

**Секция «4. Актуальные проблемы развития налоговой системы Российской Федерации»**

**ЕДИНЫЙ НАЛОГ НА ВМЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: АНАЛИЗ ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

*Донченко Владислав Олегович*

*Москва, Россия*

*E-mail: don-vladislav@mail.ru*

*Научный руководитель*

*д. э. н. Пинская Миляуша Ршиитовна*

Донченко В.О

Финансовый университет при правительстве РФ

г. Москва

Научный руководитель: д.э.н. Пинская М.Р.

Малые и средние предприятия не получили в свое время необходимых темпов развития. Их вклад в производство валового внутреннего продукта существенно меньше, чем в развитых странах. По данным Минэкономразвития России доля малого бизнеса в структуре валового внутреннего продукта (ВВП) России не превышает 25% [1]. Доля занятых на предприятиях малого бизнеса в 2011 году составила 12,5% [2], а в 2012 этот показатель достиг уровня 22,6% [3]. Для сравнения рассмотрим аналогичные показатели в зарубежных экономиках. В странах Европейского союза насчитывается 23 миллиона малых предприятий, которые обеспечивают 70% занятости в частном секторе, дают 57% общего оборота и 53% добавленной стоимости. В Японии насчитывается свыше 7 миллионов малых предприятий с долей в ВВП 70%, в Италии доля малых предприятий в ВВП 73% [4]. Известно, что малые предприятия способны не только успешно функционировать в нашей стране, но и решать социально значимые задачи, такие как сокращение безработицы, в том числе трудоустройство граждан с ограниченной мобильностью или способных исключительно к частичной занятости. Активно развивающиеся социальные предприятия подтверждают этот факт. Таким образом, вопросы эффективности специальных налоговых режимов налогообложения остаются актуальными. Именно они способны решить задачу, выставляемую обществом: сокращение безработицы, повышение уровня жизни, обеспечение качественными товарами, работами и услугами, в которых ежедневно нуждается потребитель.

Особое внимание следует уделить системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, несмотря на то, что к 2018 году предполагается его отмена, на сегодняшний день значимость данного спецрежима остается на высоком уровне, так как с точки зрения простоты и удобства исчисления для организаций и индивидуальных предпринимателей ЕНВД занимает приоритетные позиции по сравнению с УСН. Во-первых, для УСН с объектом «доходы минус расходы» важно, какой финансовый результат получила организация: чем выше прибыль, тем больше сумма налога. Поэтому при высокой доходности предприятиям выгоднее остаться на ЕНВД. Во-вторых,

предприниматель на «упрощенке» обязан обосновать и документально подтвердить расходы. При применении ЕНВД сумма налога не меняется в зависимости от расходов или доходов, однако налогоплательщик должен учитывать риски, которые сопровождают оба спецрежима. ЕНВД может быть невыгоден, если доходы компании резко упадут, ведь «вмененный» налог основан на физических показателях. С другой стороны, налогоплательщик, применяющий УСН в отличие от ЕНВД, должен отслеживать значение своей выручки и средней стоимости основных средств, а в случае нарушения установленных налоговым кодексом лимитов перейти на общую систему налогообложения.

Надо сказать, что специальный налоговый режим как экономическая категория имеет двоякую направленность. С одной стороны, он является мерой по упрощению механизма налогообложения для малых предприятий и по осуществлению принципа справедливости в налогообложении, а с другой облегчает процесс контроля за экономическими субъектами. Право на исполнение обязанностей перед бюджетом в рамках специальных условий, значительно упрощающих процедуру расчетов с бюджетом, можно назвать своеобразной компенсацией слабой экономической власти субъектов малого бизнеса.

Высокие транзакционные издержки на получение финансовых ресурсов, высокая чувствительность к увеличению издержек трансформации, сильная конкуренция - все это делает положение малых предприятий весьма нестабильным. Ярким тому примером послужила массовая подача заявлений в налоговые органы о снятии с учета индивидуальных предпринимателей после вступления в силу поправок в Федеральный закон №212-ФЗ «О страховых взносах...».

Отдельной задачей, которую потенциально можно решить с помощью специальных налоговых режимов, является сокращение гипертрофии отраслевой структуры малого предпринимательства. По данным отчета Федеральной службы государственной статистики о социально-экономическом положении России, на первый квартал 2012 года 59,4% хозяйствующих субъектов рассматриваемого уровня приходится на отраслевую торговлю, а также услуги по ремонту.[5].

Государство способно регулировать взимание вменяемого дохода для малого предпринимательства на Федеральном уровне с помощью коэффициента-дефлятора, установления размеров базовой доходности; на местном уровне - с помощью установления корректирующего коэффициента К2. Согласно п.6 ст. 346.29 корректирующий коэффициент К2 определяется как произведение установленных нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований, законами городов федерального значения, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности факторов, предусмотренных статьей 346.27 НК РФ.

Важной задачей данного исследования является изучение влияния корректирующих коэффициентов на структуру налогоплательщиков, их распределение в регионе. Объектом анализа был выбран Центральный Федеральный округ и деятельность, связанная с автотранспортом. Данный выбор обоснован следующими факторами.

Во-первых, В ЦФО самая высокая в России плотность населения — 59,49 чел./км (2013 год). Округ является крупнейшим в России по количеству населения — 38 678 913 чел.(2013) (26.98 % от РФ). Доля городского населения — 81,72%. ЦФО состоит в основном из небольших, но густонаселённых областей, около половины населения проживает в Москве и Подмосковье.

Во-вторых, согласно рейтингу ЦФО занимает 3 место в числе федеральных округов по показателю обеспеченности населения автомобилями. В среднем на 1000 жителей ЦФО приходится 271,5 авто.

Обеспеченность автомобилями жителей центральной части России выше общероссийской на 22,5 единиц – по стране из 1000 человек 249 являются автомобилистам [6].

Анализ коэффициентов К2 был проведен по административным центрам субъектов ЦФО как самых густонаселенных районов для обеспечения сопоставимости данных исследования в части таких видов деятельности, как

оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;

оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках;

оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров.

Первичный статистический анализ коэффициентов, полученных из решений представительных органов муниципальных образований, позволяет сделать следующие выводы.

Во-первых, деятельность по предоставлению автотранспортных услуг по перевозке пассажиров транспортными средствами, количество посадочных мест в которых превышает 15, пользуется значительными привилегиями в большинстве регионов, по сравнению с другими рассматриваемыми.

Во-вторых, коэффициенты К2 для деятельности по предоставлению автотранспортных услуг по перевозке пассажиров транспортными средствами, количество посадочных мест в которых превышает 30, являются наиболее однородными. Дисперсия по ним приняла наименьшее значение 0,28. Наиболее разнородный состав имеют коэффициенты по деятельности, связанной с оказанием услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках. Дисперсия по ним приняла наибольшее значение 0,72.

В-третьих, при рассмотрении коэффициентов К2 для деятельности в виде оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров в большинстве муниципальных образований наблюдается тенденция к снижению значений по мере увеличения числа посадочных мест в салоне используемых транспортных средств. Это пример того, как система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход компенсирует предпринимателю большие издержки, связанные с использованием более вместительных транспортных средств. Исключением из этого правила являются следующие муниципальные образования: г. Тверь, г. Тула, г. Ярославль. В этих городах коэффициент К2 установлен на уровне 1 для всех типов транспортных средств.

Аналитическое сравнение коэффициентов по трем выбранным видам деятельности в разрезе муниципальных образований показывает, что значения коэффициентов в некоторых муниципальных образованиях по отдельным видам деятельности сильно дифференцированы между собой. Это говорит о том, что ЕНВД позволяет учесть особенности ведения каждой деятельности на конкретной территории.

Из сравнительного анализа значений коэффициентов К2 и уровня обеспеченности автомобилями на 1000 человек видно, что значения коэффициентов К2 в различных му-

ниципальных образованиях сильно отличаются от того, насколько население обеспечено автомобилями. Однако стоит отметить, что на территориях с наиболее высокой обеспеченностью автотранспортом коэффициенты также установлены близко к единице или равны ей. И все же о какой-либо зависимости коэффициентов от взятого показателя говорить не приходится.

Для количественной оценки фискальной роли ЕНВД был проведен анализ поступлений от данного налога, а также динамику количества плательщиков.

В 2010 году по сравнению с 2008 годом общее количество плательщиков ЕНВД в разрезе регионов ЦФО снизилось, за исключением 11 процентного роста в Московской области, незначительного роста (1,88%) в Калужской области и еще более незначительного роста (0,52%) в Тамбовской области. Самое значительное снижение отмечается в Орловской области (9,66%).

Что же касается структуры плательщиков, в данном случае наблюдается следующая ситуация: наблюдается снижение доли организаций, уплачивающих ЕНВД во всех регионах, в некоторых даже более чем на 20%, кроме Ивановской области, где отмечается прирост в 3,5%. Данные результаты анализа можно трактовать как положительно, так и отрицательно. Снижение доли плательщиков-организаций могло быть вызвано как укрупнением бизнеса, его выходом за рамки ЕНВД, так и полным закрытием предприятий. Разрешение данного вопроса требует более детального анализа данных из ЕГРЮЛ, а также статистических данных о числе организаций в разрезе использования спецрежимов.

В 10 из 18 регионов отмечается рост плательщиков ЕНВД, участвующих в индивидуальной предпринимательской деятельности. Данный факт можно вполне оценить положительно. Как было сказано выше, увеличение числа индивидуальных предпринимателей влечет положительные изменения в экономике.

Отдельный интерес вызывают результаты анализа доли индивидуальных предпринимателей в общей численности населения, а также доля индивидуальных предпринимателей, уплачивающих ЕНВД от всех индивидуальных предпринимателей в регионе.

Доля индивидуальных предпринимателей от общего числа населения ничтожна мала. Средняя величина по ЦФО составляет 2,31%, однако среди них количество предпринимателей, которые уплачивают ЕНВД, занимает значительную долю. Средняя доля налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, уплачивающих ЕНВД, от общего количества индивидуальных предпринимателей составляет 75,24%.

На основании вышеприведенных данных можно сказать об универсальном характере единого налога, охватившего собой более двух третей всех индивидуальных предпринимателей Центрального Федерального округа. И все же надо сделать оговорку: ЕНВД, будучи обязательным на тот момент режимом, не позволяет оценить благоприятность налогового пространства, так как он не учитывал волю плательщиков. Данную оценку позволят сделать данные о числе плательщиков ЕНВД за период с 2016 по 2017 год, когда новые условия применения единого налога уживутся среди субъектов малого бизнеса.

#### **Заключительные выводы исследования**

Во-первых, ЕНВД эффективно дифференцирует налоговую нагрузку в зависимости от территориального признака, а также учитывает специфические условия ведения бизнеса.

Во-вторых, установленные коэффициенты неоднородны по количественному показателю. Наиболее однородны коэффициенты из всех рассматриваемых групп значения коэффициентов по деятельности в виде предоставления автотранспортных услуг по перевозке пассажиров транспортными средствами, число посадочных мест в которых превышает 30.

В третьих, предположение о зависимости коэффициентов от обеспеченности населения автотранспортом может быть отвергнуто. Визуальный сопоставительный анализ размеров коэффициентов К2 и уровней обеспеченности автотранспортом не оставляет сомнений.

В-четвертых, в целом по Центральному федеральному округу количество плательщиков ЕНВД за период с 2008 по 2010 год почти не изменилось, средняя оценка показывает снижение на 0,11%. Объем поступлений по ЦФО относительно 2006 года с учетом инфляции увеличился на 5,44%.

В-пятых, ЕНВД, по состоянию на 2010 год, массово применяется среди налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, подтверждая свой всеобъемлющий и универсальный характер в части налогообложения малого бизнеса, однако нельзя забывать о том, что применение ЕНВД стало добровольным только с января 2013 года.

#### Литература

1. Стенограмма заседания Президиума Правительства Российской Федерации от 21 июля 2011 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://правительство.рф/docs/15984/>.
2. Национальный институт системных исследований проблем предпринимательства. Динамика развития малого предпринимательства в регионах России в январе-сентябре 2011 года. Ежеквартальный информационно-аналитический доклад [Электронный ресурс]. –Режим доступа: [http://www.i-regions.org/materials/research/3%20kvartal\\_2011.pdf](http://www.i-regions.org/materials/research/3%20kvartal_2011.pdf).
3. Национальный институт системных исследований проблем предпринимательства. информационно-аналитический доклад «Динамика развития малого предпринимательства в регионах России в 2012 году» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://nisse.ru/business/article/article\\_2053.html](http://nisse.ru/business/article/article_2053.html)
4. Лысов, Е.А. Особенности налогообложения субъектов малого предпринимательства и пути его совершенствования : Дис. ...канд. экон. наук / Финансовая академия при Правительстве РФ .— М., 2005 .— 175с
5. Социально-экономическое положение России – 2012 © Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. - Режим доступа: [http://www.gks.ru/bgd/regl/b12\\_01/IssWWW.exe/Stg/d07/2-6-1-2.htm](http://www.gks.ru/bgd/regl/b12_01/IssWWW.exe/Stg/d07/2-6-1-2.htm)
6. Аналитическим центр компании «АльфаСтрахование». Обеспеченность автомобилями жителей ЦФО выше общероссийской: более четверти населения округа – автомобилисты (08.02.2012) [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://ko.ru/samizdats/56756>