

УДК 336.22

АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАПИТАЛА

С. Н. САЙФИЕВА,

кандидат экономических наук,
ведущий научный сотрудник
Лаборатории теории и практики
рыночной трансформации
национальной экономики
E-mail: ssn71@mail.ru
Институт проблем рынка РАН

Д. А. ЕРМИЛИНА,

ассистент кафедры менеджмента
E-mail: dianaermilina@yandex.ru
Государственный университет управления

В статье разработан алгоритм оценки эффективности налоговой нагрузки на капитал. Поскольку избыточная налоговая нагрузка вызывает сокращение основного капитала и ухудшение его структуры, разработаны коэффициенты измерения налогового бремени на капитал на макро- и мезоуровне. Проведен анализ налоговой базы в соответствии с изменениями налогового законодательства, рассчитана эффективная налоговая ставка, которая показывает реальную налоговую нагрузку после учета всех льгот. Обоснован тезис: снижение номинальной налоговой ставки по исчислению налога на прибыль не оказывает влияния на уровень инвестирования.

Ключевые слова: налоговый, нагрузка, капитал, инвестиция, номинальная налоговая ставка, реальная налоговая ставка, сектор, промышленность.

Цель предлагаемого исследования – разработать алгоритм определения величины налоговой нагрузки на капитал (прибыль, имущество, земля) в разрезе основных видов экономической деятельности и секторов промышленности, поскольку этот показатель составляет третью часть совокупной налоговой нагрузки; проанализировать воздействие указанной группы налогов на инвестиционный процесс.

Расчет фактической налоговой нагрузки на капитал и анализ ее эффективности по экономике в целом, ее секторам и основным видам промыш-

ленного производства произведен применительно к периоду 2000–2009 гг. На это время приходится основные налоговые реформы 2001–2004 гг. В ходе анализа экономического развития обозначились два временных отрезка: 2000–2007 гг. – относительная стабилизация, 2008–2009 гг. – кризисное состояние.

В научной литературе встречаются разнообразные налоговые классификации, но вместе с тем указывается, что «деление налогов носит условный характер, так как все без исключения налоги в той или иной мере влияют на все стороны хозяйственной деятельности и по природе своей оказывают комплексное воздействие на экономические отношения» [1, с. 45].

С определенной долей условности Л. Н. Лыкова и И. С. Букина предлагают распределить налоги в зависимости от их основной роли в системе общественного воспроизводства по трем группам: налоги на потребление, на производство (на труд и на капитал), экологические платежи [3, с. 106]. Согласно такой классификации налоги на капитал включают:

- налог на прибыль организаций;
- единый налог, взимаемый при упрощенной системе налогообложения;
- единый налог на вмененный доход;
- единый сельскохозяйственный налог;

Таблица 1

Удельный вес налогов на капитал в налоговых доходах бюджетной системы Российской Федерации за 2000–2009 гг., %

Показатель	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Доля налога на прибыль организаций	24,8	22,7	17,3	16,2	19,8	20,1	20,4	21,6	20,1	13,1
Доля налогов на имущество	4,0	4,0	4,5	4,2	3,3	3,8	3,8	4,1	4,0	5,9
Доля прочих налогов на капитал	0,4	0,4	0,5	0,6	0,7	2,1	2,0	2,4	2,4	3,2

Источник: рассчитано по [7, с. 591–592].

Таблица 2

Доля налогов на капитал в ВВП за 2000–2009 гг., %

Показатель	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Налог на прибыль организаций	5,5	5,7	4,3	4,0	5,1	6,2	6,2	6,5	6,1	3,2
Налоги на имущество	0,9	1,0	1,1	1,0	0,8	1,2	1,2	1,2	1,2	1,5
Прочие налоги на капитал	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,6	0,6	0,7	0,7	0,8

Источник: рассчитано по [5, с. 21; 7, с. 591–592].

- платежи при выполнении соглашений при разделе продукции (налоги со специальным налоговым режимом);
- налог на имущество организаций и физических лиц (региональные налоги);
- земельный налог (местный налог);
- экспортные таможенные пошлины.

Поскольку на официальном сайте Федеральной налоговой службы [6] информация по указанным налоговым сборам представлена только с 2006 г., для сопоставимости данных за 2000–2005 гг. авторы помимо перечисленных налогов в расчеты включили поступления от налогов на совокупный доход и на прибыль от предпринимательской и иной приносящий доход деятельности [7, с. 591–592]. Доля налогов на капитал в налоговых доходах бюджетной системы РФ показана в табл. 1.

Доля налогов на капитал в ВВП за анализируемый период приведена в табл. 2.

Опираясь на проведенные расчеты, можно с уверенностью утверждать, что в 2000–2007 гг. основную роль в налогообложении капитала играло подоходное налогообложение (налоги на прибыль, на совокупный доход и платежи при выполнении соглашений при разделе продукции). Значение имущественного налогообложения повысилось в период кризиса 2008–2009 гг. За анализируемый период удельный вес налогов на капитал в налоговых доходах бюджета сокращается, их доля в ВВП росла до 2008 г. (рис. 1).

Эффективность налоговой нагрузки на капитал оценивается поэтапно: сна-

чала ее величина соотносится с валовой добавленной стоимостью, валовой и чистой прибылью основных видов экономической деятельности и промышленности (расчет индикаторов, позволяющих определить налоговую нагрузку на всех стадиях процесса производства). Затем анализируется налоговая база в соответствии с изменениями законодательства, структура начислений по налогам и, наконец, рассчитывается эффективная (расчетная) налоговая ставка, которая показывает реальную налоговую нагрузку после учета всех льгот, налоговых кредитов и других факторов, влияющих на величину налоговых обязательств.

Для оценки величины налоговой нагрузки на капитал предлагаем использовать следующие индикаторы, которые в предлагаемом исследовании рассчитаны для экономики в целом и для основных видов экономической деятельности.

1. Коэффициент налоговой нагрузки на вновь созданную стоимость – отношение налоговой нагрузки на капитал к валовой добавленной стоимости.
2. Коэффициент налоговой нагрузки на прибыль в валовой добавленной стоимости – отноше-

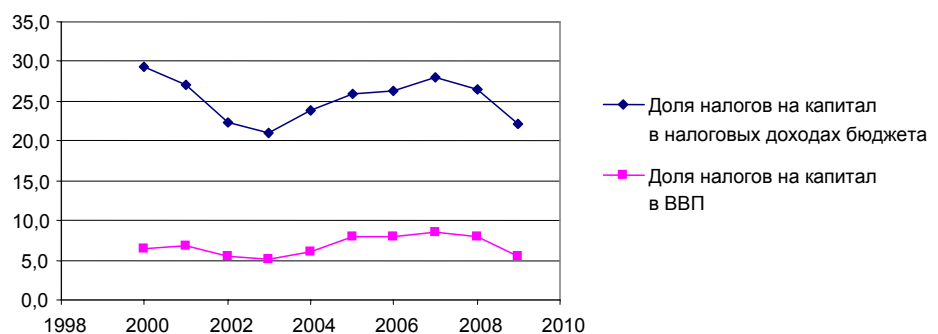


Рис. 1. Доля налогов на капитал в налоговых доходах бюджета и ВВП в 1998–2010 гг., %

Таблица 3

Отношение налоговой нагрузки на капитал по экономике в целом в 2000–2009 гг., %

Показатель отношения	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
К ВВП	6,5	6,8	5,5	5,2	6,1	8,0	8,0	8,5	8,0	5,5
К ВДС	7,3	7,8	6,2	5,9	7,0	9,3	9,4	10,0	9,3	6,3
К валовой прибыли и валовому смешанному доходу, СНС без учета скрытой заработной платы	15,1	16,5	15,2	13,9	16,5	21,8	22,2	24,1	24,1	17,2
К чистой прибыли и смешанному доходу без учета скрытой заработной платы	25,4	32,2	30,0	26,1	29,7	44,7	41,5	51,1	42,3	30,3

ние налоговой нагрузки на капитал к величине прибыли и смешанных доходов в валовой добавленной стоимости¹ без учета скрытой заработной платы для экономики в целом, а также *включая* скрытую заработную плату для секторов экономики².

3. Коэффициент налоговой нагрузки на чистую прибыль, рассчитанный как разница между валовой прибылью, потреблением основного капитала [15, уточнено по 13], косвенными налогами (налогом на добавленную стоимость (НДС) и акцизами)³ и налогом на прибыль *без* учета скрытой заработной платы для экономики в целом и *включая* скрытую заработную плату для секторов экономики. Следует отметить, что по методологии СНС налог на прибыль и основные косвенные налоги не входят в другие налоги на производство. Иными словами, на их величину увеличены чистая прибыль и чистые смешанные доходы.

Экономический смысл индикаторов налогообложения капитала заключается в измерении определенной части величины валового внутреннего продукта (ВВП), валовой добавленной стоимости (ВДС), валовой прибыли и валовых смешанных доходов в составе ВДС и чистой прибыли и смешанного дохода в составе ВДС, перераспределяемых с их помощью.

¹ Следует отметить, что существуют трудности статистического разделения валовой прибыли и валового смешанного дохода, по которым данные появляются в Системе национальных счетов (СНС) с запозданием на два года по отношению к характеризующему ими состоянию экономики; данные о сумме этих показателей – через год. В настоящей работе указанные показатели не разделяются.

² Суммарное значение скрытой заработной платы в разрезе секторов экономики распределить весьма проблематично.

³ По экономике в целом в расчетах применяется сумма НДС и акцизов на товары (работы и услуги), реализуемые на территории РФ и ввозимые на ее территорию. При расчете чистой прибыли по видам экономической деятельности используется только внутренние НДС и акцизы, администрируемые Федеральной налоговой службой, ввиду отсутствия разбивки НДС и акцизов при импорте по секторам экономики.

Так, в 2009 г. по сравнению с 2000 г. отношение налоговой нагрузки на капитал к ВВП и ВДС сократилось на 1,0 п. п., а к валовой прибыли и валовому смешанному доходу в составе ВДС возросло – на 2,1 п. п., к чистой прибыли – на 4,9 п. п. Однако в 2007 г. по сравнению с уровнем 2000 г. доля ВВП, перераспределяемая с помощью налогов на капитал, увеличилась на 2,0 п. п., к ВДС – на 2,7 п. п., к валовой прибыли и валовому смешанному доходу в составе ВДС – на 9,0 п. п., к чистой прибыли – в 2 раза. В 2009 г. наблюдается резкое снижение налоговой нагрузки на капитал по сравнению с 2007 г. (табл. 3).

Существенное снижение налоговой ставки в 2002 г. с 35 до 24 % с одновременной отменой льгот вызвало рост поступлений от налогообложения прибыли в бюджет с 2004 по 2007 г. и увеличение доли ВВП, перераспределяемой с помощью налога на прибыль. Снижение ставки налога до 20 % в 2009 г. в сочетании с уменьшением налогооблагаемой базы во многих секторах экономики, вызванным кризисными явлениями, способствовало резкому сокращению поступлений от налога на прибыль в 2008–2009 гг.

Согласно данным Федеральной налоговой службы [6], по экономике в целом (форма № 5-П) налоговая база по исчислению налога на прибыль в реальном выражении⁴ в 2007 г. по сравнению с 2006 г. возросла на 20,9 %, в 2009 г. по сравнению с 2006 г. – сократилась на 23,7 %. Номинальная ставка налога близка к официально действующей в данный период, за исключением 2009 г.

Динамика фактических поступлений налога на прибыль в реальном выражении подвержена значительным колебаниям: в 2007 г. по сравнению с 2006 г. они возросли на 18,2 %, в 2009 г. по сравнению с 2006 г. сократились на 45,9 %. Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением льгот в реальном выражении, наоборот, стабильна: в 2007 г. по сравнению с 2006 г. она возросла на 22,5 %, в 2009 г. по сравнению с 2006 г. – увеличилась

⁴ Индекс потребительских цен (декабрь текущего года к декабрю предыдущего) 2007 г. к 2006 г. составил 111,9; 2009 г. к 2006 г. – 137,9.

Таблица 4

**Анализ налоговой базы и расчет эффективной налоговой ставки по налогам на прибыль
и имущество организаций в 2006–2009 гг.**

№	Показатели	2006	2007	2008	2009
<i>Налог на прибыль</i>					
1.	Налоговая база, млрд руб.	6 640,4	8 830,1	8 464,6	7 096,1
2.	Сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет, млрд руб.	1 558,9	2 091,2	1 988,9	1 379,4
3.	Номинальная ставка, стр. 2 / стр. 1 × 100 %	23,5	23,7	23,5	19,4
4.	Фактические поступления налога в бюджет, млрд руб.	1 670,6	2 172,0	2 513,2	1 264,6
5.	Фактическая ставка, стр. 4 / стр. 1 × 100 %	25,2	24,6	29,7	17,8
6.	Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением льгот	58,7	79,1	78,9	104,0
7.	Эффективная ставка, стр. 2 – стр. 6 / стр. 1 × 100	22,6	22,8	22,6	18,0
8.	Фактическая эффективная ставка, стр. 4 – стр. 6 / стр. 1 × 100	24,3	23,7	28,9	16,3
<i>Налог на имущество организаций</i>					
1.	Налоговая база, млрд руб.	10 436,3	13 162,8	16 578,3	20 257,3
2.	Сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет, млрд руб.	215,9	270,4	334,8	395,9
3.	Номинальная ставка, стр. 2 / стр. 1 × 100 %	2,1	2,1	2,0	2,0
4.	Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением льгот	204,6	247,4	266,7	284,3
5.	Эффективная ставка стр. 2 – стр. 4 / стр. 1 × 100 %	0,1	0,2	0,4	0,6

на 26,6 %. Следовательно, существенное сокращение поступлений в бюджет по налогу на прибыль вызвано, с одной стороны, сокращением налоговой базы, с другой стороны, расширением льготирования, способствующего снижению эффективной налоговой ставки (табл. 4).

Ставка налога на имущество и налоговая база по его исчислению за анализируемый период претерпели в соответствии с изменениями в законодательстве незначительные изменения. 2000 г.: налоговая база – среднегодовая стоимость основных средств, нематериальных активов, запасов и затрат, находящихся на балансе плательщика (остаточная стоимость), ставка 2,0 %; 2009 г.: налоговая база – среднегодовая стоимость имущества, учитываемого на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, за исключением имущества, переданного в доверительное управление и приобретенного в рамках договора доверительного управления в соответствии со ст. 378 Налогового кодекса РФ (НК РФ), ставка до 2,2 %.

В соответствии со ст. 380 НК РФ допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения. Согласно данным Федеральной налоговой службы, по экономике в целом налоговая база по исчислению налога на имущество организаций (форма № 5-ННО) в реальном выражении⁵ в 2007 г. по сравнению с 2006 г. возросла на

5,1 %, в 2009 г. по сравнению с 2006 г. – на 38,6 %.

К сожалению, ни по данным Федеральной службы государственной статистики, где налог на имущество организаций указывается одной суммой с налогом на имущество физических лиц, ни по данным Федеральной налоговой службы, где этот налог проходит по региональным налогам и сборам вместе с транспортным налогом, нельзя определить его фактические бюджетные поступления.

Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением льгот в реальном выражении: в 2007 г. по сравнению с 2006 г. возросла на 0,8 %, в 2009 г. по сравнению с 2006 г. – сократилась на 0,8 %. Следовательно, рост поступлений в бюджет по налогу на имущество вызван с одной стороны, расширением налоговой базы, с другой стороны – сокращением льгот, что вызывает увеличение эффективной налоговой ставки (табл. 4).

Проанализируем величину налоговой нагрузки на капитал в разрезе основных видов экономической деятельности в 2000–2009 гг. Обновленный и уточненный критерий сопоставления Общероссийского классификатора отраслей народного хозяйства (ОКОНХ) и Общероссийского классификатора видов экономической деятельности (ОКВЭД) приведен в работе [8, с. 41].

Налоговая нагрузка на капитал по секторам экономики рассчитана следующим образом. Поскольку фактически выплаченный налог на прибыль по форме № 1-НОМ на официальном сайте Федеральной налоговой службы приводится только с 2006 г., воспользуемся данными Федеральной службы государственной статистики в соответствии со следующим алгоритмом.

⁵ Цепной сводный индекс цен строительной продукции (декабрь текущего года к декабрю предыдущего) 2007 г. к 2006 г. составил 117,4; 2009 г. к 2006 г. – 137,4.

Таблица 5

**Отношение налоговой нагрузки на капитал к ВДС с учетом экстраполированного перемещения
торгово-посреднической наценки из торговли в добывающий сектор в 2000–2009 гг., %**

Показатель	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
<i>Всего...</i>	7,0	7,4	5,8	5,5	6,7	8,9	8,9	9,4	8,9	5,7
В том числе:										
сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	1,1	1,0	1,0	0,9	0,9	1,5	1,5	1,7	1,8	1,5
рыболовство, рыбоводство	–	–	–	–	1,3	2,1	2,5	3,1	4,0	2,9
добыча полезных ископаемых	6,7	8,7	6,4	5,9	8,9	10,1	7,9	14,2	8,2	5,3
обрабатывающие производства	5,3	6,3	6,0	5,8	6,8	8,3	8,9	8,6	9,1	4,2
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	6,8	7,0	5,2	4,7	5,4	7,7	8,1	8,2	10,3	8,6
строительство	3,2	3,1	3,2	2,7	3,7	5,2	5,2	5,3	5,5	5,2
оптовая и розничная торговля; ремонт авто- транспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	7,3	7,4	8,7	8,8	8,8	12,2	12,2	11,5	8,0	5,5
транспорт и связь	8,1	8,8	7,0	6,3	6,7	9,8	10,9	10,6	10,4	8,9
прочие	16,4	11,6	5,3	5,1	6,4	8,7	9,2	8,2	10,7	6,2

Так как налог на прибыль, поступивший в бюджетную систему РФ, не приводится в разрезе основных видов хозяйственной деятельности, предлагаем распределить общую фактическую сумму налога на прибыль по секторам за 2000–2005 гг., приняв за базу распределения структуру выплаченного налога в 2006–2009 гг. Ввиду трудности определения фактической величины налога на имущество организаций в разрезе основных видов экономической деятельности по указанным выше причинам его сумма, исчисленная к уплате в бюджет (стр. 2, табл. 4) в 2006–2009 гг. была распределена по видам экономической деятельности пропорционально имущественной структуре секторов российской экономики [14, с. 183–185].

Величина налога на имущество организаций, выплаченная в 2000–2005 гг., определена с учетом установленных тенденций 2006–2009 гг. В прочих налогах на капитал в 2000–2005 гг. учтены поступления от налогов на совокупный доход и прибыли от предпринимательской и иной, приносящий доход деятельности, распределенные по секторам согласно динамике местных налогов и сборов и налогов со специальным налоговым режимом по форме № 1-НОМ в 2006–2009 гг.

Валовая добавленная стоимость, валовая прибыль и валовые смешанные доходы в составе валовой добавленной стоимости по основным видам экономической деятельности приведены из статистических сборников «Национальные счета России» за соответствующие периоды времени. Принципиальное значение имеет учет авторами в расчетах части торгово-посреднической наценки, рассчитываемой методом экстраполяции и перемещаемой из торговли в добывающий сектор

экономики⁶. В остальных секторах торгово-посредническая наценка отражает их реальные расходы по реализации продукции.

Отношение налогового бремени на капитал к ВДС, рассчитанное в динамике, показывает налоговую нагрузку на вновь созданную стоимость или на продуктивность в этой сфере. Традиционно считается, что чем больше величина ВДС, перемещаемая с помощью налогообложения (в данном случае с помощью налогов на капитал), тем эффективнее работает система налогообложения капитала (в бюджет поступает больше средств от налогов на прибыль и имущество). С другой стороны, растет налоговая нагрузка на налогоплательщиков.

Наименьшая налоговая нагрузка на капитал наблюдается в сельском хозяйстве и строительстве. Снижение налоговой ставки в 2002 г. с 35 до 24 % и отмена льгот вызвали незначительное сокращение налоговой нагрузки по налогам на капитал в 2003 г. (до 5,5 п. п.) с последующим ее ростом и усилением неравномерности налогообложения капитала по секторам (табл. 5).

Валовая прибыль измеряет прибыль, полученную от процесса производства, включает чистую прибыль и потребление основного капитала. Поэтому отношение отраслевой совокупной налоговой нагрузки к величине прибыли в ВДС позволяет определить соотношение налогового бремени на капитал и собственных финансовых источников предприятий. Дифференциация налоговой нагрузки на собственные финансовые источники секторов экономики выше (табл. 6).

⁶ Обоснование этого факта, а также методика определения величины торгово-посреднической наценки изложена в работе [9, с. 50–53].

Таблица 6

Отношение налоговой нагрузки на капитал к валовой прибыли и смешанным доходам в составе ВДС с учетом экстраполированного перемещения торгово-посреднической наценки из торговли в добывающий сектор, скрытой заработной платы в 2000–2009 гг., %

Показатель	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Всего...	11,5	12,4	10,8	10,0	12,0	15,7	15,9	17,1	16,6	11,0
В том числе:										
сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	1,3	1,3	1,4	1,2	1,2	1,8	1,9	2,2	2,3	2,0
рыболовство, рыбоводство	–	–	–	–	1,7	2,9	3,3	4,2	7,9	5,4
добыча полезных ископаемых	7,4	9,5	9,2	8,3	12,9	16,9	13,0	21,8	13,8	7,8
обрабатывающие производства	10,2	12,8	10,5	10,1	10,4	11,4	12,6	12,3	16,1	7,9
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	9,8	10,9	12,2	10,5	10,7	16,6	17,3	18,2	24,7	22,4
строительство	6,4	5,4	8,5	4,5	6,6	8,6	8,7	8,9	10,7	11,0
оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	15,1	15,1	10,2	10,8	11,0	15,5	16,2	15,9	11,8	8,5
транспорт и связь	16,3	18,6	12,6	11,3	11,7	17,6	18,7	18,8	18,0	15,9
прочие	29,0	23,7	20,2	19,4	28,5	35,3	34,2	33,9	28,4	16,7

Чистая прибыль – показатель, характеризующий конечный финансовый результат деятельности отрасли, на предприятиях она является источником выплаты дивидендов и средств, направляемых на образование резервного фонда и пр. Безусловно, на величину чистой прибыли непосредственное влияние оказывает сумма амортизации и величина налоговой нагрузки на прибыль и косвенного налогообложения. Налоговая нагрузка по налогам на капитал на чистую прибыль в составе ВДС по экономике в целом за анализируемый период практически не изменилась, по секторам наблюдается высокая дифференциация (табл. 7).

Сопоставление величины налоговой нагрузки на капитал со структурой валовой прибыли некоторых видов экономической деятельности в динамике позволяет утверждать, что при дифференцированном изменении налоговой нагрузки

на капитал (практически без изменения в добывающем секторе, незначительное сокращение – в обрабатывающем и существенное – в торговле), структура валовой прибыли претерпела серьезную деформацию.

Представляет интерес, что объем чистой прибыли в добывающем секторе после кризиса практически остался на уровне 2000 г., увеличился в торговле и сократился в обрабатывающем секторе. При этом в добывающей отрасли и торговле наблюдается кратный рост амортизационных отчислений за счет кратного же сокращения выплаченных налогов.

Можно предположить, что часть прибыли уходит из-под налогообложения. В обрабатывающем секторе промышленности ситуация выглядит более гармонично. Примечательно, что уровень инвестиций в основной капитал в разрезе секторов эконо-

Таблица 7

Отношение налоговой нагрузки на капитал к чистой прибыли в составе ВДС с учетом перемещения торгово-посреднической наценки из торговли в добывающий сектор и скрытой заработной платы в 2000–2009 гг., %

Показатели	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Всего...	15,6	18,2	15,5	14,0	16,7	23,9	22,8	26,0	23,1	14,8
В том числе:										
сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	1,4	1,3	1,4	1,2	1,3	1,9	2,0	2,3	2,4	2,0
рыболовство, рыбоводство	н. д.	н. д.	н. д.	н. д.	1,8	3,1	3,6	4,7	9,6	6,2
добыча полезных ископаемых	8,9	12,1	12,4	11,1	19,2	28,2	18,3	39,3	18,4	9,7
обрабатывающие производства	14,5	21,2	17,6	16,9	15,0	16,2	17,1	17,8	24,7	12,4
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	17,6	21,4	34,4	26,4	19,8	54,1	34,1	62,6	57,6	82,6
строительство	8,7	7,2	16,1	6,1	9,1	12,5	11,8	12,2	14,8	16,5
оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	19,2	22,5	12,2	13,2	13,2	21,6	22,9	21,4	14,7	10,7
транспорт и связь	37,2	48,1	24,7	20,1	19,1	33,3	33,3	35,3	29,3	27,5
прочие	53,8	39,5	31,9	29,7	51,0	70,2	59,4	59,4	41,0	20,8

мики добывающего вида деятельности с 2004 г. ниже, чем в обрабатывающем секторе (см. рис. 2)⁷.

Как отмечалось, показатели валовой прибыли и валового смешанного дохода и чистой прибыли в разрезе основных видов экономической деятельности приведены с учетом скрытой заработной платы, суммарное значение которой распределить по секторам весьма проблематично. Поэтому темп роста валовой прибыли по добывающему и обрабатывающему видам деятельности подсчитан с учетом скрытой заработной платы, но с помощью собственного дефлятора.

По экономике в целом валовая прибыль и валовые смешанные доходы в реальном выражении в 2009 г. по сравнению с 2003 г. увеличились на 21,2%; в добывающем секторе – сократились на 40,3%, а в обрабатывающем – на 2,5%. Чистая прибыль экономики в реальном выражении увеличилась на 2,3%, причем в добывающем секторе она сократилась на 40,3%, а в обрабатывающем – на 1,2%⁸.

Существенная разница в тяжести налогового бремени на ВДС секторов экономики, на валовую прибыль в ВДС и чистую прибыль в ВДС обусловлена спецификой структуры ВДС. Например, в обрабатывающей промышленности оплата труда наемных работников составляет ее основную часть. В добывающих отраслях, наоборот, – валовая прибыль. Так, в 2000 г. валовая прибыль добывающего сектора составляла 90,5% от ВДС, в 2009 г. – 67,5%; чистая прибыль с налогами – соответственно 88,2 и 60,2%; в обрабатывающем секторе соответственно валовая прибыль – 51,6 и 53,3%, чистая прибыль с налогами – 47,5 и 47,0%.

Следует отметить, что аналитическую работу в *отраслевом разрезе* существенно осложняет следующее обстоятельство. В связи с окончанием переходного периода от Общесоюзного классификатора отраслей народного хозяйства (ОКОНХ) к Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности (ОКВЭД), определенного постановлением Правительства Российской Федерации от 17.02.2003 г. № 108, данные, ранее публикуемые по отраслям, в дальнейшем приводятся по видам экономической деятельности.

Разработка ОКОНХ с 2005 г. прекращена. Поскольку ОКОНХ и ОКВЭД имеют различные объ-

екты классификации, в большинстве случаев нет возможности установить однозначное соответствие между кодовыми позициями двух классификаторов. Методология перевода некоторых экономических показателей из ОКОНХ в ОКВЭД, а также методологические комментарии по расчету ретроспективных динамических рядов приводятся на официальном сайте Росстата в разделе «Метаданные и нормативно-справочная информация» [4].

По некоторым статистическим показателям разработана сложная методика, позволяющая с помощью переходного ключа от ОКОНХ к ОКВЭД обеспечить сопоставимый переход от одной классификации к другой. В настоящем исследовании строятся динамические ряды показателей, по которым отсутствует официальная методика перевода из ОКОНХ в ОКВЭД.

Выход в свет в ноябре 2010 г. статистического сборника «Национальные счета в 2002–2009 годах» существенно облегчил аналитическую работу, поскольку в нем впервые с 2003 г. выполнена *детализированная* разработка разделов ОКВЭД в разрезе 79 группировок [5, с. 137–163]. В приложении 4 приведена таблица их соответствия [5, с. 324–325]. Для обеспечения преемственности отраслевых показателей в динамических рядах от классификации ОКОНХ к классификации в разрезе 79 группировок ОКВЭД авторами разработан критерий сопоставления (табл. 8).

Отраслевая валовая добавленная стоимость и валовая прибыль в составе валовой добавленной стоимости определены в 2000–2002 гг. по таблицам «Затраты – выпуск», в 2003–2009 гг. – по Национальным счетам [12; 5, с. 137–163]. Чистая прибыль рассчитана как разница между валовой прибылью, налогом на прибыль, косвенными налогами и потребленным капиталом, величина которого в отраслевом разрезе определена по Центральной базе статистических данных (ЦБСД)⁹. Как указывалось ранее, принципиальное значение имеет учет авторами в расчетах части торгово-посреднической наценки, перемещаемой из торговли в добывающий сектор экономики.

Налоговая нагрузка на капитал в разрезе основных секторов промышленности рассчитана следующим образом. Налог на прибыль получен с помощью аналогичной методики, примененной для его расчета по видам экономической деятельности. Отраслевой налог на имущество, согласно

⁷ Анализ направлений расхода амортизационных отчислений добывающего сектора (инвестируются ли они в основные фонды, модернизацию оборудования или тратятся на иные цели) выходит за рамки настоящей работы.

⁸ Дефлятор ВДС по экономике в 2009 г. к 2003 г. – 227,5; дефлятор добывающего сектора – 367,1; обрабатывающего – 254,2. [14, с. 206].

⁹ За анализируемый период в ЦБСД имеются данные только за три квартала, которые приведены авторами к годовому значению [15].

Критерий сопоставления ОКОНХ и ОКВЭД

Отрасль промышленности	Номенклатура видов экономической деятельности в разрезе 79 группировок ОКВЭД
Электроэнергетика	40. Производство, передача и распределение электроэнергии, газа, пара и горячей воды. 41. Сбор, очистка и распределение воды
Нефтедобывающая и газовая промышленность	11. Добыча сырой нефти и природного газа, предоставление услуг в этих областях
Угольная и торфяная промышленность	10. Добыча каменного угля, бурого угля и торфа
Прочая топливная промышленность	12. Добыча урановой и ториевой руд
Добыча металлических руд и прочих полезных ископаемых	13. Добыча металлических руд. 14. Добыча прочих полезных ископаемых
Нефтеперерабатывающая промышленность	23.1 + 23.2. Производство кокса; производство нефтепродуктов
Цветная и черная металлургия	27. Металлургическое производство 28. Производство готовых металлических изделий
Химическая и нефтехимическая промышленность	24 (без 24.61). Химическое производство (без взрывчатых веществ). 25. Производство резиновых и пластмассовых изделий
Машиностроение и металлообработка	29 (без 29.6). Производство машин и оборудования (без оружия). 30. Производство офисного оборудования и вычислит. техники. 31. Производство электрических машин и электрооборудования. 32. Производство электронных компонентов, аппаратуры для радио, телевидения и связи. 33. Производство медицинских изделий. 34. Производство автомобилей, прицепов и полуприцепов. 35. Производство судов, летательных и космических аппаратов и прочих транспортных средств
Промышленность строительных материалов	26 Производство прочих неметаллических минеральных продуктов
Деревообрабатывающая и целлюлозно-бумажная промышленность	20 Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели. 21 Производство целлюлозы, древесной массы, бумаги и пр. 22 Издательская и полиграфическая деятельность
Легкая промышленность	17 Текстильное производство. 18 Производство одежды, выделка и крашение меха. 19 Производство кожи, изделий из кожи и производство обуви
Пищевая промышленность	15 Производство пищевых продуктов, включая напитки. 16 Производство табачных изделий
Другие промышленные производства	36 Производство мебели и продукции, не включенной в другие группировки. 37 + 23.3 + 24.61 + 29.6 Прочие производства

ЦБСД, входит в налоги, включаемые в себестоимость выпускаемой продукции, поэтому выделить его из общей массы затруднительно.

Величина имущественного налогообложения организаций определена следующим образом. В соответствии со структурой выплат налога на имущество по экономике в целом рассчитана доля, выплачиваемая промышленностью (около 25%), и распределена по отраслям пропорционально полной учетной стоимости их основных фондов. В прочих налогах на капитал в 2000–2005 гг. учтены поступления от налогов на совокупный доход и прибыли от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности, распределенные по видам деятельности согласно динамике местных налогов и сборов и налогов со специальным налоговым режимом по форме № 1-НОМ в 2006–2009 гг.

Отношение величины налогообложения капитала к валовой добавленной стоимости промышленности в 2007 г. по сравнению с 2000 г. возросло на 5,4 п. п., в 2009 г. по сравнению с 2007 г. — сократилось на 6,2 п. п., т. е. за анализируемый период в целом — на 0,8 п. п. Однако по видам деятельности отмечается различная динамика (табл. 9).

Отношение величины налогообложения капитала к валовой прибыли в составе ВДС промышленности за анализируемый период увеличилось на 0,4 п. п., причем в 2007 г. по сравнению с 2000 г. двукратно, в 2009 г. по сравнению с 2007 г. наблюдается аналогичное снижение. За анализируемый период налоговая нагрузка на капитал на собственные финансовые источники сократилась по всем сегментам промышленности, кроме электроэнергетики, машиностроения и металлообработки, легкой промышленности (табл. 10).

Таблица 9

**Отношение отраслевой налоговой нагрузки на капитал к отраслевой ВДС с учетом перемещения
торгово-посреднической наценки в 2000–2009 гг., %**

Вид деятельности	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Промышленность, всего	6,2	7,6	6,1	7,0	7,8	9,4	8,7	11,6	9,0	5,4
Электроэнергетика	8,5	8,9	7,6	5,8	6,1	9,0	9,4	10,1	11,9	10,2
Нефтедобывающая и газовая промышленность	6,3	8,3	6,3	8,2	8,9	10,0	7,5	14,4	8,0	5,2
Угольная и торфяная промышленность	5,2	5,1	5,3	5,8	5,1	5,5	7,6	7,8	7,8	5,3
Добыча металлических руд и прочих полезных ископаемых	–	–	–	8,7	8,5	11,9	13,2	13,8	13,0	6,4
Нефтеперерабатывающая промышленность	2,4	3,2	2,4	4,6	4,6	3,8	5,0	4,2	5,7	2,0
Металлургическое производство	10,5	13,7	11,7	14,0	13,8	19,4	17,3	19,1	18,1	4,0
Химическая и нефтехимическая промышленность	6,0	8,1	7,6	7,4	8,0	9,6	9,6	11,0	9,3	7,1
Машиностроение и металлообработка	3,7	4,3	3,6	4,2	5,1	7,8	7,9	8,6	7,6	6,6
Деревообрабатывающая, целлюлозно-бумажная промышленность и полиграфическая деятельность	4,4	5,7	4,6	5,2	6,1	7,4	8,6	6,2	6,1	4,7
Промышленность строительных материалов	8,5	9,2	7,1	8,4	9,5	10,6	8,5	8,8	11,7	5,3
Легкая промышленность	1,8	1,9	1,6	2,1	2,0	4,0	3,4	3,9	4,1	4,6
Пищевая промышленность	4,0	4,0	3,1	3,8	4,8	6,1	6,1	6,8	6,2	5,4
Другие промышленные производства	3,5	3,7	3,4	1,5	2,6	3,8	4,5	3,5	3,2	2,2

Таблица 10

**Отношение отраслевой налоговой нагрузки на капитал к валовой прибыли в составе отраслевой ВДС
с учетом перемещения торгово-посреднической наценки в 2000–2009 гг., %**

Вид деятельности	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Промышленность, всего	9,0	11,8	9,3	14,1	13,9	16,1	14,8	19,7	15,9	9,4
Электроэнергетика	15,1	15,4	13,0	13,7	12,5	20,2	21,0	24,4	28,5	26,5
Нефтедобывающая и газовая промышленность	7,3	9,8	7,4	12,3	14,2	17,1	12,7	22,0	13,4	7,5
Угольная и торфяная промышленность	21,8	16,2	22,2	9,8	16,3	11,7	23,5	19,1	12,6	11,1
Нефтеперерабатывающая промышленность	2,6	3,5	2,6	6,9	5,2	4,1	6,0	6,1	8,3	2,6
Металлургическое производство	17,3	25,0	21,0	25,9	20,9	28,6	23,8	26,5	26,8	6,8
Химическая и нефтехимическая промышленность	10,0	16,6	19,1	19,5	17,9	17,3	16,6	20,0	14,1	12,3
Машиностроение и металлообработка	10,2	15,2	15,8	17,5	22,3	29,5	30,6	35,3	31,8	51,2
Деревообрабатывающая, целлюлозно-бумажная промышленность и полиграфическая деятельность	9,1	13,9	11,4	11,9	13,5	12,9	14,2	10,3	11,2	9,3
Промышленность строительных материалов	21,6	25,4	24,2	27,7	24,7	20,0	15,1	14,0	20,5	11,0
Легкая промышленность	10,3	19,3	17,3	12,0	7,5	9,4	6,4	8,2	8,5	10,5
Пищевая промышленность	8,0	7,2	5,5	6,6	8,0	9,1	9,3	10,7	9,5	8,4
Другие промышленные производства	7,4	10,1	9,8	3,3	6,9	8,7	10,4	10,4	7,9	6,5

Отношение величины налогообложения капитала к чистой прибыли в составе ВДС промышленности за анализируемый период увеличилось на 1,8 п. п., в 2007 г. к 2000 г. – практически втрое, в 2009 г. по сравнению с 2007 г. – сократилось в 2,6 раза. Налоговая нагрузка на капитал в разрезе основных видов деятельности в промышленности, отнесенная к чистой отраслевой прибыли, показывает ее высокую дифференциацию. Например, в нефтедобывающей и газовой промышленности за анализируемый период отмечается незначительный рост, а в машиностроении и электроэнергетике – существенный.

Хотелось бы обратить особое внимание на индикаторы эффективности налогообложения капитала нефтедобывающей и газовой промышленности и машиностроения и металлообработки.

Так, сокращение налоговой нагрузки на производство произошло в первом случае на 1,1 п. п., во втором она увеличилась на 2,9 п. п.; налоговая нагрузка на собственные финансовые источники снизилась, соответственно, на 0,2 п. п. в первом случае и пятикратно возросла во втором случае. Индикаторы эффективности налогообложения капитала на чистую прибыль в составе ВДС показывают небольшой рост в нефтедобывающей и газовой промышленности (на 0,4 п. п.) и убыток в машиностроении и металлообработке.

В этой связи представляет интерес сопоставление налоговой нагрузки на капитал со структурой валовой прибыли.

В нефтедобывающей и газовой промышленности за анализируемый период при незначительном росте налоговой нагрузки на валовую прибыль

(+0,2 п. п.) наблюдается небольшое сокращение удельного веса чистой прибыли (–1,8 п. п.) в структуре валовой прибыли, четырехкратный рост доли амортизационных отчислений, сокращение доли налога на прибыль (–1,2 п. п.) и косвенных налогов в 2,8 раза.

В машиностроении и металлообработке за анализируемый период при пятикратном росте налоговой нагрузки на капитал на валовую прибыль в структуре последней наблюдается сокращение удельного веса чистой прибыли до убытка, четырехкратный рост доли амортизационных отчислений, трехкратный рост доли налога на прибыль и пятикратный рост косвенных налогов.

Как отмечалось выше, существенная разница в тяжести налогового бремени на отраслевую ВДС, на валовую прибыль в ВДС и чистую прибыль в ВДС обусловлена спецификой структуры ВДС отраслей промышленности. Например, в машиностроении и металлообработке оплата труда наемных работников составляет ее основную часть. В нефтедобывающей и газовой промышленности, наоборот, – валовая прибыль. Так, в 2000 г. валовая прибыль нефтедобывающей и газовой промышленности составляла 86,0 % от ВДС, в 2009 г. – 69,2 %; чистая прибыль – соответственно 84,0 и 62,2 %; в машиностроении и металлообработке соответственно валовая прибыль – 36,6 и 12,9 %, чистая прибыль – 31,8 и 6,4 %.

Анализ налогообложения капитала в секторах российской экономики и отраслях промышленности позволяет утверждать о сокращении налоговой нагрузки по отношению к ВВП и ВДС. С одной стороны, оно связано со снижением налоговой ставки при исчислении налога на прибыль, с другой – обусловлено изменением налоговой базы (полная отмена инвестиционной налоговой льготы с 2002 г. и постепенное введение различных льгот в 2008–2010 гг.)¹⁰.

Отношение налоговой нагрузки на капитал к валовой и чистой прибыли экономики, рассчитанное без учета скрытой заработной платы, показыва-

ет рост; расчет по секторам и отраслям промышленности, *включая* скрытую заработную плату, демонстрирует сокращение налоговой нагрузки в разрезе секторов экономики и рост в промышленности. Отмечается высокая дифференциация налоговой нагрузки на капитал, вызывающая существенную деформацию структуры валовой прибыли.

Для оценки эффективности налогообложения прибыли необходимо определить расчетную ставку налога на прибыль по экономике в целом, по видам экономической деятельности и в отраслевом разрезе: соотнести суммы фактически выплаченного налога на прибыль к прибыли. Безусловно, расчеты носят оценочный характер, поскольку информация о величине прибыли и ее налогообложении характеризуется временными и пространственными статистическими расхождениями.

Отмена инвестиционной льготы с 2002 г. вызвала повышение расчетной ставки налога на прибыль по экономике в 2002 г., несмотря на понижение налоговой ставки до 24 %. С 2003 до 2005 г. происходило постепенное снижение расчетной ставки налога на прибыль, затем – новое повышение.

В 2009 г. наблюдалось приближение расчетной ставки (23,4) к номинальной (20,0). Столь значительное отклонение расчетной ставки налога на прибыль от номинальной Л. Н. Лыкова и И. С. Букина объясняют существенным расхождением двух показателей – «бухгалтерской прибыли, которая отражается статистикой и по отношению к которой рассчитывается показатель «расчетной ставки», и налоговой прибыли, исходя из которой рассчитывается сумма налога на прибыль» [3, с. 115].

По мнению авторов, расчеты, осуществленные авторами настоящей работы, в полной мере подтверждают следующий вывод Л. Н. Лыковой и И. С. Букиной: «Расхождение между бухгалтерской и облагаемой прибылью может существенно различаться в различных отраслях экономики, что связано со спецификой каждого вида деятельности, его трудо-, материало- и фондоемкостью, объемами привлеченных кредитных ресурсов, структурой капитала и целым рядом других параметров» [3, с. 116]. Чем выше налоговая прибыль по отношению к бухгалтерской, тем, соответственно, выше налога на прибыль будет расчетная ставка. Расхождение обусловлено рядом причин: наличием расходов, не учитываемых для налогообложения (ст. 270 НК РФ), отсутствием возможности признать некоторые расходы, системой предоставления региональных налоговых льгот, наконец, применением в учете элементов налогового планирования.

¹⁰ В работах [10, с. 47–49; 11 с. 43–48] выполнен подробный анализ мероприятий, проводимых Правительством РФ в области налогообложения прибыли в 2006–2010 гг., рассмотрены методы привлечения инвестиций для увеличения и модернизации основного капитала в форме налоговых льгот. Там отмечается, что в отношении исчисления и уплаты налога на прибыль в 2008–2010 гг. происходит возвращение практики льготирования, что должно способствовать снижению налоговой нагрузки на капитал (реальная ставка в 2009 г. минимальна). Отметим «косметический» характер предоставляемых льгот, а также наличие многочисленных бюрократических заслонов, затрудняющих их применение на практике.

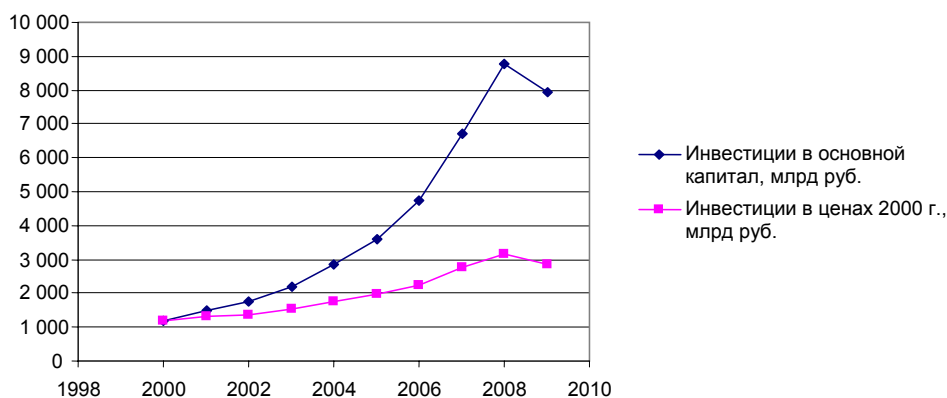


Рис. 2. Динамика инвестиций в основной капитал в 1998–2010 гг.

До 2008 г. наблюдается устойчивый рост расчетной налоговой ставки налога на прибыль по экономике и промышленности, что свидетельствует о превышении налоговой прибыли над бухгалтерской. Следует отметить, что в 2000–2001 гг. такого явления не наблюдалось. Снижение нормативной налоговой ставки в 2002 г. с 35 до 24 % способствовало росту прибыли, подлежащей налогообложению. Иными словами, в экономике сокращаются расходы, не учитываемые при налогообложении.

Отсутствие возможности признать фактически произведенные расходы при налогообложении прибыли также приводит к ее искусственному завышению. Так, за анализируемый период наибольшее превышение налоговой прибыли над бухгалтерской наблюдалось в следующих видах деятельности: в добывающем секторе, строительстве, производстве электроэнергии, газа и воды, на транспорте и в связи и в прочих видах деятельности. По промышленности: в электроэнергетике, нефтедобывающей и газовой промышленности, металлургии, деревообрабатывающей и целлюлозно-бумажной промышленности, машиностроении и металлообработке.

Основной целью снижения налоговой ставки на прибыль является активизация инвестиционной деятельности. На рис. 2 представлена динамика инвестиций в основной капитал в действующих ценах и в реальном выражении¹¹ (рост в 2,4 раза в реальном выражении в 2009 г. по сравнению с 2000 г.).

В расчетах Л. Н. Лыковой [2, с. 122–128], выполненных за 2001–2003 гг. изучается корреляци-

¹¹ Цепной сводный индекс цен строительной продукции (декабрь текущего года к декабрю предыдущего) 2009 г. к 2000 г. рассчитан на основе сводного индекса цен в строительстве по следующим значениям: 2000 г. – 135,9 %, 2001 г. – 114,4; 2002 г. – 112,6; 2003 г. – 110,3; 2004 г. – 114,9; 2005 г. – 112,1; 2006 г. – 112,4; 2007 г. – 117,4; 2008 г. – 116,9; 2009 г. – 100,1 % посредством последовательного умножения показателя по смежным годам. Рассчитано по [7, с. 34].

онная зависимость отраслевых инвестиционных характеристик от уровня расчетной ставки налога на прибыль (в период отмены инвестиционной льготы). Слабая зависимость отмечена автором в 2001 г., в 2002–2003 гг., она выявлена не была. Сопоставление расчетной ставки налога на прибыль и объема инвестиций в основной капитал по секторам экономики и отраслям промышленности также не выявляет строгой зависимости.

Например, наибольший рост инвестиций происходит в прочих видах деятельности, имеющих максимальную расчетную ставку налога на прибыль (финансовая деятельность, операции с недвижимым имуществом). На транспорте и в связи с 2004 г. расчетная ставка налога на прибыль превышает среднюю по экономике, но осуществляется активный инвестиционный процесс.

Примечательно, что в 2003 г. суммы инвестиций, направляемые в основной капитал обрабатывающим и добывающим секторами, практически сравнялась, а в дальнейшем при сокращении расчетных ставок налога на прибыль в обрабатывающем секторе он активнее осуществлял инвестиционную деятельность. В добывающем секторе расчетные ставки по налогу на прибыль намного превышают их номинальное значение за анализируемый период (рис. 3).

Аналогичные расчеты произведены по промышленности. Здесь ситуация иная. Так, поскольку расчетная ставка налога на прибыль в большей степени приближена к номинальному значению, рост инвестиций в реальном выражении в 2009 г. по сравнению с 2000 составил 2,2 раза. Наибольшее значение расчетной ставки налога на прибыль наблюдалось в нефтедобывающей и газовой промышленности, электроэнергетике, легкой, деревообрабатывающей и целлюлозно-бумажной промышленности. Первые две из перечисленных сфер являются лидерами в осуществлении инвестиционной деятельности. Наименьшее значение расчетная ставка налога на прибыль имеет в машиностроении, химической и нефтехимической, пищевой промышленности и других сферах, которые осуществляют менее активную инвестиционную деятельность (рис. 4).

Проведенное исследование позволяет сделать следующие выводы.

Удельный вес налогов на капитал, относящихся к *прямым налогам*, в структуре системы налогообложения снижается. Их доля в общем объеме налоговых доходов бюджета в 2009 г. сократилась на 7,0 п. п. по сравнению с уровнем 2000 г., удельный вес в ВВП, соответственно, – на 1,0 п. п.

Анализ налогообложения капитала в секторах российской экономики и промышленности позволяет утверждать о сокращении налоговой нагрузки на капитал по отношению к ВВП и ВДС. С одной стороны, оно связано со снижением налоговой ставки при исчислении налога на прибыль, с другой – обусловлено изменением налоговой базы (полная отмена инвестиционной налоговой льготы с 2002 г. и постепенное введение различных льгот в 2008–2010 гг.).

Отношение налоговой нагрузки на капитал к валовой и чистой прибыли экономики, рассчитанное *без* учета скрытой заработной платы, показывает ее рост. Расчет по секторам промышленности, *включая* скрытую заработную плату, демонстрирует сокращение налоговой нагрузки в разрезе секторов экономики и рост – в промышленности. Отмечается высокая дифференциация налоговой нагрузки на капитал, вызывающая существенную деформацию структуры валовой прибыли. Особенно хочется отметить существенный дифференцированный рост налоговой нагрузки на собственные финансовые источники предприятий и чистую прибыль.

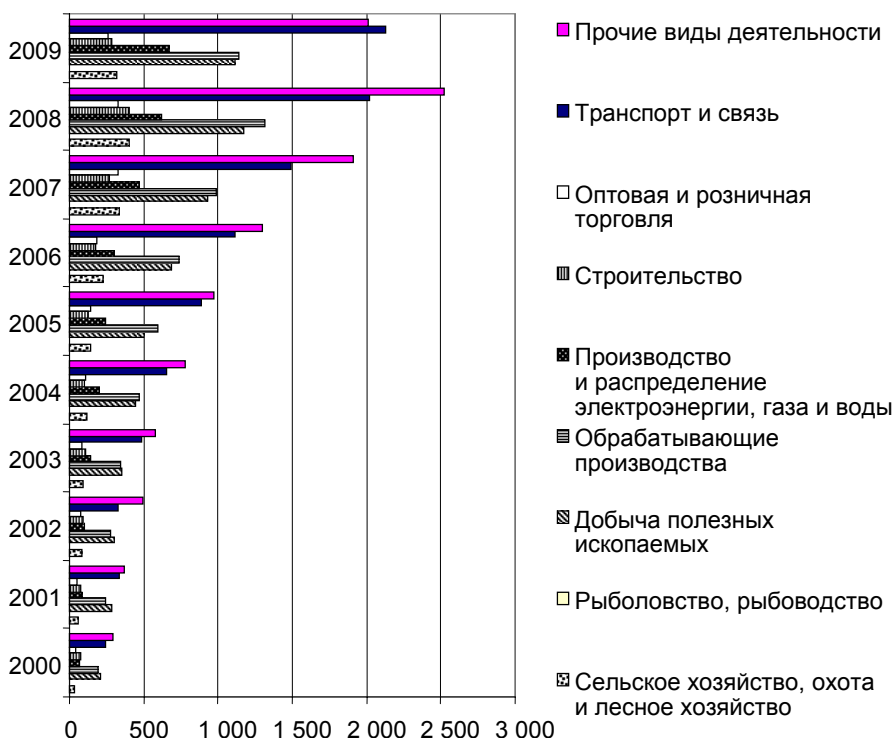


Рис. 3. Инвестиции в основной капитал по секторам экономики в 2000–2009 гг., млрд руб.

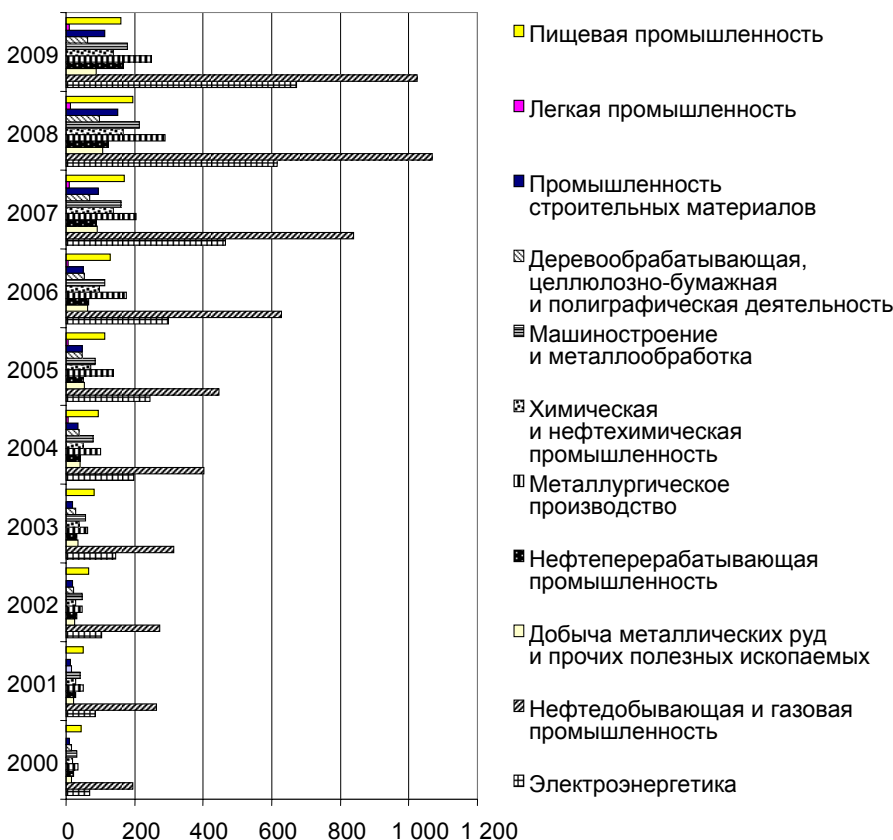


Рис. 4. Инвестиции в основной капитал по отраслям промышленности в 2000–2009 гг., млрд руб.

Применяемая унифицированная модель налогообложения капитала способствует высокой дифференциации экономического положения секторов экономики и промышленности. Она не учитывает структуры формирования добавленной стоимости и отраслевых особенностей. Определение расчетной ставки налогообложения прибыли доказывает это утверждение.

За анализируемый период налоговая ставка по исчислению налога на прибыль была снижена на 15 %, по исчислению налога на имущество – повышена на 0,2 %. В экономической литературе давно обосновано, что невозможно преодолеть инвестиционную пассивность предпринимателей, предоставляя им дополнительные финансовые ресурсы путем снижения налоговых ставок. Российскими налогоплательщиками только незначительная часть экономии на налогах направляется на инвестиции и инновационное развитие. Это доказывает проведенное в работе сопоставление уровня реальной ставки и инвестиционной активности.

До 2008 г. наблюдался устойчивый рост расчетной ставки налога на прибыль по экономике и промышленности, что свидетельствует о превышении налоговой прибыли над бухгалтерской. Следует отметить, что в 2000–2001 гг. такого явления не наблюдалось. Снижение нормативной налоговой ставки в 2002 г. с 35 до 24 % способствовало росту прибыли, подлежащей налогообложению.

Иными словами, в экономике сокращаются расходы, не учитываемые в целях налогообложения. Отсутствие возможности признать фактически произведенные расходы при налогообложении прибыли также приводит к ее искусственному завышению.

Анализ эффективности налогообложения капитала позволяет говорить о его чисто фискальной направленности и отсутствии стимулирующей функции, которая, по мнению авторов, должна быть основной и призвана решать задачу привлечения инвестиций. Многие предусмотренные законодательством механизмы, направленные на стимулирование инвестиций, трудно применить на практике ввиду их неоднозначности, ограниченности сферы применения и серьезных административных барьеров.

Необходимо выделить для стимулирования приоритетные отрасли, которые позволят экономике страны уйти от сырьевой зависимости. Для этого следует сконцентрировать усилия на создании условий для роста инвестиционной активности, переориентации денежных потоков на финансирование реального сектора экономики, в том числе

продолжать снижение налогов в производственной сфере, осуществить освобождение от налогообложения доходов предприятий, направляемых на инвестиции в развитие производства, проведение НИОКР и освоение новых технологий.

Список литературы

1. Грибкова Н. Б. Налоги в системе государственного регулирования экономики России. М.: Изд-во экон. -правов. лит-ры, 2004.
2. Лыкова Л. Н. Налоговая система России: общее и особенное. Институт экономики РАН. М.: Наука, 2006.
3. Лыкова Л. Н., Букина И. С. Налогообложение прибыли в России: формирование современной модели. М.: ЭКСМО, 2010.
4. Методологические положения по статистике. Вып. 5. 2006. М.: Государственный комитет РФ по статистике. URL: <http://www.gks.ru>.
5. Национальные счета России в 2002–2009 гг.: стат. сб. / Росстат. М., 2010.
6. Официальный сайт Федеральной налоговой службы. URL: <http://www.nalog.ru>.
7. Российский статистический ежегодник. 2010: стат. сб. / Росстат. М., 2010.
8. Сайфиева С. Н. Методика расчета и эффективность отраслевой налоговой нагрузки в 2000–2008 гг. // Финансы. 2010. № 12.
9. Сайфиева С. Н. Налоговая нагрузка на российскую экономику: Макроэкономический анализ. М.: Изд-во ЛКИ, 2010.
10. Сайфиева С. Н. Эффективность налогообложения основного капитала в российской экономике / Управление финансами на микро- и макроуровне: монография: под общ. ред. В. В. Колмакова. Тюмень: ИСТ КОНСАЛТИНГ, 2010.
11. Сайфиева С. Н., Ермилина Д. А. Налогообложение и капитал в российской экономике: проблемы стимулирования инвестиционной деятельности // ЭКО. 2010. № 5.
12. Система таблиц «Затраты – выпуск» России за 2000–2003 годы: стат. сб. М.: Росстат, 2003–2006.
13. Структура и основные показатели деятельности хозяйствующих субъектов (без субъектов малого предпринимательства). URL: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/rosstatsite/main/publishing/catalog/statisticJournals/doc_1272015800016.
14. Финансы России. 2008: стат. сб. Росстат. М., 2008.
15. Центральная база Росстата. URL: <http://www.gks.ru>.