

ОТРАСЛЕВОЙ АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ В РЕСПУБЛИКЕ МАРИЙ ЭЛ*

Рамзия Кавиевна ШАКИРОВА

кандидат экономических наук, доцент кафедры анализа и учета, Институт экономики, управления и финансов Марийского государственного университета, Йошкар-Ола, Российская Федерация
ramziya05@gmail.com

История статьи:

Принята 17.06.2015

Одобрена 22.06.2015

УДК 336.02

Ключевые слова: налоговое бремя, регулирование, вид экономической деятельности, отраслевая структура, динамика

Аннотация

Тема. В теории и практике налогообложения фундаментальное значение имеет показатель налоговой нагрузки. Вместе с тем подходы к определению сущности данного понятия и порядку исчисления величины налогового бремени, в том числе на макроэкономическом уровне, различаются. Анализ этого показателя на региональном уровне является одним из условий принятия эффективных управленческих решений в области налоговой политики, направленной на структурные преобразования экономики.

Цель. Выявление приоритетов структурной политики Республики Марий Эл и возможности применения методов налогового регулирования для ее реализации на основе макроэкономического анализа уровня отраслевой налоговой нагрузки в регионе.

Методология. В работе использована совокупность методов научной абстракции и системного анализа, в том числе общие формально-логические методы и приемы (анализ и синтез, индукция и дедукция, сравнение), а также частные методы (статистический и графический).

Результаты. Проанализированы концептуальные подходы к трактовке термина «налоговая нагрузка», выделены ее идентифицирующие параметры, приведена классификация видов налоговой нагрузки. В статье приведены сведения о размерах и динамике ее абсолютной и относительной величин, дифференцированных по отраслям экономики. Дана оценка уровня номинальной и реальной налоговой нагрузки на экономику Республики Марий Эл в разрезе основных видов деятельности, а также динамики полной реальной налоговой нагрузки с учетом суммы платежей в государственные внебюджетные фонды в целом по региону.

Выводы. Сделан вывод о наличии потенциальной возможности регулирования структурных преобразований региональной экономики посредством манипулирования налоговыми льготами, о целесообразности расширения спектра действия региональных налоговых преференций по налогам на прибыль и имущество организаций. Автор приходит к мнению о поспешности отмены в Республике Марий Эл льгот для субъектов малого бизнеса по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2015

Налоговая нагрузка является одним из ключевых индикаторов состояния финансовой системы государства и условий ведения предпринимательской деятельности в стране. Вместе с тем порядок расчета данного экономического показателя весьма вариативен. Более того, среди авторов нет единого мнения о применении самого термина. В литературе наряду с понятием «налоговая нагрузка» широко применяется дефиниция «налоговое бремя». Реже встречаются такие названия, как «налоговый гнет», «налоговое давление», «налоговый пресс», «налоговая емкость», «налоговая ноша» и т.п.

Большинством авторов понятия «налоговая

нагрузка» и «налоговое бремя» отождествляются [1, 2]. Некоторые исследователи полагают, что указанные термины взаимосвязаны, но не идентичны. «Налоговая нагрузка – это совокупность всех налогов и сборов, уплачиваемых конкретным плательщиком, т.е. абсолютная величина, а налоговое бремя – относительная. Бремя показывает, какую часть дохода налогоплательщик должен отдавать на общественные нужды» [3].

Подобные утверждения должны иметь правовые, юридические или лингвистические основания либо подтверждаться длительной практикой применения терминов. Более убедительным выглядит мнение, согласно которому налоговая нагрузка представляет собой комплексный показатель [4], имеет абсолютную и относительную составляющие [5, 6].

* Статья подготовлена при финансовой поддержке Российского гуманитарного научного фонда. Грант № 14-12-12005 а(р).

Исторический анализ практического опыта применения рассматриваемых терминов в экономической литературе позволяет сделать вывод о том, что эти дефиниции обычно истолковываются одинаково. При этом в содержании терминов «налоговый гнет» и «налоговое бремя», рассматриваемых с лингвистической точки зрения, отмечается эмоциональный подтекст, в то время как слово «нагрузка» в общеупотребимом смысле имеет количественную окраску [7]. В связи с этим с правовой и научной точек зрения предпочтительнее применение термина «налоговая нагрузка».

Определение этого понятия в научных работах современных авторов и нормативно-правовых актах различается (табл. 1).

Изложенные подходы позволяют выделить некоторые характерные признаки, в том числе идентифицирующие параметры понятия «налоговая нагрузка» (табл. 2).

По своей сути налоговая нагрузка представляет собой обобщающий фискальный показатель. Согласно определению показатель – это количественно-качественная характеристика социально-экономических явлений и процессов, критерий, измеритель, который позволяет судить о состоянии экономики страны, региона, предприятия, семьи и изменении этого состояния, об экономическом развитии, подъеме или спаде¹¹.

Таким образом, как экономический показатель налоговая нагрузка характеризует определенные общественно-экономические явления, в частности воздействие налогов на экономику страны, территориальных образований, отдельные отрасли и плательщиков (юридических или физических лиц).

Налоговая нагрузка является индикатором сложных финансово-экономических процессов, и пока не выработан единый методологический подход к исчислению данного показателя. Налоговая нагрузка может рассчитываться в виде единичного или групповых (агрегированных, синтетических) показателей и включать в себя как абсолютные, так и относительные величины.

Многокомпонентным является также целеполагающий фактор использования показателя налоговой нагрузки. Основными направлениями применения аналитических данных о налоговой нагрузке являются:

– сравнительный анализ налоговой нагрузки в разных странах для разработки налоговой политики конкретного государства или группы государств;

– использование показателя налогового бремени в качестве индикатора экономического поведения хозяйствующих субъектов для последующего принятия решений о проведении налоговых реформ;

– исследование уровня налогообложения в разрезе различных социальных групп для формирования социально-экономической политики государства;

– оценка налоговой нагрузки для последующего ограничения фискальной и усиления стимулирующей функции налогов, направленных на рост частнопредпринимательской инициативы в стране;

– анализ уровня налоговой нагрузки на микроуровне для принятия хозяйствующими субъектами управленческих решений о размещении производств, инвестиций и др. [1, 14].

Следует отметить, что подходы отечественных исследователей к позиционированию сущности налоговой нагрузки несколько разнятся (табл. 3).

Большинством авторов налоговая нагрузка рассматривается как универсальный экономический показатель, рассчитываемый для оценки степени влияния фискальной системы на финансово-экономическое положение исследуемых субъектов.

Представителями юридической науки налоговая нагрузка относится к одной из форм конституционного ограничения права частной собственности и определяется как законное изъятие части имущества, вытекающее из конституционной публично-правовой обязанности. Менее распространенной является трактовка налоговой нагрузки в качестве составной части общей финансовой нагрузки, ограничивающей ресурсы расширения и модернизации предприятий.

Обобщая изложенные обстоятельства, можно дать следующее определение. *Налоговая нагрузка – это экономический показатель, характеризующий совокупное воздействие налогов на экономику страны и на отдельных плательщиков, определяемый в виде отдельного показателя либо комплексно как совокупность абсолютных и относительных показателей и применяемый для разработки налоговой политики государства либо принятия управленческих решений хозяйствующими субъектами.*

Многогранный характер показателя налоговой нагрузки закономерно приводит к потребности в классификации его видов (табл. 4).

¹¹ Борисов А.Б. Большой экономический словарь. М.: Книжный мир, 2004. 860 с.

Таблица 1

Варианты трактовки термина «налоговая нагрузка» («налоговое бремя») современными авторами и правовыми актами

Автор	Определение термина
А.В. Брызгалин	На макроэкономическом уровне налоговое бремя (налоговый гнет) – это обобщающий показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и определяемый как отношение общей суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту [8]
Е.С. Вылкова, М.В. Романовский	Налоговое бремя на уровне хозяйствующего субъекта – относительный показатель, характеризующий долю начисленных налогов в брутто-доходах, рассчитанных с учетом требований налогового законодательства по формированию различных элементов налога. Тяжесть налогообложения учитывает не только налоговое бремя, но и прочие косвенные факторы, снижающие или повышающие налоговое бремя [9]
И.А. Майбуров	Налоговое бремя (налоговая нагрузка) – важнейший фискальный показатель налоговой системы страны, характеризующий совокупное воздействие налогов на ее экономику в целом, на отдельный хозяйствующий субъект или иного плательщика и определяемый как доля произведенного общественного продукта (добавленной стоимости, дохода), которая перераспределяется в пользу государства посредством налогообложения [1]
Н.В. Миляков	Налоговое бремя для страны в целом – отношение общей суммы взимаемых налогов к величине совокупного национального продукта, а для конкретного налогоплательщика – отношение суммы всех начисленных налогов и налоговых платежей к объему реализации [10]
В.Г. Пансков	Налоговая нагрузка на уровне государства – показатель отношения суммы уплачиваемых в стране налогов к ВВП [2]
Б.М. Сабанти	Налоговая нагрузка включает комплексную характеристику таких показателей, как перечень налогов и сборов, ставки налогов, налогооблагаемую базу, механизм исчисления налоговой нагрузки на предприятия [11]
Д.Г. Черник	Налоговая емкость (бремя, гнет, пресс) – наиболее обобщающий показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и государства; величина, характеризующая долю налоговых отчислений в общем объеме производства и доходов, производная величина от реализуемой модели рыночной экономики [12]
М.В. Циндяйкина	Налоговая нагрузка предприятия – это величина, характеризующая влияние регулярных обязательных платежей налогового характера, взимаемых в пользу государства, на финансовое положение предприятия и определяемая с помощью отдельных показателей или их совокупности [13]
Правительство РФ	Уровень налоговой нагрузки – отношение суммы налогов и сборов, начисленной за календарный год, за исключением сумм акцизов, налога на добавленную стоимость и взносов в Пенсионный фонд РФ, к выручке от продажи продукции и товаров с учетом поступлений, связанных с выполнением работ и оказанием услуг, размер которых определяется в соответствии с правилами бухгалтерского учета за календарный год*
ФНС России	Налоговая нагрузка – соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстата)**
Минфин России	Величина налоговых доходов бюджетной системы РФ и соотношение этой величины с иными показателями (величина выручки, добавленной стоимости, ВВП) не являются единственными характеристиками налоговой нагрузки, на основании сравнения которых с аналогичными показателями в других странах (в других отраслях) можно было бы делать выводы об уровне налоговых изъятий***

* Об утверждении методики расчета величины совокупной налоговой нагрузки на день начала финансирования резидентом Особой экономической зоны в Калининградской области инвестиционного проекта и порядка установления (фиксации) факта увеличения этой величины: постановление Правительства РФ от 23.06.2006 № 391 (ред. от 30.07.2014).

** Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012).

*** Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов.

Источник: составлено автором.

Таблица 2

Идентифицирующие параметры понятия «налоговая нагрузка»

Характерный признак	Содержание признака
Сущность понятия	Экономический показатель (фискальный, обобщающий)
Характеризуемые явления	Совокупное воздействие налогов на экономику страны и отдельных плательщиков
Порядок определения	Определяется в виде отдельного показателя либо комплексно как совокупность абсолютных и относительных показателей
Цель использования	Применяется для разработки налоговой политики либо принятия хозяйствующими субъектами управленческих решений

Источник: составлено автором.

Таблица 3

Варианты трактовки сущности налоговой нагрузки

Автор	Предлагаемый подход	Примечание
А.В. Брызгалин, И.А. Майбуров, Н.В. Миляков, В.Г. Пансков и др.	Налоговая нагрузка как универсальный среднестатистический фискальный показатель	Налоговая нагрузка позиционируется как усредненный показатель, характеризующий уровень экономических ограничений, создаваемых отчислением обязательных платежей и рассчитываемый как отношение общей суммы налоговых изъятий за определенный период к сумме совокупных доходов за тот же период [8, 1, 10, 2].
А.Н. Цыгичко	Налоговая нагрузка как часть совокупной финансовой нагрузки	Налоговая нагрузка рассматривается во взаимосвязи с прочими элементами общей финансовой нагрузки (инфляция, ставка по кредитам, тарифы естественных монополий и др.) как ее составная часть, ограничивающая ресурсы расширения и модернизации предприятий [15]
О.С. Салькова	Налоговая нагрузка как инструмент налогового менеджмента	Налоговая нагрузка представляется инструментом налогового менеджмента, анализа, контроля и планирования определенных параметров финансово-хозяйственной деятельности предприятия [16]
Ю.Н. Хлуднева	Налоговая нагрузка как правовая категория	Налоговая нагрузка трактуется как форма конституционного ограничения права частной собственности, как законное изъятие части имущества, вытекающее из конституционной публично-правовой обязанности

Источник: составлено автором.

Таблица 4

Классификация видов показателя «налоговая нагрузка»

Классификационный признак	Выделяемые группы	Подгруппы, характеристика
Анализируемый уровень воздействия налогов [1]	Макроэкономические показатели налоговой нагрузки	Исчисление налоговой нагрузки на макроуровне для влияния:
		– на экономику в целом;
		– на отрасли экономики;
		– на население
	Исчисление налоговой нагрузки на мезоуровне для влияния:	– на экономику региона;
		– на отрасли экономики региона;
Микроэкономические показатели налоговой нагрузки	– на население региона	
	Исчисление налоговой нагрузки на миниуровне для влияния на конкретного хозяйствующего субъекта	
	Исчисление налоговой нагрузки на микроуровне для влияния:	
	– на конкретного работника;	
		– на конкретное домохозяйство

Окончание табл. 4

Классификационный признак	Выделяемые группы	Подгруппы, характеристика
Количество элементов показателя	Единичные показатели налоговой нагрузки	Численная оценка влияния налогов на определенную сферу экономики, рассматриваемая обособленно
	Комплексные показатели налоговой нагрузки	Несколько взаимосвязанных показателей, комплексно отражающих влияние обязательных платежей на различные сферы социально-экономической жизни
Порядок исчисления	Абсолютные показатели налоговой нагрузки	Независимые показатели, величина которых не является результатом соотнесения двух (и более) других показателей: – сумма начисленных налогов; – сумма уплаченных налогов; – сумма задолженности перед бюджетом
	Относительные показатели налоговой нагрузки	Показатели, величина которых является результатом соотнесения двух (и более) других показателей. Разработано большое количество различных методик расчета относительных показателей налоговой нагрузки [2, 6, 17–21 и др.]
Отношение к реальному факту	Фактические показатели налоговой нагрузки	В зависимости от области применения: – отчетные (отражаются в формах отчетности экономических субъектов, ФНС России и т.п.); – статистические
	Расчетные показатели налоговой нагрузки	В зависимости от области применения: – статистические; – аналитические; – плановые, прогнозные
Исчисление на базе начисленных или поступивших в бюджет налогов [2]	Номинальная налоговая нагрузка	Относительный показатель, который определяется исходя из суммы уплаченных за определенный период налогов, соотнесенных: – к доходу; – к добавленной стоимости; – к финансовому результату, прибыли и др.
	Реальная налоговая нагрузка	
Объем используемой информации	Полная налоговая нагрузка	Относительный показатель налоговой нагрузки, учитывающий все виды обязательных платежей в бюджет и внебюджетные фонды
	Фрагментарная налоговая нагрузка	Относительный показатель налоговой нагрузки, учитывающий отдельные виды или группы обязательных платежей в бюджет
Зависимость налоговых доходов государства от внешнеторговой ценовой конъюнктуры	Конъюнктурная компонента налоговой нагрузки	Определяется в отношении налоговых доходов бюджета, обусловленных колебаниями конъюнктуры мировых рынков, на которых торгуются экспортируемые из страны товары. Исчисляется в отношении: – отраслей экономики; – различных групп экспортируемых товаров; – конкретных экспортеров
	Структурная компонента налоговой нагрузки	Складывается при среднемноголетней внешнеэкономической конъюнктуре и характеризует уровень нагрузки на реальный сектор экономики. Исчисляется в отношении: – отраслей экономики; – субъектов экономики крупной, средней и малой формы

Источник: составлено автором.

Как и другие экономические показатели, виды налоговой нагрузки можно классифицировать в зависимости от отношения к реальному факту (фактические и расчетные); от области применения (отчетные, статистические, аналитические, прогнозные), от способа исчисления (абсолютные и относительные), от количества составляющих компонентов (единичные и комплексные). К специфическим классификационным признакам налоговой нагрузки относятся:

- анализируемый уровень воздействия налогов (макроэкономические и микроэкономические показатели налоговой нагрузки);
- объем используемой в расчете показателя налогового бремени информации в части учитываемых видов обязательных платежей (полная и фрагментарная налоговая нагрузка);
- порядок исчисления налоговой нагрузки на основе данных о начисленных либо уплаченных налогах (номинальная и реальная налоговая нагрузка);
- зависимость налоговых доходов государства от внешнеторговой ценовой конъюнктуры (конъюнктурная и структурная налоговая нагрузка).

Показатели налоговой нагрузки, рассчитываемые на макроуровне, имеют существенный изъян, поскольку характеризуют среднестатистические данные без учета индивидуальных особенностей конкретных плательщиков [1]. На этом уровне невозможно и нецелесообразно учитывать все факторы формирования налоговой нагрузки отдельных налогоплательщиков (структура и издержки производства и обращения, скорость оборота капитала, разный уровень фондоемкости и наукоемкости производства, уровень доходности, рентабельность и т.п.).

Вместе с тем группа макроэкономических показателей налоговой нагрузки имеет фундаментальное значение для теории и практики налогообложения, так они используются для проведения международного сравнительного анализа и формирования налоговой политики государства в целом и его территориальных образований.

Налоги являются мощным инструментом регулирования, способствующим реализации структурной политики страны и регионов, поэтому оценка показателя налоговой нагрузки в разрезе основных видов экономической деятельности (ВЭД) является важнейшим условием принятия экономически обоснованных управленческих решений в соответствующей сфере.

Базовая (концептуальная) методика определения макроэкономического показателя налоговой нагрузки на мезоуровне заключается в соотношении общей суммы налоговых доходов и валового регионального продукта:

$$НН = \frac{НД}{ВРП} 100\%,$$

где *НН* – макроэкономический показатель налоговой нагрузки на экономику региона;

НД – величина налоговых доходов, администрируемых в регионе;

ВРП – валовой региональный продукт.

Налоговая нагрузка в отношении конкретных отраслей экономики определяется как частное от деления общей суммы налоговых доходов по отрасли на валовую добавленную стоимость:

$$НН^o = \frac{НД^o}{ВДС^o} 100\%,$$

где *НН^o* – налоговая нагрузка на отрасль экономики в регионе;

НД^o – величина налоговых доходов, администрируемых в регионе по соответствующей отрасли;

ВДС^o – валовая добавленная стоимость по отрасли.

Валовый региональный продукт представляет собой разность между выпуском товаров и услуг в целом по региону, с одной стороны, и промежуточным потреблением – с другой. При этом объемы добавленной стоимости по отраслям рассчитываются в основных ценах, т.е. не включают налогов на продукты, но включают субсидии на продукты.

В общей структуре валового регионального продукта Республики Марий Эл (табл. 5) наибольший удельный вес занимает отрасль «Обрабатывающие производства», которая за 2008–2013 гг. составляла от 21,5% (2010 г.) до 29,7% (2012 г.).

На вторую по величине доли в структуре ВРП отрасль «Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство» за указанный период приходилось от 12,3% (2010 г.) до 16,9% (2009 г.).

Следующими по значению в структуре ВРП являются торговая и строительная отрасли. На долю торговли в республике за анализируемый период приходилось от 8,7% (2012 г.) до 10,8% (2008 г.), на долю строительства – от 7,7% (2009 г.) до 11,3% (2013 г.). При этом удельный вес торговли в ВРП снижается,

Таблица 5

Динамика валовой добавленной стоимости по основным отраслям экономики в Республике Марий Эл за 2008–2013 гг., млн руб.

Показатель	2008		2009		2010		2011		2012		2013	
	млн руб.	%	млн руб.	%	млн руб.	%	млн руб.	%	млн руб.	%	млн руб.	%
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	10 043,39	15,27	11 695,14	16,88	10 160,69	12,33	13 571,95	13,95	15 747,92	13,39	18 265,9	14,68
Рыболовство, рыболовство	5,02	0,01	7,55	0,01	7,69	0,01	18,34	0,02	22,88	0,02	21,2	0,02
Добыча полезных ископаемых	79,92	0,12	20,51	0,03	62,85	0,08	122,58	0,13	150,07	0,13	161,6	0,13
Обрабатывающие производства	15 369,17	23,37	14 871,65	21,47	23 184,60	28,15	27 190,42	27,94	34 924,21	29,70	30 622,3	24,62
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	3 405,36	5,18	3 732,74	5,39	4 599,48	5,58	5 029,99	5,17	4 955,82	4,21	5 608,8	4,51
Строительство	6 089,21	9,26	5 334,08	7,70	7 264,15	8,82	8 209,46	8,44	10 718,92	9,11	14 070,3	11,31
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, бытовых изделий	7 117,01	10,82	7 056,13	10,19	8 311,43	10,09	10 352,14	10,64	10 139,13	8,62	11 127,0	8,94
Гостиницы и рестораны	617,11	0,94	730,43	1,05	735,47	0,89	1 108,94	1,14	1 028,99	0,88	1 654,8	1,33
Транспорт и связь	5 084,00	7,73	5 448,35	7,87	6 372,24	7,74	7 417,43	7,62	10 247,62	8,71	9 187,5	7,39
Финансовая деятельность	–	–	381,33	0,55	415,13	0,50	417,11	0,43	525,75	0,45	372,1	0,30
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	3 406,51	5,18	4 055,66	5,85	5 086,76	6,18	5 761,07	5,92	7 997,91	6,80	8 476,6	6,81
Государственное управление, военная безопасность, обязательное социальное обеспечение	6 411,37	9,75	7 150,99	10,32	7 157,80	8,69	7 807,66	8,02	9 661,76	8,22	10 915,8	8,77
Образование	3 532,10	5,37	3 858,24	5,57	3 812,05	4,63	4 180,62	4,30	4 655,49	3,96	5 934,3	4,77
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	3 218,65	4,89	3 470,36	5,01	3 609,55	4,38	4 280,56	4,40	4 939,48	4,20	5 900,9	4,74
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	1 386,48	2,11	1 458,40	2,11	1 594,54	1,94	1 849,48	1,90	1 882,21	1,60	2 081,1	1,67
ВРП, всего, в основных ценах	65 765,28	100,00	69 271,55	100,00	82 374,44	100,00	97 323,34	100,00	117 598,15	100,00	124 400,2	100,00

Источник: составлено по данным Росстата.

а доля строительства, наоборот, имеет тенденцию к росту.

Также имеет положительную динамику доля отрасли «Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг». Эта сфера наравне с видом экономической деятельности «Транспорт и связь» в Марий Эл составляет примерно 7% ВРП.

Относительные показатели налоговой нагрузки рассчитываются на базе абсолютных (табл. 6). В отраслевой структуре начисленных налогов (табл. 6, 7), как и в составе ВРП республики, преобладает доля обрабатывающего производства, которая составляла от 31,2% (2011 г.) до 36,9% (2013 г.), а в 2014 г. достигла 52,8%.

По удельному весу в составе начисленных налогов второе место занимает торговля: от 12,4% (в 2009 г.) до 14,6% (2013 г.).

Следующую позицию по значению в объеме начисленных налогов занимает строительство, доля которого варьировала от 8,6% (2012 г.) до 11,3% (2008 г.).

Следует отметить: если по операциям с недвижимостью наблюдается устойчивая положительная динамика величины удельного веса начисленных налогов, то по транспортной отрасли происходят противоположные явления. Поскольку сельское хозяйство традиционно находится в зоне налогового благоприятствования, то по итогам пяти лет (из семилетнего временного ряда)

Таблица 6
Динамика сумм начисленных и поступивших налогов по основным отраслям экономики в Республике Марий Эл за 2008–2014 гг., млн руб.

Показатель	2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014	
	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	-32,27	134,70	46,06	235,40	-17,71	185,60	-85,78	109,94	52,07	284,63	-68,04	229,63	-1 597,30	-1 240,93
Рыболовство, рыболовство	0,13	0,48	0,17	0,33	0,24	0,43	0,19	0,83	0,94	2,33	1,39	2,91	1,01	1,24
Добыча полезных ископаемых	1,37	15,28	4,50	15,33	-10,10	2,61	2,60	14,22	16,37	29,96	18,44	32,93	17,50	26,21
Обрабатывающие производства	2 046,90	2 975,48	2 225,24	3 223,42	2 509,67	3 428,64	2 281,85	3 308,53	3 118,52	4 459,34	3 073,73	4 555,29	5 180,26	6 693,72
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	520,05	727,94	520,71	800,11	853,56	1 081,59	777,78	1 103,09	792,59	1 172,15	685,27	919,81	904,61	1 221,90
Строительство	708,81	971,96	551,51	714,13	613,01	898,17	670,43	929,61	764,08	976,62	759,20	1 039,60	930,23	1 209,65
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	825,42	972,43	750,00	1 087,52	932,29	1 292,28	1 061,15	1 373,98	1 281,74	1 812,84	1 214,40	1 817,24	1 348,76	1 818,59
Гостиницы и рестораны	59,58	117,87	15,61	54,01	34,53	70,85	40,95	94,98	44,99	97,12	82,39	108,60	48,37	124,22
Транспорт и связь	521,14	812,47	557,15	832,56	514,14	834,82	594,59	955,13	733,52	1 051,23	554,64	961,85	623,08	1 012,58
Финансовая деятельность	216,89	372,41	135,86	280,43	349,35	522,26	451,54	626,88	475,86	699,56	433,13	660,23	401,21	658,65
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	437,21	691,13	437,07	751,58	535,72	868,71	758,20	1 041,01	633,52	941,71	634,66	1 018,19	926,24	1 349,80
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	85,85	701,26	58,05	772,66	68,14	853,68	90,81	917,87	187,47	1 212,15	114,67	1 414,15	152,03	1 494,58
Образование	201,39	577,44	206,77	583,32	194,74	576,22	190,69	611,95	200,27	664,23	203,90	786,46	208,04	811,22
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	106,49	360,88	112,22	371,10	109,89	372,30	106,70	412,99	122,19	472,84	136,46	566,48	138,03	644,87

Окончание табл. 6

Показатель	2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014	
	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	320,73	406,50	227,50	313,37	143,45	240,28	145,04	262,08	172,78	310,72	191,62	327,33	193,69	364,53
Остальные виды экономической деятельности	0,00	0,00	0,01	0,01	0,02	0,04	0,02	0,06	0,03	0,04	0,03	0,03	0,03	-0,03
Суммы налогов и сборов, не распределенные по кодам ОКВЭД	81,56	163,89	24,09	71,56	23,72	92,07	22,53	109,74	26,90	117,73	29,49	131,68	35,99	154,09
Сведения по физическим лицам, не относящимся к индивидуальным предпринимателям и не имеющим кода ОКВЭД	165,04	78,85	199,49	-31,01	206,41	68,17	195,81	30,28	248,39	-7,69	273,31	-18,51	304,85	-100,39
Всего...	6 266,29	10 080,97	6 072,02	10 075,81	7 061,07	11 388,70	7 305,09	11 903,15	8 872,25	14 297,48	8 338,69	14 553,93	9 816,62	16 244,49

Источник: составлено по данным ФНС России.

Таблица 7

Динамика структуры сумм начисленных и поступивших налогов по основным отраслям экономики в Республике Марий Эл за 2008–2014 гг., %

Показатель	2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014	
	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	-0,51	1,34	0,76	2,34	-0,25	1,63	-1,17	0,92	0,59	1,99	-0,82	1,58	-16,27	-7,64
Рыболовство, рыболовство	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01	0,01	0,02	0,02	0,02	0,01	0,01
Добыча полезных ископаемых	0,02	0,15	0,07	0,15	-0,14	0,02	0,04	0,12	0,18	0,21	0,22	0,23	0,18	0,16
Обрабатывающие производства	32,67	29,52	36,65	31,99	35,54	30,11	31,24	27,80	35,15	31,19	36,86	31,30	52,77	41,21
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	8,30	7,22	8,58	7,94	12,09	9,50	10,65	9,27	8,93	8,20	8,22	6,32	9,22	7,52
Строительство	11,31	9,64	9,08	7,09	8,68	7,89	9,18	7,81	8,61	6,83	9,10	7,14	9,48	7,45

Окончание табл. 7

Показатель	2008		2009		2010		2011		2012		2013		2014	
	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило	Начислено	Поступило
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	13,17	9,65	12,35	10,79	13,20	11,35	14,53	11,54	14,45	12,68	14,56	12,49	13,74	11,20
Гостиницы и рестораны	0,95	1,17	0,26	0,54	0,49	0,62	0,56	0,80	0,51	0,68	0,99	0,75	0,49	0,76
Транспорт и связь	8,32	8,06	9,18	8,26	7,28	7,33	8,14	8,02	8,27	7,35	6,65	6,61	6,35	6,23
Финансовая деятельность	3,46	3,69	2,24	2,78	4,95	4,59	6,18	5,27	5,36	4,89	5,19	4,54	4,09	4,05
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	6,98	6,86	7,20	7,46	7,59	7,63	10,38	8,75	7,14	6,59	7,61	7,00	9,44	8,31
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	1,37	6,96	0,96	7,67	0,97	7,50	1,24	7,71	2,11	8,48	1,38	9,72	1,55	9,20
Образование	3,21	5,73	3,41	5,79	2,76	5,06	2,61	5,14	2,26	4,65	2,45	5,40	2,12	4,99
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	1,70	3,58	1,85	3,68	1,56	3,27	1,46	3,47	1,38	3,31	1,64	3,89	1,41	3,97
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	5,12	4,03	3,75	3,11	2,03	2,11	1,99	2,20	1,95	2,17	2,30	2,25	1,97	2,24
Остальные виды экономической деятельности	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Суммы налогов и сборов, не распределенные по кодам ОКВЭД	1,30	1,63	0,40	0,71	0,34	0,81	0,31	0,92	0,30	0,82	0,35	0,90	0,37	0,95
Сведения по физическим лицам, не относящимся к индивидуальным предпринимателям и не имеющим кода ОКВЭД	2,63	0,78	3,29	-0,31	2,92	0,60	2,68	0,25	2,80	-0,05	3,28	-0,13	3,11	-0,62

Источник: составлено по данным ФНС России.

было зарегистрировано возмещение налогов из бюджета.

В структуре поступивших в бюджетную систему налогов в Марий Эл также доминируют обрабатывающие производства, составляя от 27,8% в 2011 г. до 41,2% в 2014 г. Доля торговли колеблется от 9,7% в 2008 г. до 14,5% в 2011 г., по итогам 2014 г. – 11,2%.

Удельный вес строительства в составе поступивших налоговых платежей также меньше, чем доля начисленных по отрасли налогов: от 6,8% в 2012 г. до 9,6% в 2008 г. При этом в абсолютном суммовом выражении практически ежегодно во всех указанных отраслях сумма поступлений превышает величину начисленных налогов.

Особо следует обратить внимание на сельскохозяйственную отрасль, где наблюдается значительное преобладание сумм налоговых поступлений над величиной начислений (либо при отрицательной величине начислений, подлежащей возмещению из бюджета, налоги фактически уплачиваются в бюджет).

Как было отмечено, различаются показатели номинальной и реальной налоговой нагрузки. При исчислении первого за основу принимается сумма начисленных к уплате налогов по соответствующей

отрасли:

$$НН_{\text{ном}}^{\circ} = \frac{НД_{\text{нач}}^{\circ}}{ВДС^{\circ}},$$

где $НН_{\text{ном}}^{\circ}$ – номинальная налоговая нагрузка на отрасль экономики в регионе;

$НД_{\text{нач}}^{\circ}$ – сумма начисленных налогов, администрируемых в регионе по соответствующей отрасли.

Номинальная нагрузка в целом по экономике Марий Эл ежегодно сокращалась и в 2013 г. составила 6,7% (по итогам 2008 г. – 9,5%). Наибольший размер номинальной налоговой нагрузки в республике приходится на ВЭД «Финансовая деятельность» (табл. 8): за анализируемый период показатель подскочил с 35,6% до 116,4%.

Отчасти данный факт можно объяснить тем, что часть экономических субъектов, занятых в этой сфере, относится к субъектам малого предпринимательства и переведена на специальные налоговые режимы. Как известно, при переходе на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход и патентную систему налогообложения налоги уплачиваются исходя из вмененного дохода или потенциального годового дохода.

Таблица 8

Динамика величины номинальной налоговой нагрузки в разрезе основных видов экономической деятельности в Республике Марий Эл за 2008–2013 гг., %

Показатель	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Всего	9,53	8,77	8,57	7,51	7,54	6,70
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	-0,32	0,39	-0,17	-0,63	0,33	-0,37
Рыболовство, рыбоводство	2,59	2,25	3,12	1,04	4,11	6,56
Добыча полезных ископаемых	1,71	21,94	-16,07	2,12	10,91	11,41
Обрабатывающие производства	13,32	14,96	10,82	8,39	8,93	10,04
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	15,27	13,95	18,56	15,46	15,99	12,22
Строительство	11,64	10,34	8,44	8,17	7,13	5,40
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	11,60	10,63	11,22	10,25	12,64	10,91
Гостиницы и рестораны	9,65	2,14	4,69	3,69	4,37	4,98
Транспорт и связь	10,25	10,23	8,07	8,02	7,16	6,04
Финансовая деятельность	–	35,63	84,15	108,2	90,51	116,4
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	12,83	10,78	10,53	13,16	7,92	7,49
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	1,34	0,81	0,95	1,16	1,94	1,05
Образование	5,70	5,36	5,11	4,56	4,30	3,44
Здравоохранение и социальные услуги	3,31	3,23	3,04	2,49	2,47	2,31
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	23,13	15,60	9,00	7,84	9,18	9,21

Источник: составлено автором на основании данных Росстата и ФНС России.

Кроме того, приведенные данные могут свидетельствовать либо о неточности формирования данных о НДС по данному виду деятельности, либо о занижении субъектами предпринимательства отчетных показателей своей деятельности.

Наименьший уровень номинальной нагрузки фискального характера приходится, как того и следовало ожидать, на сельское хозяйство (показатель не доходит и до 0,5%), что для развития отрасли, бесспорно, является положительным фактором.

Второй по величине номинальной налоговой нагрузки в Марий Эл является отрасль «Производство и распределение электроэнергии, газа и воды». В течение 2008–2014 гг. значение показателя колебалось между 12,2% в 2013 г. и 18,6% в 2010 г. (удельный вес отрасли в составе ВРП за период составлял в среднем 5,0%, а доля в структуре начисленных налогов имеет незначительную положительную динамику).

Номинальная налоговая нагрузка на обрабатывающую промышленность за период снизилась с 13,3 до 10,0%, а наименьшей величины показатель достигал по итогам 2012 г. – 8,3%.

Номинальная налоговая нагрузка на торговлю также снизилась, но незначительно: с 11,6 до 10,9%. В то же время по строительству произошел существенный спад величины показателя: с 11,6 до 5,4% (сокращение более чем в два раза).

По большинству остальных видов деятельности с 2010 г. происходит уменьшение рассматриваемого показателя. В первую очередь это, конечно, связано с отменой единого социального налога и возвратом системы обязательных платежей в государственные внебюджетные фонды, данные по которым не отражены в формах отчетности ФНС России.

Таким образом, показатель номинальной налоговой нагрузки не является полным и требует корректировки. Вместе с тем отсутствие соответствующей статистической информации, дифференцированной по видам экономической деятельности, не позволяет произвести необходимые расчеты.

Более точно характеризует уровень налогового бремени показатель реальной налоговой нагрузки, рассчитываемый из суммы налоговых платежей, фактически поступивших в бюджетную систему:

$$НН^{\circ}_{\text{реал}} = \frac{НД^{\circ}_{\text{упл}}}{ВДС^{\circ}},$$

где $НН^{\circ}_{\text{реал}}$ – реальная налоговая нагрузка на отрасль экономики в регионе;

$НД^{\circ}_{\text{упл}}$ – сумма поступивших в бюджетную систему налогов, администрируемых в регионе по конкретной отрасли.

Налоговая нагрузка в Марий Эл, рассчитанная указанным способом, существенно выше номинальной налоговой нагрузки (табл. 9).

В целом по региону по результатам 2008 г. данный показатель составлял 15,3% (что больше номинальной нагрузки на 5,8%) и, ежегодно снижаясь, к 2013 г. достиг 11,7% (на 4,0% выше номинальной величины). При этом практически по всем видам деятельности реальная налоговая нагрузка значительно выше номинальной.

По ВЭД «Обрабатывающие производства», «Оптовая и розничная торговля...» и «Финансовая деятельность» превышение реальной нагрузки над номинальной составляет около 50%; по ВЭД «Добыча полезных ископаемых», «Транспорт и связь», «Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг» – примерно 70%; по ВЭД «Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг» – 60%; по ВЭД «Производство и распределение электроэнергии, газа и воды», «Строительство», «Гостиницы и рестораны» – более 30%. По сельскому хозяйству, рыболовству, образованию, здравоохранению, государственному управлению и социальному обеспечению реальная налоговая нагрузка в разы превышает номинальную.

При этом наибольшие размеры реальной налоговой нагрузки в республике по итогам 2013 г. характерны (без учета финансовой деятельности) для добычи полезных ископаемых (20,4%), производства и распределения электроэнергии, газа и воды (16,4%), торговли (16,3%), предоставления коммунальных, социальных и персональных услуг (15,7%).

В связи с этими обстоятельствами более чем оправдано введение на федеральном уровне налоговых льгот в части налога на прибыль в отношении организаций, занимающихся образовательной и медицинской деятельностью (с 2013 г.), оказанием социальных услуг населению (с 2014 г.).

Приведенный способ определения реальной налоговой нагрузки не учитывает объема недоимок, сложившегося у налогоплательщиков по обязательным платежам в бюджет (и внебюджетные

Таблица 9

Динамика величины реальной налоговой нагрузки в разрезе основных видов экономической деятельности в Республике Марий Эл за 2008–2013 гг., %

Показатель	2008	2009	2010	2011	2012	2013	
						Реальная нагрузка, %	% к номинальной нагрузке
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	1,34	2,01	1,83	0,81	1,81	1,26	В 3,4 раза
Рыболовство, рыбоводство	9,57	4,37	5,60	4,53	10,18	13,73	В 2,1 раза
Добыча полезных ископаемых	19,12	74,74	4,15	11,60	19,96	20,38	178,62
Обрабатывающие производства	19,36	21,67	14,79	12,17	12,77	14,88	148,21
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	21,38	21,43	23,52	21,93	23,65	16,40	134,21
Строительство	15,96	13,39	12,36	11,32	9,11	7,39	136,85
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	13,66	15,41	15,55	13,27	17,88	16,33	149,68
Гостиницы и рестораны	19,10	7,39	9,63	8,56	9,44	6,56	131,73
Транспорт и связь	15,98	15,28	13,10	12,88	10,26	10,47	173,34
Финансовая деятельность	–	73,54	125,81	150,29	133,06	177,43	152,43
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	20,29	18,53	17,08	18,07	11,77	12,01	160,35
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	10,94	10,80	11,93	11,76	12,55	12,96	В 12,3 раза
Образование	16,35	15,12	15,12	14,64	14,27	13,25	В 3,9 раза
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	11,21	10,69	10,31	9,65	9,57	9,60	В 4,2 раза
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	29,32	21,49	15,07	14,17	16,51	15,73	170,79
Всего...	15,33	14,55	13,83	12,23	12,16	11,70	174,63

Источник: составлено автором на основании данных Росстата и ФНС России.

фонды). Соответственно, формула расчета реальной налоговой нагрузки может быть дополнена:

$$НН_{\text{реал } 1}^{\circ} = \frac{НД_{\text{упл}}^{\circ} + НЗ^{\circ}}{ВДС^{\circ}},$$

где $НН_{\text{реал } 1}^{\circ}$ – уточненная реальная налоговая нагрузка на отрасль экономики в регионе, определенная с учетом задолженности по обязательным платежам в бюджет;

$НЗ^{\circ}$ – сумма задолженности в бюджетную систему по обязательным платежам, администрируемым в регионе по соответствующей отрасли.

По данным Управления ФНС России по Республике Марий Эл, величина недоимки по налогам в регионе ежегодно сокращается как в абсолютном, так и в относительном выражении (табл. 10).

За 2008 г. в целом по региону этот показатель составлял

1 986,3 млн руб. (9,7% от суммы поступивших налогов), а по итогам 2013 г. – 1 083,4 млн руб. (7,4% от суммы налоговых поступлений). Причем в составе общей суммы задолженности по налоговым платежам наибольшая доля приходится на обрабатывающие производства, торговлю, сельское хозяйство, транспорт и связь, производство и распределение электроэнергии, газа и воды (до 2012 г. включительно).

С учетом суммы недоимок по платежам в бюджетную систему размер реальной налоговой нагрузки увеличивается (табл. 11). Так, в Марий Эл за 2013 г. недоимки оказали наибольшее влияние на величину уточненной реальной нагрузки в отраслях: сельское хозяйство, торговля, обрабатывающие производства, строительство, транспорт и связь, гостиницы и рестораны, предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг.

Таким образом, несмотря на предоставление налоговых

Таблица 10

Динамика величины задолженности по налоговым платежам в разрезе основных видов экономической деятельности в Республике Марий Эл за 2008–2013 гг., млн руб.

Показатель	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	111,23	106,71	97,58	86,75	80,90	76,90
Рыболовство, рыбоводство	0,37	0,43	0,45	0,11	0,05	0,07
Добыча полезных ископаемых	0,92	0,86	0,88	0,35	0,22	0,20
Обрабатывающие производства	560,15	482,51	510,05	494,01	482,50	364,23
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	526,92	522,26	459,19	436,71	379,21	17,47
Строительство	82,23	93,65	66,21	81,03	80,37	83,82
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	333,17	166,97	220,99	320,48	211,68	193,24
Гостиницы и рестораны	3,34	2,43	9,15	2,13	3,41	7,82
Транспорт и связь	98,61	111,60	84,24	48,76	67,91	76,19
Финансовая деятельность	4,72	4,09	5,78	4,53	2,76	3,73
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	37,50	40,34	26,31	69,21	61,61	28,45
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	2,59	2,53	3,15	14,66	50,23	43,30
Образование	5,12	3,81	1,19	0,78	1,40	6,45
Здравоохранение и социальные услуги	1,18	1,29	0,84	0,47	0,29	0,28
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	87,49	57,27	18,62	14,26	8,46	16,95
Всего...	1 986,28 (19,7)	1 712,15 (17,0)	1 635,90 (14,4)	1 695,21 (14,2)	1 561,05 (10,9)	1 083,39 (7,4)

Примечание. В скобках приведены данные о величине налоговой задолженности в процентах от суммы поступивших в бюджетную систему налогов.

Источник: составлено автором на основании данных Росстата и ФНС России.

Таблица 11

Динамика величины реальной налоговой нагрузки, определенной с учетом задолженности по обязательным платежам в бюджет, в разрезе основных видов экономической деятельности в Республике Марий Эл за 2008–2013 гг., %

Показатель	2008	2009	2010	2011	2012	2013	
						Нагрузка с учетом недоимки, %	% к реальной нагрузке
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	2,45	2,92	2,79	1,45	2,32	1,68	133,33
Рыболовство, рыбоводство	19,92	13,25	13,00	5,45	8,74	14,15	103,06
Добыча полезных ископаемых	20,02	78,01	4,77	12,24	19,99	20,42	100,20
Обрабатывающие производства	23,01	24,92	16,99	13,99	14,15	16,07	108,00
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	36,85	35,42	33,50	30,62	31,30	16,71	101,89
Строительство	17,31	15,15	13,27	12,32	9,86	7,98	107,98
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	18,35	17,77	18,20	16,36	19,97	18,06	110,59
Гостиницы и рестораны	19,61	7,67	10,88	8,75	9,82	7,01	106,86
Транспорт и связь	17,92	17,33	14,42	13,54	10,92	11,30	107,93
Финансовая деятельность	–	74,74	127,19	151,28	133,52	178,45	100,57
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	21,40	19,53	17,59	19,27	12,54	12,35	102,83

Окончание табл. 11

Показатель	2008	2009	2010	2011	2012	2013	
						Нагрузка с учетом недоимки, %	% к реальной нагрузке
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	10,98	10,84	11,97	11,95	13,06	13,35	103,01
Образование	16,51	15,21	15,14	14,66	14,31	13,36	100,83
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	11,25	10,72	10,33	9,65	9,58	9,61	100,10
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	35,63	25,44	16,24	14,92	16,95	16,53	105,09
Всего...	18,35	17,02	15,81	13,97	13,49	12,57	107,44

Источник: составлено автором на основании данных Росстата и ФНС России.

преференций, в сельском хозяйстве выявляются проблемы, связанные с уплатой фискальных сумм, что косвенным образом свидетельствует о низкой платежеспособности и неудовлетворительном финансовом положении субъектов, работающих в данной сфере. При сумме уплаченных в 2013 г. налогов 229,6 млн руб. задолженность перед бюджетом составила 76,9 млн руб. (треть от уплаченной суммы), что повлияло на величину уточненной реальной налоговой нагрузки.

Согласно приведенным данным, размер реальной налоговой нагрузки в целом по субъекту РФ имеет устойчивую тенденцию к снижению: за анализируемый период показатель уменьшился более чем на 30%. Вместе с тем аналитические выводы становятся не столь оптимистичными, если рассчитывать налоговое бремя с учетом всех платежей фискального характера.

Для полноты характеристики уровня региональной налоговой нагрузки в формулах расчета номинальной и реальной налоговой нагрузки следует учесть сумму обязательных взносов в государственные внебюджетные фонды:

$$НН_{н.п}^{\circ} = \frac{НД_{нач}^{\circ} + ГВБФ_{нач}^{\circ}}{ВДС^{\circ}},$$

где $НН_{н.п}^{\circ}$ – полная номинальная налоговая нагрузка на отрасль экономики в регионе, определенная с учетом начислений по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды;

$ГВБФ_{нач}^{\circ}$ – сумма начислений по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды по соответствующей отрасли;

$$НН_{р.п}^{\circ} = \frac{НД_{упл}^{\circ} + ГВБФ_{упл}^{\circ} + ГВБФ_{д}^{\circ}}{ВДС^{\circ}},$$

где $НН_{р.п}^{\circ}$ – полная реальная налоговая нагрузка на отрасль экономики в регионе, определенная с учетом поступлений и задолженности по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды;

$ГВБФ_{упл}^{\circ}$ – сумма поступлений по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды по соответствующей отрасли;

$ГВБФ_{д}^{\circ}$ – сумма задолженности по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды по отрасли.

В связи с отсутствием статистических данных по Республике Марий Эл о суммах начислений и задолженности по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды, а также о суммах поступлений в указанные фонды, дифференцированных по видам экономической деятельности, можно применить усеченную формулу расчета реальной налоговой нагрузки в целом по субъекту РФ:

$$НН_{р.п.1} = \frac{НД_{упл} + ГВБФ_{упл}}{ВРП},$$

где $НН_{р.п.1}$ – полная реальная налоговая нагрузка на экономику региона, определенная с учетом поступлений по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды (без учета задолженности перед фондами);

$НД_{упл}$ – общая сумма поступивших в бюджетную систему налогов, администрируемых в регионе;

$ГВБФ_{упл}$ – общая сумма поступлений по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды в регионе.

Уровень налоговой нагрузки в Республике Марий Эл, определенный приведенным способом, составляет от 17,0% в 2009 г. до 39,8% в 2010 г. Резкий подъем

Таблица 12

Реальная налоговая нагрузка с учетом задолженности по обязательным платежам в бюджет и платежам в государственные внебюджетные фонды, млн руб.

Показатель	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Сумма поступивших в бюджет налоговых платежей, увеличенная на величину недоимки	12 067,24	11 788,95	13 024,6	13 598,36	15 859,53	15 637,32
Сумма платежей в государственные внебюджетные фонды	7,52	16,41	19 744,6	15 529,5	15 628,74	15 075,96
Итого обязательных платежей	12 074,76	11 805,36	32 769,2	29 127,86	31 488,27	30 713,28
Валовой региональный продукт	65 765,28	69 271,55	82 374,44	97 323,34	117 598,15	124 400,2
Полная реальная налоговая нагрузка, %	18,36	17,04	39,78	29,93	26,78	24,69

Источник: составлено автором на основании данных Росстата и ФНС России.

величины показателя в 2010 г. обусловлен отменой единого социального налога и переходом к системе платежей в государственные внебюджетные фонды.

За последние три года наблюдается снижение общего налогового бремени в республике, вместе с тем величина полной налоговой нагрузки остается достаточно высокой и составляет почти 25% от суммы ВРП. Данный показатель точнее отражает реальное налоговое бремя, возлагаемое на экономику Марий Эл.

Итак, наиболее значимыми в структуре ВРП в Республике Марий Эл являются отрасли: обрабатывающие производства, сельское хозяйство, строительство и торговля. При этом динамичнее всего развиваются строительство, торговля, транспорт и связь, операции с недвижимым имуществом.

С точки зрения бюджетной составляющей самыми эффективными являются обрабатывающие производства, торговля, государственное управление, обеспечение военной безопасности и обязательное социальное обеспечение, операции с недвижимостью, производство и распределение электроэнергии, газа и воды, строительство.

Согласно результатам анализа налоговой нагрузки уровень номинальной и реальной налоговой нагрузки, определенной без учета платежей в государственные внебюджетные фонды, по итогам 2013 г. в целом по республике составлял 6,7 и 12,57% соответственно.

Казалось бы, такие показатели в силу недостаточности бюджетных средств в регионе ограничивают степень свободы в процессе принятия решений о введении налоговых преференций. Вместе с тем данные о величине полной налоговой нагрузки, рассчитанной с учетом взносов во внебюджетные фонды, свидетельствуют о наличии потенциальной

возможности регулирования структурных преобразований региональной экономики посредством манипулирования налоговыми льготами.

Законодательство предоставляет субъектам РФ право снижать ставку по налогу на прибыль организаций, а также вводить дополнительные льготы по региональным и местным налогам. Эти возможности следует использовать полнее, реально поддерживая преобразования в экономике.

Например, региональным законодательством предусмотрено освобождение организаций от уплаты налога на имущество в случае инвестиций в республике на сумму более 100 млн руб. (25 млн руб. – в объекты индустрии туризма)². Далеко не все организации имеют возможность инвестировать в таких масштабах, поэтому для стимулирования модернизации производства предприятиям, вкладывающим средства в развитие активной части основных средств производственного назначения, имеет смысл установить льготу в виде освобождения от налогообложения движимого имущества, принятого на учет до 2013 г. При введении льготы очень важно определять срок ее действия, поскольку это позволяет экономическим субъектам планировать деятельность.

Кроме того, для поддержания жизнедеятельности сельских поселений в республике целесообразно введение налоговых преференций по налогу на прибыль в виде понижения региональной составляющей налоговой ставки для организаций, осуществляющих инвестиции в жилищную, социальную или производственную инфраструктуру указанных поселений.

В свете распоряжения Правительства РФ от

² О регулировании отношений в области налогов и сборов в Республике Марий Эл: Закон Республики Марий Эл от 27.10.2011 № 59-З.

27.01.2015 № 98-р³ представляется поспешной отмена льгот для малого бизнеса в виде пониженных ставок по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения с объектов налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов».

Льготы действовали в течение трех лет в отношении приоритетных отраслей экономики (сельское и лесное хозяйство, обрабатывающие производства, строительство, научная деятельность, туризм). Суммы налоговых поступлений, связанных с

³ Об утверждении плана первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 году: распоряжение Правительства РФ от 27.01.2015 № 98-р.

применением упрощенной системы налогообложения в указанных сферах, в период действия льготы имели положительную динамику, что также свидетельствует об эффективности преференций.

Вместе с тем возможности налогового регулирования не следует абсолютизировать. Ряд вопросов требует комплексного подхода со стороны региональных и федеральных органов власти. К таким проблемам относятся и проблемы села. Строительство объектов системы жизнеобеспечения, дорожной сети, объектов социально-бытового назначения является необходимым условием нормального функционирования сельской периферии и практически невозможно без прямого участия государства.

Список литературы

1. *Майбуров И.А.* Теория и история налогообложения. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 495 с.
2. *Пансков В.Г.* Налоговое бремя в российской налоговой системе // *Финансы*. 1998. № 11. С. 18–23.
3. *Боброва А.В.* Налоговое бремя в предпринимательстве // *Вестник Южно-Уральского государственного университета. Сер. Экономика и менеджмент*. 2012. № 22. С. 90–94.
4. *Чипуренко Е.В.* Налоговая нагрузка предприятия: анализ, расчет, управление. М.: Налоговый вестник, 2008. 464 с.
5. *Налоговое бремя в СССР и иностранных государствах / сост. П.П. Гензель, П.В. Микеладзе, В.Н. Строгий, К.Ф. Шмелев.* М.: Финансовое издательство НКФ СССР, 1928. 192 с.
6. *Кирова Е.А.* Методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты // *Финансы*. 1998. № 9. С. 30–32.
7. *Шилова Н.Н.* Методологические подходы к определению терминов «налог» и «налоговое бремя». URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/metodologicheskie-podhody-k-opredeleniyu-terminov-nalog-i-nalogo-voe-bremya>.
8. *Налоги и налоговое право / под ред. А.В. Брызгалова.* М.: Аналитика-Пресс, 1997. 600 с.
9. *Вылкова Е.С., Романовский М.В.* Налоговое планирование. СПб: Питер, 2004. 634 с.
10. *Миляков Н.В.* Налоги и налогообложение. М.: ИНФРА-М, 2006. 509 с.
11. *Финансовые аспекты экономики России / под ред. Б.М. Сабанти.* Сб. науч. трудов. Вып. 1. СПб.: СПбГУЭФ, 2001. С. 184.
12. *Черник Д.Г.* Основы налоговой системы. М.: ЮНИТИ, 2002. 517 с.
13. *Циндяйкина М.В., Макарова Л.М.* Оценка влияния налоговой нагрузки на деятельность промышленного предприятия // *Молодой ученый*. 2013. № 3. С. 288–298.
14. *Жидкова Е.Ю.* Налоги и налогообложение. М.: ЭКСМО, 2009. 480 с.
15. *Цыгичко А.Н.* Нормализация налоговой нагрузки. М.: ИТРК, 2002. 108 с.
16. *Салькова О.С.* Налоговая нагрузка в системе управления финансами предприятия // *Финансы*. 2010. № 1. С. 33–38.
17. *Кадушин А., Михайлова Н.* Насколько сильно налоговое бремя (попытка количественного анализа). URL: <http://legalru.ru/document.php?id=30219>.
18. *Верстина Н.Г.* Налоговое планирование как элемент финансовой политики реструктурируемого предприятия // *Финансы*. 2002. № 4. С. 26–29.
19. *Крейнина М.Н.* Финансовое состояние предприятия. Методы оценки. М.: Дис, 2009. 224 с.
20. *Викуненко А.Е.* Налогообложение и экономический рост России. М.: Прогресс, 2008. 220 с.
21. *Трошин А.В.* Сравнительный анализ методик определения налоговой нагрузки на предприятия // *Финансы*. 2000. № 5. С. 44–47.

SECTORAL ANALYSIS OF TAX BURDEN IN THE MARI EL REPUBLIC

Ramziya K. SHAKIROVA

Mari State University, Yoshkar-Ola, Mari El Republic, Russian Federation
ramziya05@gmail.com

Article history:

Received 17 June 2015

Accepted 22 June 2015

Keywords: tax burden, regulation, economic activity, sector structure, dynamism

Abstract

Importance The taxation theory and practice put special and fundamental focus on the indicator *tax burden*. However, different approaches are used to determine the substance of the concept and the procedure for its assessment, including the macroeconomic level. It is possible to take effective management decisions on tax policies for structural modifications of the economy only if this indicator is analyzed at the regional level.

Objectives The objective of the research is to identify priorities of the structural policy of the Mari El Republic and possibilities for applying tax administration methods in order to implement the policy on the basis of the macroeconomic analysis of the sectoral tax burden in the region.

Methods The research applies a combination of methods of scientific abstraction and systems analysis, including general, formal and logic methods and techniques (analysis, synthesis, induction, deduction and comparison) and specific methods (statistical and graphical).

Results I analyze conceptual approaches to interpreting the term of *tax burden*; point out its identifiers and classify types of tax burden. The article indicates the size and trends in its absolute and relative value as differentiated per industry. The research evaluates nominal and real tax burden of the economy in the Mari El Republic per core activities, and trends in full real tax burden, considering payments to the State extra-budgetary funds as a whole in the region.

Conclusions and Relevance I conclude on the possibility to regulate structural changes in the region's economy by manipulating tax benefits. I also consider it is reasonable to expand the scope of corporate income and property tax preferences in the region. I assume, the Mari El Republic hastily abolished benefits for small businesses in relation to the tax payable under the simplified taxation system.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2015

Acknowledgments

The article was supported by the Russian Foundation for Humanities, grant No. 14-12-12005a(p).

References

1. Maiburov I.A. *Teoriya i istoriya nalogooblozheniya* [The theory and history of taxation]. Moscow, YUNITI-DANA Publ., 2007, 495 p.
2. Panskov V.G. Nalogovoe bremya v rossiiskoi nalogovoi sisteme [Tax burden in the Russian tax system]. *Finansy = Finance*, 1998, no. 11, pp. 18–23.
3. Bobrova A.V. Nalogovoe bremya v predprinimatel'stve [Tax burden in business]. *Vestnik Yuzhno-Ural'skogo gosudarstvennogo universiteta. Ser. Ekonomika i menedzhment = Bulletin of South Ural State University. Series Economics and Management*, 2012, no. 22, pp. 90–94.
4. Chipurenko E.V. Nalogovaya nagruzka predpriyatiya: analiz, raschet, upravlenie [Tax burden of the enterprise: analysis, assessment, management]. *Nalogovyi vestnik = Tax Bulletin*, 2008, p. 464.
5. *Nalogovoe bremya v SSSR i inostrannykh gosudarstvakh* [Tax burden of the USSR and foreign countries]. Moscow, Finansovoe izdatel'stvo NKF SSSR Publ., 1928, 192 p.
6. Kirova E.A. Metodologiya opredeleniya nalogovoi nagruzki na khozyaistvuyushchie sub"ekty [The methodology for assessing tax burden on businesses]. *Finansy = Finance*, 1998, no. 9, pp. 30–32.
7. Shilova N.N. Metodologicheskie podkhody k opredeleniyu terminov 'nalog' i 'nalogovoe bremya' [Methodological approaches to the definition of tax terms 'tax' and 'tax burden']. Available at: <http://>

- cyberleninka.ru/article/n/metodologicheskie-podhody-k-opredeleniyu-terminov-nalog-i-nalogovoe-bremya. (In Russ.)
8. *Nalogi i nalogovoe pravo* [Taxes and tax laws]. Moscow, Analitika-Press Publ., 1997, 600 p.
 9. Vylkova E.S., Romanovskii M.V. *Nalogovoe planirovanie* [Tax planning]. St. Petersburg, Piter Publ., 2004, 634 p.
 10. Milyakov N.V. *Nalogi i nalogooblozhenie* [Taxes and taxation]. Moscow, INFRA-M Publ., 2006, 509 p.
 11. *Finansovye aspekty ekonomiki Rossii* [Financial aspects of the Russian economy]. St. Petersburg, Saint Petersburg State University of Economics Publ., 2001, iss. 1, 184 p.
 12. Chernik D.G. *Osnovy nalogovoi sistemy* [Tax system fundamentals]. Moscow, YUNITI-DANA Publ., 2002, 517 p.
 13. Tsindyaikina M.V., Makarova L.M. Otsenka vliyaniya nalogovoi nagruzki na deyatel'nost' promyshlennogo predpriyatiya [Evaluating the effect of tax burden on operations of the industrial enterprise]. *Molodoi uchenyi = Young Scientist*, 2013, no. 3, pp. 288–298.
 14. Zhidkova E.Yu. *Nalogi i nalogooblozhenie* [Taxes and taxation]. Moscow, EKSMO Publ., 2009, 480 p.
 15. Tsygichko A.N. *Normalizatsiya nalogovoi nagruzki* [Normalizing the tax burden]. Moscow, ITRK Publ., 2002, 108 p.
 16. Sal'kova O.S. Nalogovaya nagruzka v sisteme upravleniya finansami predpriyatiya [Tax burden in corporate financial management system]. *Finansy = Finance*, 2010, no. 1, pp. 33–38.
 17. Kadushin A., Mikhailova N. *Naskol'ko posil'no nalogovoe bremya (popytka kolichestvennogo analiza)* [Is tax burden bearable? (an attempt of a quantitative analysis)]. Available at: <http://legalru.ru/document.php?id=30219>. (In Russ.)
 18. Verstina N.G. Nalogovoe planirovanie kak element finansovoi politiki restrukturirovannogo predpriyatiya [Tax planning as an element of the restructured entity's financial policy]. *Finansy = Finance*, 2002, no. 4, pp. 26–29.
 19. Kreinina M.N. *Finansovoe sostoyanie predpriyatiya. Metody otsenki* [Financial position of the company. Evaluation methods]. Moscow, Dis Publ., 2009, 224 p.
 20. Vikulenko A.E. *Nalogooblozhenie i ekonomicheskii rost Rossii* [Taxation and the economic growth of Russia]. Moscow, Progress Publ., 2008, 220 p.
 21. Troshin A.V. Sravnitel'nyi analiz metodik opredeleniya nalogovoi nagruzki na predpriyatiya [A comparative analysis of methods for assessing businesses' tax burdens]. *Finansy = Finance*, 2000, no. 5, pp. 44–47.