

## Оценка выпадающих доходов бюджетов субъектов Российской Федерации в связи с предоставлением налоговых льгот\*

© Н.Д. Стеба

кандидат экономических наук, доцент

© 2011 Н.В. Пивоварова

© 2011 Е.И. Комарова

кандидат экономических наук, доцент

Оренбургский государственный университет

E-mail: n\_steba@mail.ru, pivovarova\_nv@mail.ru, elkomarova@mail.ru

Статья посвящена анализу величины выпадающих доходов бюджетов субъектов РФ в связи с предоставлением налоговых льгот. Проведено исследование совокупности региональных налоговых льгот на предмет целевой направленности и форм их предоставления.

*Ключевые слова:* налоговые льготы, валовой внутренний продукт, доходы бюджета, расходы бюджета, эффективность.

Налоговый механизм развития экономики региона призван обеспечить равновесие между фискальной и регулирующей функциями налогов, проявляясь в различных формах. Совокупность налоговых льгот, рассматриваемая как часть механизма налогового регулирования, включает различные формы, виды и инструменты, призванные способствовать увеличению прибыли хозяйствующих субъектов, росту объема собственных финансовых ресурсов, высвобожденных в результате использования налоговых льгот. Введение налоговых льгот - один из факторов, оказывающих существенное влияние на инвестиционную привлекательность территории. Одновременно с этим налоговые льготы суть выпадающие доходы бюджета, возникающие в связи с их предоставлением.

Поскольку налоговые льготы могут предоставляться федеральным и региональным законодательством о налогах и сборах, при расчете выпадающих доходов бюджета необходимо учитывать принадлежность той или иной льготы к федеральному или региональному уровню. Кроме того, при оценке выпадающих доходов консолидированного бюджета РФ следует учитывать налоговые льготы, установленные нормативно-правовыми актами органов власти муниципальных образований.

Как свидетельствуют данные табл. 1, наибольший объем выпадающих доходов консолидированного бюджета РФ обеспечивают налоговые льготы по НДС, в среднем около 80 % от

\* Исследования проводились при финансовой поддержке Российского государственного научного фонда и Правительства Оренбургской области (□ 11-12-56012а/У).

общего объема льгот за анализируемый период. Более 13 % всех потерь связано с предоставлением льгот по налогу на имущество организаций, в том числе льгот, установленных законодательством субъектов РФ. Доля льгот по прочим налогам составляет от 0,5 до 4 % от общей суммы предоставленных льгот соответственно. Особое внимание заслуживают льготы по местным налогам. Как показали исследования, по земельному налогу в результате предоставления льгот в 2010 г. потери составили более 44 млрд. руб., это около половины суммы земельного налога, подлежащего уплате в бюджет. Причем более 47 % “непоступившего” земельного налога приходится на льготы, установленные нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований. По налогу на имущество физических лиц объем выпадающих доходов в результате предоставления льгот за анализируемый период ежегодно составляет от 4 до 6 млрд. руб., причем почти полностью за счет налоговых льгот, установленных федеральным законодательством.

В целом, потери консолидированного бюджета РФ в связи с предоставлением льгот за последние годы имеют тенденцию к увеличению и к 2010 г. составили более 2230 млрд. руб., около 90 % этих средств - налоговые льготы, установленные федеральным законодательством. Для сравнения: потери бюджетов всех уровней от предоставления налоговых льгот в субъектах РФ и ЗАТО в I полугодии 2001 г. составили 51 млрд. руб., в том числе потери федерального бюджета - 37,2 млрд. руб. (из них потери по налогу на прибыль - 36,6 млрд. руб.), региональных бюд-

Таблица 1. Структура и динамика налоговых льгот, предоставленных на территории РФ \*

	2006 г.		2007 г.		2008 г.		2010 г.	
	Сумма, млн. руб.	Уд. вес, %	Сумма, млн. руб.	Уд. вес, %	Сумма, млн. руб.	Уд. вес, %	Сумма, млн. руб.	Уд. вес, %
Налоговые льготы, всего	1780257,7	100	4571228,8	100	1914064	100	2230862,9	100
В том числе:								
НДС	1437118,2	80,76	4157142,8	90,9	1438234,3	75,14	1577663,3	72
ЕСН	31207,0	1,75	32814,4	0,71	34351,4	1,79	-	-
НДПИ	12542,5	0,7	23384,5	0,51	44780,3	2,34	176091,8	7,9
Налог на прибыль организаций	58714,4	3,29	79070,06	1,73	78938,4	4,12	110558,8	5
Налог на имущество организаций	204580	11,49	247384	5,41	266683	13,93	305289,5	13,7
Транспортный налог	3289,2	0,18	4426,6	0,03	5143,2	0,079	4843,2	0,2
Земельный налог	28678,9	1,60	24828,1	0,54	42797,2	2,23	44273,4	2
Налог на имущество физических лиц	4127,3	0,23	5258,05	0,11	6761	0,35	12142,9	0,5

\* Источники. Формы статистической налоговой отчетности ФНС России за 2006 – 2010 гг.: 1-НДС, 5-ЕСН, 5-НДПИ, 5-П, 5-НИО, 5-ТН, 5-МН. URL: <http://www.nalog.ru>.

жетов – 13 млрд. руб. (в том числе потери по налогу с продаж – 9,5 млрд. руб.), потери местных бюджетов – 0,8 млрд. руб. Такие данные приводятся в отчете МНС РФ от 7 декабря 2001 г., подготовленном к заседанию правительственной комиссии по совершенствованию налоговой системы и обеспечению доходов федерального бюджета.

По отношению к основным макроэкономическим показателям доля налоговых льгот постепенно увеличивается и в 2010 г. составила 4,9 % ВВП, это около 20 % всех налоговых доходов и 12,6 % расходов консолидированного бюджета РФ (табл. 2). Предельно максимальной величины выпадающие доходы в результате предоставления

налоговых льгот достигли в 2007 г.: 13,8 % от ВВП, что составило более половины всех налоговых доходов консолидированного бюджета РФ.

Подробнее остановимся на налоговых льготах, предоставляемых субъектами РФ по налогу на прибыль организаций в части, поступающей в бюджет субъекта РФ, по налогу на имущество организаций и транспортному налогу. Региональные налоговые льготы стали использоваться в качестве одного из инструментов экономической политики на территориальном уровне с 1992 г. после подписания Федеративного договора. С тех пор система льготного налогообложения в регионах РФ динамично развивалась.

Таблица 2. Оценка потерь доходов консолидированного бюджета РФ в связи с предоставлением налоговых льгот за 2006 – 2010 гг.

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010
ВВП	26917,2	33247,5	41428,6	39100,7	44939,6
Налоговые доходы консолидированного бюджета РФ					
- сумма, млрд. руб.	5748,3	7360,2	9913,7	10629,6	11886,8
- % к ВВП	21,4	22,2	23,8	27,1	26,5
Расходы консолидированного бюджета РФ					
- сумма, млрд. руб.	8375	11379	13992	16048	17617
- % к ВВП	31,1	34,2	33,8	41,0	39,2
Налоговые льготы					
- сумма, млрд. руб.	1780,3	4571,2	1914,1	2014,3	2230,7
- % к ВВП	6,61	13,80	4,59	5,1	4,9
Удельный вес налоговых льгот в общей сумме налоговых доходов консолидированного бюджета РФ, %	30,9	62,10	19,3	18,9	18,7
Удельный вес налоговых льгот в общей сумме расходов консолидированного бюджета РФ, %	21,2	40,1	13,68	12,5	12,6

В настоящее время многие регионы предоставляют пониженную ставку по налогу на прибыль организаций в части, зачисляемой в бюджет субъекта в целях поддержки определенных видов экономической деятельности, приоритетных для региона экономических направлений, а также в целях стимулирования инвестиционной активности предприятий. По налогу на имущество организаций гл. 30 Налогового кодекса РФ установлен достаточно широкий перечень налоговых льгот, дополнительно к которым регионы могут устанавливать свои льготы и определять основания их предоставления. По транспортному налогу не установлено федеральных льгот, в то же время регионы активно предоставляют льготы по транспортному налогу.

Согласно данным форм статистической отчетности ФНС РФ общий объем потерь бюджетов субъектов РФ в связи с предоставлением налоговых льгот в 2010 г. составил более 158 млрд. руб. (табл. 3), из них наибольший объем выпа-

дов в связи с предоставлением льгот, причиной чему послужило снижение поступлений налогов и сборов в бюджетную систему РФ из-за финансово-экономического кризиса, а также принятие законодательных и нормативных актов на федеральном и территориальном уровнях об оценке эффективности предоставляемых налоговых льгот и, как следствие, их сокращении. Так, Приказом от 19 сентября 2008 г. № 453 Минфин России утвердил индикаторы для оценки уровня управления финансами субъекта РФ, в число которых ввел индикатор ограничения объема налоговых льгот менее 5 % налоговых доходов бюджета.

Как показал пространственный анализ норм регионального налогового законодательства, структура предоставляемых льгот по направлениям налогового регулирования по разным налогам значительно различается. Например, по налогу на прибыль организаций льготы экономического характера получили большее распрос-

**Таблица 3. Структура налоговых льгот, предоставленных законодательством субъектов РФ за 2006 – 2010 гг.**

Показатели	2006		2007		2008		2009		2010	
	Млн. руб.	Уд. вес, %	Млн. руб.	Уд. вес, %	Млн. руб.	Уд. вес, %	Млн. руб.	Уд. вес, %	Млн. руб.	Уд. вес, %
Выпадающие доходы бюджетов субъектов РФ, в связи с предоставлением налоговых льгот, всего	133 024	100	152 690	100	169 464	100	159 546	100	158 500	100
В том числе:										
по налогу на прибыль организаций	34 660	26,06	27 872	18,25	41 467	24,47	38 451	24,2	30 298	19,1
по налогу на имущество организаций	93 661	70,41	120 393	78,85	122 854	72,50	116 254	72,8	122 315	77,2
по транспортному налогу	4702	3,53	4425	2,90	5141	3,03	4841	3,03	5887	3,7

дающих доходов связан с предоставлением льгот по налогу на имущество организаций. Их доля в общей сумме региональных налоговых льгот составляет за 2006 - 2010 гг. более 70 %. Доля льгот по налогу на прибыль организаций, устанавливаемых субъектами РФ в виде пониженной ставки, варьируется от 18 до 26 %.

Наименьшие потери несут бюджеты субъектов РФ в связи с предоставлением льгот по транспортному налогу, это около 3 % суммы налоговых льгот, предусмотренных законодательством субъектов РФ.

В целом, наблюдается сокращение величины выпадающих доходов региональных бюджетов

в связи с предоставлением льгот по сравнению со льготами социально-экономического характера. Причем наиболее часто пониженная ставка по налогу на прибыль предоставляется субъектам инвестиционной деятельности. По налогу на имущество организаций распределение льгот экономической и социальной направленности относительно сбалансированно. Кроме того, необходимо отметить, что льготы по налогу на имущество организаций в качестве инструмента социально-экономического развития региона субъектами РФ используются наиболее интенсивно: наибольшее количество субъектов РФ используют льготы именно по этому налогу в качестве инструмента интенсификации инвес-

тиционных процессов в регионе и поддержки развития отдельных отраслей экономики, в особенности сельского хозяйства. Транспортный налог, как инструмент стимулирования экономических процессов, используются реже. Большинство регионов Приволжского федерального округа по транспортному налогу предоставляют социальные льготы и льготы на поддержку развития сельского хозяйства.

Несомненно, применение региональных налоговых льгот характеризует налоговую политику регионов с положительной стороны, поскольку предоставляет возможность с учетом социально-экономического развития своей территории стимулировать те или иные сферы деятельности. В то же время большое количество региональных налоговых льгот приводит к выпадению значительных сумм доходов региональных бюджетов. К сожалению, провести подобный анализ по направлениям предоставления региональных налоговых льгот невозможно, так как налоговыми органами не ведется учет выпадающих доходов бюджета с точки зрения их разбивки по целевым направлениям налогового регулирования.

Оценка соотношения объемов налоговых льгот и соответствующих налоговых доходов бюджетов субъектов РФ позволяет сделать вывод, что региональные налоговые льготы оказывают довольно заметное влияние на уменьшение поступлений по налогам в бюджет регионов. В то же время процесс использования региональных налоговых льгот приобретает более организованную и упорядоченную форму. Происходит смещение приоритетов налоговой политики: растет количество регионов, предоставляющих инвестиционные налоговые льготы. Тем не менее доля регионов, предоставляющих налоговые льготы с целью стимулирования инноваций, модернизации и технического перевооружения производства, очень мала.

Таким образом, в целях стимулирования развития производственного и научного потенциала каждого субъекта РФ региональные власти должны уделять внимание разработке основных условий налогообложения, направленных на сти-

мулирование инвестиционных и инновационных процессов в регионе. К таким условиям, в частности, относятся следующие:

- предоставление региональных налоговых льгот необходимо осуществлять в рамках реализуемой бюджетной политики региона;
- льготы не должны иметь индивидуального характера и устанавливаться по группам предприятий, расположенных на территории района, города, края, исходя из классификации по видам экономической деятельности;
- льготы должны быть увязаны с реальным осуществлением инвестиций, увеличением объемов производства, в том числе инновационной продукции;
- предоставление налоговых льгот должно дифференцироваться по видам экономической деятельности, видам капитальных вложений, территориально (в пользу специальных научно-промышленных зон, наукоградов, технополисов, регионов, заинтересованных в увеличении доли инновационной продукцией в общем объеме реализованной продукции и т.д.), льготы должны обладать гибкостью по времени действия, соответствовать целям введения, исходя из реализации федеральных и региональных программ, направленных на научно-техническое и экономическое развитие региона;
- льготы должны быть только целевыми, т.е. с четко определенными условиями льготизируемых сумм или требованиями к осуществлению производственно-хозяйственной деятельности налогоплательщика (например, ограничение на использование высвободившихся в результате применения льгот финансовых ресурсов; направление определенной части льготизируемой суммы на развитие производства);
- законодательный акт, в соответствии с которым действуют налоговые льготы, должен содержать обоснование предоставляемых льгот, определение их целевого назначения и условий предоставления, а также критерии оценки эффективности предоставленных налоговых льгот;
- за установлением и использованием налоговых льгот на региональном уровне необходим надлежащий финансовый контроль.

*Поступила в редакцию 05.07.2011 г.*