

УДК 35.075.7; 35.075.1

УПРАВЛЕНИЕ НАЛОГОВОЙ МОЩНОСТЬЮ МУНИЦИПАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ (В ЧАСТИ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ)**Лукьянова М.Н.***ФГБОУ ВПО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»,
Москва, e-mail: komilfot@mail.ru*

В работе рассматривается проблема недостаточного обеспечения местного самоуправления в Российской Федерации финансовыми ресурсами, обусловленная всеобщей дефицитностью местных бюджетов. Автором предлагается модель для определения налоговой мощности муниципального образования (МО), включающая налог на доходы физических лиц, который в настоящее время служит основным источником поступлений в местные бюджеты. Проведенное исследование показало, что на величину налоговой мощности влияют пять факторов, три из которых являются управляемыми с позиции органов местного самоуправления. К ним относятся размер реально начисленной заработной платы, численность занятых и доля «белой» зарплаты. Модель включает описание верхних ограничений полученной функции, а также предложение о кластеризации налогоплательщиков с учетом описанных параметров модели. Для наглядности в статье приведены примеры практических расчетов.

Ключевые слова: местное самоуправление, муниципальное образование, налоговая мощность, налог на доходы физических лиц

**MANAGEMENT OF TAX CAPACITY OF THE MUNICIPALITY
(IN PART OF THE INCOME TAX)****Lukyanova M.N.***Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, e-mail: komilfot@mail.ru*

The problem of lack of the financial resources of local self-government in Russian Federation caused by a general local budget deficits is considered at the issue. The model for determine the tax capacity based on the income tax as the main source of local budgets, is proposed. The study showed that the tax capacity is affected by five factors, three of which are managed by local bodies. They are size of the real salary, number of employed and the share of «white» wages. The model also includes a description of the upper limits of the function, as well as a proposal for the clustering of taxpayers according to the model parameters. Moreover the article is illustrated with several practical examples.

Keywords: local self-government, municipality, tax capacity, income tax

Местное самоуправление, согласно Конституции Российской Федерации и ратифицированной Европейской хартии местного самоуправления, является независимым уровнем управления. В соответствии с Федеральным законом № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления» экономической основой местного самоуправления является местный бюджет. Следует отметить, что в настоящее время особо остро стоит вопрос финансирования муниципальных образований России, так как большинство из них являются дотационными. По данным Минфина в 2012 г. 90% муниципалитетов получают межбюджетные трансферты в размере свыше 10% от величины их собственных доходов [3].

Согласно ст. 12 Налогового кодекса РФ, к местным налогам относятся земельный налог и налог на имущество физических лиц. В дополнение к этому муниципалитеты получают отчисления от региональных и федеральных налогов в определенной доле. Как показало проведенное исследование, в зарубежных странах местные власти в качестве основного источника своего существования имеют налог на недвижимость [5, с. 220]. В то время как в нашей стране

большую долю поступлений – до 50% – составляет налог на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) [5, с. 68]. В связи с этим в данной работе будет рассмотрена финансовая модель доходов местного бюджета в части НДФЛ и способы ее оптимизации.

Общие положения о налоге на доходы физических лиц

Данный налог является одним из основных источников налоговых поступлений в бюджетную систему стран с развитой экономикой. К его недостаткам можно отнести сложность процесса исчисления налога и процедуры заполнения налоговых деклараций. В некоторых странах налогоплательщики прибегают к помощи специально созданных фирм, оказывающих платные услуги. Налоговой базой являются полученные физическим лицом доходы, полученные как в денежной, так и в натуральной форме, которые включают заработную плату, дивиденды и проценты, доходы от сдачи имущества в аренду, доходы от реализации имущества.

В России с 1 января 2001 г. была введена плоская шкала налогообложения в размере 13% взамен прогрессивной, которая

существовала ранее. В отношении дивидендов ставка составляет 9%, выигрышей призов и лотерей 35%. С 2002 г. этот налог поступает только в консолидированные бюджеты субъектов РФ, которые устанавливают нормативы распределения между региональными и местными бюджетами. При определении налоговой базы предусмотрены налоговые вычеты: социальные, имущественные и проч. Однако в данной работе они не рассматриваются.

Согласно ст. 225 Налогового кодекса РФ сумма налога как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Иными словами, сумма налога определяется как произведение налоговой базы на соответствующую налоговую ставку.

Расчет суммы НДСЛ для конкретного муниципального образования

Рассчитаем сумму НДСЛ, которая поступит в бюджет муниципального образования за год, например, городского округа (ГО). Возможно выбрать другой временной лаг, например, три или пять лет. Это зависит от того, для каких целей проводятся расчеты: трехлетний бюджет или пятилетняя программа социально-экономического развития города. С целью упрощения не будем включать в расчеты (выведем за рамки исследования) доходы, облагаемые по ставкам, отличным от 13%, к которым относятся доходы от дивидендов, выигрыши

от лотерей и т.п. Тогда сумма налога на доходы физлиц T_l , собранная за год на территории в бюджет данного муниципального образования, будет равна произведению валового совокупного дохода физических лиц B на ставку налога r и норматив отчислений в рассматриваемый местный бюджет a :

$$T_l = aBr. \tag{1}$$

На практике ситуация отличается от теоретической формулы, что подтверждено в проведенном автором исследовании. В процессе исследования, проводимого в период с 2011 по 2013 гг., были опрошены предприниматели и представители коммерческих организаций различных сфер деятельности с использованием метода глубинного интервью. В результате обнаружилось, что не вся заработная плата сотрудников отражается в налоговых декларациях, что приводит к уплате налогов не со всей суммы дохода. Скорее всего, это следствие того, что Россия является страной с развивающейся экономикой, которая сравнительно недавно вырабатывает рыночные отношения. Об этом также свидетельствует большая доля «теневого» экономики, характерная для нашей страны на данном этапе [1]. В данной статье акцент сделан на выявление конкретной доли «белой» зарплаты, с которой уплачивается НДСЛ. Полученные данные обобщены автором и представлены в табл. 1.

Таблица 1

Доля «белой» зарплаты по видам экономической деятельности

Вид деятельности	Должность интервьюируемого	Факторы, влияющие на сумму НДСЛ	Доля «белой» зарплаты
Розничная торговля (одежда, обувь)	Генеральный директор	Не учитывается доход в натуральной форме (скидки при покупке собственных товаров)	0,95
Строительство и ремонт	Предприниматель	Зарплата «в конверте»	0,5
Производство бытовых товаров	Технический директор	Зарплата «в конверте» Сотрудники официально на работу не принимаются	0,1
Торговля строительными материалами	Менеджер	Зарплата «в конверте» Не учитывается доход в натуральной форме	0,7
Интернет-магазин товаров для животных	Менеджер	Зарплата «в конверте» Не учитываются суммы штрафов с сотрудников	0,5

Источники: составлено автором по результатам исследования.

Это позволит обоснованно ввести в формулу (1) параметр доля «белой» зарплаты z . Очевидно, что он будет отличаться в зависимости от региона. Однако для целей нашего исследования, когда рассматривается выбранное муниципальное образование (например, городской округ), значения по-

казателя, как показывает практика, известны сотрудникам органов МСУ, следовательно, могут определяться экспертным путем.

Далее, внутри всего массива налогоплательщиков можно выделить группы или кластеры, для которых характерна определенная доля «белой» зарплаты.

Разделение на группы (кластеризация) может производиться по критерию доли «белой» зарплаты, по виду экономической деятельности (розничная торговля, услуги, производство и т.п.) или другим параметрам. Тогда формула для расчета НДФЛ будет иметь вид:

$$T_l = ar \sum_{j=1}^K N_j S_j z_j, \quad (2)$$

где K – число кластеров в данном МО; j – номер кластера; N_j – число налогоплательщиков в j -м кластере; S_j – средняя зарплата по кластеру, фактически начисленная налогоплательщику (до вычета НДФЛ, «гросс») в j -м кластере; z_j – доля «белой» зарплаты в j -м кластере.

Пример такого расчета более наглядно представим в табличном виде (при ставке НДФЛ 13% и нормативе отчисления в бюджет городского округа 20%) в табл. 2.

Таблица 2

Расчет суммы НДФЛ, собранного на территории муниципального образования

Налогоплательщики	Число налогоплательщиков в кластере, тыс. чел. N_j	Средняя зарплата (реальная), руб. S_j	Доля «белой» зарплаты z_j	Совокупный облагаемый доход (нал. база), млн руб.
Кластер 1	5	15 000	1	75
Кластер 2	3	20 000	0,5	30
Кластер 3	2	15 000	0	0
Кластер 4	1	– (безработные)	–	0
Итого	11	–	–	105

$$T_l = 0,2 \cdot 0,13 \cdot 105 = 2,73 \text{ млн руб. (рассчитано за период, равный месяцу).}$$

И с т о ч н и к : составлено автором.

Величина НДФЛ: потенциальное состояние

С точки зрения управления часто бывает важно найти формулу для расчета не реально полученных в бюджет сумм, а потенциально возможных для сбора на данной территории (за определенный период). Эти показатели должны ложиться в основу сценариев и программ социально-экономического развития МО. Для этого рассмотрим функцию (2). Введем понятие налоговой мощности, которое представляет собой потенциальный размер поступлений от налогов на территории, который возможен при определенных условиях (в данной работе рассматривается в части НДФЛ). К данным условиям можно отнести независимые факторы (макроэкономические показатели, такие как инфляция, уровень экономической активности, доступность банковских кредитов) и зависимые факторы (управляющие воздействия, такие как мероприятия, стратегии, программы и т.п.).

Тогда формула для расчета налоговой мощности для НДФЛ T_l' будет выглядеть следующим образом:

$$T_l' = ar \sum_{j=1}^K N_j' S_j' z_j', \quad (3)$$

где N_j' – потенциально возможное число налогоплательщиков в j -м кластере; S_j' – средняя зарплата в кластере, потенциально возможная к начислению налогоплательщику; z_j' – потенциальная доля «белой» зарплаты в j -м кластере.

В этом случае *цель системы управления* муниципальным образованием (городом) будет иметь вид перевода ее из состояния T_l в T_l' .

Часто на практике удобнее рассчитывать не величину налоговой мощности, а величину прироста, т.е. **налоговый потенциал** ΔT_l . Он будет равен разнице между T_l' и T_l . В результате, вычислив разницу между (3) и (2), получим

$$\Delta T_l = ar \left(\sum_{j=1}^K N_j' S_j' z_j' - \sum_{j=1}^K N_j S_j z_j \right).$$

Приведем простой *пример*, который имеет базу на практике. Пусть в одном кластере (см. кластер 2 в табл. 2) за счет мероприятий по организации новых мест розничной торговли число предпринимателей (налогоплательщиков N_j) увеличится на 1000 чел. Их реальная зарплата и доля «белой» зарплаты останутся прежними. Тогда

$$\Delta T_l = 0,13 \cdot 0,2 (1000 \text{ чел.} \cdot 20 \text{ тыс. руб.} \cdot 0,5 \cdot 12 \text{ мес.}) = 2 \text{ 120 тыс. руб.}$$

В следующем кластере рост налоговых поступлений может произойти за счет оформления сотрудников официально по трудовому договору. Здесь могут быть применимы

$$\Delta T_1 = 0,013 \cdot 0,2 (2000 \text{ чел.} \cdot 15 \text{ тыс. руб.} \cdot 0,66 \cdot 12 \text{ мес.}) = 6 \text{ 177,6 тыс. руб.}$$

Увеличение реальной начисленной заработной платы S_j может оказаться трудной задачей для органов МСУ в данном муниципальном образовании. Однако может быть предложен ряд мер по снижению затрат на ведение бизнеса, включая коррупционную составляющую [6, с. 87]. Также важным фактором является конкурентоспособность выпускаемой предприятиями продукции. Итого рост налоговых сборов за год (налоговый потенциал) данного муниципального образования может составить 8,3 млн руб.

Ограничения модели

На практике данная модель имеет свои ограничения в применении. Для этого исследуем функцию (3).

1. Функция является линейной, не имеет экстремума (максимума) и будет расти до бесконечности при увеличении входящих в нее независимых переменных [4, с. 112]. Однако на практике данная функция будет иметь экстремумы на границах, обусловленных предельно возможными значениями входящих в нее параметров.

2. Как видно из уравнения (3), на величину зависимой переменной T_1' влияют **пять факторов** (зависимых переменных). Ставка налога r и норматив отчислений a в рассматриваемый местный бюджет являются неуправляемыми, т.к. органы власти в муниципальном образовании не могут на них повлиять. Субъекты РФ согласно могут передавать в местные бюджеты *дополнительные нормативы отчислений* от НДФЛ сверх предусмотренных Бюджетным кодексом (в целях повышения бюджетной обеспеченности МО и стимулирования органов МСУ к развитию) [7]. За счет оставшихся трех переменных значение функции T_1' можно увеличить за счет:

- роста средней заработной платы;
- роста числа занятого населения;
- увеличения доли «белой» зарплаты и сокращением числа лиц, официально не зарегистрированных у работодателя.

3. Ограничениями для функции выступают предельные значения независимых переменных. Так, максимальное значение для $z_j' = 1$. Для размера начисленной заработной платы S_j' верхнее ограничение может определяться методом экспертных оценок, базирующихся на статистических данных

методы управления с использованием силовых структур. В результате в кластере 3 (см. табл. 2) произойдет увеличение доли «белой» зарплаты z_j с нуля до уровня 0,66. Тогда

о средней зарплате в регионе или конкретном МО (в разрезе видов экономической деятельности), с учетом ежегодных темпов роста. Для верхней границы N_j' применимо значение численности реально занятого населения в экономике данного МО, включая незарегистрированных предпринимателей и работников, не оформивших трудовые соглашения с работодателями в предусмотренном законодателем порядке.

Заключение

В заключение следует отметить, что данная модель, включающая три управляемых органами МСУ фактора, должна стать основой для разработки стратегий управления муниципальным образованием. Конечным результатом будет выступать план мероприятий или *программа социально-экономического развития*, все элементы которой, включая цели, мероприятия, показатели их выполнения [2, с. 68–69], будут научно обоснованы. Таким образом, весь процесс производимых расчетов и оценок должен быть направлен не на вычисление налогового потенциала МО как такового, а связан с выработкой дальнейших управляющих воздействий на муниципальное образование, которое выступает как объект управления.

Список литературы

1. Глава Минфина оценил теневой сектор экономики РФ в 15-20% от ВВП. – Режим доступа: <http://top.rbc.ru/economics/20/06/2013/862716.shtml> (дата обращения: 02.04.14).
2. Зинчук Г.М., Лукьянова М.Н. Разработка программ социально-экономического развития муниципального образования: учебно-методическое пособие / под общ. ред. А.В. Орлова. – М.: Изд-во Российской экономической академии им. Г.В. Плеханова, 2010. – 143 с.
3. Информация о результатах мониторинга местных бюджетов Российской Федерации по состоянию на 1 января 2013 года (период мониторинга – 2012 год). – Режим доступа: www.minfin.ru (дата обращения: 12.02.14).
4. Кузнецов Б.Т. Математика: учебник для студентов вузов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 719 с.
5. Лукьянова М.Н. Проблемы стратегического управления муниципальными образованиями: монография. – М.: ФГБОУ ВПО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», 2012. – 252 с. – (Серия «Труды ученых университета»).
6. Мордовкин Ю.А., Нестерова Р.В. Совершенствование механизма антикоррупционной деятельности на муниципальном уровне (на примере администрации г. Ульяновска) // Организационно-управленческие механизмы

антикоррупционной деятельности (российский и зарубежный опыт): сборник тезисов и докладов и статей международной межвузовской интерактивной он-лайн видеоконференции 12 ноября 2013 г. – М.: ФГБОУ ВПО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», 2013. – С. 87–93.

7. Нормативы распределения и зачисления налоговых платежей Самарской обл. по уровням бюджета на 2009–2013 годы с учетом изменения бюджетного и налогового законодательства РФ – Режим доступа: http://minfin-samara.ru/budget/incomes_budget/specifications_transfer/ (дата обращения: 10.02.14).

References

1. Glava Minfina ocenil tenevoj sektor jekonomiki RF v 15–20% ot VVP. – Rezhim dostupa: <http://top.rbc.ru/economics/20/06/2013/862716.shtml> (data obrashhenija: 02.04.14).

2. Zinchuk G.M., Lukijanova M.N. Razrabotka programm social'no-jekonomicheskogo razvitija municipal'nogo obrazovaniya: uchebno-metodicheskoe posobie / Pod obshh. red. A.V. Orlova. Moskva: Izd-vo Rossijskoj jekonomicheskoy akademii im. G.V. Plehanova, 2010. 143 p.

3. Informacija o rezul'tatah monitoringa mestnyh bjudzhetov Rossijskoj Federacii po sostojaniju na 1 janvarja 2013 goda (period monitoringa – 2012 god). – Rezhim dostupa: www.minfin.ru (data obrashhenija: 12.02.14).

4. Kuznecov B.T. Matematika: uchebnik dlja studentov vuzov. 2-e izd., pererab. i dop. M.: JuNITI-DANA, 2004. 719 p.

5. Lukijanova M.N. Problemy strategicheskogo upravlenija municipal'nymi obrazovanijami: monografija /

M.N. Luk'janova. M.: FGBOU VPO «RJeU im. G.V. Plehanova», 2012. 252 p. (Serija «Trudy uchenyh universiteta»).

6. Mordovkin Ju.A., Nesterova R.V. Sovershenstvovanie mehanizma antikorrupcionnoj dejatel'nosti na municipal'nom urovne (na primere administracii g. Ul'janovska) // Organizacionno-upravlencheskie mehanizmy antikorrupcionnoj dejatel'nosti (rossijskij i zarubezhnyj opyt): sbornik tezisov i dokladov i statej mezhdunarodnoj mezhvuzovskoj interaktivnoj on-lajn videokonferencii 12 nojabrja 2013 g. M.: FGBOU VPO «RJeU im. G.V. Plehanova», 2013. pp. 87–93.

7. Normativy raspredelenija i zachislenija nalogovyh platezhej Samarskoj obl. po urovnjam bjudzhetna na 2009–2013 gody s uchetom izmenenija bjudzhetnogo i nalogovogo zakonodatel'stva RF – Rezhim dostupa: http://minfin-samara.ru/budget/incomes_budget/specifications_transfer/ (data obrashhenija: 10.02.14).

Рецензенты:

Орлов А.В., д.э.н., профессор кафедры государственного и муниципального управления, ФГБОУ ВПО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова», г. Москва;

Абрамов Р.А., д.э.н., профессор кафедры национальной и региональной экономики, ФГБОУ ВПО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова», г. Москва.

Работа поступила в редакцию 25.04.2014.