук, профессор (г. Саратов).  
**О. Н. Кондратьева**, канд. фил. наук, доцент (Кемерово).  
**Т. А. Магсумов**, канд. истор. наук, профессор РАЕ  
(Набережные Челны).  
**О. В. Белоус**, канд. психол. наук, доцент (Армавир).  
**Т. С. Воропаева**, канд. психол. наук, доцент (Украина).  
**В. В. Вышкварцев**, канд. юрид. наук, доцент (Москва).  
**И. Д. Котляров**, канд. экон. наук, доцент (Санкт-Петербург).  
**Н. Е. Назарова**, канд. техн. наук, доцент (Нижний Новгород).  
**К. И. Курпаяниди**, канд. экон. наук, доцент (Узбекистан).  
**Г. А. Мамедова**, канд. химич. наук, старший научный сотрудник (Азербайджан).  
**Е. А. Мурзина**, канд. экон. наук, доцент (Йошкар-Ола).  
**Т. В. Ялялиева**, канд. экон. наук, доцент (Йошкар-Ола).

## СОДЕРЖАНИЕ

### ИНСТИТУЦИОНАЛЬНАЯ ЭКОНОМИКА

**Ф.А. Смирнов**

Деконструкция мировой финансово-экономической архитектуры.

Часть 1. Общие контуры развития современной мир-системы

### ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

**А.В. Короткова**

Требования эффективности деятельности службы внутреннего контроля холдинга

### ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ: НОВЫЕ ПОДХОДЫ К УПРАВЛЕНИЮ И ПОВЫШЕНИЮ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ

**С.С. Вайцеховская**

Организационно-экономическое обоснование развития межхозяйственной кооперации в мясном скотоводстве

**А.В. Ковалевская, Л.А. Быченко**

Оценка эффективности использования коммунальной собственности (на примере коммунальных предприятий харьковской городской агломерации)

**Н.Н. Давиденко**

Возможности внешнего заимствования средств для развития аграрного бизнеса в Украине

**О.В. Желткова**

Инновационная привлекательность компании: система мотивации персонала

### АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ГОСУДАРСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ

**В.М. Ксенда**

Оптимальная и эффективная налоговая система: теория вопроса

**Е.А. Мурзина**

К вопросу применения упрощенной системы налогообложения

### ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ

**А.Р. Ивасын**

Принцип диспозитивности судебного контроля в административном процессе Украины

### СВЕЖИЙ ВЗГЛЯД

**А.Р. Байчерова**

Факторы и условия формирования конкурентоспособного АПК на региональном уровне

**Е.Н. Баранова**

Анализ финансовых показателей при принятии управленческих решений на предприятии

**Ч.З. Бикмухаметова**

Система бюджетирования и методы контроля показателей на предприятиях, работающих на основе принципов «бережливого производства»

## CONTENTS

### INSTITUTIONAL ECONOMICS

**F.A. Smirnov**

Deconstruction of the world financial and economical architecture.

Part 1. General development outlines of the modern world system

### PROBLEMS OF THE ACCOUNTING AND MANAGEMENT ACCOUNTS

**A.V. Korotkova**

Requirements of effectiveness of the internal control of the holding

### ENTREPRENEURSHIP: NEW APPROACHES TO MANAGEMENT AND COMPETITIVE GROWTH

**S.S. Vaitsekhovskaya**

Organizational and economical study of development of cooperation between meat producing cattle breeding companies

**A.V. Kovalevskaya, L.A. Bychenko**

Efficiency assessment of the use of municipal property (based on the example of municipal companies in the agglomeration of Kharkiv)

**N.N. Davidenko**

Opportunities of foreign borrowings for development of the agrarian business in Ukraine

**O.V. Zheltkova**

Innovation attractiveness of a company: personnel motivation system

### TOPICAL ISSUES IN TAXATION AND FINANCIAL CONTROL

**V.M. Ksenda**

Optimal and efficient tax system: theoretical aspect

**E.A. Murzina**

To the issue of applying the simplified taxation system

### PROBLEMS OF THE THEORY AND PRACTICE OF LEGAL REGULATION

**A.R. Ivasyn**

Disposition principle of judicial review in the administrative process of Ukraine

### FRESH VIEW

**A.R. Baicherova**

Factors and conditions for building a competitive agroindustrial complex at the regional level

**E.N. Baranova**

Analysis of financial performance when making managerial decisions in a company

**Ch.Z. Bismukhametova**

Budgeting system and performance supervision methods in companies following the thrifty production principles

## АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ГОСУДАРСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ

УДК 336.018

В.М. Ксенда

### ОПТИМАЛЬНАЯ И ЭФФЕКТИВНАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА: ТЕОРИЯ ВОПРОСА

*В статье обобщены теоретические подходы оценки эффективности налоговой системы. Автором рассмотрено понятие оптимальности налогообложения. Сформулированы приоритеты развития налоговой системы.*

**Ключевые слова:** налоговая система, оптимальность налогообложения, эффективность налогообложения, уровень налоговой нагрузки, фискальная функция налогообложения, кривая Лаффера.

Государственное регулирование экономики осуществляется с помощью применения комплекса финансовых рычагов, в частности налогов. Оценка роли налогов не может быть однозначной, так как система налогообложения проявляет своё многообразие во всех сферах реальной экономики. И если для государства важной задачей является максимизация доходов бюджета, то налогоплательщик заинтересован в снижении налогового обременения. Разрешение подобного противоречия лежит в плоскости оптимизации налоговых изъятий, поскольку построение идеальной налоговой системы просто невозможно.

Понятие оптимальности налоговой системы имеет разновекторный характер, поэтому оптимальный уровень налогообложения необходимо рассматривать в двух аспектах: с фискальной точки зрения государства и с позиции налогоплательщика – в контексте обеспеченности населения общественными благами. Краеугольным камнем оптимального уровня налогообложения с точки зрения государства является теория американского экономиста А. Лаффера, где при достижении налоговыми ставками высоты определённого критического уровня дальнейшее повышение нормы налогообложения влечёт не увеличение, а, наоборот, – уменьшение налоговых поступлений. Именно эта черта, за которой происходит описанное явление, называется оптимальным уровнем налогообложения. Уменьшение налоговых поступлений является следствием сужения налоговой базы и увеличения явлений уклонения и ухода от налогообложения. Налоговая база сужается вследствие снижения стимулов к труду, спада объёмов производства и перехода экономики в рецессию при увеличении нормы налогообложения [1, с. 31].

С точки зрения интересов налогоплательщиков оптимальный уровень налогообложения – это доля денежных средств ВВП, опосредованная в бюджете и необходимая для финансирования задекларированных гражданами общественных благ. В таком случае оптимальный уровень налогообложения можно определять по формуле 1 [1, с. 33]:

$$УН_о = \frac{(РСБ - НП - ДК - ОТ - ЦФ) + (РФСС - ПР)}{ВВП - Л}, \quad (1)$$

где  $УН_о$  – оптимальный уровень налогообложения;

РСБ – расходы сводного бюджета;

НП – неналоговые поступления;

ДК – доходы от операций с капиталом;

ОТ – официальные трансферты;

ЦФ – доходы целевых фондов;

РФСС – расходы фондов социального страхования;

ПР – превышение расходов социального страхования;

ВВП – валовой внутренний продукт;

Л – объем льгот.

Целью установления оптимального уровня налогообложения является достижение гармонизации интересов в результате повышения фискальной функции налогов и их регулирующего потенциала. Оптимальный уровень с фискальной точки зрения, согласно кривой Лаффера, реально установить только эмпирическим путём при появлении индикаторов повышения уровня налогообложения происходят сужение налоговой базы, снижение налоговых поступлений, повышение уровня ухода от налогов. Установление оптимального уровня налогообложения с точки зрения обеспечения налогоплательщиков общественными благами вполне реально спрогнозировать минимум на два года вперёд. Реализовать это возможно в контексте выполнения стадий бюджетного процесса: с помощью прогнозирования расходов бюджета. Уровень налогообложения с фискальной точки зрения может быть меньше, чем уровень налогообложения с позиции обеспечения граждан общественными благами или равен ему. Как отмечалось выше, оптимальный уровень налогообложения с фискальной точки зрения возникает в момент, когда дальнейшее увеличение ставок налога приводит к уменьшению налоговых поступлений, а происходит это вследствие снижения предельной отдачи, в виде общественных благ от уплаты налогов. Уровень налогообложения с точки зрения обеспечения граждан общественными благами определяется именно желанием общества делегировать государству определённый объем полномочий и готовностью их финансировать. Из этого следует невозможность превышения оптимального уровня налогообложения с точки зрения обеспеченности граждан общественными благами над уровнем налогообложения по кривой Лаффера, поскольку при снижении отдачи от налогов общество перестаёт декларировать увеличение общественных благ [1, с. 34].

Оптимальная налоговая система должна обеспечивать благоприятный инвестиционный и социальный климат в стране, направление инвестиций в реальный сектор экономики, развитие инноваций, рост и устойчивость экономики, рост и устойчивость благосостояния населения. Постоянный поиск, в котором находится отечественная налоговая система, показывает, что пока не все ее проблемы решены. Преобразования в экономике приводят к эволюционному реформированию налоговой системы, т.е. внесению в налогообложение определённых корректив, соответствующих происходящим в экономике процессам.

Одним из важнейших характеристик налоговой системы выступает ее эффективность, определяющая качество проводимой налоговой политики и работы государственных институтов власти.

В экономической теории эффективность определяется, исходя из поставленных целей, как функция достигнутых результатов (эффекта) и затраченных на это ресурсов. Поскольку по-

нятие эффективности применительно к налоговой системе многогранны, ее – эффективность можно трактовать очень широко [2, с. 9].

Традиционно в российской и зарубежной практиках при оценке эффективности налоговой системы придерживается двух основных подходов [3, с. 10]:

1) ресурсного – соотносящего социально-экономический эффект с затратами на его получение. Ресурсный подход – отношение достигнутого результата к использованным ресурсам. Ресурсная эффективность определяется по формуле 2 [3, с. 10].

$$\mathcal{E}_p = \frac{P}{Z}, \quad (2)$$

где  $P$  – результаты, полученные при функционировании экономического объекта;

$Z$  – затраты (издержки), характеризующие использованные ресурсы.

2) целевого – определяющего, какая доля из запланированных налоговых процедур и действий была выполнена, т.е. насколько достигаются поставленные цели в отчётном анализируемом периоде. Целевой подход – отношение полученных результатов к запланированным (степень достижения цели). Целевая эффективность определяется по формуле 3 [3, с. 10]:

$$\mathcal{E}_ц = P_{факт} / P_{план}, \quad (3)$$

где  $P_{факт}$  – фактически полученные результаты;

$P_{план}$  – желаемые или запланированные результаты.

Анализ литературных источников свидетельствует о том, что классификацию показателей эффективности налоговой системы можно проводить по следующим признакам [3, с. 10]:

– по федеративному устройству и масштабу (рассматриваются макро- и микроуровень (состояние доходов базы региональных и местных бюджетов, доля поступлений от различных видов налогов – прямых и косвенных, федеральных и местных);

– по основным секторам экономики (рассматриваются государство, население и бизнес (для бизнеса – остающаяся в распоряжении доля чистой прибыли предприятия, динамика роста фонда потребления, доля инвестиций в производство; для населения – доходы физических лиц, доля налоговых выплат в доходах, расслоение населения по доходным группам и др.);

– по основным отраслям экономики (рассматривается доля налоговых платежей в выручке отрасли, темпы роста производства, размер прибыли, рентабельность предприятий различных отраслей и др.);

– по характеру отображения (рассматриваются качественные и количественные показатели);

– по направленности (экономическая и социальная эффективность).

Так, О.В. Калинина все показатели эффективности разделяет по смысловому содержанию на две группы:

1) налоговые показатели (индикаторы), которые непосредственно характеризуют качество налоговой системы (удельный вес общей суммы налогов ВВП (ВРП), удельный вес налоговых поступлений в доходах бюджета, удельный вес налогов по отраслям в сферах деятельности, налоговая недоимка и задолженность, коэффициент собираемости налогов, коэффициент эластичности налогов, соотношение косвенных и прямых налогов, налогов с физических и юридических лиц, роль отдельных налогов и налоговых групп в формировании доходов бюджета, дифференциация ставок налогообложения и ее обоснованность, уровень сложности расчёта налоговой базы, коэффициент возвратности налоговых платежей, устойчивость (стабильность) налогового законодательства, наличие способа ухода от налогообложения, уровень налоговой культуры, эффективность системы налоговых органов);

2) социально-экономические показатели, отражающие уровень развития производства и социальной сферы (финансовые результаты в целом по экономике и отраслям, объем общественного производства в целом и по отраслям, объем капитальных вложений, уровень бюджетного дефицита по отношению к ВВП, уровень инфляции, рост рентабельности производства и инвестиций, повышение благосостояния хозяйствующих субъектов и граждан, финансовая самодостаточность территорий, сумма доходов, получаемых после уплаты всех налогов физических и юридических лиц, сокращение теневых оборотов субъектов хозяйствования, улучшение благосостояния всех членов общества).

Т.Г. Амбросьева оценку эффективности налогообложения рассматривает в трёх аспектах [2, с. 9]:

1) воспроизводственный (с позиции экономической среды как макроэкономической системы и ее институциональных воспроизводственных параметров) [4, с. 40]:

- уровень налоговой нагрузки, характеризующий степень давления на производителя и размер изъятия доходов хозяйствующих субъектов. Уровень налоговой нагрузки оценивается по соотношению налоговых поступлений и добавленной стоимости – валового внутреннего продукта или валового регионального продукта;

- соотношение налогов, взимаемых с бизнеса и граждан, позволяющее оценить модель финансовых взаимоотношений государства и хозяйствующих субъектов с позиции дотаций производителя или потребителя.

- соотношение прямых и косвенных налогов, позволяющее оценить налоговую модель с точки зрения переложения налогов из сферы производства в сферу потребления. Косвенные налоги, именуемые налогами на потребление, снижают желание расходовать деньги на потребительские товары, способствуя тем самым снижению инфляции. Снижение потребления, наряду с ограничением инфляции, в свою очередь, способствует накоплению и, следовательно, расширенному воспроизводству;

- соотношение налоговой нагрузки в обрабатывающих и сырьевых отраслях — важный для России структурный параметр, призванный стимулировать развитие отраслей с высокой степенью переработки с целью изменения в пользу обрабатывающих отраслей структуры ВВП в целом и структуры экспорта в частности;

- коэффициент налоговых доходов, представляющий собой отношение налоговых доходов бюджета к численности сотрудников государственной службы. Показатель позволяет косвенным образом оценить результативность государственного (муниципального) управления.

2) фискальный (с позиции налоговой системы и результативности одной из функций государственного/муниципального управления) [4, с. 41]:

- коэффициент собираемости налогов, представляющий собой отношение суммы начисленных налогов и сборов к сумме поступивших налогов и сборов;

- эффективность расходов налоговой системы или эффективность фискальных расходов, оцениваемая по соотношению сумм налоговых и приравненных к ним поступлений к совокупности текущих расходов на содержание фискальных органов;

- обратный показатель — уровень затрат на содержание налоговой службы в расчете на 100 руб. поступивших налогов и сборов или коэффициент фискальных затрат;

- результативность деятельности работников налоговой службы (фискальных органов) или средний размер налоговых поступлений, оцениваемый по соотношению сумм поступивших налогов и сборов и численности сотрудников фискальных органов;

- уровень нагрузки персонала налоговой службы (фискальных органов), оцениваемый по количеству налогоплательщиков, приходящихся на одного работника фискальных органов.

3) внутрихозяйственный (с позиции налогоплательщика (хозяйствующего субъекта, домохозяйства) как микроэкономической системы) [4, с. 42]:

- налоговоемкость продаж — показатель, характеризующий сумму налоговых платежей в расчёте на единицу реализованных товаров, работ и услуг;

– коэффициент налогообложения добавленной стоимости – показатель, производный от коэффициента налоговой емкости: сумма налоговых платежей соотносится с размером добавленной стоимости, представляющей собой валовой доход, уменьшенный на материальные затраты.

– удельный вес налоговых и приравненных к ним платежей в структуре денежных расходов хозяйствующих субъектов;

– общий коэффициент эффективности налогообложения характеризует соотношение чистой прибыли или чистого дохода, остающегося в распоряжении хозяйствующего субъекта, и совокупных налоговых издержек.

А.М. Гринкевич полагает, что критерии эффективной налоговой системы могут быть разнообразными и включать, например, следующие показатели [6, с. 133]:

– уровень налоговой нагрузки отдельных хозяйствующих субъектов и тенденции ее изменения;

– степень полноты охвата хозяйствующих субъектов и проводимых ими операций в системе налогового контроля (в том числе наличие и масштабы теневого оборота);

– уровень распределения налоговой нагрузки между видами и подвидами экономической деятельности; между уровнями бизнеса;

– прирост налоговых доходов в бюджетную систему страны;

– достаточный для функционирования государства объем налоговых поступлений;

– отсутствие просроченной налоговой задолженности;

– низкие затраты на систему налогового администрирования, в том числе на содержание фискальных органов, на обеспечение исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов, снижение расходов, связанных с выполнением работниками налоговых органов своих функциональных обязанностей, судебных расходов, на реализацию контрольных мероприятий, расходов по реформированию налоговой системы и т.д.;

– обеспечение эффективности в администрировании отдельных налогов с позиции соотношения издержки – поступления;

– соответствие налоговой системы социальной, финансовой, инвестиционной и другим политикам государства;

– стимулирование инновационно-инвестиционной активности, воспроизводственной, природосберегающей и экологически направленной деятельности вследствие реализации налоговых механизмов;

– стимулирование предпринимательства реинвестировать прибыль на производственное и социальное развитие, формировать реальные фонды оплаты труда;

– обеспечение привлечения внешних инвестиций на данную территорию и капиталов частных лиц;

– наличие механизмов регулирования уровня социального расслоения в обществе посредством использования особого порядка формирования налоговых баз при налогообложении доходов и имущества физических лиц;

– стимулирование уровней власти разных уровней к наращиванию налогового потенциала на своей территории.

Процесс построения в государстве эффективной модели экономики, отвечающей современным требованиям к качеству функционирования в стране рыночных механизмов, ставит вопрос о реформировании налоговой системы. Налоговая система Российской Федерации продолжает испытывать на себе реформационные трансформации. Представляются, как минимум два объяснения необходимости продолжения изменения налоговой системы нашей страны [5, с. 47]:

1. Налоговая система является не вполне эффективной. Суть этой позиции раскрывается следующими аргументами: проведение социально-экономических преобразований, интеграция России в мировую экономику неизбежно требуют внесения поправок в налоговое законодательство. Сегодня решены не все задачи, поставленные в ходе налоговой реформы. Поэтому эта отрасль законодательства будет динамично изменяться.

2. Налоговая система в настоящее время находится на завершающем этапе своего реформирования. Основные меры по совершенствованию налоговой системы, направленные на упрощение, повышение справедливости и экономической обоснованности взимаемых налогов и сборов, а также на снижение налоговой нагрузки, уже осуществлены. В связи с этим, главное внимание должно быть уделено мерам по совершенствованию налогового администрирования. Необходимо создание для налогоплательщика максимально комфортных условий для уплаты налогов и сборов.

Таким образом, эффективная налоговая система – это сложное и разноплановое понятие, соединяющее в себе разные «подвиды» налоговой эффективности – экономической, организационной, административной, управленческой, планово-прогнозной, регулирующей, социальной, контрольной, экологической, инвестиционной, инновационной и др. [6, с. 134]. Эффективность функционирования налоговой системы зависит от качества управления ею. Деятельность государства по управлению налоговой системой определяется характером и задачами налоговой политики соответствующего этапа развития. При разработке мер налоговой политики следует ориентироваться на то, насколько меры в области налогового стимулирования экономики способны создать предпосылки для преодоления кризисных явлений. Прежде всего, необходимо обозначить приоритеты и направления совершенствования: косвенная поддержка предприятий для их экономического роста с помощью мер налогового стимулирования или прямые меры бюджетной поддержки, связанные с неизменностью налоговой нагрузки на налогоплательщиков.

#### *Библиографический список*

1. Налоговые системы. Методология развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит» / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 463 с.
2. Амбросьева Т.Г. Фискальная эффективность налогообложения и показатели ее оценки // Вестник Екатеринбургского института. 2010. № 1. С. 9–11.
3. Калинина О.В. Оценка эффективности российской налоговой системы // Финансы и кредит. 2011. № 11(443). С. 10–14.
4. Амбросьева Т.Г. Теория и практика управления эффективностью налогообложения в России // Сервис plus. 2007. № 4. С. 38–51.
5. Кабир Л.С. Финансовые концепции природы налоговых систем // Экономика. Налоги. Право. 2008. № 2(3). С. 47–59.
6. Гринкевич А.М. Теоретические подходы к формированию эффективно справедливой налоговой системы // Вестник Томского государственного университета. 2012. № 4 (20). С. 131–137.

Статья поступила в редакцию 05.07.2013.

*КСЕНДА Виктория Михайловна* – кандидат экономических наук, доцент кафедры теории финансов, кредита и налогообложения, Волгоградский государственный университет.