О ПРИМЕНЕНИИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ ПО РЕГИОНАЛЬНЫМ НАЛОГАМ

Кольцова Т.А., к.э.н., профессор кафедры
учета и налогообложения,
Сидоркевич Я. И., студент ЭФ,
ГАОУ ВПО ТО «Тюменская
государственная академия мировой
экономики, управления и права»

Налоговые льготы в теории налогообложения признаются одними из ведущих инструментов налоговой политики, эффективность действия которых оказывает непосредственное влияние на успешность реализации всей налоговой доктрины.

Согласно п. 1 ст. 56 НК РФ, льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Налоговые льготы могут быть установлены с использованием следующих механизмов:

- вычет (уменьшение) из налоговой базы;
- пониженная (вплоть до нулевой) ставка налога;
- уменьшение суммы налога (например, на величину средств, направляемую на конкретные цели).

Помимо указанных льгот существуют так называемые изъятия из общего режима налогообложения, которые являются скрытой формой льготирования. Это касается, в частности:

- освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика;

- положений, устанавливающих преференциальных учет отдельных видов доходов и расходов;

- имущества или земельных участков, не признаваемых объектом налогообложения.

С момента создания российской налоговой системы вопросы применения налоговых льгот постоянно находятся в центре внимания, что связано с большим объемом выпадающих доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации от предоставления различных льгот по налогам и сборам.

Оценка эффективности налоговой льготы представляется важным и необходимым моментом при введении новой льготы или проведении инвентаризации действующих льгот. Необходимо четко представлять цели, которые требуется достичь при применении той или иной льготы, а также последствия для бюджета и экономики на федеральном, региональном и местном уровнях. Одновременно следует учитывать, что любые исключения из общего режима налогообложения требуют дополнительных мер контроля со стороны налоговых органов, так как существую риски их неправомерного использования.

В настоящее время работа по анализу эффективности применения льгот по налогам, разработке критериев и методики оценки их эффективности ведется только в субъектах Российской Федерации, на федеральном уровне она носит фрагментарный характер. Минфин России вместе с ФНС России рассчитывают лишь бюджетную эффективность налоговых льгот, то есть их стоимостное выражение. Интересен в этом плане опыт Приморского края, где Постановлением Администрации от 28.11.2011 г. № 306-па утверждена методика оценки эффективности налоговых льгот по видам экономической деятельности, видам налогов и категориям налогоплательщиков. Оценка проводится на основании налоговой, бухгалтерской и статистической отчетности. Налоговые льготы, предоставленные организациям (за исключением краевых государственных казенных учреждений), оцениваются

по критериям экономической и бюджетной эффективности. Под экономической эффективностью понимается положительная динамика финансово-экономических показателей деятельности налогоплательщиков-организаций: прибыль, оборот, инвестиции в основной капитал, уровень заработной платы, снижение задолженности по заработной плате. Под бюджетной эффективностью понимается прирост полученных налоговых поступлений в краевой бюджет по налогам, по которым предоставлены льготы, по сравнению с предшествующим налоговым периодом. Налоговые льготы, предоставленные физическим лицам, оцениваются по критерию социальной эффективности. Под социальной эффективностью при этом понимают формирование благоприятных условий жизнедеятельности для социально незащищенных слоев населения. Установленная краевым законодательством налоговая льгота, признанная неэффективной, подлежит отмене.

Рассмотрим более подробно предоставление региональных налоговых льгот на примере Тюменской области.

Региональные налоги – обязательные и безвозмездные платежи в бюджет соответствующих субъектов РФ, устанавливаемые законами субъектов РФ в соответствии с НК РФ и обязательные к уплате на территории соответствующих субъектов РФ. К региональным налогам относятся: налог на имущество организаций, транспортный налог и налог на игорный бизнес.

Ниже представлены данные о потерях доходов бюджета в связи с предоставлением налоговых льгот по региональным налогам (на основании форм №5-НИО и №5-ТН) (см. табл. 1).

Таблица 1 – Объем недополученных (выпадающих) доходов бюджета Тюменской области в связи с предоставлением налоговых льгот по региональным налогам*

Наименование налога	Значение показателя (тыс. руб.)		
	2008 г.	2009 г.	2010 г.
А	1	2	3
Налог на	4 489 583	4 236 873	2 704 500

имущество организаций			
Транспортный налог	53 418	71 126	73 197

*Источник: [6], [7].

В результате анализа, можно сделать вывод, что сумма потерь доходов бюджета по налогу на имущество организаций по итогам трех лет уменьшалась, в 2008 г. сумма потерь составила 4 489 583 тыс. руб., в 2009 г. произошло уменьшение на 252 710 тыс. руб., в 2010 г. – 1 785 083 тыс. руб. Это уменьшение связано с тем, что на федеральном уровне льготы отменялись и сейчас отменяются, но оставалась возможность установления таких льгот на региональном уровне. Поэтому бюджет недополучает только собственные доходы. По транспортному налогу наблюдалась обратная тенденция, в 2008 г. сумма налога, не поступившая в бюджет, составила 53 418 тыс. руб., в 2009 г. эта сумма увеличилась на 17 708 тыс. руб., в 2010г. – 19 779 тыс. руб. Это связано, во-первых, с увеличением количества транспортных средств на территории Тюменской области, во-вторых, с увеличением количества льгот, установленных законодательством субъектов РФ, в-третьих, в 2009 г. в Тюменской области не было предоставлено налогоплательщикам льгот в соответствии со ст.7 НК РФ международными договорами РФ, а в 2010 г. они были предоставлены на сумму 43 тыс. руб.

Однако, если сравнивать Тюменскую область с другими регионами по объему недополученных доходов по региональным налогам в результате действия налоговых льгот за 2010 г., то можно проследить, что они предоставлялись не в таком большом объеме, как в некоторых других регионах (см. табл. 2).

Таблица 2 – Сведения о недополученных доходах по региональным налогам в результате действия налоговых льгот за 2010 г.*

Наименование региона	Льготы по налогу на имущество организаций	Льготы по транспортному налогу (тыс. руб.)	Всего льгот (тыс. руб.)	Налоговые доходы бюджета субъекта РФ	Доля недополученных доходов в результате

	(тыс. руб.)			за 2010 г. (тыс. руб.)	действия налоговых льгот (%)
А	1	2	3	4	5
Курганская область	8 091	19 166	27 257	10 292 789	0,26
Свердловская область	3 817 035	101 163	3 918 198	94 598 809	4,14
Тюменская область	2 704 500	73 197	2 777 697	89 793 769	3,09
Челябинская область	115 813	131 494	247 307	57 936 537	0,43
ХМАО	7 547 377	25 079	7 572 456	109 726 404	6,9
ЯНАО	1 432 622	344 334	1 776 956	75 949 701	2,34

*Источник: [8].

В данном случае видно, что наибольшая сумма недополученных доходов по налогу на имущество организаций и транспортному налогу в Уральском федеральном округе в результате действия налоговых льгот наблюдается в ХМАО, она равна 7 572 456 тыс. руб., а доля в налоговых доходах субъекта составляет 6,9%. Тюменской области в данном рейтинге можно отдать 4 место, так как доля недополученных доходов в результате действия налоговых льгот в налоговых доходах субъекта составляет 3,09%. Наименьшая сумма налоговых льгот, предоставленных налогоплательщикам – юридическим лицам, наблюдается в Курганской области – 27 257 тыс. руб. Это может быть связано с уровнем экономического развития субъекта.

Высокие суммы налоговых льгот по налогу на имущество организаций во многих регионах предоставляются в рамках поддержки инвестиционной деятельности. Поэтому можно сделать вывод об усилении региональной конкуренции в привлечении инвестиционных ресурсов в экономику региона.

Так, например, в Тюменской области значительные суммы налоговых льгот получает Тюменский завод «Очаково». В 2008 г. он получил льготу по налогам на сумму в 20,9 млн. руб. В 2009 г. — чуть больше тридцати. В то же время за счет других налогов в областной бюджет предприятие выплатило в 2008 г. - 180 млн. руб., а в 2009 г. - в объеме 250 млн. руб. Завод планирует построить склад площадью 2 тыс. кв.м., что позволит увеличить объем

производства продукции, соответственно, увеличить сумму поступающих налогов в бюджет области [2, с.3].

Конечно, предоставление налоговых льгот и приводит к потерям регионального бюджета. Но полностью отменить льготы нельзя. Наиболее рациональный способ решения проблемы – оптимизация установленного на федеральном уровне перечня льгот и изъятий по региональным налогам.

В рамках работы по оптимизации льгот Минфин России собирается отменить установленные на федеральном уровне налоговые льготы по налогу на имущество организаций, в частности, для фармацевтических и специализированных протезно-ортопедических предприятий, в отношении железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий электропередач, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указных объектов. Расчетные объемы дополнительных налоговых поступлений в бюджеты субъектов Российской Федерации в случае отмены указанных налоговых льгот составят в 2012 г. – 30,4 млрд. руб., в 2013 г. – 73,2 млрд. руб., в 2014 г. – 134,3 млрд. руб. При этом останется возможность установления таких льгот на региональном уровне.

Хотя, следует отметить, что отмена действующих льгот по налогу на имущество для организаций транспортного комплекса потребует существенного ежегодного увеличения расходов федерального бюджета, а также расходов ОАО «РЖД» и других транспортных организаций на уплату налога на имущество.

Так, по предварительной оценке, в случае отмены существующей льготы по налогу на имущество, дополнительные расходы федеральных государственных учреждений, подведомственных Росавтодору, в части, касающейся налогообложения федеральных автомобильных дорог общего пользования составят 11 154 млн. руб., расходы ОАО «РЖД» увеличатся на 43,1 млрд. руб. (при расчете налога на имущество организаций из расчета 2,2% от остаточной стоимости имущества) [5].

Поэтапная отмена налоговых льгот на имущество организаций в отношении железнодорожных путей общего пользования и введение налога на имущество организаций в три этапа: в 2012 г. – по ставке 0,5 %, в 2013 г. – по ставке 1,2%, в 2014 г. – по ставке 2,2 % приведет к существенному росту налоговой нагрузки для ОАО «Российские железные дороги» и дополнительным затратам, которые в 2012 г. составят 9,8 млрд. руб. (общая сумма налога 33,3 млрд. руб.), в 2013 г. – 24,2 млрд. руб. (47,4 млрд. руб.), в 2014 г. - 49,6 млрд. руб. (72,8 млрд. руб.) [5].

Полная отмена налоговых льгот вызовет необходимость индексации грузовых железнодорожных тарифов в размере 5-6 %.

Увеличение налоговой нагрузки на организации транспортного комплекса приведет к ухудшению их финансового состояния, увеличению тарифов на транспортные услуги и соответственно снижению конкурентоспособности отечественных товаров и услуг.

Отмена для транспортных организаций действующих льгот по уплате налогов приведет к увеличению налоговой нагрузки, потребности в дополнительных оборотных средствах на ведение производственно-финансовой деятельности организаций транспорта, росту тарифов на транспортные услуги и снижению конкурентоспособности отечественных перевозчиков, увеличению транспортной составляющей в цене товара, уменьшению средств для вложений в развитие инфраструктуры, а также в дальнейшую реализацию проектов по государственно-частному партнерству, поскольку отсутствие льгот повысит риски для частных инвесторов.

Если на федеральном уровне льготы отменяются, то в Тюменской области наоборот – они расширяются. Комитет по бюджету, налогам и финансам Тюменской области расширяет региональные налоговые льготы, т. е. в 2012 году от уплаты налога на имущество организаций освобождены следующие категории налогоплательщиков (к дополнению к налоговым льготам, применявшимся в 2011г.):

- организации по производству ликероводочной продукции с проектной мощностью не менее 1,1 миллиона декалитров в год, в том числе производственные мощности которых находятся в стадии строительства, являющиеся держателями инвестиционных проектов Тюменской области;

- организации - в отношении трубопроводов газоснабжения, а также сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью, приобретенных в процессе приватизации государственного и (или) муниципального имущества после 1 января 2009 г.

Так, постановлением Тюменской областной Думы был принят закон «О предоставлении налоговых льгот на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов отдельным категориям налогоплательщиков» [1]. Этот закон можно охарактеризовать как инвестиционно направленный, преследующий цель сохранения благоприятного инвестиционного климата в области, оказания дополнительной поддержки субъектам малого предпринимательства.

Инвестиции были вложены в Ялуторовский завод стеновых материалов «Поревит» - самый современный производитель стеновых материалов на юге Тюменской области. Завод оснащён современными линиями немецкого производства. На таком оборудовании выпускается продукция широкого ассортимента, соответствующая мировым стандартам.

Суммарные инвестиции в данный проект оценивались в 3,1 млрд. руб. В соответствии с законодательством Тюменской области завод «Поревит» реализует право на получение государственной поддержки в форме освобождения от уплаты налога на имущество организаций с 2009 г. Сумма налоговых льгот за два года составила 46 700 млн. руб. [8].

Другое предприятие - ООО «Бентек», было основано в ноябре 2006 г. для выпуска буровых установок и их технического обслуживания.

Общий объём инвестиций в строительство завода составил 3,5 млрд. руб. Сумма налоговых льгот, предоставленных компании в 2011 г., - 31 млн. руб. Высвобожденные в результате налоговых льгот денежные средства

направляются на дальнейшее развитие, повышение качества продукции, усиление конкурентоспособности предприятия [8].

Таким образом, с увеличением предоставления налоговых льгот как инвестиций в развивающиеся предприятия, бюджет много не потеряет, он вырастет за счет других налогов: с увеличением мощности и выпуска продукции бюджет пополнится суммами за счет НДС, налога на прибыль организаций, а увеличение рабочих мест, повлечет рост НДФЛ.

Основным направлением деятельности законодательных и исполнительных органов власти в настоящих условиях наряду с разработкой различных критериев оценок эффективности налоговых льгот, должно быть сокращение размеров обезличенных льгот и ограничение перечня льготных категорий налогоплательщиков.

Инструмент налоговых льгот может и должен использоваться в качестве магнита для привлечения притока инвестиций. И только в краткосрочном режиме, не более двух, трех лет. Краткосрочность налоговых льгот создает возможность хоть какой-то оценки их эффективности.

Налоги, в первую очередь, должны исполнять свою основную задачу – фискальную, т.е. обеспечивать необходимый уровень наполнения бюджета для финансирования государственных и муниципальных полномочий. Но в тоже время, только создание комфортного налогового климата может заинтересовать отечественных и иностранных производителей служить основой для формирования доходной части бюджета регионов.

Литература

1. Закон Тюменской области «О предоставлении налоговых льгот на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов отдельным категориям налогоплательщиков» [Текст]: принят постановлением Тюменской областной Думы. – 23.06.2011. - №2995.

2. Бессонов Г. Как работает бюджетный рубль [Текст] / Г. Бессонов // Тюменские известия. – 2009. - №107 (4849). – С. 3.

3. Макрушин А. В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и важнейший инструмент регулирующей налоговой политики [Текст] / А. В. Макрушин // Налоги и налогообложение. – 2011. - №8.

4. Интервью А. Г. Силуанова журналу «Бюджет» [Электронный ресурс]. – URL: http://www.minfin.ru/ru/press/interview/index.php?id4=13689.

5. Информация о влиянии налоговых льгот, установленных законодательством РФ о налогах и сборах на деятельность транспортного комплекса [Электронный ресурс]. – URL: http://www.council.gov.ru/kom_home/kom_budg/documents/item1648.html.

6. Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на имущество организаций №5-НИО за 2008-2010гг. [Электронный ресурс] // Управление ФНС по Тюменской области. – URL: http://www.r72.nalog.ru/statistic/sv_otch72/37319/.

7. Отчет о структуре начислений по транспортному налогу №5-ТН за 2008-2010гг. [Электронный ресурс] // Управление ФНС по Тюменской области. – URL: http://www.r72.nalog.ru/statistic/sv_otch72/37319/.

8. Оценка эффективности налоговых льгот по субъектам Российской Федерации [Электронный ресурс] // ГосМенеджмент – электронный журнал. - URL: http://www.a-econom.com/press_center/ananlitics?show_id=10796.

9. Стабильное сегодня, уверенное завтра [Электронный ресурс] // Советская Сибирь. - URL: http://tyumedia.ru/58904.html.