

## УПРАВЛЕНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕМ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА НА РЕГИОНАЛЬНОМ УРОВНЕ

Данная работа включает исследования по вопросам управления налогообложением субъектов малого предпринимательства. Сделанные выводы показывают, что оценка эффективности или неэффективности применения общепринятой или специальной системы налогообложения затрудняется тем, что отсутствует статистическая база для анализа, а также сделанные расчеты по отдельным налогоплательщикам отражают низкую эффективность перехода на специальные налоговые режимы.

Экономический рост и наращивание темпов производства в регионах являются источником удовлетворения многообразных потребностей населения помимо имеющегося природно-ресурсного потенциала субъектов. С помощью системы налогообложения возможно осуществить распределение имеющегося и произведенного богатства. Поэтому вопросы управления налоговой системой в целом по стране, а также региональной налоговой системой как составной частью общегосударственной налоговой модели в настоящее время являются актуальными. Таким образом, от управления налогообложением на региональном уровне зависят масштабы производимых материальных благ в регионах, инвестиционная и предпринимательская активность, сокращение или рост занятости, уровень доходов или качество жизни населения, а также возможность развития непродовольственной и социальной сфер территорий.

В настоящее время продолжается процесс разграничения полномочий между органами власти всех уровней в результате новых нормативно-правовых актов, принятых законодательно Правительством России, в результате увеличен объем полномочий органов региональных и местного звена управления. Федеральный закон от 31.12.05 г. №199 – ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием разграничения полномочий» изменил порядок финансирования расходов, поэтому возникла необходимость обеспечения сбалансированности региональных и местных бюджетов за счет роста налогооблагаемой базы, увеличения региональных налогов и повышения нормативов отчислений в региональные и местные бюджеты от федеральных налогов

и сборов, а также налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами [4]. Структура налоговой системы не соответствует требованиям федеративного устройства России. Доходы бюджетов субъектов Федерации формируются в основном за счет отчислений от федеральных налогов и в меньшей степени – трансфертов из федерального бюджета, а не собственных налогов. Помимо ущерба для социально-экономического развития регионов такое положение дел оказывает крайне негативное влияние и на политическую ситуацию в России – провоцируются различные проявления налогового сепаратизма, фактом общественного сознания стала деструктивная идея, что якобы существуют регионы-«доноры» и регионы-«реципиенты», хотя плательщиками федеральных налогов являются вовсе не субъекты Федерации, а граждане и предприятия.

По данным Конгресса муниципальных образований [3, с. 15] 93% налоговых доходов составляют налоги, закрепленные за ними Бюджетным кодексом, и только 7% – за счет отчислений от налогов, закрепленных за субъектами Федерации (налоги на прибыль, на имущество организаций, акцизы), что повлекло снижение бюджетной обеспеченности в 2005 г. по сравнению с 2004 г. на 10,0%. Анализ действующего законодательства показал, что уровень налоговой автономии региональной власти и органов местного самоуправления снизился (см. рис. 1).

В анализируемом периоде уровень доходов региональных бюджетов находится в прямой зависимости от положений федерального законодательства, направленного на централизацию финансовых ресурсов на федеральном уровне. В настоящее время полномочия по регулированию налогов на ре-

гиональном и местном уровне ограничиваются установлением размеров ставок в пределах определенных федеральным законодательством, сроков уплаты и дополнительных налоговых льгот. Если в 1999 году Республикой Башкортостан в федеральный бюджет направлялось 25,3 процента собираемых на территории республики налогов, то в 2000 году эта доля уже составила 31 процент, в 2001 году – 49,4 процента, в 2002 году – 54,8 процента, в 2003 году – 60 процентов, за 9 месяцев 2005 года – уже 59,5 процента. Процесс централизации бюджетных ресурсов очевиден. И предела этому пока не предвидится. Внесенные в Бюджетный кодекс Российской Федерации изменения, вступившие в действие с 1 января 2006 года, устанавливают новые нормативы отчислений налогов в федеральный и региональный бюджеты, а также бюджеты органов местного самоуправления. С учетом этих нормативов проект бюджета Республики Башкортостан на 2005 и 2006 годы сформирован с дефицитом, подобного в республике не было даже в советские времена. Причем дефицит этот рождается вопреки объективным законам развития экономики. Снижение норматива отчисления налога на добычу углеводородного сырья в бюджеты субъектов Российской Федерации с 14,4 процента до 5 процентов, а также снижение ставки налога на прибыль, зачисляемую в бюджеты субъектов, с 19 процентов до 17,5 процента сокращают доходную часть бюджета республики на 2 млрд. 230 млн. рублей. Получается, что в результате реформирования межбюджетных отношений и соци-

альных льгот в большей степени пострадают экономически развитые регионы. Имея высокие показатели по прибыли и уровню добычи полезных ископаемых, они теряют значительную часть своих доходов. Между тем только для покрытия расходов по социальным льготам республике потребуется дополнительно 2 млрд. рублей.

Другая проблема, рассматриваемая в рамках данной работы, – это повышение прозрачности региональных и муниципальных финансов. В настоящее время в открытом доступе на регулярной основе существуют отдельные элементы статистической информации о состоянии региональных и муниципальных финансов, в числе которых отчетность об исполнении региональных и местных бюджетов. Вместе с тем отсутствует полная картина функционирования секторов общественных финансов на региональном и муниципальном уровне, а также и единая методологическая основа для сбора, обработки и предоставления такого рода информации. Исходя из этих посылов, целесообразно было бы ввести в практику публичные ежегодные отчеты региональных и муниципальных органов власти, включающие результаты деятельности субъектов государственного управления за прошедший финансовый год и обнародование планов повышения эффективности управления общественными финансами на следующий период.

Все эти проблемы достаточно тесно взаимосвязаны с проблемой повышения эффективности производства хозяйствующих субъектов, а особенно остро эта проблема



а) управление налогообложением до принятия Налогового кодекса РФ



б) управление налогообложением в условиях Налогового кодекса РФ

Рисунок 1. Механизмы управления налогообложением

стоит для предприятий малого бизнеса. В настоящее время существует достаточно много способов и механизмов воздействия на стимулирование развития малого и среднего бизнеса, хотя до настоящего времени в законодательном порядке определен статус малого предпринимательства только в Федеральном законе от 16 июня 1995 г. №88 – ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации». Оценить эффективность реализации финансово-хозяйственной деятельности, воздействия системы налогообложения на малые предприятия на практике финансовым органам практически невозможно. Такого рода информация в печати идет, как правило, по результатам социологических исследований или опросов. Опыт стран с рыночной экономикой показал, что развитие малого бизнеса в стране – это решение многих проблем рыночной экономики, в том числе повышение уровня занятости – снижение безработицы; повышение насыщения рынка товарами (работами, услугами) – рост ВВП; повышение благосостояния граждан – социальная стабильность в стране; введение на рынок новых товаров (работ, услуг) – повышение инвестиционной активности и т.д.

Оценка влияния налоговой системы на эффективность деятельности субъектов малого предпринимательства рассматривается с двух точек зрения:

- первая – государственная, повышение сбора налогов;
- вторая – само предприятие, оценка воздействия на ведение бизнеса действующей налоговой системы.

Рассматривая эти механизмы, можно сделать вывод, что налоговой системе на каждом этапе социально-экономического развития общества присущ налоговый механизм, который широко используется для управления экономикой (см. рис. 2).

Территориальный принцип построения налоговой системы РФ позволяет выделить налоговый механизм Федерации, субъектов Федерации и местных органов власти. Для эффективного использования налогового механизма в управлении финансами большое значение имеет нормативное оформление применяемых способов организации налоговых отношений. Налоговое право, опираясь на теоретические знания о налогах, является инструментом оформления налогового механизма государства и регулятором его взаимоотношений с другими элементами финансовой системы. Формируя налоговый механизм, государство стремится обеспечить его наиболее полное соответствие требованиям налоговой политики того или иного периода, что является необходимым для полноты реализации ее целей и задач.

Субъекты малого предпринимательства, имея в своем активе ограниченные финансовые ресурсы, как следствие, невозможность привлечения специалистов, решают все вопросы по выбору наиболее эффективной сис-



Рисунок 2. Взаимодействие системы управления налогообложением на уровне государства и организации

темы налогообложения, исходя из двух альтернатив – общепринятая или упрощенная. Для оптимизации налогообложения субъектов малого предпринимательства автором предложен универсальный алгоритм расчета налога (см. рис. 3) [2].

Необходимость применения специальных налоговых режимов для малого предпринимательства – это вопрос, с одной стороны, поддержки и развития малого бизнеса, а с другой стороны – это вопрос социальной справедливости, т.е. перераспределения доходов между крупным и малым бизнесом, компенсации последнему повышенных рисков хозяйствования, ограничений в доступе к финансовым ресурсам. Часто звучащие аргументы в пользу применения единого налога на вмененный доход, базирующиеся на видимом увеличении поступлений данного налога, в отсутствие официальных данных о динамике числа налогоплательщиков также не могли считаться полностью состоятельными. При этом рост поступлений вмененного налога в целом по стране с момента принятия федерального закона был обусловлен преимущественно двумя факторами: 1) введением данного налога во все большее количество регионов и соответствующим расширением количества его плательщиков; 2) постоянным увеличением рассчитываемых налоговой администрацией показателей базовой доходности и корректировкой изменяющих ее коэффициентов. При отсутствии данных о налоговых поступлениях от субъектов малого предпринимательства, облагающихся по общепринятой системе, также нет и возможности достоверно сравнить эффективность различных систем налогообложения. Отсутствие адекватных официальных статистических данных о налоговых поступлениях от разных категорий налогоплательщиков – малых, средних и крупных не позволяло оценить эффективность общепринятой системы налогообложения при ее применении для субъектов малого предпринимательства, равно как и провести ее сравнение с двумя остальными действовавшими системами. Резюмируя, можно привести распространенный вывод о том, что действовавшая система налогообложения малого бизнеса в

целом не создавала благоприятных условий для его развития, а декларируемые цели снижения налогового бремени, упрощения отчетности и учета для субъектов малого предпринимательства не реализовывались. Вместе с тем введенные специальные системы создавали предпосылки для использования их преимуществ хозяйствующими субъектами, по своей сути не являющимися малыми.

Общение с органами налогового контроля в определенном смысле является еще одним административным барьером для малого бизнеса, который можно поставить в один ряд с регистрацией, лицензированием, выдачей всяческих разрешений и т.п. Заполнение многочисленных форм деклараций по налогам, ведение бухгалтерского учета по общим сложным правилам создают для субъектов малого предпринимательства дополнительные относительные издержки по сравнению с остальными категориями хозяйствующих субъектов. Выработка и применение малым бизнесом разнообразных схем оптимизации налогообложения, ухода от налогов также ведут к дополнительным издержкам.

Таким образом, составление налоговой отчетности и ведение налогового учета должны быть предельно упрощены и стремиться к такой ситуации, когда предприниматель или руководитель бизнеса после короткого курса обучения мог бы самостоятельно их заполнять, без найма дополнительного сотрудника – бухгалтера, шел в рамках разделения труда, обусловленного не наличием специального знания у сотрудника, а распределением значительного объема работы.

В процессе определения выбора системы налогообложения необходимо четко представлять, что налогообложение субъектов малого бизнеса должно максимально учитывать возможность добровольного выбора того или иного режима налогообложения (в случае существования одного или более альтернативных общепринятому режимов налогообложения) или, по крайней мере, выбора ряда параметров налогообложения в рамках обязательной системы (например, объекта налогообложения или методики расчета базы налога). Таким образом, применение упрощенных или вмененных методов возможно только на доб-

ровольной основе, а если применение специального режима является обязательным, в частности уплата вмененного налога, налогоплательщик должен обладать закрепленным правом оспаривания начисленных сумм налогов, если они превышают рассчитанные по общепринятой системе, что реализовывало бы принцип равенства налогообложения.

В целях обеспечения стабильности положения налогоплательщиков – субъектов мало-

го предпринимательства должна быть закреплена четкая норма, ограничивающая вероятность ухудшения положения, вызванного изменением налогового законодательства, в частности регионального законодательства, регулирующего единый налог на вмененный доход. В Федеральном законе «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации» похожая норма, предусматривающая, что в случае, если в резуль-

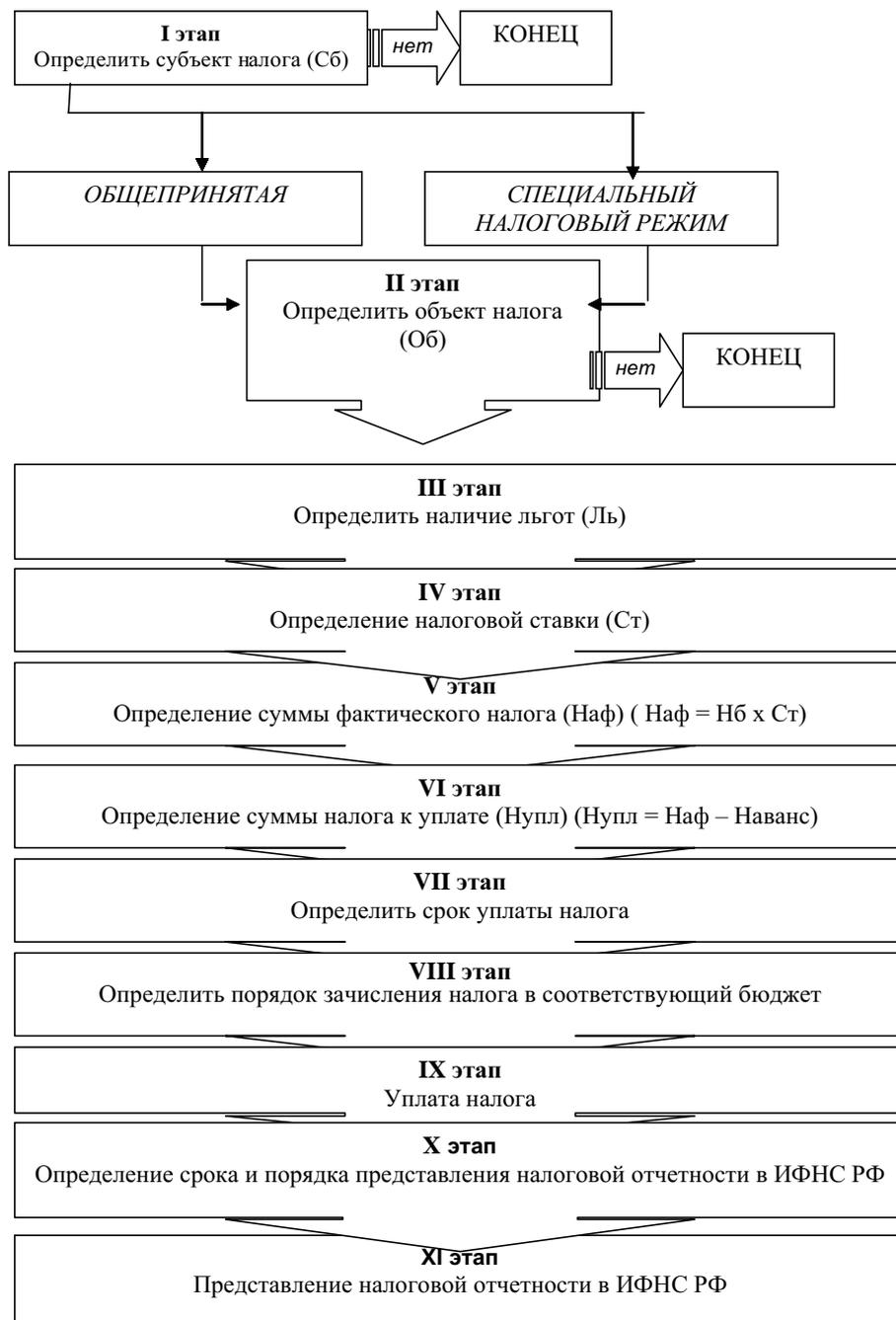


Рисунок 3. Алгоритм расчета и уплаты налоговых обязательств

тате изменения налогового законодательства будут созданы менее благоприятные условия для субъектов малого предпринимательства по сравнению с ранее действовавшими условиями, в течение первых четырех лет своей деятельности указанные субъекты подлежат налогообложению в том же порядке, который действовал на момент их государственной регистрации, имеется. Как показал анализ арбитражной практики, связанной с применением специальных налоговых режимов в их прежнем виде, эта норма была вполне действенна. Вместе с тем в связи с принятием нового законодательства о специальных режимах целесообразно усовершенствовать данную норму во избежание коллизий, с одной стороны, и действительных гарантий не ухудшения положения налогоплательщиков в перспективе – с другой. Особенно с учетом того, что некоторые нормы Федерального закона от 24 июля 2002 г. №104 – ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» вводят новые правила не с 1 января 2003 г., а позднее. Так, начиная с 1 января 2005 г. для всех налогоплатель-

щиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, предусмотренную главой 26.2 Налогового кодекса РФ, объектом налогообложения признается доход, уменьшенный на величину расходов [6]. Обязательное изменение объекта налогообложения для субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему с объектом налогообложения доход, вполне может привести к ухудшению положения таких налогоплательщиков. В идеале для субъектов малого предпринимательства должен быть единый учет – и налоговый, и бухгалтерский, и управленческий, который может вестись по упрощенной форме, например согласно Типовым рекомендациям по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденным приказом Минфина России от 21.12.1998 г. № 64н. Налоговый учет для субъектов малого предпринимательства, на наш взгляд, вообще нужно отменить. Данные бухгалтерского учета должны быть абсолютно идентичны данным, необходимым для исчисления налогов. Например, статьи 273, 346 Налогового кодекса уже предусматривают учет доходов и расходов кассовым методом, как это возможно и в бухгалтерском учете в соответствии с названными рекомендациями Минфина России.

#### Список использованной литературы:

1. Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика / А.Б. Паскачев, Ф.К. Садыгов, В.И. Мишин, Р.А. Саакян и др.; Под ред. Ф.К. Садыгова. – М.: Издательство экономико-правовой литературы, 2004. – 232 с.
2. Налоги и налогообложение. Раздел I. Налоги и налоговая система в условиях рыночной экономики: Учебно-методические материалы / Авт.-составитель Волобуева Н.А. – Уфа: РИО БашГУ, 2004. – 165 с.
3. Пронина Л.И. Увеличение налогооблагаемой базы субъектов Федерации и муниципальных образований // Финансы. – 2006. – №3. – С. 15–19.
4. Фирма «1С». Новое в налоговом законодательстве в 2006 году // Бух. 1С. – 2005. – №12 (декабрь). – С. 5–10.
5. Экономическое развитие современной России: монография / Под ред. д-ра экон. наук Н.В. Яремчука. – М.: Премьера, 2005. – 328 с.
6. Электронные тексты документов из информационно-правовой системы «Кодекс» // [www.kodeks.net](http://www.kodeks.net).

Статья поступила в редакцию 23.10.06