

1.2. ОЦЕНКА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ПО РЕСПУБЛИКЕ СЕВЕРНАЯ ОСЕТИЯ – АЛАНИЯ С ПРИМЕНЕНИЕМ РАЗЛИЧНЫХ МЕТОДИК И ОСОБЕННОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Кобесова Н.Б., аспирант кафедры налогов и налогообложения

Всероссийская государственная налоговая академия Министерства финансов РФ

В данной статье рассмотрено место и роль налоговой нагрузки Республики Северная Осетия – Алания (РСО-Алания), а также проведен анализ методик расчетов налоговой нагрузки РСО-Алания. Рассматриваются актуальные вопросы определения налоговой нагрузки региона в процессе формирования налоговой политики. Проведен анализ поступлений налогов и сборов в РСО-Алания. Рассматриваются вопросы эффективной реализации потенциальных возможностей налогового регулирования регионального развития на основе оптимального использования потенциала и умеренного роста налогообложения. Произведена оценка налоговой нагрузки в РСО-Алания несколькими методами, выявлены недостатки этих методов и предложена наиболее точная формула оценки налоговой нагрузки.

Эффективная налоговая политика – это постоянный поиск баланса между уровнем налоговой нагрузки и эффектом от производимых за его счет общественных благ, в первую очередь общей и хозяйственной инфраструктуры и институциональных условий экономической деятельности (безопасность, поддержание порядка и законности, соблюдения правил игры в сфере отношений между хозяйствующими субъектами и т.п.), т.е. эффективная налоговая политика должна обеспечивать финансовыми ресурсами бюджет, а также стимулировать финансово-хозяйственную деятельность организаций. Влияние налоговой политики на стимулирование деятельности хозяйствующих субъектов во многом определяется показателем налоговой нагрузки, которая отражает уровень финансового обеспечения (определение источников финансирования, прогнозирование объема и структуры расходов и конечных результатов) и роль государства в экономике, а также взаимоотношение государства с бизнесом. Следовательно, налоговая нагрузка формируется государством, а оптимальная налоговая нагрузка это результат эффективной налоговой политики. Содержание и формы реализации этой политики различны в зависимости от поставленных задач конкретного периода экономического развития. Все это обуславливает важность определения и оценки налоговой нагрузки как на экономику Российской Федерации в целом, так и конкретного региона РФ.

На сегодняшний день в экономической литературе налоговая нагрузка определяется как отношение суммы уплаченных налогов к произведенному продукту. Т.е. в целом по РФ – отношение суммы уплаченных налогов к валовому внутреннему продукту (ВВП) [1], а по субъекту РФ – отношение суммы уплаченных налогов в бюджетную систему РФ по региону к валовому региональному продукту (ВРП).

Оптимальный уровень налогообложения является одним из условий устойчивой социально-экономической динамики в регионах. Это в свою очередь требует:

- научного обоснования роли и раскрытия сущности налоговой нагрузки как фактора развития производства, и ее

использования в системе государственного регулирования региональной экономики;

- уточнения методики определения налоговой нагрузки, проведение ее расчетов и оценки уровня налоговой нагрузки во взаимосвязи с важнейшими показателями социально-экономического развития;
- разработки методов регулирования налоговой нагрузки в целях перехода к инвестиционно-инновационному типу развития, являющегося стратегическим ориентиром для экономики РФ и ее регионов.

По-мнению Дзагоевой М.Р., существует устойчивая связь между уровнем экономического развития той или иной страны и налоговой нагрузкой [4]. Страны с развитой рыночной экономикой могут перераспределять через бюджет большую долю производимого в них продукта. Уровень налоговой нагрузки определяется факторами, зависящими от уровня экономического развития страны:

- структуры экономики;
- стабильности налоговой системы;
- образовательного уровня населения, позволяющего использовать действующее налоговое законодательство и соответствующие правила бухгалтерского учета.

При этом относительно высокое налоговое бремя в развитых странах сочетается с высоким уровнем среднедушевого размера ВВП и доходов населения [2].

Налоговая нагрузка в развитых странах составляет 35-40%, что свидетельствует о том, что высокая налоговая ставка не всегда ведет к максимизации дохода государства. В соответствии с положениями концепции А. Лаффера, увеличение налогового бремени вызовет рост поступлений налогов только до определенного момента – пока не начнется сокращение ВВП.

Оценка налоговой нагрузки представляет собой определение величины налоговых платежей, взимаемых государством посредством существующей системы налогообложения. С помощью налогового регулирования государство может уменьшать или увеличивать налоговую нагрузку.

К основным инструментам налогового регулирования относятся:

- изменение видов налогов;
- изменение ставок налогов;
- изменение порядка и способа уплаты налогов для отдельных категорий налогоплательщиков;
- установление налоговых льгот;
- понижение (повышение) общего уровня налогообложения.

Под методами налогового регулирования понимаются налоговые преференции, в числе которых, инвестиционный налоговый кредит, налоговый каникулы, отсрочка налоговых платежей, налоговые вычеты, международные договоры об избежании двойного налогообложения.

Однако в настоящее время около 80% регионов РФ являются дотационными, а если рассматривать по регионам Северо-Кавказского федерального округа (СКФО), то можно отметить, что межбюджетные трансферты в доходной части бюджета составляют более 50%, за исключением Ставропольского края (табл. 1).

Согласно представленным в табл. 1 данным, можно отметить, что самыми дотационными регионами СКФО являются Республика Ингушетия и Чеченская Республика, так как доля трансфертов из федерального центра в доходной части данных регионов занимают более 90%, и их доля за последние три года увеличивается в среднем на 0,89% в Республике Ингушетия и на 1,32% уменьшается в Чеченской Республике.

Таблица 1

СТРУКТУРА ДОХОДОВ КОНСОЛИДИРОВАННЫХ БЮДЖЕТОВ РЕГИОНОВ СКФО С 2007-2009 гг.

Млн. руб.

Показатель	2007 год			2008 год			2009 год			Отклонение доли безвозмездных поступлений в совокупных доходах (+/-), %		
	Всего доходы	В том числе безвозмездные поступления	Доля в совокупных доходах	Всего доходы	В том числе безвозмездные поступления	Доля в совокупных доходах	Всего доходы	В том числе безвозмездные поступления	Доля в совокупных доходах	2008 г. к 2007 г.	2009 г. к 2007 г.	2009 г. к 2008 г.
Республика Дагестан	38 782,4	30 409,2	78,41	52 614,4	38 332,3	72,86	64 437	50 686,8	78,66	-5,55	0,25	5,8
Республика Ингушетия	9 245,3	8 331,2	90,11	12 709,1	11 622	91,45	14 528,5	13 182,3	90,73	1,34	0,62	-0,72
Кабардино-Балкария	15 001,4	9 015	60,09	18 937,8	10 864,7	57,37	22 532,4	12 747,5	56,57	-2,72	-3,52	-0,8
Карачаево-Черкесия	8 508,9	5 715,8	67,17	10 625,4	7 530,9	70,88	12 330,7	8 763,5	71,07	3,71	3,9	0,19
РСО-Алания	14 217,6	8 808	61,95	20 202	14 620,8	72,37	17 103,8	11 420,5	66,77	10,42	4,82	-5,6
Чеченская Республика	63 565,5	58 880,2	92,63	64 684	58 652,7	90,68	65 259,4	59 152	90,64	-1,95	-1,99	-0,04
Ставропольский край	47 466,6	15 769,1	33,22	62 675,5	21 659,4	34,56	65 431,6	24 764,1	37,85	1,34	4,63	3,29

Таблица 2

НАЛОГОВЫЕ ПОСТУПЛЕНИЯ ПО ОСНОВНЫМ ВИДАМ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО УРОВНЯМ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РЕСПУБЛИКИ СЕВЕРНАЯ ОСЕТИЯ-АЛАНИЯ (РСО-АЛАНИЯ) В 2006-2010 гг. ¹

Тыс. руб.

Основные виды экономической деятельности									
2006		2007		2008		2009		2010	
Сумма, млн. руб.	Уд. вес, %	Сумма, млн. руб.	Уд. вес, %	Сумма, млн. руб.	Уд. вес, %	Сумма, млн. руб.	Уд. вес, %	Сумма, млн. руб.	Уд. вес, %
1. Добыча полезных ископаемых – всего, в т.ч.									
18 032,4	0,27	31 428,2	0,40	43 514,5	0,68	18 279	0,31	32 386	0,52
• добыча полезных ископаемых, кроме топливно-энергетических, в т.ч. металлических руд									
13 352,3	0,20	25 734,5	0,33	39 811,1	0,63	16 440	0,28	30 049	0,47
2. Обрабатывающие производства-всего, в т.ч.									
4 383 365	65,51	4 723 443,1	60,87	2 250 401,3	35,38	1 319 715	22,24	1 100 239	17,66
• производство пищевых продуктов, в т.ч. и напитков									
3 098 702	46,3	3 623 346	46,68	1 719 672,5	27,03	756 159	12,74	617 185	9,91
• производство нефтепродуктов									
33 491,1	0,50	3 020,8	0,03	1 328,8	0,02	565	0,01	1908	0,01
• текстильное и швейное производство									
14 442,1	0,22	18 107,5	0,23	18 367,6	0,29	20 808	0,35	20 824	0,33
• производство неметаллических минеральных продуктов									
31 846,5	0,48	31 427,6	0,40	118 381,4	1,86	109 463	1,84	30 247	0,49
3. Производство и распределение электроэнергии, газа и воды-всего									
150 224,6	2,24	166 274,4	2,14	403 063,7	6,34	435 665	7,34	382 302	6,14
4. Строительство									
249 104,8	3,72	426 815,7	5,5	487 019,2	7,65	549 993	9,27	525 929	8,44
5. Оптовая и розничная торговля									
153 476,6	2,29	294 455,1	3,79	378 373,4	5,95	435 665	7,34	447 971	7,19
6. Транспорт и связь – всего, в т.ч.									
202 236,3	3,02	316 364,4	4,08	519 406,2	8,16	498 857	8,41	524 451	8,42
• по сухопутному транспорту									
48 636,5	0,73	37 304,7	0,48	141 500	2,22	182 489	3,07	168 231	2,7
• связь									
131 693,1	1,97	232 159,5	2,99	318 677,9	5,01	230 572	3,88	289 267	4,64
7. Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг									
57 868,4	0,86	108 212,1	1,39	329 531,2	5,18	497 878	8,39	619 400	9,94
8. Финансовая деятельность									
20 711,3	0,31	169 292,3	2,18	222 057,4	3,49	174 374	2,94	326 425	5,24
9. Прочие									
1 457 333	21,78	1 525 036	19,65	1 728 746	27,17	2 004 610	33,77	2 271 738	36,46
Итого									
6 692 352	100	7 761 321	100	6 362 113	100	5 935 036	100	6 230 841	100

¹ Табл. 1, 2, 3 составлены по данным Управления Федеральной налоговой службы (ФНС) по РСО-Алания, расчеты произведены автором.

Таким образом, можно сделать вывод, что в данных республиках РФ не наблюдается положительная социально-экономическая динамика, так как функционирование данных территорий происходит в основном за счет дотаций из федерального центра.

В РСО-Алания доля межбюджетных трансфертов в совокупных доходах в 2007 г. составила 61,95%, однако в 2008 г. этот показатель увеличился на 10,42% и составил 72,73%. Причиной такого увеличения является мировой финансовый кризис, который начался в середине 2008 г. Число убыточных предприятий в 2008 г. по РСО-Алания увеличилось на 18,63% по сравнению с 2007 г. Налоговые поступления по РСО-Алания уменьшились на 25,7% в 2008 г. по отношению к 2007 г.

В 2009 г. доля межбюджетных трансфертов по РСО-Алания составила 66,77%, что на 5,6% меньше, чем в 2008 г. Это связано с сокращением расходных статей на 3,4% в 2009 г. по сравнению с 2008 г. республиканского бюджета.

Из табл. 1 можно так же отметить, что только в Ставропольском крае и Кабардино-Балкарии доля межбюджетных трансфертов в совокупных доходах региона меньше, чем в РСО-Алания. Так, в среднем данный показатель за последние три года по Ставропольскому краю равен 35,21%, по Кабардино-Балкарии 58,01%, а по РСО-Алания он выше и равен 67,01%.

Таким образом, можно сделать вывод, что региональные власти не заинтересованы должным образом в увеличении налоговых поступлений и в сокращении помощи из центра. Законодательно они наделены полномочиями налогового регулирования, однако значимость региональных налогов невелика, так в 2010 г. доля региональных налогов в общих налоговых поступлениях составила 9,52%.

Рассмотрим налоговые поступления по основным видам экономической деятельности по уровням бюджетной системы РСО-Алания в 2006-2010 гг. представленные в табл. 2, что позволяет учесть структуру экономики республики.

Анализируя табл. 2, мы можем отметить, что налоговые поступления консолидированного бюджета РСО-Алания формируются за счет значительного вклада предприятий обрабатывающего производства, в частности предприятиями занимающимися производством пищевых продуктов, в том числе и напитков. Однако если доля уплаченных налогов данными предприятиями в общих налоговых поступлениях в 2007 г. составляла 60,87%, то с 2008 этот показатель стал снижаться на 25,3% в 2008 по сравнению с 2007 г.; на 38,63 в 2009 г. по сравнению с 2007 г. В 2010 г. данный показатель составил всего 17,66%, т.е. на 43,21% меньше, чем 2007 г.; на 17,72% меньше чем в 2008; на 4,5% меньше, чем в 2009 г., что подтверждает падение темпов производства в данном секторе. Так, поступления от предприятий производящих пищевые продукты, в том числе напитки в 2010 году составили 617 185 тыс. руб., что в 5,9 раза меньше, чем в 2007 г. Основными факторами, оказавшими влияние на снижение налоговых платежей в данном секторе, явились последствия мирового финансового кризиса. Так, в частности, в связи с мировым финансовым кризисом ОАО «Исток» – предприятие, которое до 2008 г. являлось одним из основным доходных источников консолидированного бюджета РСО-Алания, а также крупнейшим российским производителем шампанского с 2009 г. прекратило свою деятельность. ОАО «Исток» за-

нималось производством и дистрибуцией водки («Исток», «Ледокол»), вин («Старый обычай», «Ночь нежна»), шампанского («Золотая коллекция», «Российское»), коньяка («Алагири») и слабоалкогольных коктейлей (Pradis). По итогам 2008 г. ОАО «Исток» стал крупнейшим производителем шампанского, занимая 22% этого рынка. Выручка от реализации алкогольной продукции в 2008 г. составила 2,9 млрд. руб., чистая прибыль – 2,9 млн. руб., т.е. удельный вес чистой прибыли в выручке составил 0,1%. По итогам 2008 г. ОАО «Исток» выплатило более 1,1 млрд. руб. налоговых выплат в бюджетную систему РФ. Однако в связи с мировым финансовым кризисом в 2008 г. предприятие не смогло выплатить кредиты, которые были выданы ему Сбербанком в 2007-2008 гг., т.е. уже в 2008 г. ОАО «Исток» не смог привлечь средства, достаточные для выполнения поставленных задач, в связи с чем в 2009 г. образовалась задолженность и перед бюджетом в сумме около 200 млн. руб.

В июле 2010 г. межрегиональная инспекция ФНС по крупнейшим налогоплательщикам №3 подала иск о признании ОАО «Исток» банкротом. В «Истоте» надеялись урегулировать налоговую задолженность, получив господдержку в виде нового кредита Сбербанка, однако заявка компании не была одобрена. Всего в 2009 г. по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстат), ОАО «Исток» произвел 1,3 млн. декалитров (дал) игристых вин (50,8% от уровня 2008 года) и лишь 0,1 млн. дал водки и ликероводочных изделий (26%). В настоящее время ОАО «Исток» находится в состоянии банкротства. В отношении ОАО «Исток» Арбитражным судом Северной Осетии введена процедура наблюдения по заявлению ФНС РФ.

В 2010 г. наблюдается рост производства по предприятиям, зарегистрированным в РСО-Алания и занимающимся добычей и производством полезных ископаемых в сравнении с показателями 2009 г. отмечен рост производства свинца – на 8,4%, цинка – на 1,1%, сплавов медных – в 4,1 раза, кадмия – на 5,8%, порошка известнякового – на 46,3%, серной кислоты – на 11,0%, пленки полимерной неармированной – на 69,3%, а следовательно, два основных предприятия по добыче полезных ископаемых в РСО-Алания – это ОАО «Электроцинк» и ОАО «Победит». За 2010 г. эти хозяйствующие субъекты увеличили объемы производства на 41,95 и 1,9% соответственно, что повлияло на увеличение налоговых поступлений на 11,4% в 2010 г. по сравнению с 2009 г. Однако по сравнению с докризисным периодом (2006-2007 гг.) налоговые поступления в 2010 г. уменьшились на 19,4%.

Доля налоговых платежей по предприятиям, основной вид экономической деятельности которых «Связь» с 2007 по 2010 гг. увеличилась на 2,67%. В 2007 г. данный показатель был равен 1,97%, а в 2010 г. 4,64%. По сравнению с 2008 г. рассматриваемый показатель уменьшился на 0,37%, а по сравнению с 2009 г. увеличился на 0,76%. Это связано с тем, что к концу 2010 г. на территории РСО-Алания действуют четыре общероссийских компании («ЮТК», «Мегафон», «МТС», «Билайн») и несколько республиканских операторов связи.

За 2010 г. Северо-Осетинским филиалом открытого акционерного общества (ОАО) «ЮТК» предоставлено услуг связи на сумму 1004,0 млн. руб., что на 5,7% выше показателя в 2009 г., в том числе объем предоставленных населению услуг связи составил 622,8 млн. руб., или 107,0% к уровню 2009 г. Все это послужило

увеличению налоговых платежей в консолидированный бюджет РСО-Алания от данного вида деятельности.

В 2010 г. процесс обновления стационарных торговых объектов и упорядочения уличной торговли в 2010 г. продолжался за счет строительства и ввода торговых предприятий нового формата, развитие сетевой торговли, расширение прогрессивных форм обслуживания населения, применение гибкой системы скидок, увеличение количества предприятий, предоставляющих населению рассрочку платежа за товары, проведение акций «беспроцентный кредит». В 2010 г. во Владикавказе были открыты такие крупные предприятия, как торгово-развлекательный центр «Карусель», торговый центр «Столица», гипермаркет «Магнит».

Оборот розничной торговли в 2010 г. по республике составил 52440,8 млн. руб., и по отношению к уровню 2009 г. прирост в сопоставимых ценах составил 10,6%. Все это послужило причиной для увеличения налоговых платежей по данному виду экономической деятельности. Так, в 2010 г. доля налоговых платежей в общих налоговых поступлениях по РСО-Алания составила 7,19%, что на 4,9% больше, чем в 2006 г.; на 3,4% превышает показатель 2007 г.; на 1,39% показатель 2008 г., и на 0,15% меньше показателя 2009 г.

Таким образом, можно констатировать, что представленная структура налоговых поступлений по РСО-Алания отражает сложившееся структурное ядро региона, что во многом определяет его экономическую динамику и формирует необходимые налоговые доходы бюджетной системы региона для исполнения расходных обязательств региональных органов власти и органов местного самоуправления РСО-Алания. В связи с тем, что производство алкогольной продукции – одна из основных бюджетобразующих отраслей экономики республики, считаем необходимым рассмотреть динамику поступлений акцизов в консолидированный бюджет РСО-Алания, так как именно предприятия, занимающиеся производством алкогольной продукции являются основными донорами консолидированного бюджета РСО-Алания в табл. 3.

Анализируя табл. 3, можно отметить, что поступления по акцизам в консолидированный бюджет РСО-Алания за период с 2007 г. по 2010 г. снизились на 2 093,9 млн. руб., или на 77,74%, в 2010 г. по сравнению с 2008 г. спад составил 56,54%.

Большая доля в поступлениях по акцизам на подакцизные товары в консолидированный бюджет РСО-Алания приходится на поступления по акцизам на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 25%, а также на акцизы по винодельной продукции. Поступления по акцизам на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 25% в 2010 г. по отношению к 2007 г. снизились на 90,47%; относительно 2008 г. на 79,3%; а по отношению к 2009 г. на 31,98% и составили 156,7 млн. руб. в 2010 г.

Поступления по акцизам на вина в течение исследуемого периода снизились на 50,98% в 2010 г. по отношению 2007 г.; на 35,69% в 2010 г. по отношению к 2008 г.; а в 2010 г. по отношению к 2009 г. поступления увеличились на 25,05%.

Как уже отмечалось выше, такая ситуация в алкогольном производстве республики связана во многом с последствиями мирового финансового кризиса. Помимо ОАО «Исток», ситуация повторилась и по другим предприятиям: в 2008 г. и в 2009 г. сократили произ-

водство такие предприятия, как общество с ограниченной ответственностью (ООО) «Салют», ООО «Факюр-Союз», ОАО «Дарьял», ООО «Балтика», ГУП «Изумруд» спиртовый завод, ООО «Океан», «РОРО».

Так, еще в 2007 г. входившая в Топ-30 производителей спирта и ликероводочных изделий в РФ, ОАО «Факюр-Союз» закончило 2008 г. с убытком в 620 млн. руб., а в конце 2009 г. было объявлено банкротом, что стало следствием сокращения поступлений по акцизам от алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта свыше 25%, так как именно ОАО «Факюр-Союз» был основным плательщиком данного вида акциза.

В 2010 г. по сравнению с 2009 г. увеличили объемы производства вин ООО «РОРО», ЗАО «РОСС», ГУП «Винзавод Владимировский», что явилось следствием роста поступлений в консолидированный бюджет РСО-Алания акцизов на вина.

Так же в 2010 г. по сравнению с предыдущими годами увеличено производство пива в РСО-Алания предприятиями республики, к которым в частности относятся ООО «Балтика», ОАО «Дарьял», ООО «Ирбис», ОАО «Ариана». В 2010 г. по отношению к 2008 г. поступления в бюджет по акцизам на пиво увеличились в 3,9 раза и в 3,5 раза по отношению к 2009 г. Однако, доля акцизов на пиво в совокупных поступлениях по акцизам на подакцизные товары по РСО-Алания составила в 2010 г. – 11,08%, при том, что аналогичный показатель в 2007 г. составлял 0,3%.

Из проведенного нами анализа данных табл. 3 можно сделать вывод, что акцизы на подакцизные товары являются важным доходным источником консолидированного бюджета РСО-Алания. Однако их удельный вес в общих налоговых поступлениях бюджета РСО-Алания из года в год сокращается. Снижение поступлений по акцизам связано с сокращением числа предприятий, производящих спиртосодержащую продукцию, а так же с неэффективностью проводимых уполномоченными органами государственной власти мероприятий налогового контроля. Проблема низких налоговых поступлений по республике на протяжении последних трех лет является острой и часто обсуждается в парламенте РСО-Алания.

Анализ социально-экономического положения РСО-Алания показывает, что темпы социально-экономической динамики региона не достигли среднероссийского уровня социально-экономического развития. Решение проблемы экономического роста региона зависит первостепенно от снижения налоговой нагрузки и от эффективного использования инструментов регионального регулирования и наращивания собственного налогового потенциала.

Структура налогового бремени региона является существенным фактором социально-экономического развития региона. Более высокая налоговая нагрузка в экономике, нацеленная на потребности региона, позволяет увеличить текущие и инвестиционные вложения, что ведет к наращиванию регионального экономического потенциала.

Структура налогового бремени регионов отличается не только в зависимости от различий в их экономической развитии, но и вследствие той экономической, финансовой и налоговой политики, которую проводят федеральные и региональные власти [2].

Таким образом, основным индикатором эффективно-го налогового управления выступает показатель налоговой нагрузки на экономику региона.

Таблица 3

ДИНАМИКА ПОСТУПЛЕНИЙ АКЦИЗОВ ПО РСО-АЛАНИЯ В 2007-2010 гг.

Показатель	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.	Отклонение (+/-), тыс. руб.			Темп роста, %		
					2010 г. к 2007 г.	2010 г. к 2008 г.	2010 г. к 2009 г.	2010 г. к 2007 г.	2010 г. к 2008 г.	2010 г. к 2009 г.
Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ	2 693 460	1 379 512	592 600	599 563	-2 093 897	-779 949	6 963	22,26	43,46	101,17
Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья), производимый на территории РФ	350 676	84 438	79 600	42 292	-308 384	-42 146	-37 308	12,06	50,09	53,13
Акцизы на спиртосодержащую продукцию, производимую на территории РФ	164	4	186	0	-164	-4	-186	0,00	0,00	0,00
Акцизы на вина, производимые на территории РФ	681 175	519 268	267 043	333 945	-347 230	-185 323	66 902	49,02	64,31	125,05
Акцизы на пиво, производимое на территории РФ	8 252	13 576	14 786	66 414	58 162	52 838	51 628	804,82	489,20	449,17
Акцизы на алкогольную продукцию с объемной долей спирта этилового свыше 25% (за исключением вин), производимую на территории РФ	1 643 828	756 636	230 303	156 653	-1 487 175	-599 983	-73 650	9,53	20,70	68,02
Акцизы на алкогольную продукцию с объемной долей спирта этилового до 9% включительно (за исключением вин), производимую на территории РФ	3 681	829	12	0	-3 681	-829	-12	0,00	0,00	0,00
Акцизы на алкогольную продукцию с объемной долей спирта этилового до 9% включительно (за исключением вин), производимую на территории РФ	3 176	414	48	4	-3 172	-410	-44	0,13	0,97	8,33
Акцизы на прочие подакцизные товары	2 508	4 347	622	255	-2 253	-4 092	-367	10,17	5,87	41,00

В России в настоящее время не существует общепринятой методологии исчисления налоговой нагрузки, поэтому отсутствует официальная статистика этого показателя. Имеются лишь разрозненные измерители, которые в косвенной форме могут давать представление о совокупном налоговом бремени. В настоящее время налоговую нагрузку региона помимо отдельных ученых, занимающихся вопросами налогообложения, рассчитывают также такие государственные структуры, как Федеральная служба государственной статистики РСО-Алания, Министерство экономического и социального развития РСО-Алания, Министерство финансов РСО-Алания.

Количественная оценка налоговой нагрузки может быть произведена как в относительном, так и абсолютном выражении. При исчислении налоговой нагрузки используются показатели как исчисленных, так и фактически поступивших в бюджет налогов и сборов, что дает основание выделить налоговую нагрузку в узком и широком смысле.

Налоговая нагрузка в узком смысле представляет собой фактически собранные налоги, которые через систему налогообложения и в соответствии с действующим законодательством поступают в бюджет. При этом, как и при оценке налогового потенциала, оценка налоговой нагрузки учитывает фактор типа налоговой политики, уровень фискальных полномочий властей (наличие налоговых льгот, отсрочек по налогам, уровень собираемости налоговых платежей, борьбу с уклонением от уплаты налоговых платежей).

Налоговая нагрузка же в широком смысле представляет собой совокупный объем налоговых обязательств, которые предполагается мобилизовать через систему налогообложения, т.е. это максимальный уровень налоговых поступлений, которые может мобилизовать территория, формируя эффективные условия хозяйствования. Этот показатель определяется путем суммирования налоговых поступлений в бюджетную систему РФ и задолженности по налогам и сборам и соотношении в валовой добавленной стоимости.

Проведем оценку налоговой нагрузки РСО-Алания по основным видам экономической деятельности традиционным, фактическим и номинальным методами.

Традиционный метод расчета представляет собой отношение поступивших налогов и сборов по конкретному виду экономической деятельности в бюджет субъекта РФ к валовой добавленной стоимости по данному виду экономической деятельности, что отражено в формуле (1).

$$\begin{aligned}
 & \text{ННвид эконом. деятельности} = \\
 & = \text{Нвид эконом. деятельности} / \text{ВДСвид эконом.} \\
 & \text{деятельности} * 100\%, \quad (1)
 \end{aligned}$$

где

ННвид эконом. деятельности – налоговая нагрузка на определенный вид экономической деятельности;

Нвид эконом. деятельности – поступившие налоги и сборы в бюджет субъекта РФ по определенному виду экономической деятельности (без налога на доходы физических лиц (НДФЛ));

ВДСвид эконом. деятельности – валовая добавленная стоимость (ВДС) по определенному виду экономической деятельности.

Данный метод удобен при проведении межрегиональных сопоставлений, однако он не дает полного и объективного представления о действительной «тяжести» налогообложения региона. Существенным недостатком традиционного метода расчета налоговой нагрузки является то, что он не учитывает социальные платежи, а также величину налоговой задолженности, что значительно увеличивает налоговые обязательства налогоплательщиков.

Из-за указанных недостатков можно использовать следующие два вида показателя налоговой нагрузки: фактический (реальный) и номинальный.

Фактический (реальный) показатель налоговой нагрузки по определенному виду экономической деятельности определяется как отношение совокупных поступлений по налогам и социальным платежам по определенному виду экономической деятельности к ВДС по тому же виду экономической деятельности, что отражает формула (2).

$$\begin{aligned} \text{ННвид эконом. деятельности} &= \\ &= \text{Нвид эконом. деятельности} + \text{СПвид эконом.} \\ &\text{деятельности} / \text{ВДСвид эконом. деятельности} * \\ &* 100\%, \end{aligned} \quad (2)$$

где **СПвид эконом. деятельности** – социальные платежи, поступающие непосредственно в федеральный бюджет (до 2010 г. – единый социальный налог (ЕСН)) и в бюджеты государственных внебюджетных фондов.

Номинальный показатель налоговой нагрузки по определенному виду экономической деятельности рассчитывается как отношение уплаченных налогов, в том числе и социальных платежей, и задолженности по налогам к ВДС и представлен в формуле (3).

$$\begin{aligned} \text{ННвид эконом. деятельности} &= \\ &= \text{Нвид эконом. деятельности} + \text{СПвид эконом.} \\ &\text{деятельности} + \text{НЗ вид эконом. деятельности} / \\ &/ \text{ВДСвид эконом. деятельности} * 100\%, \end{aligned} \quad (3)$$

где **НЗ вид эконом. деятельности** – задолженность по налогам и сборам по определенному виду экономической деятельности.

Расчет налоговой нагрузки по основным видам экономической деятельности по РСО-Алания в 2006-2009 гг. представлен в табл. 4.

Динамика налоговой нагрузки традиционным методом за 2006-2009 гг. по РСО-Алания в табл. 5.

Анализируя табл. 5, можно отметить, что налоговая нагрузка, исчисленная традиционным методом в целом по РСО-Алания варьируется от 13,99% в 2006 г. и до 4,75% в 2009 г., что свидетельствует о том, что за три года данный показатель снизился на 9,24%. Основное налоговое бремя до 2008 г. несли предприятия, добывающие полезные ископаемые, а также предприятия обрабатывающих производств, однако после глобального финансового кризиса налоговое бремя по ним снизилось. Это связано с тем, что в связи со снижением ВДС по предприятиям добывающей и обрабатывающей отраслей на 14,77% в 2009 г., по сравнению с докризисным 2007 г., налоговые поступления по данным отраслям производства снизились на 77,57 % в 2009 г. по сравнению с 2007 г. В 2008-2009 гг. в их число вошли предприятия по производству и распределению электроэнергии, газа и воды, а также транспорта и связи.

Согласно применяемой методики расчета традиционной налоговой нагрузки, основная налоговая нагрузка ложится на предприятия из сферы добывающих от-

раслей, а также обрабатывающих производств. Среднее значение по предприятиям в сфере добычи полезных ископаемых составило 15,09%, при диапазоне от 18,9% (2006 г.) до 8,0% (2009 г.). Критерием снижения налоговой нагрузки является снижение налоговых поступлений на 4,2% с 2006 г. по 2009 г., а также увеличение на 54,62% ВДС с 2006 г. по 2009 г. Это в совокупности привело к уменьшению налоговой нагрузки в сфере добывающей отрасли, так как именно ВДС является наиболее значимым показателем при расчете налоговой нагрузки в данной отрасли.

В сфере обрабатывающих производств, налоговая нагрузка, рассчитанная традиционным способом также снизилась и достигла среднего значения в 32,69% в диапазоне от 41,5% (2006 г.) до 26,5% в (2009 г.) Такое снижение налоговой нагрузки связано с тем, при снижении показателя ВДС с 2006 г. по 2009 г. на 25,87%, налоговые поступления, в частности акцизы и налог на прибыль организаций, по данной отрасли снизились на 76,43% за аналогичный период.

Таким образом, как уже отмечалось нами выше, применение данного метода расчета не дает полного и объективного представления о действительной «тяжести» налогообложения региона. Существенным недостатком традиционного методики расчета налоговой нагрузки является то, что он не учитывает социальные платежи, а также величину налоговой задолженности, что значительно увеличивает налоговые обязательства налогоплательщиков.

Рассмотрим динамику фактической налоговой нагрузки по основным видам экономической деятельности по РСО-Алания в 2006-2009 гг. представленную в табл. 6.

Уровень налоговой нагрузки, рассчитанный фактическим методом, достаточно существенно отличается от уровня налогового бремени, исчисленного традиционным методом: разница варьируется в диапазоне от 5,25% в 2007 г. до 5,53% в 2008 г. Это связано с достаточно высокой долей социальных платежей, перечисляемых в бюджетную систему РФ, включение которых, по нашему мнению, необходимо внести в расчет показателя налоговой нагрузки региона, так как социальные взносы, уплачиваемые организациями, являются обязательными платежами, имеют налоговый характер, относятся на себестоимость продукции, в связи, с чем их необходимо учитывать при исчислении налоговой нагрузки.

Таблица 4

ДИНАМИКА ТРАДИЦИОННОЙ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ПО ОСНОВНЫМ ВИДАМ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО РСО-АЛАНИЯ В 2006-2009 гг.²

%

Показатель	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	Среднее значение за 2006-2009 гг.	Отклонение (+/-), %		
						2007 г. от 2006 г.	2008 г. от 2007 г.	2009 г. от 2008 г.
Всего, в т.ч.	13,99	13,12	9,22	4,75	10,27	-0,87	-3,9	-4,47
Добыча полезных ископаемых	18,85	17,71	15,77	8,02	15,09	-1,14	-1,94	-7,75
Обрабатывающие производства	41,47	49,58	26,52	13,18	32,69	8,11	-23,06	-13,34
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	10,83	8,78	13,59	6,9	10,03	-2,05	4,81	-6,69
Строительство	8,01	7,59	8,72	4,79	7,28	-0,42	1,13	-3,93
Оптовая и розничная торговля	1,73	2,55	3,01	1,68	2,24	0,82	0,46	-1,33
Транспорт и связь	5,22	6,94	12,15	6,51	7,71	1,72	5,21	-5,64
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	1,73	3,98	8,38	4,96	4,76	2,25	4,4	-3,42
Прочее	8,91	7,32	13,57	3,36	8,29	-1,59	6,25	-10,21

² Расчеты произведены автором.

Таблица 5

ДИНАМИКА ФАКТИЧЕСКОЙ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ПО ОСНОВНЫМ ВИДАМ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО РСО-АЛАНИЯ В 2006-2009 гг.

Показатель	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	Среднее значение за 2006-2009 гг.	Отклонение (+/-), %		
						2007 г. от 2006 г.	2008 г. от 2007 г.	2009 г. от 2008 г.
Всего, в т.ч.	19,24	18,4	14,75	10,2	15,65	-0,84	-3,65	-4,55
Добыча полезных ископаемых	24,33	22,89	22,02	12,32	20,39	-1,44	-0,87	-9,7
Обрабатывающие производства	50,3	59,78	32,83	18,48	40,35	9,48	-26,95	-14,35
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	15,41	12,53	18,56	10,84	14,34	-2,88	6,03	-7,72
Строительство	10,72	10,77	13,22	8,98	10,93	0,05	2,45	-4,24
Оптовая и розничная торговля	2,22	3,24	4,57	3,24	3,32	1,02	1,33	-1,33
Транспорт и связь	7,17	9,21	17,1	10,75	11,06	2,04	7,89	-6,35
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	2,75	6,76	13,8	10,04	8,34	4,01	7,04	-3,76
Прочее	16,57	14,48	13,57	11,32	13,99	-2,09	-0,91	-2,25

Таблица 6

ДИНАМИКА НОМИНАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ПО ОСНОВНЫМ ВИДАМ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО РСО-АЛАНИЯ В 2006-2009 гг.³

Показатель	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	Среднее значение за 2006-2009 гг.	Отклонение (+/-), %		
						2007 г. от 2006 г.	2008 г. от 2007 г.	2009 г. от 2008 г.
Всего, в т.ч.	22,6	21,92	18,24	15,01	19,44	-0,68	-3,68	-3,23
Добыча полезных ископаемых	41,3	28,44	24,44	29,11	30,82	-12,86	-4	4,67
Обрабатывающие производства	53,16	69,26	43,62	38,65	51,17	16,1	-25,64	-4,97
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	17,57	17,32	28,24	21,91	21,26	-0,25	10,92	-6,33
Строительство	14,64	12,6	15,28	11,59	13,53	-2,04	2,68	-3,69
Оптовая и розничная торговля	2,95	3,48	5,28	4,38	4,02	0,53	1,8	-0,9
Транспорт и связь	7,91	10,02	17,95	12,94	12,21	2,11	7,93	-5,01
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	2,77	6,84	14,12	11,3	8,76	4,07	7,28	-2,82
Прочее	22,85	18,32	16,82	14,27	18,07	-4,53	-1,5	-2,55

В среднем с 2006-2009 гг. доля ЕСН в общих налоговых поступлениях по республике РСО-Алания, включая и ЕСН, составляет 35,52%.

Анализируя табл. 6, можно отметить, что, как и при расчете, традиционным методом, наибольшую налоговую нагрузку несут предприятия обрабатывающего производства и предприятия по добыче полезных ископаемых. Так, для предприятий, добывающих полезные ископаемые, уровень налогового бремени сложился в размере 24,33% в 2006 г., 22,89% в 2007 г., 22,02% в 2008 г. и 12,32% в 2009 г. Можно отметить, что с 2006-2009 гг. данный показатель снизился на 12,02% (почти в два раза), что связано, помимо причин, рассмотренных нами при анализе показателя традиционной налоговой нагрузки, также с мировым финансовым кризисом, который повлек за собой увеличение числа убыточных предприятий, а рост безработицы, что отразилось на сокращении социальных взносов, поступающих в бюджетную систему РФ.

По предприятиям обрабатывающих производств можно также отметить снижение уровня налоговой нагрузки в 2008 г. на 26,95% по сравнению с 2007 г. и на 41,3% в 2009 г. к 2007 г. Причиной тому также явились последствия глобального финансового кризиса, вследствие

чего два основных плательщика из данной категории налогоплательщиков прекратили свою деятельность – ОАО «Исток» и ООО «ФАЮР-СОЮЗ», а также увеличение числа убыточных предприятий в 2009 г. на 54% по отношению к 2008 г., что повлекло сокращение как платежей по акцизам и налогу на прибыль организаций и ЕСН. В частности, с 2007 г. по 2009 г. поступления по ЕСН сократились на 57,04%, что связано с прекращением деятельности одного из основных предприятий республики по данной отрасли – ОАО «Исток».

Однако отметим, что на наш взгляд, и данный метод расчета неточен, так как учитывает только фактические поступления по налогам, и не учитывает задолженность по налоговым платежам. Рассмотрим и проведем анализ динамики номинальной налоговой нагрузки по основным видам экономической деятельности по РСО-Алания. Данный показатель включает в себя, помимо социальных взносов, задолженность по налоговым платежам.

Налоговая нагрузка, исчисленная номинальным методом, в РСО-Алания за 2006-2009 гг. варьируется в среднем от 15,01% в 2009 г. до 22,6% в 2006 г., т.е. средний показатель номинальной налоговой нагрузки за 2006-2009 гг. на 3,8% превышает средний показатель фактической налоговой нагрузки. Следовательно, мож-

³ Расчеты табл. 6 и табл. 7 произведены автором.

но отметить, что менее существенные отклонения в оценках налоговой нагрузки региона наблюдается при исчислении налоговой нагрузки номинальным методом.

Налоговая нагрузка, рассчитанная номинальным методом также снижается с 2006-2009 гг. Так в 2007 г. по сравнению с 2006 г. она снизилась на 0,68%; в 2008 г. по сравнению с 2007 г. на 3,68%; на 3,23% в 2009 г. по сравнению с 2008 г. Однако по сравнению с расчетами двух других показателей, снижение номинальной налоговой нагрузки составляет 2,85%, что свидетельствует о том что, из всех методов расчета, отклонение по рассчитываемому показателю самый низкое. Это подтверждает необходимость включения задолженности по налоговым платежам в расчет налоговой нагрузки, так за этот показатель с 2006 г. увеличился на 53,55%. Основная доля задолженности приходится на сферу обрабатывающего производства и составляет 46%, причиной которой является сложившаяся задолженность перед бюджетом по предприятиям, занимающихся алкогольным производством, которая образовалась из-за последствий мирового финансового кризиса. Именно поэтому, показатель номинальной налоговой нагрузки так существенно отличается от показателя фактической налоговой нагрузки на 20,17%.

Для сопоставления произведенных расчетов уровня налоговой нагрузки по РСО-Алания, рассчитанного с применением трех различных методик, приведем рис. 1.

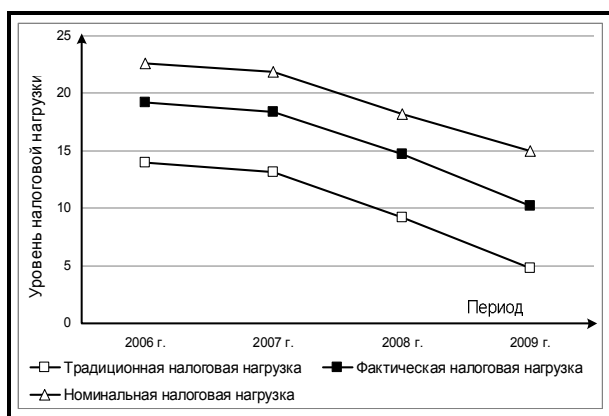


Рис. 1. Сопоставление налоговой нагрузки по РСО-Алания, рассчитанной с применением различных методик

Анализируя представленный график, можно отметить, что уровень налоговой нагрузки по экономике РСО-Алания, рассчитанный всеми тремя методами снижается с 2006 по 2009 гг. Так, общее снижение налоговой нагрузки с 2006 г. по 2009 г. составляет 4,67%.

Такое снижение налогового бремени связано, в первую очередь, с проводимой бюджетно-налоговой политикой государства и конкретного региона – РСО-Алания, а также с резким ухудшением деловой активности хозяйствующих субъектов на исследуемой территории вследствие мирового финансового кризиса, пик которого пришелся на 2008-2009 гг. К изменениям, которые способствовали снижению налоговой нагрузки на налогоплательщиков относится пакет антикризисных мер в области налоговой политики с 1 января 2009 г., в числе которых:

- оптимизация порядка исчисления НДС по авансовым платежам (гл. 21 Налогового кодекса РФ);
- увеличение размера амортизационной премии с 10 до 30% по налогу на прибыль организаций;

- снижение с 1 января 2009 г. ставки налога на прибыль организаций на 4% и установление ее на уровне 20%;
- предоставление регионам права снизить фиксированную ставку по упрощенной системе налогообложения (УСН) с 15% до 10%. (По исследуемому региону РСО-Алания ставка УСН была снижена до 10%).

В качестве основных выводов, полученных в ходе анализа налоговой нагрузки по РСО-Алания по видам экономической деятельности можно привести следующее:

- более полный и объективный показатель налоговой нагрузки, отражающий реальное налоговое бремя в экономике региона, это налоговая нагрузка, исчисленная номинальным методом, так как именно данный метод расчета учитывает социальные взносы и величину налоговой задолженности, что значительно увеличивает налоговые обязательства налогоплательщиков.
- для экономики республики РСО-Алания характерен уровень налоговых изъятий на уровне от 11,8% до 38,65% в зависимости от вида экономической деятельности хозяйствующих субъектов, действующих на исследуемой территории и формирующих валовой региональный продукт на территории субъекта Федерации.

Литература

1. Вылкова Е.С. Расчет налогового бремени в современных условиях [Текст] / Е.С. Вылкова // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2010. – №29.
2. Дзагоева М.Р. Институциональные основы формирования налоговой политики субъекта РФ [Текст] / М.Р. Дзагоева. – Ростов н/Д, 2004.
3. Кирова Е.А. Налоговая нагрузка: как ее определить? [Текст] / Е.А. Кирова // Финансы. – 2009. – №4.
4. Климова Н.В. Оценка налоговой нагрузки региона [Текст] / Н.В. Климова // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2010. – №29.
5. Россия в цифрах [Текст] : 2009 / Федеральная служба государственной статистики. – М., 2010.

Ключевые слова

Налоги; налогообложение; налоговая политика; налоговое регулирование; налоговая нагрузка; налоговый потенциал; налоговая ставка; налоговая база; валовой региональный продукт.

Кобесова Нино Бидзинаевна

РЕЦЕНЗИЯ

В рецензируемой научной статье автором рассматривается весьма актуальная экономическая проблема, касающаяся определения и оценки налоговой нагрузки в регионе, а также ее влияния на налоговый потенциал территории – Республики Северная Осетия – Алания

Актуальность темы исследования заключается в том, что налоговая политика относится к числу основных направлений в деятельности любого государства. От приоритетов налоговой политики и ее реализации практически всецело зависит предоставление государством своим гражданам общественных благ, их качество и количество.

Влияние налоговой политики на стимулирование деятельности хозяйствующих субъектов во многом определяется показателем налоговой нагрузки, которая отражает финансовое обеспечение и роль государства в экономике, а также взаимоотношение государства с бизнесом.

В связи с этим возникает необходимость анализа и оценки методик расчета налоговой нагрузки, для эффективной реализации потенциальных возможностей налогового регулирования регионального развития на основе оптимального использования потенциала и умеренного роста базы налогообложения.

В качестве рекомендации автору можно было бы посоветовать в дальнейших исследованиях более подробно рассмотреть факторы, оказывающие влияние на оценку налоговой нагрузки в исследуемом регионе Российской Федерации.

В целом представленная статья Кобесовой. Н.Б. представляет собой научный интерес как для финансистов, так и для работников налоговых органов и может быть рекомендована к публикации.

Ишина И.В., д.э.н., зав. кафедрой «Финансы и кредит» Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов РФ

1.2. ASSESSMENT OF THE TAX BURDEN ON RSO-ALANIA WITH VARIOUS TECHNIQUES AND USAGE

N.B. Kobesova, Post-graduate Student of
Chair of Taxes and Taxation

*Tax Academy of the Ministry of Finance
of the Russian Federation*

The article is devoted to the defining the position and evaluation of the tax of burden RSO-Alania, and an analysis of calculation methods of the tax burden of. Urgent issues are being examined concerning the tax burden of taxation in the process of the tax policy formation. The analysis of taxes-and-duties of RSO-Alania has been carried out. The issues of effective potential capabilities of tax regulations regional development based on optimum usage of the burden and moderate increase of taxation are laboured. The evaluation of the tax burden of RSO-Alania with the help of a number of methods has been carried out. These methods have been studied and revealed. The most exact formula of the tax burden evaluation is represented.

Literature

1. S.V. Barulin, O.N. Beketov. Op. cit. S. 35; E.S. Vylkova. The calculation of the tax burden under current conditions / Tax Bulletin. 2003. №1. S. 13, Kirov, EA Tax burden: how to define it? // Finance. 2009. №4.
2. N.V. Klimova. Evaluation of the tax burden in the region // National Interests: Priorities and safety. 2010. №29
3. Institutional foundation of RF subject tax policy formation. // Edited by M.P. Dzagoeva. Rostov-on-Don., 2004.
4. Russia in Figures. 2009. Krat stat. Sat / Rosstat. M., 2009.

Keywords

Taxes; taxation; tax policy; tax regulations; tax burden; tax potential; tax rate; gross regional product.