

Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное государственное бюджетное автономное учреждение Высшего  
профессионального образования  
Сибирский Федеральный университет  
Торгово-экономический институт

## **Актуальные вопросы налогообложения и пути их реформирования в российской федерации**

Сборник статей и тезисов  
I Межрегиональной научно-практической конференции  
19 ноября 2012 года

Красноярск  
СФУ  
2013

УДК 336.22(470) (063)  
А437

*Редакционная коллегия:*

**Владимирова Ольга Николаевна – д-р экон. наук, профессор**  
**Мигунова Марина Ивановна – канд. экон. наук, доцент**  
**Конева Ольга Васильевна – канд. экон. наук, доцент**

*Редакционная коллегия предупреждает, что за содержание  
представленной информации ответственность несут авторы*

**А437 Актуальные** вопросы налогообложения и пути их реформирования в российской федерации : сб. статей и тезисов I Межрегиональной научно-практической конференции, 19 ноября 2012 г. – Электрон. дан. – Красноярск: Сиб. федер. ун-т, 2013. – Систем. требования: PC не ниже класса Pentium I; 128 Mb RAM; Windows 98/XP/7; Adobe Reader V8.0 и выше. – Загл. с экрана.

Сборник содержит материалы I Межрегиональной научно-практической конференции по современным проблемам реформирования налогообложения, налогового планирования, методов налогового стимулирования инновационного и инвестиционного развития экономики России

УДК 336.22(470) (063)

© Сибирский федеральный университет, 2013

Подготовлено к публикации ИЦ БИК СФУ

Подписано в свет 6.05. 2013 г. Заказ 1760  
Тиражируется на машиночитаемых носителях.

Издательский центр  
Библиотечно-издательского комплекса  
Сибирского федерального университета  
660041, г. Красноярск, пр. Свободный, 79  
Тел/факс (391)206-21-49. E-mail [rio@sfu-kras.ru](mailto:rio@sfu-kras.ru)  
<http://rio.sfu-kras.ru>

### **Секция 1:**

#### **НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОТДЕЛЬНЫХ ОПЕРАЦИЙ**

Бабанова Ю. А. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЛИЗИНГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ .....	6
Хохлова А. В., Стародуб В. А. СРАВНЕНИЕ ЛИЗИНГА И КРЕДИТА В ЧАСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ И ИХ ПОСЛЕДСТВИЯ .....	11
Журавлева Е. В. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ДОХОДОВ ОТ ЗАЕМНЫХ СРЕДСТВ.....	21
Мартыненко Н. Ю. ВЫБОР НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ МЕТОДА СПИСАНИЯ МПЗ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	28
Зейналова Э.З., Полякова И.А. ВОПРОСЫ ИСЧИСЛЕНИЯ НДФЛ ПО ОПЕРАЦИЯМ С ДОЛЕЙ В УСТАВНОМ КАПИТАЛЕ .....	32
Кагал А. О. НАЛОГОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ ЛЬГОТНЫХ ПРОДАЖ.....	36
Панасюгина Л.Ф. НАЛОГОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ ПРЕДОСТАВЛЕННЫХ ТОРГОВЫХ СКИДОК .....	41
Светличная Е. С., Барсукова С. В. РЕГИОНАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ ИСЧИСЛЕНИЯ ТРАНСПОРТНОГО НАЛОГА .....	46
Макаров А. Ю. ОСНОВНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ЗЕМЕЛЬНОГО И ИМУЩЕСТВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ .....	53

### **Секция 2:**

#### **НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЯ**

Бакумцева Н. С. ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ НАЛОГООБЛАЖЕНИЯ ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ .....	58
Варыгина А. А. НАЛОГ НА ДОБЫЧУ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ.....	65
Савина А. В. ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ СИСТЕМЫ ПЛАТЕЖЕЙ ЗА НЕГАТИВНОЕ ВОЗДЕЙСТВИЕ НА ОКРУЖАЮЩУЮ СРЕДУ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ.....	70

### **Секция 3:**

#### **НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Каргаполова Н. Г., Ксейнова И. А. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИИ –ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РЕШЕНИЯ .....	74
--	----

Аксиненко Ю. А.	
ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕДОСТАТКИ УСН .....	79
Бельский С.И.	
ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕДОСТАТКИ ВВЕДЕНИЯ ПАТЕНТНОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ С 2013г. ....	84
Калиничева М. В.	
ПАТЕНТНАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: РИСКИ И ПРОБЛЕМЫ ВВЕДЕНИЯ .....	92
Марченко В. А.	
ПОСЛЕДСТВИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ ЕНВД .....	98
Мавричева Д. В., Ксейнова И. А.	
ПАТЕНТНАЯ СИСТЕМА РФ С 2013 ГОДА .....	107
Пустовая Е. А.	
ПОСЛЕДСТВИЕ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА.....	116

#### **Секция 4:**

#### **НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ**

Курабекова Э. А.	
ОСОБЕННОСТИ И ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ ....	119
Дёмина О. С., Перова К. О., Процун Е. А.	
ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ МАЛОГО БИЗНЕСА .....	124

#### **Секция 5:**

#### **НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ**

Исаева Ю. А.	
НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ФОНДА ОПЛАТЫ ТРУДА И СПОСОБЫ ЕГО ОПТИМИЗАЦИИ ДЛЯ ЛЕСОПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕГО ПРЕДПРИЯТИЯ.....	130
Денисова Е. А.	
ПРОБЛЕМЫ ЛЕГАЛИЗАЦИИ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ .....	136
Кривогорницына Ю.А.	
ВЗНОСЫ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ: ОПЫТ УКРАИНЫ .....	140

#### **Секция 6:**

#### **ВОПРОСЫ ОЦЕНКИ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА**

Черкасова Ю.И.	
СТИМУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА МУНИЦИПАЛИТЕТОВ ЧЕРЕЗ МЕХАНИЗМ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ СУБСИДИЙ.....	147
Фирулев О. В., Шоев Ю.Н.	
ОЦЕНКА НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА ГОРОДА КРАСНОЯРСКА ...	154
Окунева А.А.	

ПРАКТИЧЕСКОЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МЕТОДОВ ПЛАНИРОВАНИЯ В  
ПРОГНОЗИРОВАНИИ НАЛОГОВЫХ ДОХОДОВ БЮДЖЕТА .....163

**Секция 7:**

**РОЛЬ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РАЗВИТИИ ИННОВАЦИОННОЙ И  
ИНВЕСТИЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ РОССИИ**

Стряпунина К. С., Ксейнова И. А. РОЛЬ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РАЗВИТИИ ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ РФ.....	170
Лебедева А. И. ОЦЕНКА ИНСТРУМЕНТОВ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ КРАСНОЯРСКОГО КРАЯ.....	173
Кузнецова К.С. СПЕЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ КАК ОДИН ИЗ МЕТОДОВ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОМПАНИЙ.....	178
Матошина М. А. НАЛОГОВАЯ ПОДДЕРЖКА ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ.....	183
Войтович А. М., Шорохова К. А. МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ .....	187
Курган О. И. ИНВЕСТИЦИОННЫЙ НАЛОГОВЫЙ КРЕДИТ КАК ФОРМА РЕГУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ .....	201
Евграфова Н. И. НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ .....	204

# СЕКЦИЯ 1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОТДЕЛЬНЫХ ОПЕРАЦИЙ

## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЛИЗИНГОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

*Ю.А. Бабанова*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доцент М.И. Мигунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*В данной статье рассматривается налогообложение лизинговых операций и его специфика. Также представлены некоторые лизинговые схемы, с помощью которых многие предприятия уходят от уплаты налогов.*

Цель данной статьи – рассмотреть налогообложение лизинговых операций.

Актуальность данной статьи заключается в том, что многие предприятия не покупают имущество, а берут его в аренду; лизинг позволяет уменьшить размер налогооблагаемой базы предприятия и снизить общую величину уплачиваемых в бюджет налогов.

Лизинг – долгосрочная аренда имущества для предпринимательских целей с последующим правом выкупа. Главная особенность лизинга заключается в том, что арендодатель сдает в лизинг имущество, которое он приобрел именно для того, чтобы сдать в аренду.

Лизинг для большинства предприятий имеет явные налоговые преференции в отличие от обычного приобретения имущества в собственность за счет, например, использования банковского кредита. В основном эти преимущества выражаются в ускоренной амортизации имущества для целей налогообложения.

Субъекты лизинговой операции являются коммерческими организациями и обязаны исчислять и уплачивать все налоги (федеральные, региональные и местные) в соответствии с действующим налоговым законодательством. Наличие законодательно установленных прямых и косвенных налоговых и амортизационных льгот в значительной степени определяет экономическую целесообразность осуществления лизинговых операций.

Рассмотрим следующие налоги, которые облагают лизинговые операции:

### 1) Налог на добавленную стоимость

Согласно ст. 146 НК РФ лизинговые операции являются объектом налогообложения НДС.

Объектом лизинга является имущество, относящееся к основным средствам, и в течение всего срока действия договора лизинга является собственностью лизингодателя.

Лизинговые платежи – это плата за владение и пользование предоставленным по договору лизинга имуществом.

При налогообложении лизинговых платежей применяется налоговая ставка 18 процентов.

НДС при лизинговых сделках у лизингодателя облагаются лизинговые платежи. У лизингополучателя к возмещению принимается НДС по сумме выплаченных лизинговых платежей.

Право на вычет у лизингополучателя сумм НДС, предъявленных ему лизингодателем, возникает при обязательном условии использования предмета лизинга в операциях, являющихся объектом обложения НДС, наличии счета-фактуры, выставленного лизингополучателем, факта принятия к учету (начисления лизинговых платежей или принятия к учету предмета лизинга).

## 2) Налог на прибыль

Порядок учета налога на прибыль будет зависеть от того у кого на балансе будет учтен предмет лизинга – либо на балансе лизингодателя, либо на балансе лизингополучателя. Ускоренная амортизация с коэффициентом не выше 3-х может применяться независимо от того, на чьем балансе учитывается предмет лизинга.

Если в лизинговом договоре предусмотрен учет имущества на балансе лизинговой компании, то в качестве расходов лизингополучателя признаются все лизинговые платежи, относящиеся в полном размере на себестоимость продукции и снижающие налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Предмет лизинга учитывается у лизингодателя по первоначальной стоимости, определяемой в соответствии со статьей 257 Налогового Кодекса.

Если учет имущества предусмотрен на балансе лизингополучателя, то лизинговые платежи признаются расходом за вычетом суммы амортизации по данному имуществу, которая начисляется в соответствии со ст. 259 НК РФ.

## 3) Налог на имущество

Налог на имущество, которое стало предметом лизинга, уплачивает та сторона сделки (т.е. лизингодатель или лизингополучатель), на балансе которой учтен объект основных средств.

Согласно п.1. статьи 374 Налогового Кодекса налогом на имущество облагается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе как основное средство.

Если объект учитывается на балансе лизингодателя, то налогооблагаемая база формируется исходя из среднегодовой стоимости имущества, первоначальная стоимость будет определяться как сумма затрат лизингодателя на приобретение объекта основных средств и его доведение до состояния, в котором он должен быть передан лизингополучателю. Балансовую стоимость можно снижать быстрее, если применять механизм ускоренной амортизации, который приведет к снижению налога на имущество.

В случае, когда лизинговое имущество учитывается на балансе лизингополучателя, к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на

прибыль лизингополучателя, относятся лизинговые платежи за вычетом амортизации суммы амортизационных отчислений начисленных.

Все вышенаписанное по налогообложению лизинговых операций можно подытожить в следующих тезисах:

1. Лизинговые платежи можно относить на расходы при определении налоговой базы по налогу на прибыль. Но необходимо учитывать, что если по условиям сделки объект учитывается на балансе лизингополучателя, то из суммы лизинговых платежей, которые списываются на расходы, будут вычитаться суммы начисленной амортизации. В том случае, когда имущество учитывает лизингодатель, то из суммы лизинговых платежей, списываемых на расходы, нужно будет вычесть выкупную стоимость предмета лизинга.

2. К имуществу, которое учитывается на балансе предприятия, можно применить коэффициенты ускоренной амортизации, но не выше 3. Метод расчета амортизации нужно указать в учетной политике по налоговому учету.

3. Лизинговые платежи включают в себя НДС, и поэтому предприятие сможет возместить его из бюджета. Вся сумма НДС, которую лизингополучатель в результате заплатит в составе лизинговых платежей и потом зачтет, всегда будет больше, чем НДС, уплаченный в составе стоимости оборудования при покупке в кредит, так как при лизинге в базу для расчета этого налога входят и стоимость имущества, и услуги лизингодателя.

Многие организации довольно часто используют лизинговые операции для уклонения от уплаты налогов, поэтому если предприятие планирует использовать лизинговую схему, то ей нужно подготовить и оформить сделку так, чтобы у налоговой инспекции не возникло повода выдвинуть обвинения в получении необоснованной налоговой выгоды.

1) схема возвратного лизинга (представлена на рисунке 1):

Первоначальный владелец основного средства выдает заем подконтрольной компании или дружественной лизинговой организации. На этот заем будущий лизингодатель покупает у бывшего владельца имущество, а потом сдает это основное средство ему же в аренду.

Преимущества данной сделки: лизингополучатель, после продажи оборудования перестает уплачивать по нему налог на имущество, лизингодатель, в свою очередь, зарабатывает прибыль, которая складывается из разницы между полученными лизинговыми платежами и возвратом займа по мере получения лизинговых платежей.

Операция по продаже предмета лизинга с последующим привлечением его в аренду имеет экономический смысл, если первоначальный владелец основного средства нуждается в дополнительном финансировании.



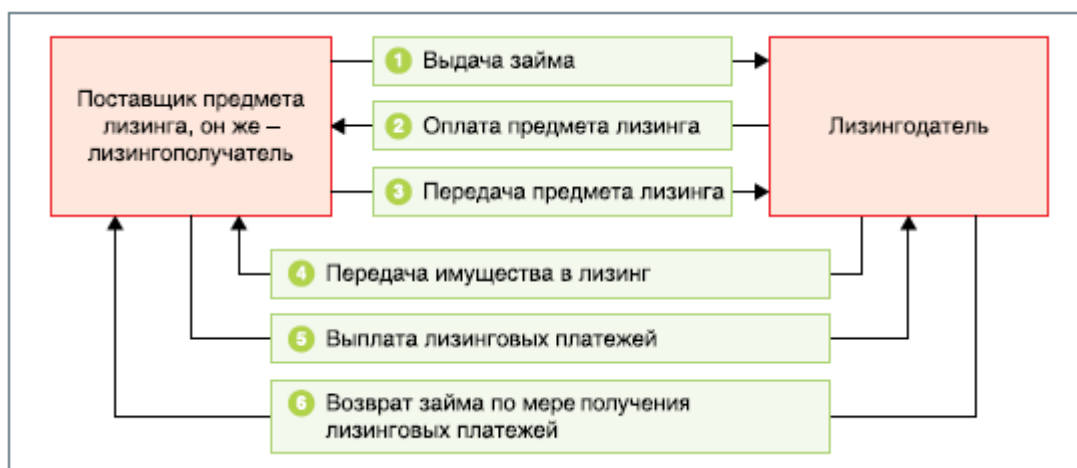


Рисунок 1 – Схема возвратного лизинга [4]

2) схема возвратного лизинга с участием посредника (представлена на рисунке 2):

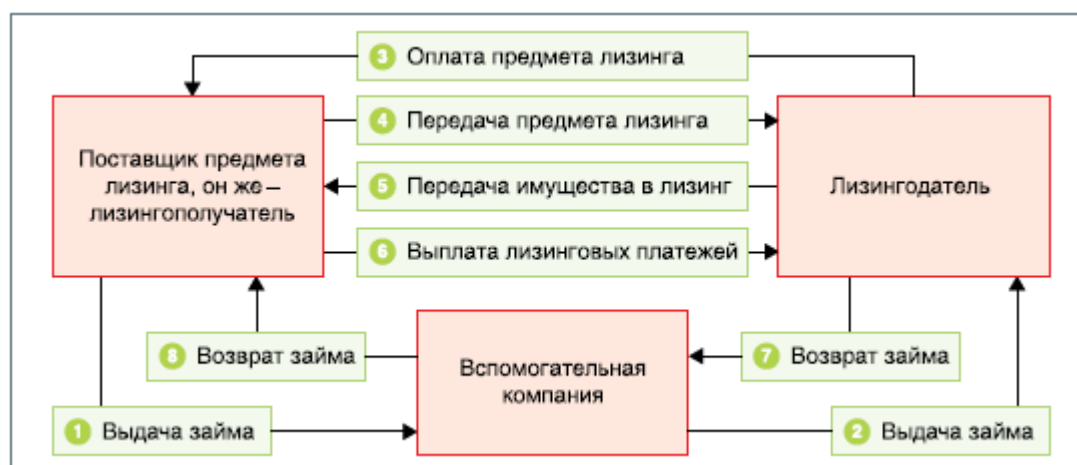


Рисунок 2 – Схема возвратного лизинга с участием посредника [4]

Введение вспомогательной компании, через которую проходит предмет лизинга, порождает высокий налоговый риск. Если возвратный лизинг, который предусматривает прямые отношения между лизингодателем и лизингополучателем, закреплен в законодательстве, то использование посредников вызывает у налоговых инспекторов недоверие.

3) лизинг через взаимозависимую организацию: предприятие, которое стремится уменьшить уплату налогов в бюджет, создает организационно-лизингодателя. С этой фирмой лизингополучатель заключает договор лизинга. Лизингодатель с момента регистрации начинает применять упрощенную систему налогообложения, которая позволяет ему не уплачивать налог на имущество, являющееся объектом лизинга. Преимущество данной схемы для лизингополучателя заключается в том, что он не платит налог на имущество на данное основное средство, а также

снижает свою налогооблагаемую прибыль, т.к. в расходы включаются лизинговые платежи.

*Библиографический список*

1. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая: текст с изм. и доп. на 10 октября 2012г.
2. Письмо Министерства Финансов РФ от 15 ноября 2004 г. №03-04-11/203. Доступ из справочно-правовой системы «Консультант Плюс».
3. Письмо Министерства Финансов РФ от 22 ноября 2004 г. №03-03-01-04/1/128. Доступ из справочно-правовой системы «Консультант Плюс».
4. Удалов Р.Налоговые схемы при использовании лизинга//Налоги и налоговое планирование, 2011 №2. С. 14-22.

## **СРАВНЕНИЕ ЛИЗИНГА И КРЕДИТА В ЧАСТИ ПОЛУЧЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ И ИХ ПОСЛЕДСТВИЯ**

*А.В. Хохлова, В.А. Стародуб*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доцент М.И. Мигунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

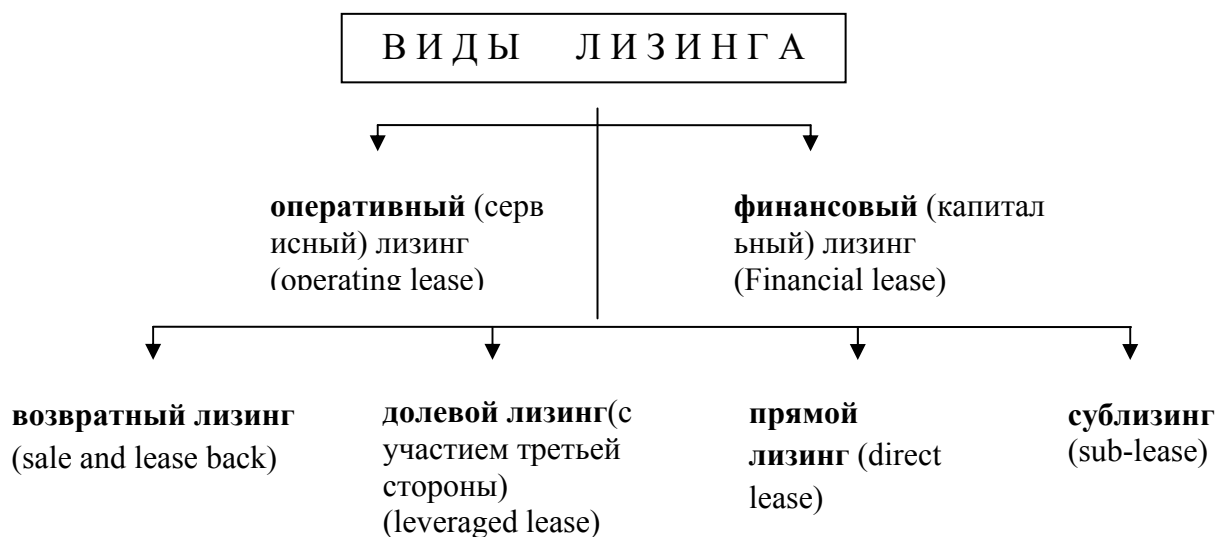
*Статья посвящена сравнению основных инвестиционных инструментов, таких как: «лизинг» и «кредит». Основой сопоставления являются налоговые льготы, которые выступают ключевым показателем при осуществлении выбора способа финансирования.*

Актуальность темы обусловлена тем, что на сегодняшний день перед многими предприятиями стоит проблема поиска и привлечения долгосрочных инвестиций для расширения производства, приобретения современного оборудования и внедрения новых технологий. В этих целях организации сталкиваются с проблемой: чему отдать предпочтение — лизингу или кредиту. Для того чтобы выбрать относительно не дорогой и наиболее эффективный способ финансирования, руководству предприятия прежде всего необходимо обратить внимание на налоговые льготы, предусмотренные российским законодательством в части как лизинга, так и кредита и последствия таких льгот.

Целью работы является изучение преимуществ и недостатков договора лизинга и кредита, сравнение их эффективности при использовании налоговых льгот. Исходя из цели, необходимо решить следующие задачи:

- 1) Рассмотреть виды лизинга и сравнить особенности налогообложения каждого из них;
- 2) Изучить предоставление налоговых льгот в отношении договора лизинга и кредита;
- 3) Сравнить налоговые льготы и их последствия для лизинга и кредита;
- 4) Изучить методику расчета лизинговых и кредитных платежей.

Лизинг в мировой экономике занимает второе место по объемам инвестиций после банковского кредита, потому что он является одним из наиболее прогрессивных методов материально-технического обеспечения производства и открывает пользователям широкий доступ к передовой технике и технологиям. Существуют следующие виды лизинга:



Рассмотрим особенности налогообложения данных видов лизинга.

#### **Финансовый лизинг:**

##### **НДС**

Как правило, лизинг промышленного оборудования, спецтехники, автотранспортных средств и др. имущества подразумевают уплату НДС сторонами сделки. Лизинговые платежи включают в себя НДС, поэтому лизингополучатель, согласно статьям 171 и 172 НК РФ может зачесть этот налог из бюджета.

##### **Налог на имущество**

Налог на имущество платит та сторона сделки, на балансе которой находится объект лизингового договора (лизингодателя – не выше 2 % от стоимости предмета лизинга, лизингополучателя – ставка возрастает так как балансовая стоимость имущества в этом случае равняется стоимости лизинговой сделки)

##### **Налог на прибыль**

При определении базы по налогу на прибыль лизингополучатель относит лизинговые платежи на расходы. Если имущество находится на балансе:

- лизингополучателя- суммы начисленной амортизации он вычитает из суммы списываемых на расходы лизинговых платежей
- лизинговой компании – из суммы списываемых на расходы платежей необходимо вычитать стоимость предмета лизинга.

Все остальные виды имеют такой же принцип налогообложения, как и финансовый, все зависит от условий договора [4].

Однако такой вид лизинга как возвратный вызывает множество вопросов. Налоговые органы расценивают возвратный лизинг как схему уклонения от налогов и часто пытаются доказать необоснованность признания в целях налогообложения прибыли лизинговых платежей. Это связано, как правило, с недобросовестностью лизингополучателей и лизинговых компаний. Например, лизингополучателей подозревают в нечестности только из-за того, что они приобрели оборудование не у завода, а у его дилеров. На лизинговые

компания периодически пытаются возложить ответственность за несуществующего поставщика. Лизинговой компании отказываются зачесть НДС до тех пор, пока она не погасит кредит, за счет которого покупала оборудование и множество других примеров. Тем не менее, суды относятся к сделкам возвратного лизинга лояльно и встают на сторону компаний. При условии, конечно, что условия сделки экономически оправданы и хозяйственные операции реальны [6].

Для того чтобы определить наиболее эффективный финансовый инструмент сравним лизинг и кредит между собой, с учетом налоговых льгот и их последствий.

Необходимость такого сравнения обусловлена определенной схожестью этих двух финансовых инструментов, направленных на привлечение кредитных ресурсов для приобретения имущества. Рассмотрим основные отличия между лизингом и кредитом, которые приведены в табл. 1.

Таблица 1. Основные отличия между договором лизинга и кредита

Наименование статьи	Лизинг	Кредит
Стоимость финансирования	5-14 % (годовое удорожание)	8-20 % (процентная ставка)
Страховка	Может быть включена в лизинговый расчет	В стоимость не включается, определяется договором со страховой компанией
Налог на имущество	Уменьшается за счет ускоренной амортизации (до 3-х)	2,2 %
Оплачивает налог на имущество	Лизинговая компания	Своими силами
НДС уплаченный, возмещаемый из бюджета	НДС от общей суммы договора лизинг	НДС от стоимости оборудования
Платежи, относящиеся на себестоимость	Лизинговые платежи в полном объеме	% ставка по кредиту (в пределах ставки рефинансирования увеличенной в 1,1 раза) + начисленная амортизация
Остаточная стоимость	Близка к 0	Может составлять до 2/3 от

имущества в конце срока финансирования		первоначальной стоимости
Отражение в балансе (улучшение или ухудшение)	Не увеличивает долю заемных средств в балансе предприятия и не ухудшает инвестиционную привлекательность	Использование кредита приводит к увеличению доли заемного капитала, что негативно сказывается на инвестиционной привлекательности предприятия
Риск утраты имущества	Со стороны лизингодателя при нарушении обязательств	Со стороны кредитора, если имущество заложено
Обеспечение	Аванс 10-30 % от стоимости приобретения, приобретаемое имущество	Ликвидное имущество должно в 1,5-2 раза превышать сумму самого кредита

Рассмотрим более подробно отличия налоговых льгот при лизинге и при кредите.

Очень часто, выбирая между данными финансовыми инструментами, за основу берется сумма лизинговых платежей и сравнивается с суммой кредита и процентов. При этом не учитывается сокращение налоговых отчислений, которое возникает при использовании, как схемы лизинга, так и кредитной схемы финансирования. Льготное налогообложение лизинга является одним из его существенных преимуществ и ведет в результате к сокращению реальных затрат по обслуживанию лизинговой сделки. Кроме того, следует учитывать все расходы, которые предприятие будет нести при каждом способе финансирования, но при лизинге лизинговая компания может их уже учесть в лизинговых платежах. Кроме того, часто не учитывается, что лизинговые платежи содержат в себе НДС, который в дальнейшем предприятие сможет зачесть из бюджета. Возможность предприятия возмещать уплаченный НДС в разной сумме (при лизинге возмещение НДС больше, чем при кредите и покупке, т.к. при лизинге в базу для расчета этого налога входят, и стоимость имущества, и услуги лизингодателя), оказывает важное влияние на результаты сравнения источников финансирования. Таким образом, если за критерий сравнения взять просто сумму платежей, не учитывая налоговые выгоды, возникающие вследствие использования той или иной схемы финансирования, а также возможные дополнительные затраты, сравнение будет некорректным.

При сравнении лизинга и кредита следует учитывать два важных фактора:

#### 1) Признание расходов

При прямой покупке расходы представляют собой выплату полной стоимости при приобретении имущества и налога на имущество. Кроме этого, поскольку покупка имущества происходит за счет чистой прибыли организации или предприятия, то это означает, что уплаченный ранее налог на прибыль также удорожает сделку.

При получении кредита на покупку имущества расходы представляют собой выплату основной суммы долга процентов по кредиту, налога на имущество, страховка залога, оценка залога, комиссия за открытия счетов, обслуживание, рассмотрение заявки.

При лизинге расходы состоят из ряда лизинговых платежей (в т.ч. авансовый платеж), выплачиваемых в течение нескольких лет, выплаты выкупной стоимости по окончании договора лизинга. Расходы лизингодателя по приобретению переданного в лизинг имущества признаются в качестве расхода в тех отчетных (налоговых) периодах, когда согласно условиям договора предусмотрены лизинговые платежи. Они учитываются в сумме, пропорциональной сумме платежей (п. 8.1 ст. 272 НК РФ).

Для лизингополучателя лизинговые платежи — прочие расходы. Если имущество учитывается на его балансе, прочие расходы принимаются к налогообложению за вычетом начисленной амортизации (подп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ). Расходы в виде выкупной цены предмета лизинга, уплачиваемой при переходе права собственности на предмет лизинга к лизингополучателю, являются расходами на приобретение амортизируемого имущества и при исчислении базы по прибыли не учитываются (п. 5 ст. 270 НК РФ).

Также в расчетах по каждому варианту должны быть учтены следующие возможные затраты организации: транспортный налог, страхование имущества, налог на имущество, таможенные платежи, расходы на доставку и т. д. При лизинге указанные расходы, как правило, входят в состав лизинговых платежей или оплачиваются самостоятельно, при выборе лизингополучателя.

#### 2) Налоговые улучшения

Действующим Российским законодательством предусмотрены особенности налогообложения при лизинге, позволяющие выбрать наилучшие налоговые выплаты. Поэтому при расчете денежных потоков, связанных с обслуживанием лизинговой сделки, необходимо учитывать и экономию по налогам.

Приобретение в кредит:

При приобретении имущества в собственность за счет кредитных средств, законодательством предусмотрена стандартная процедура начисления амортизации.

Как и в любом другом случае возможна ускоренная амортизация при эксплуатации этого имущества в агрессивной среде или в условиях

повышенной сменности (максимальный коэффициент не выше 2). Таким образом, в большинстве случаев возможность ускоренной амортизации собственного имущества законодательством не предусмотрена.

В этом случае Налоговым кодексом РФ не предусмотрены льготы для компаний, приобретающих основные средства. Амортизация начисляется на общих условиях.

При приобретении имущества в собственность за счет кредитных средств расходами, уменьшающими налогооблагаемую прибыль по налогу на прибыль, являются амортизационные отчисления, налог на имущество, транспортный налог, страхование и дополнительные расходы, относимые на себестоимость, а также часть процентов по кредиту (в настоящее время – в размере, не превышающем действующую ставку рефинансирования, увеличенную в 1,1 раза) [1].

НДС возмещается также в размере, рассчитанном от стоимости имущества.

Приобретение в лизинг:

Важнейшим преимуществом приобретения оборудования в лизинг является право сторон лизингового договора применять механизм ускоренной амортизации с коэффициентом не выше 3, как при линейном, так и при нелинейном методе начисления амортизации для целей налогообложения [2].

Применение механизма ускоренной амортизации позволяет лизингополучателю существенно уменьшить выплаты по налогу на прибыль в первые годы после приобретения основных средств.

Также за счет ускоренной амортизации (при начислении амортизации способом уменьшаемого остатка) уменьшается размер налога на имущество, подлежащего к уплате Лизингодателем (или Лизингополучателем, если имущество числится на его балансе), что ведет к уменьшению затрат Лизингополучателя [3].

Возможность отнесения лизинговых платежей клиента в полном объеме на себестоимость продукции (гл. 25 НК РФ), что значительно снизит налог на прибыль. И при выборе расчета «все включено» (страховка, транспортный налог, налог на имущество) еще больше снизит налог на прибыль.

Представим все сказанное выше в табл. 2.

Таблица 2. Отличия налогообложения между договором лизинга и кредита

Вид налога	Лизинг	Кредит
Налог на прибыль	Лизингополучатель имеет право относить на расходы все лизинговые платежи, таким образом, уменьшая налогооблагаемую базу по налогу	На расходы относятся суммы, направленные на погашение основного долга и процентов по нему.
Налог на	Закон разрешает отражать полученное в лизинг	Налоговых льгот не



имущество	оборудование, недвижимость, транспорт и другое имущество на балансе лизингодателя или лизингополучателя. В первом случае лизингополучатель не платит налог на имущество, так как имущество находится на балансе лизинговой компании. Во втором случае, когда объект лизинга находится на балансе лизингополучателя, предприятие уменьшает налог на имущество за счет проведения ускоренной амортизации	предусмотрено.
НДС	Все лизинговые платежи изначально включают НДС, следовательно, в дальнейшем компания может зачесть его из бюджета	Сумма кредита не включает НДС. Однако данный налог уплачивается при покупке оборудования на кредитные средства.

Для того чтобы определить, что же все-таки выгоднее с точки зрения уплаты налогов, финансовая аренда (лизинг) или кредит, необходимо рассчитать поток денежных средств одной и той же компании в следующих двух случаях:

- компания приобретает необходимое ей оборудование в собственность по договору купли-продажи, используя при этом полученный в банке кредит;
- та же компания приобретает то же самое имущество в соответствии с договором лизинга.

Сравнительная характеристика эффективности лизинга и долгосрочного банковского кредита (описание хозяйственной операций).

Стоимость имущества – 7,2 млн. руб.;

действие договора лизинга – 3 года;

возмещение стоимости имущества осуществляется по годовой норме амортизации – 30 % (используется механизм ускоренной амортизации с коэффициентом 3 при норме амортизации 10 %);

процентная ставка по кредиту, использованному лизингодателем на приобретение имущества – 18 % годовых;

- величина кредитных ресурсов, привлеченных лизингодателем – 7,2 млн. руб.;

- процент комиссионного вознаграждения лизингодателю 12 % годовых;

- дополнительные услуги лизингодателя, предусмотренные договором лизинга, всего – 0,4 млн. руб., в том числе: оказание консалтинговых услуг

по использования имущества – 0,15 млн. руб.; командировочные расходы – 0,05 млн. руб.; обучение персонала – 0,2 млн. руб.;

- ставка НДС – 18 %;
- налог на имущество – 2,2 %
- налог на прибыль – 20 %

Вариант 1. Организация имеет возможность получить кредит в коммерческом банке для приобретения нужного оборудования.

Таким образом, погашение кредита банка на покупку производственного оборудования обойдется организации в сумму, равную 9, 31 млн. руб.

Общие расходы организации по покупке оборудования за счет кредита составят 14,91 млн руб. (табл. 3, 4).

Таблица 3 – график погашения кредита банка, млн руб.

Дата	Остаток на начало месяца	Доля погашения	Остаток на конец месяца	Процентный платеж=Остаток на начало месяца * 18%/4	Сумма выплат
01.01.2010	7,2	0,6	6,6	0,32	0,92
01.04.2010	6,6	0,6	6	0,30	0,90
01.07.2010	6	0,6	5,4	0,27	0,87
01.10.2010	5,4	0,6	4,8	0,24	0,84
01.01.2011	4,8	0,6	4,2	0,22	0,82
01.04.2011	4,2	0,6	3,6	0,19	0,79
01.07.2011	3,6	0,6	3	0,16	0,76
01.10.2011	3	0,6	2,4	0,14	0,74
01.01.2012	2,4	0,6	1,8	0,11	0,71
01.04.2012	1,8	0,6	1,2	0,08	0,68
01.07.2012	1,2	0,6	0,6	0,05	0,65
01.10.2012	0,6	0,6	0,0	0,03	0,63
ИТОГО		7,2		2,11	9,31

Таблица 4 – Общие расходы по приобретению оборудования в кредит млн руб.

Год	Налог на имущество	Проценты за кредит	Налог на прибыль	НДС к зачету	Амортизационные отчисления	Основной долг
2010	0,13	1,13	0,42	1,1	0,61	2,4
2011	0,1	0,70	0,58	-	0,61	2,4
2012	0,7	0,27	0,74	-	0,61	2,4
ИТОГО	0,93	2,11	1,74	1,1	1,83	7,2

Вариант 2. Приобретение оборудования у лизинговой компании

Анализ преимуществ лизинга оборудование по сравнению с приобретением данного оборудования за счет привлечения кредитных ресурсов представлен в табл. 5-7.

Таблица 5. Расчет амортизационных отчислений, млн руб.

Период	Стоимость имущества на начало года (без учета НДС)	Сумма амортизационных отчислений	Стоимость имущества на конец года
А	1	$2=1*0,3$	$3=1-2$
1-й год	6,1	1,83	4,27
2-й год	4,27	1,83	2,44
3-й год	1,83	1,83	0

Расчет:

1-ый год

А (к. 1) =  $7,2 * 100 / 100 = 1,83$  млн руб.

Пкр (к. 2) =  $(7,2 * 4,5 / 100) + (6,6 * 4,5 / 100) + (6,0 * 4,5 / 100) + (5,4 * 4,5 / 100) = 1,13$  млн. руб.

Пком (к. 3) =  $7,2 * 12 / 100 = 0,86$  млн руб.

ПУ (к. 4) =  $(0,15 + 0,5 + 0,2) / 3 = 0,13$  млн руб.

В (к. 5) =  $1,83 + 1,13 + 0,86 + 0,13 = 3,95$  млн руб.

НДС (к. 6) =  $3,95 * 18 / 100 = 0,71$  млн руб.

Лп (к. 7) =  $ВТ + НДС = 3,95 + 0,71 = 4,6$

Аналогично рассчитываем по остальным двум годам. Результаты представлены в табл. 6.

Таблица 6 – Общие расходы суммы лизинговых платежей по годам, млн. руб.

Период	Амортизация	Плата за пользование предполагаемыми кредитными и ресурсами	Коммерческие выплаты	Дополнительные услуги лизингодателя	выручка от лизинговой сделки облагаемая налогом	Величина на налога. Подлежащего уплате в расчетном году	Плата лизингодателю
1-й год	1,83	1,13	0,86	0,13	3,96	0,71	4,67
2-й год	1,83	0,70	0,86	0,13	3,53	0,64	4,16
3-й год	1,83	0,27	0,86	0,13	3,10	0,56	3,65
итого	5,49	2,1	2,58	0,39	10,59	1,91	12,49

Таблица 7 – Анализ преимуществ лизинга оборудования по сравнению с приобретением данного оборудования за счет привлечения кредитных ресурсов, млн. руб.

Распределение материальных затрат	Лизинг	Кредит	Преимущества лизинга
Расходы на себестоимость	10,56	1,83	Все лизинговые платежи относятся на себестоимость
Расходы за счет прибыли	0	9,31	Нет расходов
Налог на прибыль	0	1,74	
НДС, уплаченный на расчеты с бюджетом	1,9	1,1	НДС, уплаченный по лизинговым платежам, относится на расчеты с бюджетом в полном объеме
Расчетная сумма налога на имущество за 3 года	0	0,93	Налог на имущество платит лизингодатель
Итого	12,46	14,91	

Расходы по кредиту превышают расходы по лизингу на 20 %. [5].

Как видно из приведенных расчетов, приобретение оборудования в лизинг является на сегодня наиболее выгодной формой покупки оборудования. Договор лизинга позволяет сохранить оборотные средства предприятия, распределить платежи на несколько лет и легально снизить налоговые отчисления.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: в 2 ч. : по состоянию на 5 июля 2012г. М.: Эксмо, 2012. – 768с.
2. Федеральный закон от 29.10.1998 N164-ФЗ (ред. от 08.05.2010) «О финансовой аренде (лизинге)»
3. Положение по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01, утвержденному Приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н с изменениями от 12 декабря 2005 г;
4. Адамов Н.А., Тилов А.А. Лизинг. 2-е изд., исправленное и дополненное. – СПб.: Питер, 2006. – 160с.: ил.
5. Сацук Т.П. Лизинг как финансовый инструмент управления организацией: учеб. пособие/ Т.П. Сацук, С.Г. Татаринцева; Красноярск. гос. торг.-экон. ин-т. – Красноярск, 2009. – 100с.
6. Информационный портал Лизинг Град [Электронный ресурс].–Режим доступа: [http://www. leasing-grad.ru](http://www.leasing-grad.ru)

## НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ДОХОДОВ ОТ ЗАЕМНЫХ СРЕДСТВ

*Е.В. Журавлева*

*Научный руководитель доц. М.А. Байкоданова*

*ФГБОУ ВПО «СибГТУ», г. Красноярск*

*В статье рассмотрены особенности учета доходов от заемных средств, обстоятельства возникновения обязательств по налогу на прибыль и НДС у заемщика и признание его налоговым агентом по исчислению и удержанию НДФЛ с материальной выгода.*

Для успешного ведения бизнеса хозяйствующий субъект должен обладать достаточным запасом денежных средств. Но так бывает далеко не всегда, гораздо чаще встречается ситуация, когда организации необходимы товары, сырье или материалы, а на покупку перечисленного имущества денег просто нет. Оформлять договор кредита с банком занятие достаточно хлопотливое, да и проценты, которые предусматривают банки за пользование своими деньгами, достаточно высоки. Поэтому организации чаще пользуются услугами своих партнеров по бизнесу, с которыми гораздо проще и быстрее договориться на получение необходимых сумм денежных средств или требующихся товаров, сырья или материалов. У компаний возникает потребность в привлечении средств, в то время как у динамично развивающихся компаний есть возможность заработать на процентах, предоставляя займы другим организациям. Практически ни одна организация не может в ходе своей деятельности обойтись без привлечения заемных средств. Заем в последние годы стал неотъемлемой частью жизни как современного человека, так и экономики в целом. Большинство успешно развивающихся компаний практикуют выдачу займов своим сотрудникам.

От правильности и достоверности учета займов зависит знание руководством предприятия их объемов и структуры, что позволит принимать правильные решения по изменению данных характеристик, анализировать рентабельность полученных средств и т.д. Правильный учет позволит в дальнейшем выбрать наиболее удобный и выгодный для предприятия вид получения дополнительных денежных средств.

В целях налогообложения прибыли проценты, полученные организацией по договору займа, согласно п.6 ст.250 НК РФ признаются внереализационными доходами.

Порядок признания доходов для организаций, применяющих метод начисления, определяется ст.271 НК РФ, а для организаций, применяющих кассовый метод, - ст.273 НК РФ.

При методе начисления в соответствии с п.6 ст.271 НК РФ по договорам займа, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на конец соответствующего отчетного периода. В

случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства).

При применении метода начисления порядок признания доходов в бухгалтерском и налоговом учете одинаков.

При кассовом методе признание доходов производится в день поступления денежных средств в уплату процентов по договору займа на счет в банке или в кассу заимодавца (п.2 ст.273 НК РФ).

Согласно пп.15 п.3 ст.149 НК РФ операции по оказанию финансовых услуг по предоставлению займа в денежной форме не подлежат налогообложению НДС. Так как проценты являются платой за оказанную услугу по предоставленному займу, то сумма полученных процентов НДС не облагается.

При этом нужно помнить, что при совершении операций, не облагаемых НДС на основании ст. 149 НК РФ, налогоплательщики обязаны выписывать счета-фактуры без выделения в них соответствующих сумм НДС. На указанных счетах-фактурах делается соответствующая надпись или ставится штамп "Без налога (НДС)" (п. 5 ст. 168, п. 3 ст. 169 НК РФ).

Таким образом, организация-заимодавец, выдавшая процентный заем, обязана выписывать счета-фактуры на суммы процентов, причитающихся к получению в соответствии с условиями договора займа (Письмо Минфина России от 22.06.2010 N 03-07-07/40), и регистрировать эти счета-фактуры в своей книге продаж.

Неисполнение этой обязанности (отсутствие счетов-фактур и, соответственно, отсутствие записей по этим операциям в книге продаж) чревато наложением штрафных санкций по ст. 120 НК РФ.

Кроме того, осуществление в одном квартале операций как облагаемых НДС, так и освобожденных от налогообложения, влечет за собой необходимость ведения раздельного учета в порядке, предусмотренном п. 4 ст. 170 НК РФ.

В целях применения п. 4 ст. 170 НК РФ в состав выручки от не облагаемых НДС операций включаются суммы денежных средств в виде процентов, начисленных по договору займа за налоговый период (квартал) (Письмо ФНС России от 06.11.2009 N 3-1-11/886@).

Поскольку в пп.15 п.3 ст.149 НК РФ речь идет только о займах в денежной форме, следует признать, что при выдаче займа в натуральной форме полученные проценты будут признаваться объектом обложения НДС.

При предоставлении займа в натуральной форме следует также учитывать, что право собственности на передаваемые товары (сырье) переходит от заимодавца к заемщику. Такая передача права собственности по

договору займа является объектом обложения налогом на добавленную стоимость у заимодавца на основании пп.1 п.1 ст.146 НК РФ. Налоговая база в этом случае определяется согласно п.2 ст.154 НК РФ как стоимость передаваемых товаров, исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному ст.40 НК РФ, без включения в них НДС (Письмо Минфина России от 29 апреля 2002 г. N 04-02-06/1/71).

При обеспечении возврата займа с помощью неустойки для целей исчисления налога на прибыль в состав внереализационных доходов включаются суммы признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств (п.3 ст.250 НК РФ).

Налогоплательщики, определяющие доходы по методу начисления, признают доходы в виде штрафных санкций в момент их признания должником либо по дате вступления в законную силу решения суда (пп.4 п.4 ст.271 НК РФ).

Следовательно, при использовании метода начисления даты признания таких внереализационных доходов в бухгалтерском и налоговом учете совпадают.

При кассовом методе признание доходов производится в день поступления денежных средств на счет в банке или в кассу (п.2 ст.73 НК РФ). Следовательно, штрафы, пени и (или) иные санкции за нарушение обязательств по договору займа будут признаны доходом заимодавца только после их фактической оплаты заемщиком.

При принятии решения по поводу включения сумм штрафных санкций в налоговую базу по НДС необходимо обратить внимание на следующие обстоятельства.

По мнению представителей налоговых органов, основанному на положениях п.1 ст.162 НК РФ, налоговая база по НДС увеличивается на суммы штрафных санкций, полученных в связи с нарушением договорных обязательств, связанных с поставкой товаров (работ, услуг), облагаемых НДС.

Если же стоимость реализуемых по договору товаров (работ, услуг) НДС не облагается, то в соответствии с п.2 ст.162 НК РФ суммы штрафных санкций за нарушение договорных обязательств НДС также не облагаются.

Несмотря на то, что вопрос о необходимости включения штрафных санкций в налоговую базу по НДС является спорным, можно утверждать, что суммы штрафных санкций, полученных заимодавцем за нарушение заемщиком договорных обязательств по договорам займа в денежной форме, в налоговую базу по НДС не включаются.

Этот вывод следует из положений пп.15 п.3 ст.149 НК РФ, согласно которым операции по оказанию финансовых услуг по предоставлению займа в денежной форме не подлежат налогообложению НДС. Поэтому даже если признать правомерность включения сумм штрафных санкций в налоговую

базу по НДС, то на основании п.2 ст.162 НК РФ штрафные санкции по договору займа в денежной форме НДС не облагаются.

При обращении взыскания на заложенное имущество путем реализации его на публичных торгах, право собственности на это имущество к залогодержателю не переходит. Собственником заложенного имущества продолжает оставаться залогодатель до момента его продажи. Следовательно, объекта обложения налогом на прибыль у залогодержателя не возникает.

Согласно п.1 ст.146 НК РФ объектом обложения НДС признаются операции по реализации товаров (работ, услуг), в том числе реализация предметов залога, на территории Российской Федерации.

Поскольку право собственности на реализуемое с торгов имущество к залогодержателю не переходит, следовательно, для залогодержателя эта операция не является реализацией для целей налогообложения НДС.

При погашении задолженности заемщиком путем передачи права собственности на заложенное имущество заимодавцу (залогодержателю) последний в этом случае становится покупателем товаров.

Следовательно, как покупатель заимодавец имеет право на вычет по НДС по приобретенным товарам в общеустановленном порядке после оплаты по правилам ст.ст.171, 172 НК РФ.

Датой оплаты товаров в части суммы долга признается дата оприходования полученных товаров. При передаче товаров на большую сумму вычет по НДС возможен только после оплаты заемщику оставшейся части стоимости товаров (сверх суммы долга).

При выдаче займа работнику организации в целях исчисления налога на прибыль организации-заимодавца проценты, причитающиеся организации по договору займа, в соответствии с п.6 ст.250 НК РФ признаются внереализационными доходами.

Организации, которые применяют метод начисления, признают такие доходы в соответствии с п.6 ст.271 НК РФ, согласно которому по договорам займа, срок действия которых приходится более чем на один отчетный период, в целях исчисления налога на прибыль доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов на конец соответствующего отчетного периода.

Таким образом, организация-заимодавец, выдавшая работнику заем, независимо от периодичности уплаты работником процентов, которые предусмотрены договором, должна начислять проценты и включать их в состав внереализационных доходов ежеквартально (ежемесячно).

При выдаче займов работникам необходимо учитывать, что организация-заимодавец признается налоговым агентом по исчислению и удержанию налога на доходы физических лиц с материальной выгоды.

Это следует из положений ст.226 НК РФ, которой определено, что российские организации, от которых или в результате отношений с которыми



налогоплательщик (физическое лицо) получил доходы, признаются налоговыми агентами.

Налоговый агент производит исчисление сумм и уплату налога в отношении всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент, за исключением доходов, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются в соответствии со ст.ст.214.1, 227 и 228 НК РФ (п.2 ст.226 НК РФ).

Учитывая, что понятие материальной выгоды, порядок исчисления налоговой базы и НДФЛ определены ст.212 НК РФ, которая не поименована среди исключений по п.2 ст.226 НК РФ, организация, выдавшая заем своему работнику, признается налоговым агентом.

Материальная выгода от экономии на процентах образуется у работника, получившего заем от организации, если размер процентов за пользование заемными средствами меньше  $\frac{2}{3}$  действующей ставки рефинансирования, установленной ЦБ РФ на дату получения займа.

В соответствии с пп.1 п.1 ст.212 НК РФ материальная выгода, полученная физическим лицом от экономии на процентах за пользование заемными средствами, полученными от организации, признается его доходом и включается в налоговую базу по НДФЛ.

Налоговая база по доходам в виде материальной выгоды, полученной от экономии на процентах, определяется как превышение суммы процентов за пользование заемными средствами, выраженными в рублях, исчисленной исходя из двух третей действующей ставки рефинансирования, установленной ЦБ РФ на дату получения таких средств, над суммой процентов, исчисленной исходя из условий договора (пп.1 п.2 ст.212 НК РФ). Налогообложение производится по ставке 35 % (п.2 ст.224 НК РФ).

Из перечня доходов, облагаемых НДФЛ, исключена материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование заемными средствами, выданными на новое строительство либо приобретение на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, земельных участков (пп. 1 п. 1 ст. 212 НК РФ). Материальная выгода по таким договорам не облагается НДФЛ. Это правило распространяется на случаи, когда налогоплательщик (работник, получивший заем) имеет право на получение имущественного налогового вычета при приобретении жилья.

Согласно пп.2 п.2 ст.212 и пп.3 п.1 ст.223 НК РФ налоговая база по НДФЛ при получении дохода в виде материальной выгоды от экономии на процентах определяется на дату уплаты налогоплательщиком (физическим лицом) процентов по полученным заемным средствам, но не реже одного раза за календарный год.

Это означает, что для работника определение дохода от материальной выгоды зависит от сроков уплаты процентов, предусмотренных договором займа, в течение календарного года, но обязательно по итогам года.

При определении размера материальной выгоды учитывается ставка рефинансирования, установленная ЦБ РФ на дату получения заемных средств.

При изменении ставки рефинансирования в периоде действия договора займа первоначальный порядок исчисления материальной выгоды не изменяется.

Организация, выступающая налоговым агентом по отношению к своему работнику, получившему заем, учитывает доходы в виде материальной выгоды в "Налоговой карточке по учету доходов и налога на доходы физических лиц" по форме 1-НДФЛ. Налоговая карточка является первичным документом налогового учета и заполняется организацией персонально по каждому налогоплательщику - физическому лицу.

Сумма исчисленной материальной выгоды в виде экономии на процентах отражается в разд.5 "Расчет налога с доходов, облагаемых по ставке 35 %" карточки 1-НДФЛ.

Исчисление суммы налога с доходов, облагаемых по ставке 35 %, производится организацией отдельно по каждой сумме дохода, начисленного физическому лицу.

По окончании налогового периода (календарного года) налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц и суммах начисленных и удержанных в этом налоговом периоде налогов ежегодно в срок не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по форме 2-НДФЛ.

С момента введения в силу главы 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ все организации, являющиеся плательщиками налога на прибыль, помимо бухгалтерского учета обязаны вести и налоговый учет. В целях налогообложения прибыли проценты, получаемые организацией по договору займа, признаются внереализационными доходами (п. 6 ст. 250 НК РФ). Проценты являются платой за оказанную услугу по предоставленному займу, сумма полученных процентов НДС не облагается. При предоставлении займа в натуральной форме право собственности на передаваемые товары (сырье) переходит от займодавца к заемщику. Такая передача права собственности по договору займа является объектом обложения налогом на добавленную стоимость у займодавца. Независимо от того, какую систему налогообложения применяет организация, выдавшая заем, у нее могут возникнуть обязанности налогового агента по НДФЛ.

Нужно отметить, что в налоговом, как и в бухгалтерском учете, признаются проценты по долговым обязательствам любого вида: будь то кредит, заем, товарный кредит или вексель.

### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5.08.2000 № 117 ФЗ (ред. от 30.03.2012).
2. Белова В. Как новая ставка рефинансирования повлияет на учет процентов по займам/ Валентина Белова// Главбух. – 2012. – №20. – С.35-41
3. Бычков А. И. Оспаривание договора займа по безденежности/ А. И. Бычков// Бухгалтерский учет. – 2012. - №7. – С.116-120
4. Емельянцева М. С процентов, полученных по займу, "вмененщик" должен заплатить налог на прибыль/ Марина Емельянцева// Главбух. – 2011. – №5. – С.105
5. Наринов М. Выдавая займы и получая деньги назад наличными, не нужно применять ККТ/ Михаил Наринов// Главбух. – 2011. – №13. – С.105-106
6. Романов А. Как удержать НДФЛ с матвыгоды по рублевому займу/ А. Романов// Главбух. – 2011. – №2. – С.75
7. Сафина, Р. На сумму процентов, начисленных по выданному займу, нужно составлять счет-фактуру/ Р.Сафина// Главбух. – 2012. – С.99.
8. Селезнев А. В. Вексельные займы: проблемы и экономико-юридические основы их решения/ А. В. Селезнев // Аудиторские ведомости. – 2012. – №3. – С.35-43
9. Соколова, Н. А. Учет займов, оформленных облигациями/ Н. А. Соколова, И. Н. Томшинская. – (В помощь бухгалтеру) // Бухгалтерский учет. - 2010. - N 12. - С. 13-17
10. Строчкова, Е.В. Займы работникам: считаем НДФЛ с материальной выгоды по процентам/ Е.В. Строчкова// Главная книга. – 2011. – С. 8 – 10.

## **ВЫБОР НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОМ МЕТОДА СПИСАНИЯ МПЗ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

*Н.Ю. Мартыненко*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. М.И. Мигунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*В данной статье рассматривается вопрос списания материально-производственных запасов для целей налогообложения. Проведен анализ существующих методов списания МПЗ.*

Актуальность данной темы заключается в рациональном выборе налогоплательщиком метода списания материально-производственных запасов в налоговом учете в соответствии с целями, которые он преследует (рост выручки или же снижение налогооблагаемой базы).

Для целей налогообложения согласно ст. 254 п. 8 НК РФ выделяют следующие методы списания МПЗ:

- По способу ФИФО
- По способу ЛИФО
- По средней себестоимости
- По себестоимости каждой единицы.

Метод списания запасов по себестоимости каждой единицы подходит в основном для предприятий с небольшим ассортиментом материалов, т.к. им легче отследить, из какой партии списаны материалы, и в течение длительного времени цены на них остаются стабильными. Запасы списываются по той цене, по которой они приняты к учету, и учет ведется по каждой группе материалов отдельно.

Главным преимуществом этого метода является то, что запасы списывают по их фактической себестоимости без отклонений. Таким образом, можно получить достоверную информацию о формировании себестоимости продукции.

Для организаций, в которых ассортимент материалов достаточно широк, целесообразно применение одного из нижеописанных способов.

Метод ФИФО (он же метод конвейера) строится на том, что в производство материалы списываются в том же порядке, в каком и были приобретены, при этом последующие закупленные материалы списывают только после реализации предыдущих. Материалы, отпускаемые в производство этим способом, оценивают по фактической себестоимости, первых по времени приобретения, а остаток материалов на конец месяца оценивают по себестоимости последних по времени приобретения.

Метод ЛИФО строится на допущении, что запасы списываются в производство в последовательности, обратной той, в которой они приобретены. Ранее приобретенные партии материалов не списывают, пока

не израсходованы последние. Материалы, отпущенные в производство этим способом, оцениваются по фактической себестоимости материалов, последних по времени приобретения, а остаток материалов на конец месяца оценивается по себестоимости первых по времени приобретения. В настоящее время данный метод применяется только для целей налогового учета. В бухгалтерском учете он не применяется в 1 января 2008 года согласно приказу Минфина РФ от 26.03.2007г. № 26н. Следует констатировать, что данный метод не пользуется популярностью среди налогоплательщиков, т.к. при его использовании возникают различия между стоимостными показателями МПЗ в бухгалтерском и налоговом учете. Однако в защиту данного метода можно сказать следующее: он дает организациям законное право оптимизировать налогообложение своей компании. При нестабильности российской экономики на фоне постоянного повышения уровня цен на товары и услуги списывать материалы в целях налогообложения по ценам тех материалов, которые были закуплены последними (и часто по более высокой цене), означает включать в состав материальных расходов большую величину по сравнению с той, что признают в налоговом учете организации, применяющие другой метод оценки.

Материально-производственные запасы могут оцениваться организацией и по средней себестоимости, которая определяется по каждой группе запасов как частное от деления общей стоимости группы запасов на их количество. Указанные количество и стоимость складываются соответственно из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим в течение месяца запасам.

При применении способов списания МПЗ (ФИФО или ЛИФО, по средней себестоимости) значения стоимости списанных запасов и остатков на конец периода отличны друг от друга. Это оказывает влияние на себестоимость продукции, прибыль и сумму налога на имущество. Поэтому, выбирая способ списания запасов, нужно определить наиболее важные критерии.

Чтобы убедиться в приведенном выше утверждении, приведем пример.

«На начало месяца остаток материалов составлял 300 единиц по цене 110 руб. за единицу на общую сумму:  $300 \times 110 = 33\,000$  руб.

В течение месяца поступило:

1 партия: 500 единиц по цене 130 руб. за единицу на общую сумму:  $500 \times 130 = 65\,000$  руб.;

2 партия: 600 единиц по цене 170 руб. за единицу на общую сумму:  $600 \times 170 = 102\,000$  руб.;

3 партия: 200 единиц по цене 180 руб. за единицу на общую сумму:  $200 \times 180 = 36\,000$  руб.

Общее количество материалов (остаток на начало месяца и поступившие):

$300 + 500 + 600 + 200 = 1600$  единиц.

Общая стоимость материалов:  $33\ 000 + 65\ 000 + 102\ 000 + 36\ 000 = 236\ 000$  руб.

В течение месяца израсходовано 1200 единиц.

Остаток на конец месяца:  $1600 - 1200 = 400$  единиц.

А) Метод средней себестоимости.

Средняя себестоимость единицы:  $236\ 000 : 1600 = 147,50$  руб.

Стоимость списанных материалов:  $1200 \times 147,50 = 177\ 000$  руб.

Остаток на конец месяца:  $400 \times 147,50 = 59\ 000$  руб.

Б) Метод ФИФО

Остаток на конец месяца:  $200 \times 180 + 200 \times 170 = 70\ 000$  руб.

Стоимость списанных материалов:  $236\ 000 - 70\ 000 = 166\ 000$  руб.

Средняя себестоимость единицы списанных материалов:  $166\ 000 : 1200 = 138,33$  руб.

Средняя себестоимость единицы материалов на остатке:  $70\ 000 : 400 = 175$  руб.

В) Метод ЛИФО

Остаток на конец месяца:  $300 \times 110 + 100 \times 130 = 46\ 000$  руб.

Стоимость списанных материалов:  $236\ 000 - 46\ 000 = 190\ 000$  руб.

Средняя себестоимость единицы списанных материалов:  $190\ 000 : 1200 = 158,33$  руб.

Средняя себестоимость единицы материалов на остатке:  $46\ 000 : 400 = 115$  руб.»

Полученные результаты объединим в таблицу.

Показатель	Метод средней себестоимости	Метод ФИФО	Метод ЛИФО
Стоимость списанных материалов	177 000	166 000	190 000
Средняя себестоимость единицы списанных материалов	147,50	138,33	158,33
Остаток на конец месяца	59 000	70 000	46 000
Средняя себестоимость единицы материалов на остатке	147,50	175	115

Отсюда, при постоянном росте цен на материалы стоимость списанных материалов меньше всего при применении метода ФИФО, а стоимость материалов на остатке максимальна. В таком случае себестоимость продукции ниже, а прибыль от реализации продукции выше. Возрастает сумма налога на имущество.

При списании МПЗ способом ЛИФО стоимость списанных материалов максимальна, растет себестоимость продукции, а прибыль уменьшается. Стоимость материалов на остатке меньше, следовательно, снижается и налог на имущество.

При применении способа списания по средней себестоимости стоимость списанных материалов и, соответственно, себестоимость продукции могут сохраняться на довольно стабильном уровне и в наименьшей степени определяются изменениями цен.

Таким образом, можно сделать следующий вывод: метод ЛИФО подходит для уменьшения налога на прибыль и налога на имущество; метод ФИФО для этого не подходит, так как при его применении сумма налогов растет. Но если целью предприятия является увеличение сумм выплачиваемых дивидендов и получение максимальной прибыли, то в этом случае удобнее метод ФИФО. Кроме того, с помощью этого способа получают более достоверные данные о стоимости списываемых запасов и себестоимости продукции, потому что запасы, как правило, списывают в порядке поступления.

Однако, эти выводы справедливы в том случае, если цены на материалы растут. В случае, если цены на материалы имеют тенденцию к снижению, для уменьшения суммы налогов более удобным становится метод ФИФО, а менее всего для этих целей подходит метод ЛИФО. Метод средней себестоимости по-прежнему дает усредненные результаты.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ, часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ
2. Audit-it.ru: [Электронный ресурс]. URL:[www.audit-it.ru/articles/account/assets/a11/40834.html](http://www.audit-it.ru/articles/account/assets/a11/40834.html).
3. БУХ.1С: [Электронный ресурс]. URL:[www.buh.ru/itemsItem-79](http://www.buh.ru/itemsItem-79).
4. Аудит: [Электронный ресурс]. URL:[cased.ru/doc\\_audit\\_265\\_cased.html](http://cased.ru/doc_audit_265_cased.html).
5. Клерк: [Электронный ресурс]. URL:[www.klerk.ru/buh/articles/2607/](http://www.klerk.ru/buh/articles/2607/).

## **ВОПРОСЫ ИСЧИСЛЕНИЯ НДФЛ ПО ОПЕРАЦИЯМ С ДОЛЕЙ В УСТАВНОМ КАПИТАЛЕ**

*Э.З. Зейналова, И.А. Полякова*

*Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*В статье раскрываются вопросы, связанные с порядком исчисления налога на доходы физических лиц с доли в уставном капитале при выходе учредителя из общества с ограниченной ответственностью.*

Статьей 57 Конституции Российской Федерации предусмотрена обязанность каждого гражданина платить законно установленные налоги и сборы. Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) является таким налогом. НДФЛ занимает центральное место в системе налогов, взимаемых с физических лиц. Его значимость в налоговой политике определяется не только его удельным весом в доходах бюджета, но и интересами трудоспособной части населения. Наряду с этим обстоятельством в правоприменительной практике не редко возникают противоречивые ситуации по вопросам исчисления НДФЛ. Указанное обстоятельство определяет актуальность данной статьи, целью которой является изучение порядка уплаты НДФЛ учредителем, при его выходе из общества с ограниченной ответственностью.

Для достижения этой цели были поставлены следующие задачи:

- рассмотрение теоретических аспектов темы, изложенных в нормативных документах;
- анализ позиции Минфина РФ и других контролирующих органов по затрагиваемому вопросу;
- формирование рекомендаций по спорным вопросам.

В соответствии с п. 1 ст. 26 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» участник общества вправе выйти из общества путем отчуждения доли обществу независимо от согласия других его участников или общества, если это предусмотрено уставом общества [3].

В случае выхода участника общества из общества его доля переходит к обществу. Общество обязано выплатить участнику общества, подавшему заявление о выходе из общества, действительную стоимость его доли в уставном капитале общества, определяемую на основании отчетности за последний отчетный период, предшествующий дню подачи заявления о выходе из общества.

Согласно п. 2 ст. 14 указанного закона действительная стоимость доли участника общества соответствует части стоимости чистых активов общества, пропорциональной размеру его доли [3].



При этом у выбывшего участника общества возникает обязанность перед бюджетом, в виде уплаты налога на доходы физических лиц с полученного дохода.

Порядок налогообложения доли учредителя при его выходе из общества с ограниченной ответственностью в настоящее время не регламентируется налоговым законодательством. В результате чего возникают две точки зрения по данной спорной ситуации.

Первая сводится к тому, что налогом должен облагаться весь полученный доход. Такой позиции придерживается Министерство финансов РФ.

Так, в письме Минфина России от 09.08.2010 № 03-04-06/2-174 говорится о том, что при выходе участников из общества выплаченная им действительная стоимость доли облагается НДФЛ на общих основаниях с полной суммы выплаченного дохода.

Также Минфин РФ в своем письме от 21.06.2010 N 03-04-06/2-126 разъясняет, что возможность применения налоговых вычетов при получении дохода в виде действительной стоимости доли при выходе участника из общества ст. 218-221 налоговым кодексом не предусмотрена.

Аналогичные выводы содержатся в письме Минфина России N 03-04-05/2-287 от 24.05.2010, N 03-04-06/2-19 от 02.03.2010 и др. Свою точку зрения он обуславливает тем, что при определении налоговой базы по НДФЛ учитываются, в частности, все доходы гражданина, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды (п. 1 ст. 210 НК РФ).

В отношении доходов, по которым предусмотрена ставка 13 % (п. 1 ст. 224 НК РФ), налогооблагаемая база определяется как стоимостное выражение таких доходов, уменьшенное на сумму налоговых вычетов, установленных ст. 218-221 НК РФ. Однако указанные вычеты в данном случае не используются [1].

Согласно п. 1 ст. 226 НК РФ российские организации, от которых или в результате отношений с которыми налогоплательщик получил доходы, обязаны исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить сумму налога на доходы физических лиц. Исключением являются доходы, в отношении которых исчисление и уплата налога осуществляются в соответствии со ст. ст. 214.1, 214.3, 214.4, 227, 227.1 и 228 НК РФ [1].

Действительная стоимость доли при выходе участников из общества не относится к доходам, предусмотренным перечисленными статьями, то есть организация обязана исчислить и уплатить сумму налога на доходы физических лиц в общем порядке со всей суммы полученного дохода, а также представить соответствующие сведения в налоговый орган по форме 2-НДФЛ (письмо Минфина России от 21 июня 2010 г. № 03-04-06/2-126).

Вторая позиция заключается в том, что налогообложению не подлежит сумма, выплаченная выходящему из состава общества участнику, в пределах стоимости внесенной им доли.

Так, УФНС России по г. Москве в письмах N 28-10/043011 от 04.05.2007 и N 28-10/69814 от 30.09.2005 разъясняет, при выходе участника из состава ООО суммы, выплаченные ему, не облагаются НДФЛ в пределах первоначального вклада, внесенного в уставный капитал.

Многие экономисты являются сторонниками этой позиции, в частности, Я. Степовая, М. Золотых [4], С. Скобелева [5].

По нашему мнению, неправомерно обязывать участников уплачивать НДФЛ со всей суммы дохода, полученного при выходе из общества с ограниченной ответственностью. Согласно ст. 41 НК РФ доходом для целей налогообложения признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить [1].

Таким образом, доходом признаются не любые выплаты, а лишь те, которые являются экономической выгодой. Из этого следует, что в том случае, если стоимость доли, выплачиваемая при выходе участника из общества, равна стоимости первоначального взноса в уставный капитал, экономическая выгода отсутствует. Так как, величина расходов и доходов будет являться тождественной, значит, обязанность по уплате налогов не возникает.

Однако если действительная стоимость будет превышать первоначальную, то появится экономическая выгода, в виде разницы между указанными суммами, с которой, на мой взгляд, и следует уплачивать НДФЛ.

В подтверждение приведенной позиции можно привести следующий довод: право на имущественный вычет в виде фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, указанный в п. 1 ст. 220 распространяется на случаи продажи доли, но в соответствии с п. 1 ст. 26 Федерального закона от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» участник выходит из общества путем отчуждения доли обществу, то есть фактически и происходит продажа доли обществу, следовательно, по моему мнению, правомерно применять указанный вычет.

Еще одним аргументом может служить тот факт, что письма Минфина носят рекомендательный характер, а исходя из основных принципов налогообложения (всеобщности, равномерности и справедливости) вытекает другая позиция.

Арбитражная практика по данному вопросу не сложилась, но если провести аналогию с возвратом части уставного капитала учредителю, то можно сделать вывод, что правосудие отстаивает позицию налогоплательщика.

Так, Минфин в своих письмах от 06.10.2010 № 03-04-05/2-602 и от 19.03.2010 № 03-04-05/2-113 разъясняет, что доход, полученный в связи с уменьшением уставного капитала организации путем уменьшения номинальной стоимости долей его участников облагается НДФЛ на общих основаниях, по ставке 13 %.

Однако, в постановлении ФАС Московского округа от 08.09.2009 № КА-А41/8762-09 и в постановлении Десятого арбитражного апелляционного суда от 10.06.2009 № 10АП-2254/2009 судьи пришли к выводу об отсутствии экономической выгоды, указанной в ст. 41 НК РФ, в результате возврата денежных средств поскольку по существу участники общества уменьшили свои взносы в уставный капитал и вернули их часть. То есть данная выплата не является получением дохода и не учитывается при расчете НДФЛ.

Таким образом, если сумма налога является существенной, и организация готова к спору с налоговыми органами, то ей возможно придется отстаивать свою позицию в арбитражном суде с учетом приведенных в статье аргументов.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч. 2 : федер. закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ ред. от 28.07.2012 г. // Информ.-поисковая система: Консультант Плюс. Версия Проф.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации. В 2 ч. Ч. 1 : федер. закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ ред. от 29.06.2012 г. // Информ.-поисковая система : Консультант Плюс. Версия Проф.

3. Об обществах с ограниченной ответственностью : федер. закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ ред. от 06.12.2011 г. // Информ.-поисковая система : Консультант Плюс. Версия Проф.

4. Золотых, М. Выход участника ООО из общества [Электронный ресурс] / М. Золотых, Я. Степанова // Налоговое право. – 26.04.2011. – Режим доступа : <http://www.yur-gazeta.ru/article.php?n=155>.

5. Скобелева, С. Как рассчитать НДФЛ участника ООО, получившего при выходе долю имуществом (11.03.2010) [Электронный ресурс] / С. Скобелева. – Режим доступа : <http://www.klerk.ru/cons/skobeleva/176650/>.

## НАЛОГОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ ЛЬГОТНЫХ ПРОДАЖ

*А.О. Кагал*

*Научный руководитель доц. Н.И. Задисенская*

*ФГБУ ВПО «СибГТУ» г. Красноярск*

*Необходимость в продвижении собственных товаров и услуг, а также в целях стимулирования продаж обуславливает применение вознаграждений многими организациями как оптовой, так и розничной торговли. Как правило, это денежные премии или ретроспективные скидки на уже выкупленный товар. В данной статье будут рассмотрены последствия, ожидающие продавца и покупателя при использовании скидок и бонусов.*

Тема учета скидок и бонусов все еще остается актуальной, потому что акции и распродажи плохо вписываются в налоговую систему нашей страны. Механизм их предоставления очень прост и эффективен: при выполнении определенных условий покупателем поставщик выплачивает бонус или делает скидку. В договоре поставки стороны могут прописать любые условия премирования, но обычно их связывают с заранее согласованным объемом закупок, досрочной оплатой партии товаров или приобретением широкого ассортимента продукции. Однако в налоговом учете возникают трудности, в особенности по поводу налога на добавленную стоимость [6].

Четкого определения понятия «скидка» и «бонус» нет ни в гражданском, ни в налоговом законодательстве, и даже вообще ни в каком ином законодательном документе; хотя понятие «скидка» часто упоминается в Налоговом кодексе: статьи 40, 214.1, 265 и 280.

Слово «скидка» всегда означает уменьшение поставщиком ранее заявленной цены товара. В случае предоставления скидки без изменения цены сделки продавец предоставляет покупателю премию (вознаграждение) в виде денег, списания задолженности, отгрузки товаров. Широко распространено понятие ретроспективные скидки (бонусы), по-другому ретроскидки [4]. Это такие скидки, предоставлению которых предшествует история расчетов между поставщиком и покупателем. В некоторых словарях определение бонуса выглядит так: бонус – дополнительная скидка со стоимости (цены) товара, предоставляемая продавцом в соответствии с условиями договора о купле-продаже или постоянным покупателям [5]. Также бонус представляет собой предоставление поставщиком покупателю дополнительных единиц товара или иного подарка. Таким образом, если происходит пересмотр цены товара, то следует говорить о предоставлении скидки. Изменение цены товара после заключения договора допускается в случаях и на условиях, предусмотренных договором, законом либо в установленном законом порядке (п. 2 ст. 424 ГК РФ). Если же цена товара остается прежней, а поставщик за выполнение условий сделки предоставляет покупателю вознаграждение (поощрение) в денежной или натуральной

форме, то правильно говорить о выплате премии (бонуса). По сути, бонус и премия – понятия идентичные и могут проявляться в двух видах: денежные вознаграждения или подарки.

Все скидки можно условно разделить на:

- предоставляемые в момент передачи товаров. Это приводит к тому, что покупатель приобретает товары за меньшую цену, то есть происходит изменение цены единицы товара;
- предоставляемые после отгрузки товаров. В данном случае происходит уменьшение задолженности покупателя путем возвращения части денежных средств или зачета их в качестве аванса [6].

У продавца скидки могут менять цену товара, а могут и не менять. Самыми «удобными» для него являются скидки, предоставляемые в момент поставки, а «неудобными» – скидки, предоставляемые «задним числом», изменяющие цену отгруженного товара. В последнем случае налоговики требуют уменьшить налоговую выручку поставщика и сдать уточненные декларации [5].

В случае предоставления скидки в момент отгрузки ни в бухгалтерском, ни в налоговом учете поставщику и покупателю ничего корректировать не нужно. Ведь выручка сразу уменьшается на сумму скидки. В целях исчисления НДС сумма выручки определяется с учетом скидки, отгрузочные документы и счета-фактуры составляются с учетом скидки. Этот вариант скидки является самым оптимальным для обеих сторон.

При предоставлении скидки после отгрузки товара происходит пересмотр цены товара задним числом. Позиция Минфина заключается в том, что покупатель должен корректировать сумму вычетов, а поставщик – налоговую базу по НДС за тот налоговый период, в котором отражена реализация товаров (см., например, письма Минфина от 13 ноября 2010 г. № 03-07-11/436 и постановление Президиума ВАС РФ от 22 декабря 2009 г. № 11175/09 по делу № А44-109/2008) [6]. Покупатель, получивший от продавца исправленные экземпляры отгрузочных документов, тоже вынужден внести изменения в бухгалтерский учет: сделать проводки, корректирующие с учетом скидки стоимость приобретенных товаров и относящегося к ним «входного» НДС. Затем придется внести изменения в книгу покупок, если по полученным ранее товарам «входной» НДС принят к вычету. Начиная с 01.11.2011 в случае уменьшения стоимости приобретенных товаров из-за получения премии, покупатель должен восстановить ранее обоснованно принятые к вычету суммы НДС. Согласно подп. 4 п. 3 ст. 179 НК РФ размер восстановления составляет разницу между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости товаров, до и после ее уменьшения.

Причем, как следует из упомянутой нормы, восстановление указанных сумм налога производится покупателем в налоговом периоде, на который приходится наиболее ранее из следующих дат:

-получение покупателем первичных документов на изменение в сторону уменьшения стоимости приобретенных товаров;

-получение покупателем корректировочного счета-фактуры, выставленного продавцом при изменении в сторону уменьшения стоимости отгруженных товаров [3].

Таким образом, у покупателя возникает обязанность самостоятельно уменьшить вычеты НДС по приобретенным товарам в периоде получения им вознаграждения (премии). Аналогично покупателю следует поступать при восстановлении сумм НДС на основе полученных корректировочных счетов-фактур от продавца.

При скидке без изменения цены единицы товара, когда продавец освобождает покупателя от имущественной обязанности оплатить часть приобретенных ценностей, продавец может отразить сумму скидки в налоговом учете в составе внереализационных расходов. Выплачивать вознаграждение покупателю в виде предоставления бонусного товара на сумму премии невыгодно с точки зрения НДС. Поскольку такие операции налоговые органы признают безвозмездной передачей товара, то с их рыночной стоимости нужно будет исчислить и уплатить НДС (п. 1 ст. 146 НК РФ) [5].

Закон о торговле разграничивает такие понятия, как «цена единицы товара» и «цена договора». Ведь стимулирующие бонусы за объемы проданных товаров увеличивают цену самого договора поставки, но никак не влияют на цену товаров. Следовательно, расчеты по предоставленным ретроскидкам связаны с расчетами по договору в целом, а не с расчетами за реализованные товары.

Таким образом, суммы выплачиваемого поставщиком покупателю вознаграждения за достижение определенного объема закупок не включаются в базу по налогу на добавленную стоимость, конечно, если не изменяют цену товара (письмо Минфина России от 30 июля 2010 г. № 03-03-06/1/499).

Так что как для покупателей, так и для поставщиков продовольственных товаров предоставление ретроскидок не имеет никаких последствий по налогу на добавленную стоимость. Значит, не надо ни составлять корректирующие счета-фактуры, ни вносить изменения в книги покупок и продаж. Но еще раз следует обратить внимание на то, что все это справедливо, только если не меняется цена единицы товара.

Особое внимание следует уделить изменениям, затронувшим порядок расчетов налога на прибыль. Ранее налогоплательщики пользовались нормами подп. 19.1 п.1 ст. 265 НК РФ. Согласно ему к внереализационным отнесены расходы в виде премии (скидки), выплаченной (предоставленной) продавцом покупателю вследствие выполнения определенных условий договора, в частности, объема поставок.

Ранее применение данных норм НК было оправдано в том случае, если не происходит изменения цены товара. Тогда считается признание расхода, уменьшающего налогооблагаемую базу по налогу на прибыль (письма Минфина России от 20.03.2012 №03-03-06/1/132, от 03.10.2011 № 07-02-06/183). В противном случае расходы необоснованные, и подп. 19.1 п.1 ст.265 НК РФ не применяется (письмо Минфина России от 16.01.2012 №03-03-06/1/13). Однако, принимая во внимание Постановление №116637/11, стимулирующие премии, связанные с выполнением условий договора поставки, изменяют цену отгруженных товаров, что приводит в ступор из за несоответствия с НК.

Обращаясь к разъяснениям письма Минфина России от 20.03.2012 № 03.03.06/1/137 налогоплательщик-покупатель не может просто увеличить размер внереализационных расходов при получении стимулирующей премии. В письме финансисты разъяснили, что при отражении в налоговой базе по налогу на прибыль скидки, предоставленной покупателю путем пересмотра цены товара, у него не возникает налогооблагаемого дохода, но возникает уменьшение величины понесенных ранее расходов в виде списания в производство материальных ценностей, товаров при их реализации. В результате имеет место занижение налоговой базы по налогу на прибыль и недоплат сумм налога в бюджет. Как следствие-покупатель должен подать уточненную декларацию по налогу на прибыль за периоды признания в расходы товаров [2].

Помимо этого следует иметь в виду, что расходы в виде вознаграждения, выплачиваемые на основании договора поставки и не предусмотренные пунктом 4 статьи 9 Закона № 381-ФЗ, в целях налогообложения прибыли не учитываются.

Стоит также отметить, что в цену договора поставки не допускается включать иные виды вознаграждения за выполнение условий договора, кроме как за объем приобретенной продукции.

Так что широко применяемые на практике премии за мерчандайзинговые услуги, направленные на повышение привлекательности товаров (приоритетная выкладка, размещение полной ассортиментной линейки и др.), нельзя учитывать в составе внереализационных расходов. Выплату таких бонусов можно будет принять в расходах только в том случае, если на эти услуги будут оформлены отдельные договоры на возмездное оказание услуг. Специалисты финансового ведомства приравнивают их к рекламным расходам и разрешают учитывать только в пределах 1 процента выручки от реализации[7].

Таким образом, следует отметить, что применение бонусов и скидок не такая легкая процедура при ее учете, как казалось бы на первый взгляд. «Удобными» как для продавца, так и для покупателя можно назвать скидки, бонусы и премии, предоставляемые в момент поставки, а «неудобными», соответственно, после поставки. Данный вид стимулирования продаж

является достаточно эффективным, но кропотливым при принятии к налоговому учету.

### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5.08.2000 № 117 ФЗ (ред. от 30.03.2012).
2. Полухина, М. Скидки, бонусы, премии: налоговые последствия [Текст]/М. Полухина//Налоговый учет для бухгалтера. – 2012. – №9, с. 30-37.
3. Как оформить скидки и бонусы [Электронный ресурс]/М. Овсянникова. - Энциклопедия для бухгалтера, 2011. - Режим доступа: <http://www.buhgalteria.ru>
4. Предоставление скидок [Электронный ресурс]/А. Назаров. – Налоги. Учет. Право, 2010. – Режим доступа: <http://www.subsch.ru>
5. Скидки и бонусы. Плюсы и минусы [Электронный ресурс]/С. Шестакова. – Российский налоговый портал, 2012. – Режим доступа: <http://taxpravo.ru>
6. Скидки, бонусы, премии [Электронный ресурс]/И.Ю. Чурсина. – Бухгалтерское консультирование, 2010. – Режим доступа: <http://lcstrongtower.com>
7. Учет и налогообложение скидок, бонусов и премий [Электронный ресурс]/Д.С. Начаркин. – Энциклопедия для бухгалтера, 2012. – Режим доступа: <http://www.buhgalteria.ru>



# НАЛОГОВЫЕ ПОСЛЕДСТВИЯ ПРЕДОСТАВЛЕННЫХ ТОРГОВЫХ СКИДОК

Л.Ф. Панасюгина

Научный руководитель канд. экон. наук, доц. М.И. Мигунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск

В статье рассмотрены варианты предоставления скидок торговыми предприятиями, а также определен порядок налогообложения таких скидок.

Одним из самых распространенных способов повышения объема продаж, как свидетельствует практика, является предоставление скидок. Правильно разработанная ценовая политика позволяет организациям не только привлекать новых покупателей, но и удерживать постоянных клиентов. Причем данное положение справедливо не только для предприятий розничной торговли, которые используют в практике скидки при продаже товаров конечным потребителям для достижения указанных целей, но и для любой другой организации, которая может использовать их в качестве тактических и стратегических инструментов управления организацией.

Налогообложение подобных операций является одним из наиболее спорных вопросов. Чаще всего разногласия с контролирующими органами возникают по поводу налога на добавленную стоимость.

Целью данной статьи является рассмотрение порядка налогообложения торговых скидок, предоставляемых организациями.

При расчетах между поставщиками и покупателями могут применяться различные виды скидок, которые влияют на организацию бухгалтерского и налогового учета поступления и реализации товара. (рис. 1)

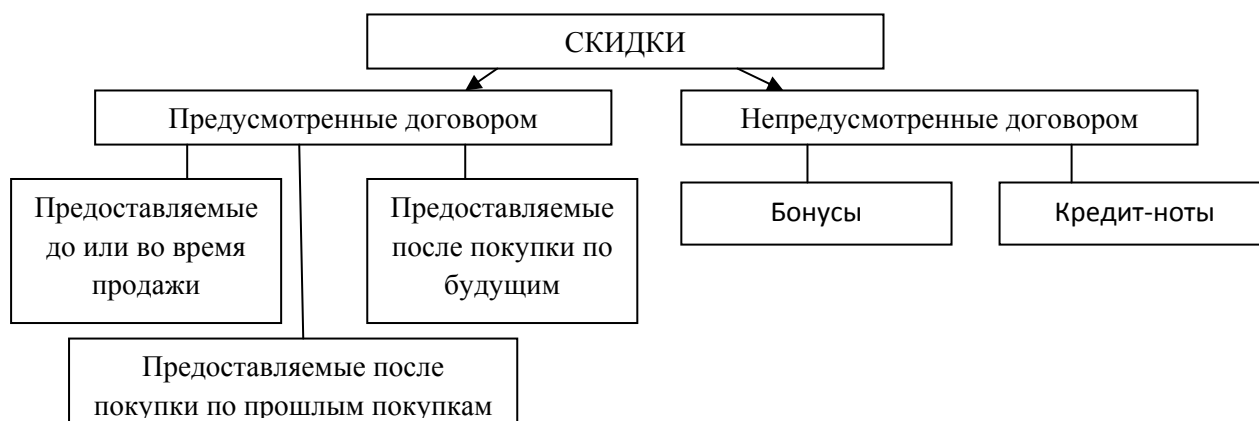


Рисунок 1 – Варианты предоставления скидок [7]

Существует около 40 видов торговых скидок, которые могут применять торговые организации в зависимости от условий контрактов, состояния рынка, особенностей финансово – хозяйственной деятельности и др. С точки

зрения налогового учета, предоставляемые скидки можно разделить на следующие виды:

- скидки без уменьшения первоначальной цены;
- скидки, изменяющие цену товара по договору (ретро-скидки).

К скидкам, предоставляемым в момент реализации, относятся распродажи, акции, сезонные, праздничные скидки, скидки за единовременный оптовый объем, за приобретение выставочного образца и т.п.

Данные скидки очень широко распространены в розничных сетях. В данном случае о скидках покупателю объявляется еще до момента заключения договора (например, "скидка 20 % на всю зимнюю коллекцию"), и цена, по которой товар продается (договорная цена), уже изначально включает скидку. Соответственно скидка как таковая утрачивает свою гражданско-правовую природу и играет в этой ситуации, скорее, роль морального стимула приобретающей стороны к заключению договора на условиях, интересных продавцу (подрядчику, исполнителю). [4] В этом случае цену товара со скидкой изначально фиксируют в договоре и в дальнейшем указывают во всех товаросопроводительных и первичных документах. Поэтому каких-либо сложностей с налоговым учетом подобных сделок не возникает.

До 2012 года единственной сложностью применения подобных скидок являлась возможность осуществления налоговыми органами контроля за правильностью применения цен продавцом на основании ст. 40 Налогового кодекса РФ. В частности, налоговые органы были вправе проверить правильность применения цен по сделкам, если отклонение составляло более 20 % от цен, применяемых продавцом, по идентичным (однородным) товарам в течение непродолжительного (относительно поставки) времени. Причем даже в том случае, если продавец и покупатель не аффилированы друг с другом.

При этом организация-продавец должна была обосновать предоставление скидки в размере, превышающем 20 % от рыночной цены товара. В отсутствие обоснования или в случае признания приведенного обоснования неубедительным, налоговый орган мог вынести мотивировочное решение о доначислении налогов и пени, исходя из среднерыночной цены. [8]

С 1 января 2012 года, с введением новых правил налогового контроля за ценой сделки, данная проблема для большинства сделок с применением скидок уходит в прошлое. На основании п. 6 ст. 4 Закона № 227-ФЗ положения ст. 20 «Взаимозависимые лица» и ст. 40 «Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения» НК РФ утрачивают силу. Они будут применяться исключительно к сделкам, доходы и (или) расходы по которым признаны в соответствии с гл. 25 НК РФ до дня вступления в силу Закона № 227-ФЗ, т.е. до 1 января 2012 года. В связи с этим применение скидок при заключении (исполнении) после 1 января 2012 года договора с неаффилированными лицами не несет каких-либо налоговых рисков для налогоплательщиков любого масштаба. А что касается малого и

среднего бизнеса, то они вполне могут использовать данный механизм для перераспределения налоговой нагрузки внутри аффилированной группы компаний путем определенного манипулирования ценовой политикой.

При этом, лица признаются взаимозависимыми, если особенности отношений между ними могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами, и (или) экономические результаты деятельности этих лиц или деятельности представляемых ими лиц.[2]

Перечень взаимозависимых лиц в новом законе существенно расширен, причем доля участия в капитале организаций увеличена с 20 до 25 процентов. Более того, под долей участия физического лица в организации, в соответствии с п. 3 ст. 105.1 НК РФ, понимается совокупная доля участия этого физического лица и его родственников. Кардинально новым является право сторон сделки самостоятельно признавать себя взаимозависимыми лицами и корректировать налоговую базу.

Что касается сделок между взаимозависимыми лицами, то проверить такие сделки на территории РФ на соответствие рыночным контролирующим органам смогут только в строго ограниченном количестве случаев. Так, контролю подлежит совокупность сделок по реализации товаров, совершаемых с участием лиц, не являющихся взаимозависимыми; сделки в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли; сделки, одной из сторон которых является лицо, зарегистрированное в офшорных зонах, список которых утверждает Минфин, и масса других случаев.

Скидки, предоставленные после отгрузки товара, вызывают куда больше вопросов при их учете и налогообложении.

К таким скидкам, в частности, относят:

- пересмотр цены в случае достижения определенного объема товара;
- пересмотр цены в случае выбора товара на определенную сумму;
- изменение цены за скорейшую оплату товара и т.п.

Так как скидка является уменьшением цены товара (работ, услуг), то происходит изменение в меньшую сторону цены товара, который уже отгружен поставщиком и оприходован покупателем.

Скидка может быть предоставлена как до оплаты товара покупателем, так и после такой оплаты.

В первом случае, сумма задолженности покупателя уменьшается на величину скидки. Во втором случае деньги либо возвращаются покупателю, либо сумма скидки признается переплатой и учитывается, как аванс поставщику в счет предстоящих отгрузок (тогда с этой суммы поставщик обязан начислить НДС с полученного аванса в соответствии с п.1 ст.154 НК РФ). [5]

Необходимо обратить внимание, что с 1 января 2011 года действует новая редакция п.3 ст.168 НК РФ, регламентирующая порядок начисления НДС, в случае предоставления скидок после отгрузки товаров.

В соответствии с п.3 ст.168, при изменении стоимости отгруженных товаров, переданных имущественных прав, в том числе в случае изменения цены или уточнения количества отгруженных товаров, продавец выставляет покупателю корректировочный счет-фактуру не позднее 5 календарных дней считая со дня составления документов, указанных в п.10 ст.172 Налогового Кодекса. Первичные документы, подтверждающие реализацию товара, продавцу придется выставить заново с учетом предоставленной скидки. Кроме того, и покупателю и продавцу придется вносить корректировки в регистры бухгалтерского учета.

Что касается налогообложения ретро-скидок после 1 января 2011 г., покупатель, получивший ретро-скидку, обязан восстановить сумму НДС, ранее принятую к вычету, в размере разницы между суммами налога, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров, переданных имущественных прав до и после такого уменьшения

Восстановление сумм налога производится покупателем в том налоговом периоде, на который приходится наиболее ранняя из следующих дат:

- дата получения покупателем первичных документов на изменение в сторону уменьшения стоимости приобретенных товаров, полученных имущественных прав;
- дата получения покупателем корректировочного счета-фактуры, выставленного продавцом при изменении в сторону уменьшения стоимости отгруженных товаров, переданных имущественных прав.

Продавец, в свою очередь, имеет право на вычет по НДС в размере разницы между суммами НДС, исчисленными исходя из стоимости отгруженных товаров до и после такого уменьшения.

Указанные вычеты производятся не позднее трех лет с момента составления корректировочного счета-фактуры на основании:

- корректировочных счетов-фактур;
- договора, соглашения, иного первичного документа, подтверждающего согласие (факт уведомления) покупателя на изменение стоимости отгруженных товаров, в том числе из-за изменения цены отгруженных товаров.

Таким образом, с 1 октября 2011 г. в ситуации с предоставлением ретро-скидки как продавец, так и покупатель могут корректировать налоговые обязательства одновременно – в периоде уточнения цены.

А значит, никому не придется подавать "уточненную" налоговую декларацию и ни у кого не возникнет оснований для начисления пеней и штрафов за изменение налоговой базы прошлых периодов. [4]

Итак, обобщая вышесказанное, следует отметить, что введение с 1 октября 2011 г. корректировочных счетов-фактур в совокупности с вступившими, в силу с 1 января 2012 г. новыми правилами налогового контроля за ценами, предоставляют широкие возможности для установления и последующей корректировки цен в отношениях между взаимозависимыми компаниями вне зависимости от рыночной конъюнктуры практически без

каких-либо налоговых последствий (необходимо лишь исключить возможность предъявления претензий в части умышленного создания налоговой схемы для уклонения от уплаты налогов, т.е. фактически обосновать деловую цель изменения цены).

Вводимые изменения позволят упорядочить и повысить эффективность налогового контроля за правильностью исчисления и полнотой уплаты налогов при применении трансфертного ценообразования, послужат совершенствованию основ определения соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, регулируемым или рыночным ценам для целей налогообложения.

Создание данных законов приближает российские правила трансфертного ценообразования к международным стандартам ОЭСР, что должно способствовать созданию более привлекательной бизнес-среды в России.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации : в 2 ч. : по состоянию на 29 октября 2012 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : КонсультантПлюс
2. Федеральный закон Российской Федерации от 18 июля 2011 г. N 227-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения " [Электронный ресурс]. – Режим доступа : КонсультантПлюс.
3. Федеральный закон от 19 июля 2011 г. N 245-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах" [Электронный ресурс]. – Режим доступа : КонсультантПлюс.
4. Евстратова И.В. Скидки, премии, бонусы: учет и налогообложение. // Бухгалтерский учет. – №8. – август 2012
5. Журавлева Н.К. Ретроскидки. Отражаем в учете. // Российский налоговый курьер. – №3. – февраль 2011
6. Лихачев С. Налоговые проблемы с бонусами от поставщиков: три стратегии решения // Финансовый директор. – №7-8. – 2011
7. Патров В.В., Пятов М.Л. Предоставление скидок путем снижения покупной стоимости товаров // Аудиторские ведомости. – №1-2. – 2012
8. Постникова Е. Как безопасно учесть сезонные скидки, чтобы было удобно и продавцу, и покупателю // Главбух. – №16. – август 2012
9. Министерство финансов РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.minfin.ru/ru/>.

## РЕГИОНАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ ИСЧИСЛЕНИЯ ТРАНСПОРТНОГО НАЛОГА

*Е.С. Светличная, С.В. Барсукова*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. М.И. Мизунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*В данной статье рассматриваются нюансы, связанные с уплатой транспортного налога. Проведен анализ изменений, коснувшихся транспортного налога, с конца 1991 года по сегодняшний день, рассмотрена специфика транспортного налога. Также представлены особенности уплаты транспортного налога в регионах РФ.*

Актуальность данной темы обусловлена рядом факторов. В настоящее время в обществе и бизнес среде наблюдается высокий резонанс, вызванный существенной разницей в ставках транспортного налога в различных регионах.

Целью данной статьи является рассмотрение изменения по транспортному налогу, происходящие за последние годы, основными из которых являются дифференцированные ставки налога, применяемые в зависимости от экологического класса и года выпуска транспортного средства. Рассмотрены особенности уплаты транспортного налога на примере разных регионов РФ.

Задачи, которые решены для достижения цели:

- рассмотрена специфика транспортного налога;
- проанализированы изменения, коснувшиеся транспортного налога в 2010 году;
- представлены особенности уплаты транспортного налога в регионах РФ.

Транспортный налог – это региональный налог. Поэтому региональные власти имеют право устанавливать основные элементы налога, в частности: ставки налога, порядок и сроки его уплаты, налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком. Общие принципы налогообложения установлены в Налоговом кодексе РФ (гл. 28). Налог платят организации и граждане, на чье имя зарегистрирован транспорт. Уплата налога и авансовых платежей производится по местонахождению транспортных средств, в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов РФ.

Современная история налогообложения транспортных средств начала развиваться с конца 1991 г., когда был принят Закон РФ от 18 октября 1991 г. № 1759-1 «О дорожных фондах в Российской Федерации». Статья 6 этого Закона была посвящена налогу с владельцев транспортных средств, налогоплательщиками которого признавались и организации, и физические лица. Это говорит о том, что изначально транспортные средства облагались универсальным налогом, имеющим равное действие в отношении как

граждан, так и юридических лиц. Учитывая то, что конец 1991 г. был периодом становления и первоначального формирования современной налоговой системы России, конструкция налога с владельцев транспортных средств имела весьма ограниченный характер и не раскрывала все особенности механизма его исчисления. Решающая роль в конкретизации модели этого налога отводилась инструктивному материалу, издаваемому налоговыми органами.

Необходимо отметить, что параллельно с налогом с владельцев транспортных средств в России существовали другие налоги, одними из которых действительно облагались транспортные средства, а другие могли быть отнесены к данной системе только из-за их названия.

Налогом, который имел название, позволявшее его отнести к системе налогообложения транспортных средств, был транспортный налог, установленный Указом Президента РФ от 22 декабря 1993 г. № 2270 «О некоторых изменениях в налогообложении и во взаимоотношениях бюджетов различных уровней». В соответствии с этим Указом с 1 января 1994 г. вводился новый федеральный налог – транспортный налог, налогоплательщиками которого признавались только юридические лица.

Вместе с тем этот налог мог быть связан с налогообложением транспортных средств лишь по своему названию. Фактически объектом его налогообложения являлся фонд оплаты труда, или, другими словами, выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, выплачиваемые по трудовым и иным гражданско-правовым договорам. Налоговая ставка определялась в размере 1 %. Поскольку у действовавших в то время страховых взносов в государственные внебюджетные фонды объектом обложения также признавался фонд оплаты труда, рассматриваемый транспортный налог, по существу, представлял собой дополнительный налоговый платеж, взимаемый с того же объекта, что и названные страховые взносы.

Название «транспортный» этот налог получил не потому, что им должны были облагаться транспортные средства, а в связи с тем, что Указ Президента РФ от 22 декабря 1993 г. № 2270, определив зачисление доходов от этого налога в полном объеме в региональные бюджеты, установил целевое расходование поступающих от его взимания средств исключительно на финансирование поддержки и развития транспортной инфраструктуры в региональном разрезе.

С 1 января 2003 г. в России взамен федерального налога с владельцев транспортных средств в системе региональных налогов был установлен транспортный налог, также являющийся универсальным налогом, взимаемым с организаций и физических лиц. Диспозиция налога была изменена с федерального на региональный вследствие проведения налоговой реформы, целью которой является более четкое и ясное разграничение полномочий в налоговой сфере не только по установлению и введению налогов, но и по

эффективному управлению на каждом уровне власти источниками налоговых доходов бюджетов.

Совершенствование транспортного налога (глава 28 НК РФ) направлено на повышение налоговой автономии органов власти субъектов Российской Федерации, а также создание возможностей для повышения доходов региональных бюджетов. Для этого предполагается предоставить право органам власти субъектов Российской Федерации устанавливать ставки транспортного налога также в зависимости от года выпуска транспортного средства, а также его экологического класса.

При этом средние ставки транспортного налога, установленные статьей 361 НК РФ, планируется увеличить в два раза, при этом сохранив действующий в настоящее время минимальный уровень налоговых ставок, разрешив органам власти субъектов Российской Федерации уменьшать данные ставки не в пять, а в десять раз. Предложенный порядок позволит региональным властям не повышать налоговую нагрузку на владельцев транспортных средств либо увеличить ставки транспортного налога на отдельные категории с целью пополнения бюджетных доходов в зависимости от политики региона в отношении транспортных средств.

Транспортный налог, как и все остальные налоги, постоянно корректируется и уточняется. Так, в соответствии с Федеральным законом от 28 ноября 2009 г. № 282-ФЗ налоговые ставки по регионам разрешено увеличивать (уменьшать) не более чем в 10 раз (п. 2 ст. 361 НК РФ). Ранее законодательство позволяло пятикратную корректировку.

Транспортный налог, несмотря на свою простоту в определении налоговой базы, имеет и некоторые особенности. Согласно п. 2 ст. 358 НК РФ не включаются в расчет налоговой базы по транспортному налогу пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности организаций, основным видом деятельности которых является осуществление транспортных перевозок, как пассажирских, так и грузовых. При этом законодатель не делает исключения для формы собственности, в которой находится организация, а под термином "собственность" понимается оперативное управление и хозяйственное ведение.

В бухгалтерском учете суммы уплачиваемого транспортного налога в соответствии с п. 5 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, относятся к расходам по обычным видам деятельности и оформляются следующими проводками:

Дебет 20 Кредит 68 – начислен авансовый платеж по транспортному налогу за отчетный период. Бухгалтерская проводка оформляется мемориальным ордером;

Дебет 68 Кредит 51 – транспортный налог перечисляется в бюджет. Операция оформляется на основании выписки банка с расчетного счета.

Однако имеется категория транспортных средств, на которые транспортный налог начисляться не будет. К ним относятся незарегистрированные и не эксплуатируемые в качестве транспортных



средств, а используемые в производственных или бытовых целях транспортные средства, несмотря на то, что они смонтированы на шасси автомобилей или гусеничной техники. Это могут быть передвижные компрессоры, передвижные мастерские, полевые кухни и т.п. То есть те транспортные средства, которые не имеют двигателя и не могут самостоятельно передвигаться.

С 01.01.2010 действует новая редакция гл. 28 «Транспортный налог» части второй Налогового кодекса РФ. Изменения в гл. 28 были введены тремя Федеральными законами: от 28.11.2009 № 282-ФЗ и 283-ФЗ и от 27.12.2009 № 268-ФЗ.

Принятие изменений по транспортному налогу вызвало неоднозначные толкования уже на стадии обсуждения законодательного акта. Вызвавшие негативную реакцию общественного мнения нормы, предлагавшие значительно увеличить ставку налога, не были приняты на федеральном уровне. Федеральный закон от 28.11.2009 № 282-ФЗ (далее – Закон № 282-ФЗ) предоставил властям регионов право увеличивать или же уменьшать ставку налога в 10 раз. И, несмотря на заявления ряда экспертов, что власти регионов не будут «закручивать гайки», в это не очень верится, особенно учитывая извечное желание региональных властей перераспределять финансовые потоки в свою пользу. По мнению Минфина России, изложенному в Письме от 03.12.2009 № 03-05-06-04/401, это не означает автоматического увеличения ставок налога, а только «расширяет диапазон возможностей для принятия решений органами власти субъектов РФ по определению ставок транспортного налога». В 2010 г. региональные власти не могут изменять ставку налога, так как согласно ст. 360 НК РФ налоговым периодом по налогу является календарный год, и в соответствии с п. 1 ст. 5 НК РФ законодательные акты в сфере налогообложения вступают в силу не ранее чем через один месяц с даты их официального опубликования и не ранее первого числа начала течения налогового периода. Однако это не исключает возможности увеличения налога региональными властями в дальнейшем. Вероятность этого увеличивается, учитывая депрессию в экономике. В первую очередь это может коснуться установления дифференцированных налоговых ставок по транспортному налогу с учетом года выпуска транспортных средств и/или установления дифференцированных ставок по транспортному налогу с учетом экологического класса транспортных средств. В данном случае действия региональных властей будут соответствовать норме Закона № 282-ФЗ, который внес изменения в п. 3 ст. 361 НК РФ. Внесенные изменения позволяют региональным властям вводить эти дифференцированные ставки. Поэтому с 01.01.2011 организациям-плательщикам транспортного налога надо быть готовыми к увеличению расходов. А ранее действовавшие дифференцированные ставки, определяемые с учетом срока полезного использования транспортного средства, отменяются.

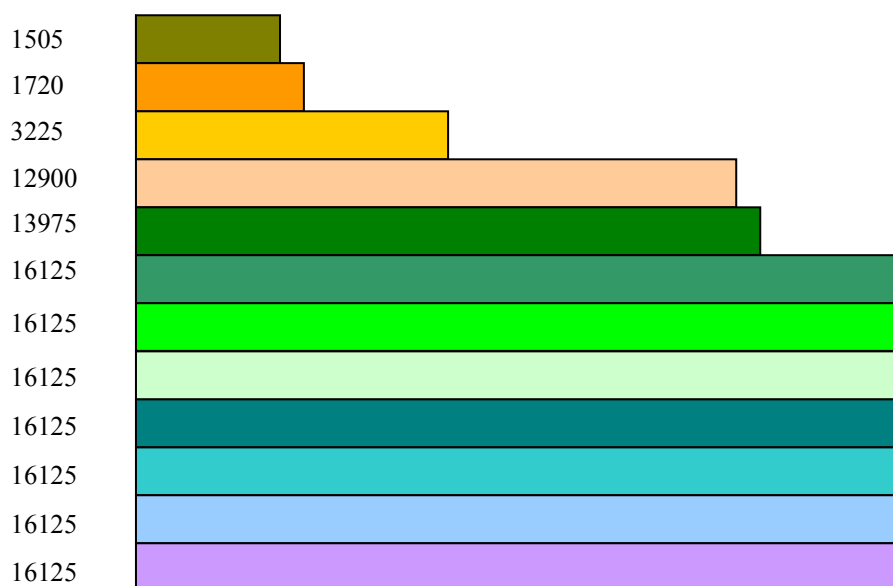
Наибольший интерес из вышеуказанных дифференцированных ставок представляют дифференцированные ставки по транспортному налогу с учетом экологического класса транспортных средств. При их установлении региональные власти должны руководствоваться требованиями Постановления Правительства РФ от 12.10.2005 № 609 «Об утверждении Технического регламента «О требованиях к выбросам автомобильной техникой, выпускаемой в обращение на территории РФ, вредных (загрязняющих) веществ». В данной ситуации ставка налога будет тем выше, чем ниже экологический класс транспортного средства. Именно эта дифференцированная ставка будет представлять для организаций-налогоплательщиков наибольшую сложность и потребует наибольших затрат.

Еще одним нововведением является то, что региональные власти получили определенную свободу в деле установления срока уплаты налога и срока уплаты авансовых платежей по налогу. Причем противоречия между федеральным и региональным законодательством по уплате транспортного налога будут устраняться только в судебном порядке. А новая редакция п. 6 ст. 362 НК РФ дает региональным законодателям право устанавливать для отдельных категорий налогоплательщиков возможность не исчислять и не уплачивать ежеквартальные авансовые платежи по транспортному налогу.

Новая редакция транспортного налога фактически действует чуть больше квартала, поэтому еще не накопилось достаточной практики по ее применению в новых условиях. К тому же, начиная с 2011 г. следует ожидать и новаций на региональном уровне.

Ставки транспортного налога в регионах Российской Федерации существенно различаются. Например, по состоянию на декабрь 2011 г. ставка налога для грузового автомобиля с мощностью двигателя более 250 л.с. в субъектах разнится от 12 до 85 руб. за 1 л.с. Соответственно, компания, эксплуатирующая грузовик с мощностью двигателя 400 л.с., уплатит в Чечне лишь 4800 руб. (12 руб. x 400 руб./л.с.), тогда как в Москве – 18 000 руб. (45 руб. x 400 руб./л.с.), а в Нижегородской области – 34 000 руб. (85 руб. x 400 руб./л.с.). Разница значительная, особенно если у компании не один такой автомобиль, а несколько десятков. Все это приводит к тому, что организации, у которых транспорта много, специально открывают для этих целей в нужном субъекте свое обособленное подразделение и регистрируют на него транспорт на постоянной основе.


Далее рассмотрим сумму транспортного налога к уплате на 2012 год на примере автомобиля в 215 лошадиных в различных регионах страны. В Красноярском крае сумма налога составит 13 652 руб.




95.  чья, Республика – 1505 руб.

 05. Дагестан, Республика – 1720 руб.


 06. Ингушетия, Республика – 3225 руб.


 77, 99, 97. Москва, город – 12900 руб.


 50, 90. Московская область – 13975 руб.


 78, 98. Санкт-Петербург, город – 16125 руб.


 25. Приморский край – 16125 руб.

 64. Саратовская область – 16125 руб.

 42. Кемеровская область – 16125 руб.

 52. Нижегородская область – 16125 руб.

 39. Калининградская область – 16125 руб.

 36. Воронежская область – 16125 руб.

Данная ситуация создает высокий резонанс в обществе, население и представители бизнеса регионов с высокими ставками транспортного налога выражают недовольство решением местного управления.

Таким образом, можно сделать вывод, что данная область нуждается в дальнейшем правовом регулировании и возможном пересмотре.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая: текст с изм. и доп. на 10 октября 2012г.

2. Новинский Д. Особенности уплаты транспортного налога//Налоговый учет для бухгалтера, 2010, № 7. С.2.

3. Тютин Д.В. Налоговое право: курс лекций (подготовлен для системы КонсультантПлюс, 2011. С. 3-4.

## ОСНОВНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ЗЕМЕЛЬНОГО И ИМУЩЕСТВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

*А.Ю. Макаров*

*Научный руководитель Акчурина Е.В.*

*Муниципальное бюджетное образовательное учреждение «Волжский институт экономики, педагогики и права», г. Волжского*

*Статья посвящена вопросам земельного и имущественного налогообложения в Российской Федерации. Автор раскрывает основные проблемы, связанные с определением налоговой базы и введением налога на недвижимость.*

Переход к кадастровому исчислению земельного налога выявил существенные проблемы, как для налоговых органов, так и для налогоплательщиков и местных бюджетов. Собственники сталкиваются с такой проблемой: как кадастровая стоимость, с одной стороны, представляет собой оценочную категорию, то есть для ее определения привлекаются независимые оценщики, с другой стороны, результаты самостоятельного исследования, организованного владельцем земли показывают, что земля может иметь гораздо более низкую рыночную стоимость, чем по данным кадастрового учета. Наиболее распространенным недостатком является определение налоговой базы. Налоговая база по земельному налогу определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения<sup>1</sup>. Без определения налоговой базы невозможно уплатить налог. Зачастую налоговая база по земельному налогу отличается от рыночной стоимости. В основе своей проблема определения налоговой базы актуальна для земельных участков сельскохозяйственного назначения.

Многие муниципальные образования так и не смогли предоставить в налоговые органы в полном объеме информацию об объектах налогообложения и о правообладателях земельных участков.

Другая немаловажная проблема – налогообложение земельных участков, занятых под объектами недвижимости, особенно под многоквартирными домами. Ситуация усугубляется, если объекты недвижимости расположены на земельных участках, в отношении которых не проводились межевание и кадастровый учет. Соответственно, у налогоплательщиков отсутствуют правоустанавливающие документы на землю. Естественно, возникает вопрос о правомерности уплаты земельного налога. На этот счет Минфином России подготовлен ряд официальных разъяснений (например, письма от 17.05.2006 N 03-06-02-02/65, от 26.12.2006 N 03-06-02-02/154, от 17.05.2007 N 03-05-05-02/33), суть которых сводится к следующему. Согласно статье 16 Федерального закона от 29 декабря 2004 N 189-ФЗ «О введении в действие

---

<sup>1</sup> Налоговый кодекс ( НК РФ ) Статья 390

Жилищного кодекса Российской Федерации» земельный участок, на котором расположены многоквартирный дом и иные входящие в состав такого дома объекты недвижимого имущества, который сформирован до введения в действие Жилищного кодекса Российской Федерации и в отношении которого проведен государственный кадастровый учет, переходит бесплатно в общую долевую собственность собственников помещений в многоквартирном доме. При этом следует иметь в виду, что на основании статьи 392 Налогового кодекса РФ налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей долевой собственности, определяется для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, пропорционально его доле в общей долевой собственности. Согласно пункту 1 статьи 36 Жилищного кодекса собственникам помещений в многоквартирном доме принадлежит на праве общей долевой собственности общее имущество в многоквартирном доме, включающее земельный участок, на котором расположен данный дом, с элементами озеленения и благоустройства и иные предназначенные для обслуживания, эксплуатации и благоустройства данного дома объекты, расположенные на указанном земельном участке. Доля в праве общей собственности на общее имущество в многоквартирном доме собственника помещения в этом доме пропорциональна размеру общей площади указанного помещения (пункт 1 статьи 37 Жилищного кодекса). Учитывая изложенное, в том случае, если земельный участок, на котором расположен многоквартирный дом, сформирован и в отношении него проведен государственный кадастровый учет, а также имеются правоподтверждающие документы о государственной регистрации данного земельного участка, а при их отсутствии – документы, подтверждающие право собственности на жилые и нежилые помещения в многоквартирном доме (документы о государственной регистрации прав, правоустанавливающие документы, поименованные в пункте 1 статьи 17 Федерального закона от 21.07.1997 N 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»), то налогоплательщиками земельного налога должны признаваться собственники жилых и нежилых помещений этого дома. При этом налог должен исчисляться в порядке, предусмотренном статьей 392 Налогового кодекса. Так же множество вопросов и жалоб налогоплательщиков связано с необоснованным, по их мнению, начислением земельного налога.

В настоящее время в Российской Федерации проводится налоговая реформа, имеющая целью устранить недостатки в методах исчисления и взимания налогов.

Объекты недвижимости облагаются тремя разными налогами – налогом на имущество организаций, земельным налогом и налогом на имущество физических лиц. Несмотря на то, что объектом обложения перечисленными налогами является недвижимость, эти налоги основаны на разных методах исчисления – у одних из них ставки твердые, у других – прогрессивные. При

этом базы указанных налогов рассчитываются исходя из разных стоимостных показателей, которые зачастую не соответствуют реальным ценам на недвижимость. Учитывая, что земельный участок и находящиеся на нем строения неразрывно связаны между собой и образуют единый объект недвижимости, возникает необходимость в унификации методов налогообложения и земельного участка, и находящихся на нем строений.

Для устранения недостатков, свойственных земельному налогу и налогу на имущество организаций, налогу на имущество физических лиц, а также для унификации налогообложения объектов недвижимости. В рамках проводимой налоговой реформы в системе региональных и местных налогов предполагается установить налог на недвижимость путем введения в НК РФ главы «Налог на недвижимость».

В этой связи отметим, что налог на недвижимость внесет значительные коррективы в состав и структуру региональных и местных налогов и налоговых доходов. При этом одной из наиболее острых проблем, стоящих перед имущественным налогообложением, станет проблема оперативного и достоверного учета и оценки объектов имущества, подлежащих налогообложению. Предполагается, что налог в соответствии с НК РФ будет вводиться в действие нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления. При этом организации и физические лица, являющиеся налогоплательщиками налога на недвижимость, будут исключать из объектов обложения налогом на имущество организаций, налогом на имущество физических лиц и земельным налогом объекты недвижимости, облагаемые местным налогом на недвижимость. По сути, налог на недвижимость заменит налог на имущество организаций, земельный налог, а также налог на имущество физических лиц, ставки которых определяют муниципалитеты. Неудобство в применении отдельной налоговой схемы заключается в том, что налог на имущество (ставка 0,1-2 %) рассчитывается исходя из инвентаризационной стоимости объекта, которая на практике может быть ниже рыночной в 10-20 раз. При этом земельный налог (ставка 0,3-1,5 %) считают исходя из кадастровой стоимости земли. Предполагается, что единый налог на недвижимость будет привязан к кадастровой стоимости недвижимости, максимально приближенной к рыночной, что позволит увеличить поступления в местные бюджеты. Однако пока правительство никак не может определиться ни со ставками нового налога, ни со сроками его введения. Так, разговоры о необходимости применения единого налога на недвижимость ведутся уже на протяжении восьми лет, при этом сроки постоянно передвигаются. В качестве последнего указывался 2015 год. На последнем заседании правительства, состоявшемся 1 ноября, Дмитрий Медведев в очередной раз обозначил новые сроки – завершить работу по введению налога до конца 2012 года.

Между тем, ввести новый законопроект настолько быстро не получится, уверены чиновники и эксперты. Во-первых, пока не завершена кадастровая оценка объектов недвижимости и земельных участков. Закончить эту работу

Росреестр обещал к концу 2012 года, притом что на начало сентября текущего года недооцененными были 50 регионов из 83. Во-вторых, та же оценка показала, что в 4-10 % от общего массива есть проблема с качеством исходных данных. Еще один существенный момент – это формирование кадастра. Неполноценный кадастр – риск для налогоплательщика.

Срок его введения неоднократно переносили, поскольку необходимо просчитать все экономические последствия – буквально с точностью до каждого земельного участка, до каждого объекта капитального строительства. Чтобы успеть до 1 января 2013 года провести все необходимые подготовительные мероприятия, работать придется много.

Однако введение налога на недвижимость в настоящее время пока еще остается проблематичным, поскольку в Российской Федерации:

- не завершены инвентаризация, первичный кадастровый учет и регистрация прав основной массы объектов недвижимости, не проведена их оценка, не сформирован единый реестр объектов недвижимости на базе земельного кадастра;

- юридически не легализована значительная часть коммерческой и промышленной недвижимости, переданной в процессе приватизации в частную собственность, так как приватизация проводилась без решения вопроса о земельной составляющей объектов;

- отсутствуют правовые гарантии защиты интересов правообладателей недвижимости, прежде всего через права на землю;

- преобладает правовая разобщенность земельного участка и объектов недвижимого имущества на нем (проблема единого объекта недвижимости);

- отсутствует механизм единого государственного объединения информационных ресурсов в сфере недвижимости.

Трудности преодолимы, как считают авторы законодательной инициативы. И продолжают работу по реформированию системы налогообложения и введению нового налога на недвижимость. Среди плюсов называют следующие:

- 1) введение налога на недвижимость сократит число имущественных налогов, упростит процедуру их исчисления, улучшит администрирование и сократит расходы на него;

- 2) его введение позволит наполнить местные бюджеты и сделает прозрачнее расходование средств от налоговых поступлений;

- 3) налоговое бремя среди населения будет распределено равномерно. Новый налог на недвижимость не будет противоречить основным принципам действующего налогового законодательства о равенстве всех налогоплательщиков и прозрачности налоговой базы;

- 4) увеличение налоговой нагрузки сократит спрос на недвижимость за счет отказа обеспеченных людей инвестировать деньги в эту отрасль. Это приведет к снижению цен на жилье;

- 5) организации смогут на законном основании вывести из-под налогообложения активную часть основных средств.



Единый налог на недвижимость заменит два действующих в настоящее время сбора – за землю и имущество<sup>2</sup>. Новый расчет налога по кадастровой стоимости может привести к росту налоговой базы в разы. Так, согласно результатам кадастровой оценки в регионах, получился в среднем пятикратный рост налоговой базы в Калужской области и восьмикратный – в Татарстане. В ФНС пояснили, каким образом будет исчисляться налог. Например, если квартира площадью 50 квадратных метров находится, например, в собственности пенсионера, ветерана или инвалида, то налог на нее будет исчисляться из расчета 20 квадратных метров, а 30 кв. метров попадут под налоговый вычет и облагаться налогом не будут. Для обычных граждан, проживающих в 50-метровой квартире, налоговый вычет предусмотрен на 20 квадратных метров жилплощади.<sup>3</sup>

Более объективно было бы говорить о 1 января 2014 года. В любом случае решение о введении или не введении налога будет приниматься на уровне регионов. Если там есть вся законодательная база, подготовлена информационная основа, а главное, готово общество, то налог можно вводить.

Если удастся создать стройную и прозрачную систему взимания налога, без ущерба для всех категорий граждан, то можно добиться значительного увеличения местных бюджетов, а это, в свою очередь, будет способствовать развитию инфраструктуры региона, и реализовывать важные социальные программы. Не стоит забывать, что налог на недвижимость применяется в большинстве цивилизованных стран. Главное, чтобы он был сопоставим с доходами населения и направлен, в конечном счете, на улучшение качества жизни граждан.

#### *Библиографический список*

1. Пылаева А.В. Методика анализа социально-экономических последствий применения результатов кадастровой оценки недвижимости в целях налогообложения // Приволжский научный журнал. 2010. №1.
2. <http://www.rg.ru>
3. <http://www.buhgalteria.ru>
4. <http://www.vestifinance.ru>
5. <http://www.km.ru>

---

<sup>2</sup><http://www.pravda34.info>

<sup>3</sup><http://www.km.ru/nedvizhimost/2012/05/22/federalnaya-nalogovaya-sluzhba-rf/fns-nazvala-okonchatelnuyu-stavku-novogo-n>

## СЕКЦИЯ 2. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЯ

### ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Н.С. Бакумцева*

*Научный руководитель Е.В. Акчурина*

*Муниципальное бюджетное образовательное учреждение «Волжский институт экономики, педагогики и права», г. Волжского*

*Статья посвящена перспективам налогообложения природопользования в Российской Федерации на период до 2015 года. Проанализированы результаты введения и использования системы расчета экспортных пошлин на нефть и нефтепродукты «60-66» и возможные перспективы ее изменения.*

Наша страна владеет огромными запасами ресурсов, значимая сумма доходов государственного бюджета приходится на доходы от их экспорта. Более половины доходной части российского бюджета зависят от «черного золота».

По итогам 2011 г. Россия еще раз подтвердила звание сырьевой державы, снова оказавшись в лидерах по экспорту углеводородов. Наиболее экспортируемыми являются нефть и газ. По каждому из этих видов топлива мы прочно заняли первые места в мировом рейтинге крупнейших экспортеров.

Россия за 2011 год экспортировала 244,5 млн. тонн нефти общей стоимостью 182,1 млрд. долл. США. Падение уровня экспорта нефти вызвано рядом причин, одной из которых является рост внутренней переработки.<sup>4</sup>

В структуре экспорта нефти через систему АК «Транснефть» доминируют: «Роснефть», доля которой в суммарном объеме экспорта нефти составила в 2011 году около 28 %, ТНК-ВР — 20 %, «Сургутнефтегаз» — 16 %, ЛУКОЙЛ — 14 %. На эти компании приходится более 78 % экспортируемой нефти .

Россия — крупнейший экспортёр природного газа формирует около 20 % мирового газового экспорта.

За 2011 год экспорт газа из России вырос до 190 млрд. кубометров. Экспорт российского газа, как и планировалось, существенно вырос. Основное влияние на этот процесс оказало частичное восстановление экономики европейских стран и холодная зима .

---

<sup>4</sup>Ведомости — газета. — [Электронный ресурс] — Режим доступа URL: <http://www.vedomosti.ru>. (дата обращения: 09.10.2012);

Все эти компании уплачивают налог на добычу полезных ископаемых.

Налог на добычу полезных ископаемых — это один из наиболее важных платежей, который уплачивается недропользователями в бюджет Российской Федерации.

Ресурсные налоговые платежи применяются в основном в добывающих отраслях (нефтяной, угольной), представляют собой плату за добычу или использование природных ресурсов, кроме фискального и регулирующего воздействия на процесс производства могут предусматривать экологический эффект (ограничение потребления природных ресурсов и охрану окружающей среды).<sup>5</sup>

Почти каждый год законодательство по данному налогу претерпевает изменения, касающиеся ставок. Рассмотрим, как менялись ставки налога на добычу полезных ископаемых с 2009 года.

Ставка данного налога при добыче нефти начала расти с 2012 года и выросла на 6 %. Рост ставок при добыче газа начался с 2011 года и на тот момент составил 38 %, а в 2012 году ставка выросла в 2,1 раза. Целью повышения ставок является рост уровня экономического развития страны. Министерство финансов с 2011 года планировало больший рост ставок, но по ряду причин остановилось именно на этих. Одной из главных причин снижения планируемой налоговой нагрузки является то, что при больших ставках сократятся инвестиции нефтегазодобывающих компаний в новые проекты, месторождения, что ни для указанных компаний, ни для государства не выгодно, хотя в дальнейшем имеет место быть ежегодное увеличение ставок.

Данный налог распределяется между бюджетами.

Роль НДС в доходах федерального бюджета с каждым годом растет. В 2009 году доля доходов по налогу на добычу полезных ископаемых составила 39,3 %, к концу 2010 года она выросла на 4,1 %, а к концу 2011 года на 5,6 % по сравнению с первоначальным показателем, что обусловлено повышением цены на нефть. Рост поступлений связан с тем, что с каждым годом количество добываемого природного сырья растет, так как увеличивается число освоенных месторождений. Основной же причиной такого роста является то, что доходы от уплаты налогов на добычу полезных ископаемых для нефте- и газового конденсата были централизованы в федеральном бюджете с 2011 года, в связи с чрезвычайно высокой неравномерностью залегания этого вида полезных ископаемых на территории РФ

Поступления НДС в бюджеты субъектов РФ к концу 2011 г сократились на 1,3 %, по сравнению с показателем 2009 года и остались неизменными по сравнению с 2010 годом. По итогам 2010 года мы можем наблюдать резкое снижение поступившей суммы налога, почти в 2 раза. Поступления по налогу

---

<sup>5</sup>Закон РФ от 21.02.92 № 2395—1 «О недрах».

на добычу полезных ископаемых с 2010 года бы централизованы, это является главной причиной столь большого сокращения доходов, до принятия этой меры 5 % доходов от уплаты НДС по нефте- и газовому конденсату зачислялись в бюджеты 32 субъектов РФ.

Рассмотрим основные проблемы, связанные с обложением налогом на добычу полезных ископаемых.

В результате введения налога на добычу полезных ископаемых в 2002 г. его поступления превысили поступления платежей при добыче полезных ископаемых поступавших ранее. С каждым годом поступления по данному налогу растут.

После того как был введен в 2002 году НДС в регионах, где добыча твердых полезных ископаемых являлась приоритетной, доля поступлений платежей при добыче в общей величине налогов сократилась. Такое сокращение произошло под влиянием следующих факторов: уменьшение налоговых ставок по твердым полезным ископаемым, изменение объекта налогообложения по отдельным видам минерального сырья, затратный метод оценки налоговой базы .

Налоговый кодекс дает такое определение добытому полезному ископаемому как продукцию горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, которая заключена в минеральном сырье и подлежит извлечению либо извлечена из минерального сырья и соответствует государственному стандарту РФ, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого — стандарту (техническим условиям) организации (предприятия).<sup>6</sup>

Исходя из этого продукция, которая добывается на месторождении конкретного вида минерального сырья, должна быть идентифицирована по двум критериям: во-первых, как продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров, во-вторых, как продукция, полученная в результате осуществления деятельности по добыче полезных ископаемых и разработке карьеров .

Применение расчетного метода оценки налоговой базы привело как к бюджетным потерям, так и к чрезмерной налоговой нагрузке на компании, которые несут более высокие затраты на добычу, в особенности в случае разработки худших по качеству запасов полезных ископаемых .<sup>7</sup>

Уже длительное время отмечают экспертами в качестве оснований для корректировки механизма налогообложения добычи твердых полезных

---

<sup>6</sup>Налоговый кодекс Российской Федерации по состоянию на 1 февраля 2012: ч. 1, 2(с изменениями, вступающими в силу с 1 января 2012 года).

<sup>4</sup>Основные направления налоговой политики на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов.  
// Консультант Плюс.

ископаемых проблемы определения объекта налогообложения, а также проблемы, связанные с оценкой стоимости добытых полезных ископаемых,

Подводя итог, хотелось бы сделать акцент на перспективах данного налога.

На современном этапе развития налоговые и таможенные платежи топливно-энергетического комплекса, как известно, составляют львиную долю доходов федерального бюджета, и, в общем, по понятным причинам это очень важная составляющая нашей экономики.

Министерство финансов планирует продление ранее принятых решений по льготам по налогу на добычу полезных ископаемых для нефти, которая добывается в целом ряде регионов: Республика Саха, Иркутская область, Красноярский край, с целью стимулирования ее добычи. Рассматривается вариант их продления до 2020 года.<sup>8</sup>

Также рассматривается вариант дифференциации самого НДС для газовой отрасли в зависимости от горно-геологических и географических факторов.

В настоящее время активно прорабатывается вопрос введения формулы расчёта ставки НДС на природный газ, начиная с 2014 года, учитывающей экономико-географические и геологические факторы месторождений, степень выработанности месторождений, многокомпонентность состава газа, другие параметры, отражающие экономику добычи и реализации газа, в том числе степень достижения регулируемой ценой на газ экономически обоснованного уровня. При этом формула не должна предусматривать изъятия доходов от индексации внутренних цен на газ при отсутствии сверхприбыли от продаж газа.<sup>9</sup>

Правительство РФ внесло в Государственную думу законопроект об изменении ставки налога на добычу полезных ископаемых на газ. Указанный законопроект вносит изменения в ч. 2 ст. 342 Налогового кодекса Российской Федерации.

Министерством финансов были представлены обновленные предложения по ставкам НДС на газ на 2013—2015 гг. Они оказались ниже, чем ведомство предлагало в мае текущего года. Предполагается, что ставка составит 622 руб. на период с 1 июля по 31 декабря 2013 г. включительно, 700 руб. — на период с 1 января по 31 декабря 2014 г. включительно, 788 руб. — начиная с 1 января 2015 г. за 1 тыс. куб. м. газа при добыче горючего природного газа из всех видов месторождений углеводородного сырья .

---

<sup>8</sup>Самохвалова Ю.Н. Налог на добычу полезных ископаемых // Все о налогах. – 2009. - № 11. – С. 7 – 15.

<sup>9</sup>Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. / И.А. Майбуров — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 558 с.

Для независимых производителей газа предлагаются понижающие коэффициенты — 0,646 на 2013 г., 0,673 — на 2014 г. и 0,701 — с 1 января 2015 г.

В мае 2012 г. Минфин предполагал, что средняя ставка за год составит 631 руб. за 1 тыс. куб. м газа к 2013 г., 788 руб. — к 2014 г. и 974 руб. — к 2015 г. Таким образом, правительство намерено сохранить рост производства газа в стране.

Так же Минфин разработал законопроект, в котором говорится о применении к ставке НДС при добыче нефти коэффициента, характеризующего степень сложности ее извлечения и определяются льготные ставки НДС для трудноизвлекаемой нефти.

Ставки будут снижены для нефтяных залежей с определенной проницаемостью, их величина будет зависеть от предельной эффективности пласта. Степень выработанности запасов при этом должна составить не менее 1 %. При эффективности пласта не более 10 м ставка составит 20 % от стандартной, свыше 10 м — 40 %. Льгота может быть предоставлена на 10 лет.<sup>10</sup>

Мера правильная, ведь доля трудноизвлекаемых запасов растет, а льготы позволят вовлечь в оборот новые залежи.

Министерства и ведомства обсуждают возможность изменения с 2014 года системы расчета экспортных пошлин на нефть и нефтепродукты; предлагается изменить формулу расчета на "55-60" с действующей "60-66".

Предлагается при расчете ставки пошлины на нефть снизить коэффициент до 55 % с 60 %, а также снизить пошлину на темные и светлые нефтепродукты до 60 % от пошлины на нефть с 66 %".

Система расчета экспортных пошлин на нефть и нефтепродукты "60-66" была введена с 1 октября 2011 г. За счет уменьшения коэффициента в формуле расчета пошлины на нефть с 65 % до 60 % она снизилась примерно на 7 %. Еще одно уменьшение коэффициента приведет к дальнейшему снижению пошлины.

Ставки пошлин на светлые и темные нефтепродукты унифицированы на уровне 66 % от пошлины на нефть, при этом сохраняется повышенный уровень пошлины на экспорт бензина – 90 % от пошлины на нефть.

При этом в ведомствах нет единого мнения по поводу эффективности новой системы, которая вводилась для стимулирования добычи нефти и увеличения глубины ее переработки. Так, в марте Минэкономразвития выступило с предложением повысить экспортные пошлины на мазут с 1 апреля до уровня 90 % от пошлины на сырую нефть, рассчитываемой по формуле "60-66".<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup>Официальный сайт Министерства финансов РФ. — [Электронный ресурс] — Режим доступа — URL: <http://www.minfin.ru>. (дата обращения: 07.10.2012);

<sup>11</sup>Александров И. М. Налоги и налогообложение: учебник. - М.: Дашков и К, 2010 г. – С.3-7.

Ожидаемым сроком ввода в действие системы "55-60" является 2014 г. Что будет способствовать стабилизации объема нефтедобычи в стране, позволит вовлечь в разработку большое количество новых месторождений и позволит получить нефтекомпаниям приемлемую норму доходности.

От нововведения за год российский бюджет потерял более полутора миллиардов долларов. Зато выросли инвестиции и объемы добычи.

С момента введения «60-66» потери бюджета составили 1,6 млрд. долл..

Но пока преждевременно делать какие-либо выводы об эффективности применения новой налоговой системы для нефтянки. Необходимо проанализировать эффективность системы, в первом квартале 2013 года.<sup>12</sup>

Предварительные результаты первого мониторинга по применению системы «60-66» показали, что рост инвестиций в переработку нефти составил 24 % (0,5 млрд долл.). Другое положительное следствие новой системы — увеличение объемов добычи на 1,6 % (28 млн барр.) и переработки на 2,9 % (26,3 млн барр.).

Основные показатели в отрасли действительно растут, однако налоговый режим на это никак не влияет.

То, что бюджет понесет потери, было понятно изначально. В основном это связано с тем, что одновременно с введением режима была снижена и пошлина на нефть. Теперь велика вероятность пересмотра сложившегося налогового режима. Необходимо сделать выбор: или стимулирование переработки, или максимальное повышение пошлин.

Рассмотрение данной темы является в наше время обязательным, так как налог на добычу полезных ископаемых является одним из прибыльных для государства, находясь на втором месте по поступлениям, и необходимо грамотно планировать изменения ставок по нему и иных его элементов, потому как при неправильном раскладе убытки могут понести не только компании, уплачивающие его, но и само государство.

#### *Библиографический список*

1. Ведомости — газета. — [Электронный ресурс] — Режим доступа URL: <http://www.vedomosti.ru>. (дата обращения: 09.10.2012);
2. Закон РФ от 21.02.92 № 2395—1 «О недрах»;
3. Налоговый кодекс Российской Федерации по состоянию на 1 февраля 2012: ч. 1, 2 (с изменениями, вступающими в силу с 1 января 2012 года);
4. Основные направления налоговой политики на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов. // Консультант Плюс;
5. Самохвалова Ю.Н. Налог на добычу полезных ископаемых // Все о налогах. — 2009. — № 11. — С. 7 — 15.;
6. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. / И.А. Майбуров — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 558 с.;

---

<sup>12</sup>Викуленко А.Е. Налогообложение и экономический рост России. - М.: Прогресс, 2010. – 220С.

7. Официальный сайт Министерства финансов РФ. — [Электронный ресурс] — Режим доступа — URL: <http://www.minfin.ru>. (дата обращения: 07.10.2012);

8. Александров И. М. Налоги и налогообложение: учебник. — М.: Дашков и К, 2010 г. — С.3-7.;

9. Викуленко А.Е. Налогообложение и экономический рост России. — М.: Прогресс, 2010. — 220С.



## НАЛОГ НА ДОБЫЧУ ПОЛЕЗНЫХ ИСКОПАЕМЫХ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

*А.А. Варыгина*

*Научный руководитель ст. преподаватель С.В. Пентегова,  
Сибирский Федеральный Университет, г. Красноярск*

*Наша страна обладает огромными запасами полезных ископаемых, и особенность их в том, что они неоднородны и располагаются неравномерно. Наличие такого богатства обуславливает высокую долю добывающих отраслей в структуре промышленности РФ. Поскольку добывающие отрасли наиболее развиты, то и налоговая нагрузка соответственно на них будет больше. Ключевым элементом при налогообложении недропользования является налог на добычу полезных ископаемых (далее – НДСПИ).*

С введением НДСПИ в 2002 году была упорядочена система налогообложения недропользования, четко разделены налоговые и неналоговые платежи за природные ресурсы. В 2001 году платежи по добыче полезных ископаемых составили 131,5 млрд. руб., а в 2002 году поступления по НДСПИ в бюджет составили 275,4 млрд. руб. Налоговые поступления увеличились почти в 2,1 раза.

Спустя некоторое время было отмечено, что система налогообложения добычи полезных ископаемых имеет явный недостаток. Государство как собственник недр, предоставляя их добывающим организациям в пользование, стремится получить доход, в виде НДСПИ и разовых платежей. Как уже было отмечено запасы и ресурсы располагаются неравномерно на территории нашей страны. Разные месторождения имеют разные качественные характеристики: месторождение может находиться вблизи транспортной, инженерной и иной инфраструктуры, нефть может располагаться в верхних пластах земной поверхности, может иметь высокое качество. При таких характеристиках прибыль организации, эксплуатирующей такое месторождение, будет существенно отличаться от прибыли организаций, которые эксплуатируют менее качественные месторождения. Возникает дополнительный доход, не обусловленный предпринимательской деятельностью – рента. Собственник недр, т.е государство имеет право на получение ренты или ее части по установленным правилам. Действующий механизм взимания НДСПИ не учитывает того, что рента остается в распоряжении добывающих предприятий, а государство не получает дополнительного дохода от высокорентабельных месторождений, поэтому тема исследования является актуальной и практически значимой.

Наиболее высокий уровень ренты формируется в нефтегазовых отраслях, поэтому на их примере рассмотрим, к каким негативным тенденциям приводит данный недостаток.

Во-первых, единая ставка НДСПИ не способствует рациональному использованию минерально-сырьевой базы и полноте отработки разрабатываемых запасов. Большинство нефтедобывающих организаций придерживаются стратегии

«снятия сливок», т.е. на участке недр разрабатываются только высокодебитные скважины, а низкодебитные скважины закрываются, поскольку операционные расходы на их разработку существенно выше [3]. Единая ставка НДС не стимулирует недропользователей разрабатывать трудно извлекаемые запасы, для них эксплуатация недр становится эффективной только в условиях растущей и устойчивой добычи. В последнее время происходит увеличение годовых объемов добытой нефти, однако увеличение происходит только за счет разработки «легкой» нефти. И это привело к тому, что на сегодняшний момент доля трудноизвлекаемых запасов увеличилась до 70 %. Преодоление нерационального отношения к сырьевой базе возможно при условии, что дифференцированные ставки НДС действительно будут вынуждать недропользователей разрабатывать месторождения при помощи методов, обеспечивающих кардинальное увеличение извлекаемых запасов.

Во-вторых, после отмены отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы, объем геологоразведочных работ упал более чем в 1,5 раза. Это приводит к тому, что геологоразведочные работы должны финансироваться за счет нефтедобывающих организаций в большей части. Однако, ежегодный объем прироста подтвержденных запасов становится все меньше, что может свидетельствовать о недостаточном финансировании работ по геологоразведке.

В-третьих, инвестиционная привлекательность нефтегазовой отрасли определяется мировыми ценам на нефть. При отсутствии инвестиций в нефтедобывающие организации, происходит износ оборудования, урезание расходов на геологоразведку и разработку трудноизвлекаемых запасов. Пока цены на мировых рынках остаются достаточно высокими, то привлекательность отрасли высока. Однако, при имеющейся тенденции увеличения доли трудноизвлекаемых запасов, необходимы все большие объемы инвестиций в отрасль для создания инфраструктуры, проведения геологоразведки и т.д. Но отдача от таких месторождений невысока.

Все эти негативные тенденции усиливают значимость стимулирующих факторов налогообложения, которое должно превратиться в один из действенных инструментов, способствующих проведению геологоразведочных работ (ГРР), вводу новых месторождений. Главная цель экономического стимулирования – вознаградить недропользователя за высокие финансовые затраты и технические риски при применении современных методов увеличения нефтеотдачи по сравнению с традиционными методами добычи, особенно на стадиях опытно-промышленных работ и усовершенствования.

На сегодняшний день достаточно активно обсуждается реформирование налогообложения недропользователей нефтегазового сектора. Главный способ устранить недостаток НДС – ввести дифференцированный подход при налогообложении недропользователей. Существуют два подхода дифференцирования: производственный и экономический [4].

Производственный подход основан на учете производственных параметров, горно-геологических характеристик запасов, технических и технологических показателей освоения и разработки. Данный подход широко применяется в США

и Канаде. Для дифференциации налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) предлагается использовать следующие факторы:

- экономико-географические условия;
- продуктивность залежи;
- степень истощения запасов (выработанность);
- глубина залегания продуктивных пластов;
- начальная стадия разработки месторождения (предоставление налоговых каникул) [1].

Эти факторы самым непосредственным образом связаны с показателями экономической эффективности освоения ресурсов. Рассмотрим на примере два месторождения.

Показатель для сравнения	Ванкорское месторождение	Верхнечонское месторождение
Год ввода в эксплуатацию	2009 год	2009 год
Доказанные запасы, млн.тонн	499	201,6
Накопленный объем добычи нефти на 01.01.2012	31,4	8,812
Степень выработанности запасов	0,0599	0,0437
Коэффициент, характеризующий выработанность запасов	1	1
Коэффициент, характеризующий величину запасов	1	1
Коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть.	11,4471	11,4471
Объем добытой нефти за январь 2012, тыс.тонн	1 397	383
Сумма НДПИ за январь	7 132 253 000	1 955 370 700
Экономико-географические условия	Суровые природно-климатические условия, отсутствие инфраструктуры	Труднодоступная и малонаселенная местность, сезонность поставок
Степень истощения запасов (выработанность)	низкая	низкая
Продуктивность залежи	46 тыс.тонн/сутки	12 тыс.тонн/сутки

(дебита)		
Средняя глубина залегания основных нефтегазовых пластов, м.	2 550, 2 750	1 793

Как видно из данной таблицы, оба месторождения введены в эксплуатацию примерно в одно время. По объемам запасов нефти Ванкорское месторождение превышает Верхнечонское почти в 2,5 раза. По данным расчетам видно, что корректирующие коэффициенты для обоих месторождений одинаковые. Однако, данные месторождения имеют небольшие качественные различия. Экономико-географические условия: на Ванкорском месторождении отсутствовала инфраструктура на момент разработки месторождения, на Верхнечонском месторождении на момент ввода месторождения в эксплуатацию был построен в непосредственной близости трубопровод. Среднесуточная добыча также отличается. Глубина залегания нефти также отличается почти в 1,5 раза. Но при этом НДС уплачивается как с одинаковых месторождений, т.е. нет дифференцированного подхода. Если учитывать все вышеперечисленные факторы, то НДС рассчитывался бы исходя из качественных характеристик месторождений.

Экономический подход основан на соотношении финансово-экономических показателей деятельности недропользователей. Гибкий механизм изъятия ренты на основе экономического подхода может быть представлен налогом на дополнительный доход (далее – НДС). Данный налог рассчитывается на основе Р-фактора – отношения накопленной выручки к накопленным затратам. Так, при его значении от 1,0 до 1,1 ставка НДС равна нулю, а при увеличении Р-фактора ставка НДС последовательно повышается от 15 % (при значении Р-фактора в интервале 1,1 - 1,2) до 60 % (при значении Р-фактора, превышающем 2,0) [2]. Налоги на сверхприбыль применяются в ряде нефтедобывающих стран как элемент системы специального налогообложения.

Однако оба подхода содержат как достоинства, так и недостатки.

Так при дифференцированном подходе, например, обоснованность дифференциации налогообложения в недропользовании не всегда очевидна. Большие по объемам запасов месторождения могут быть менее эффективными, чем малые, и при дифференциации в зависимости от уровня добычи различие в эффективности может только увеличиваться. С небольшого месторождения будут платить по пониженной ставке, а с большого – по высокой. Хотя, как правило, крупные месторождения экономически более эффективны.

Недостатком экономического подхода является то, что Р-фактор не отражает эффективность хозяйственной деятельности в текущем налоговом периоде (а лишь накопленную эффективность), то есть возможны периоды, когда компании придется уплатить высокий налог при текущей низкой рентабельности. НДС не стимулирует снижение затрат, в том числе за счет использования современных

технологий, и может в определенных обстоятельствах привести к умышленному их завышению.

Анализирую оба подхода можно сделать вывод о том, что наиболее приемлемый подход для России – производственный. Уже сейчас делаются попытки дифференцирования в зависимости от характеристик месторождения. Применение дифференцированных ставок НДС будет способствовать изъятию ренты в пользу государства, более рациональному использованию недр.

#### *Библиографический список*

1. Гринкевич Л.С. Теоретико-методические подходы к реформированию системы налогообложения газодобывающих организаций в Российской Федерации/ Л.С. Гринкевич, Баландина А.С.// Вестник Томского государственного университета. – 2011. – № 3(15) – Ст.102 -108;
2. Заика В.С. Проблемы и направления совершенствования налогообложения нефтедобычи/ В.С. Заика// Экономические науки. – 2010. – № 8 (69) – Ст. 180 – 183;
3. Моисеева М.А.Налогообложение добычи нефти и газа: тенденции развития/ М.А. Моисеева// Финансовый журнал. – 2012. – №1- Ст. 87-100
4. Токарев А.Н. Современные проблемы налогообложения добычи газа в России/ А.Н. Токарев// Финансы. – 2010. – №2 – Ст.40- 44

# **ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ СИСТЕМЫ ПЛАТЕЖЕЙ ЗА НЕГАТИВНОЕ ВОЗДЕЙСТВИЕ НА ОКРУЖАЮЩУЮ СРЕДУ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

*А.В. Савина*

*Научный руководитель канд. экон. наук С.Н. Макарова  
Сибирский Федеральный Университет, г. Красноярск*

*В современных условиях интенсивной эксплуатации окружающей среды актуальным является совершенствование экономических методов регулирования хозяйственной деятельности природопользователей, одним из которых является экологическое налогообложение.*

Одними из наиболее актуальных и обсуждаемых вопросов в наши дни являются проблемы экологии. Стремительное развитие научно-технического прогресса, интенсивное использование природных ресурсов, расширение промышленного производства, – все эти прогрессивные процессы, характеризующие текущий этап развития общества, выступают причиной загрязнения окружающей среды.

Актуальным является совершенствование экономических методов регулирования хозяйственной деятельности природопользователей, одним из которых является экологическое налогообложение.

Тяжелая экологическая ситуация в Красноярском крае и во многих регионах нашей страны ставит под сомнение эффективность действующей системы платежей за негативное воздействие на окружающую среду. Эффективная система платежей за загрязнение стимулирует предприятия улучшать технологию, внедрять новые системы очистки, снижать уровень выбросов. Если система платежей за загрязнение неэффективна, предприятиям выгоднее перечислять в бюджет платежи и штрафы за превышение норм, не снижая уровень выбросов загрязняющих веществ.

Нами проведена оценка экономических затрат ОАО «Шинное предприятие» как в случае уплаты всех установленных платежей за сверхлимитные выбросы, так и в случае установки очистных сооружений и уплаты платежей за выбросы в пределах норм. Исследование показало, что плательщику действительно выгоднее уплачивать в бюджет все установленные платежи и штрафы, чем снижать выбросы и объем природоохранных платежей путем установки очистных устройств или проведения природоохранных мероприятий. В результате проведенных расчетов нам удалось определить предельное возможное увеличение нормативов платы за загрязнение (в 10,48 раз), при котором предприятию выгодно устанавливать очистные сооружения [7].

Установленный размер платежей за загрязнение не отвечает их основному назначению – компенсации затрат государства на устранение вреда, нанесенного природе. Но необходимо учитывать и то, что не все предприятия

являются добросовестными плательщиками, наше экологическое законодательство несовершенно, также как и система администрирования. Кроме того, платежи за негативное воздействие на окружающую среду нецелевые, и государственные расходы на природоохранные мероприятия не зависят от поступлений по указанной статье доходов. Например, в 2010 г. поступления в федеральный бюджет платы за негативное воздействие на окружающую среду составило 4,1 млрд. руб., а затрачено на природоохранные мероприятия было 13,5 млрд. руб. [4]

Действующая в Российской Федерации система платежей за загрязнение неэффективна и не отвечает современным требованиям. Она нуждается в изменениях, поскольку при существующей стратегии промышленного и экономического развития дальнейший рост производства рано или поздно приведет к деформации окружающей среды, что повлечет за собой резкое сокращение объемов производства, кризис.

Повысить эффективность системы платежей за загрязнение позволит корректировка не только нормативов платы за загрязнения, но и таких элементов платежей за негативное воздействие на окружающую среду как база обложения, порядок исчисления и системы штрафов.

С целью оптимизации системы платежей за загрязнение мы оценили эффективность данных платежей в случаях нескольких вариантов корректировки нормативов платы.

Применяя метод установления нормативов платы исходя из оценки затрат, необходимых для предотвращения негативного воздействия на окружающую среду [4], мы рассчитали экономически обоснованные размеры нормативов платы для каждого конкретного загрязняющего вещества. На примере предприятий г. Красноярска мы смоделировали и проанализировали изменения размеров поступлений в бюджет платы за негативное воздействие на окружающую среду в случае установления рассчитанных ранее нормативов платы. Также нами рассматривались ставки платы в процентах к стоимости продукции предприятия-загрязнителя, которые позволили бы защищать поступающие платежи от инфляции. В третьем варианте расчетов мы применили вариант установления платы только за превышение нормативов, исключая установление плательщикам временно согласованных выбросов [6].

Помимо корректировки нормативов платы на примере предприятий нами была проанализирована эффективность установления обоснованного математическими расчетами такого уровня штрафов за загрязнение, который вынуждает предприятия устанавливать очистные сооружения и обеспечивает наибольшую прибыль в бюджет [6].

Проведенные исследования позволили сделать выводы о различной степени эффективности рассмотренных вариантов корректировок элементов платежа. Однако методы жесткого фискального регулирования ограничиваются объективными причинами ведения бизнеса в условиях рыночной экономики, поэтому рекомендуем искать возможности

уменьшения негативного воздействия на окружающую среду путём стимулирования применения современных экологически безопасных технологий.

Произведенные расчеты позволили нам сделать вывод о различной степени эффективности рассмотренных вариантов корректировок элементов платежа, но на практике оценивать эффективность и адекватность платежей за негативное воздействие на окружающую среду очень сложно, ведь они не спасают природу от негативного воздействия.

Для того чтобы улучшить ситуацию, мы можем их ужесточить, можем даже остановить производство на неэкологических предприятиях. Но, очевидно, это не выход из положения. Надо находить возможности уменьшения негативного воздействия на окружающую среду путём применения современных, новейших технологий, необходимо сделать их внедрение доступным. Важно усовершенствовать систему администрирования и в целом экологическое законодательство. И в этом направлении реформирования в Министерстве природных ресурсов и экологии в данный момент идет работа. Планируется сформировать систему выдачи комплексных экологических разрешений на основе использования заимствованного из опыта Европы принципа наилучших доступных технологий и обеспечить предприятиям возможность осуществлять реальные технологически возможные и финансово обеспеченные программы снижения негативного воздействия на окружающую среду. Переход на новую систему начинается с поэтапного повышения коэффициентов к ставкам платы за сбросы и выбросы загрязняющих веществ, а для предприятий, перешедших на наилучшие доступные технологии, платежи уменьшатся в 2 раза от сегодняшней минимальной платы [5].

Рассматривая данный вопрос, необходимо обратить внимание на то, что введение в России системы, ориентированной на практику европейских стран, в настоящий момент может быть проблематичным, поскольку сложившиеся в Российской Федерации социально-экономические условия и система правового регулирования не соответствуют европейским условиям, в которых существует данная система. И внедрение ее может занять не 10 лет, как предполагается, а в три раза больше. Реформы должны коснуться и механизма администрирования платежей. В частности, платежи, безусловно, должны иметь целевой характер, также необходимо внедрение законодательных механизмов по обязательному экологическому страхованию, экологическому аудиту, нормированию качества окружающей среды.

Таким образом, оценка влияния изменений элементов платежей за негативное воздействие на окружающую среду на эффективность системы платежей за загрязнение позволяет выделить и охарактеризовать оптимальный вариант таких корректировок. Но для создания эффективной системы платежей за загрязнение необходимы комплексные реформы, которые касались бы не столько элементов платежа, сколько основ системы



платы за загрязнения, включая внедрение новейших экологических технологий производства на предприятия.

### *Библиографический список*

1. Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ (ред. от 14.03.2009) "Об охране окружающей среды"/ СПС «КонсультантПлюс»
2. Постановление Правительства РФ от 28.08.1992 N 632 (ред. от 14.06.2001, с изм. от 14.05.2009) "Об утверждении Порядка определения платы и ее предельных размеров за загрязнение окружающей природной среды, размещение отходов, другие виды вредного воздействия" / СПС «КонсультантПлюс»
3. Постановление Правительства РФ от 12.06.2003 № 344 (ред. от 01.07.2005, с изм. от 08.01.2009) "О нормативах платы за выбросы в атмосферный воздух загрязняющих веществ стационарными и передвижными источниками, сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные водные объекты, размещение отходов производства и потребления"/ СПС «КонсультантПлюс»
4. Совершенствование механизма экологических платежей с использованием результатов прогноза эколого-экономического развития РФ [Текст] / Т. О. Тагаева // Проблемы прогнозирования. – 2011. – № 3. – С. 143-153
5. Стенографический отчёт о заседании президиума Государственного совета по вопросам совершенствования государственного регулирования в сфере охраны окружающей среды. URL: <http://www.kremlin.ru/transcripts/7872>
6. Оптимизация экологических платежей/ Е.С.Калмыкова, Р.Г. Хлебопрос // Вопросы методологии. – 2006.- С.32-41
7. Савина А. В. Состояние системы платежей за негативное воздействие на окружающую среду в Российской Федерации и оценка ее эффективности/ А.В. Савина // Проблемы современной экономики: Сб. тезисов / Краснояр. Гос. ун-т; Отв. за вып. О. Н. Галахова. – Красноярск: Сибирский федеральный университет, 2011. – С. 32-33

## **СЕКЦИЯ 3. НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

### **НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИИ – ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РЕШЕНИЯ**

*Н.Г. Каргаполова, И.А. Ксейнова*

*Сибирский государственный аэрокосмический университет имени  
академика М.Ф. Решетнева, г.Красноярск*

*В данной статье раскрыты основные проблемы налогообложения предпринимательской деятельности. На основании выявленных проблем предложены направления по совершенствованию системы налогообложения субъектов малого бизнеса в России.*

Налогообложение занимает одно из важных мест в общей системе стоимостных взаимоотношений рыночной экономики и представляет собой важнейший элемент экономического механизма управления общественным производством. В условиях современного рынка основной задачей налогообложения является снабжение государства финансовыми ресурсами, необходимыми для решения социальных и экономических задач. В то же время налогообложение не должно препятствовать наращиванию производства товаров и услуг, росту занятости населения.

От эффективности и действенности налоговой системы зависят стабильность функционирования малых хозяйствующих субъектов, их инвестиционная привлекательность.

Согласно статьи 4 Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» под субъектом малого предпринимательства признаются юридические лица и индивидуальные предприятия, которые соответствуют следующим условиям:

– суммарная доля участия РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, иностранных граждан, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов в уставном капитале не превышает 25 процентов;

– средняя численность работников за предшествующий календарный год составляет не более 100 человек включительно;

– выручка от реализации товаров (работ, услуг) без НДС за предшествующий календарный год не превышает 400 млн. рублей.

Развитие малого бизнеса в России является одним из важных направлений развития экономики, а также решения многих экономических и социальных проблем. В Программе социально-экономического развития России на 2012-

2014 годы подчёркивается, что для ускорения темпов экономического роста, борьбы с бедностью и развития инноваций, нужно стимулировать создание малых предприятий, повышать их конкурентоспособность, увеличивать занятость работников в данном секторе экономики. Развитие малого предпринимательства имеет большое значение для уменьшения безработицы, увеличения реальных доходов населения, формирования доходной базы бюджета, повышения конкурентоспособности и, как следствие, ускорения экономического роста.

По данным Федеральной службы государственной статистики на конец первого квартала 2012 года было зарегистрировано 238 тыс. предприятий, в США для сравнения, в 2011 году их было более 26 миллионов. За 1-й квартал 2012 года коэффициент рождаемости малых предприятий (кол-во новых предприятий на 1 тыс. существующих) – 22,3, что на 0,6 предприятий меньше, чем в 2011 году. А коэффициент смертности малых предприятий (кол-во официально закрытых на 1 тыс. существующих) – 21,4, что на 5,1 предприятий больше, чем в 2011 году. Данная тенденция свидетельствует о наступлении в скором времени для малого бизнеса момента, когда закрываться будет больше предприятий, чем открываться. Доля предприятий малого и среднего бизнеса в ВВП Российской Федерации на начало сентября 2011 года составляла около 20-25 %. Занятых в малом бизнесе стало на 15 % больше, чем в прошлом году (6,15 млн человек по сравнению с 5,262 млн). Это увеличение произошло за счет появления «малого бизнеса» в сфере ЖКХ и недвижимости.

Около половины малых предприятий работают в сфере торговли, второе место удерживают предприятия, работающие в сфере обслуживания, на третьем месте находятся предприятия, занимающиеся ремонтом и строительством. Обработывающие, инновационные и научно-технические предприятия по данным статистики в малом бизнесе замыкают список предприятий. При этом число основного и самого крупного сегмента малого бизнеса – торговли и ремонта бытовых изделий сократился на 2,6 тыс. предприятий.. Рост числа предприятий малого бизнеса в 1-м квартале 2012 года был в основном за счет 8 тысяч новых предприятий в сфере недвижимости и услуг с ней связанных и 3,5 тысяч новых предприятий ЖКХ.

Как было отмечено ранее, развитие малого бизнеса напрямую зависит от его налогообложения, поэтому необходимо уделять должное внимание недостаткам существующей системы налогообложения субъектов малого бизнеса. К недостаткам налогообложения следует относить:

1. Налоговый потенциал, заложенный в системы налогообложения предприятий малого бизнеса, в настоящее время в должной мере не реализован из-за сложности и запутанности системы налогообложения. Фактически не соблюдается норма п.6 ст.3 Налогового Кодекса РФ, предусматривающая формулировку актов законодательства о налогах и сборах таким образом, чтобы «каждый точно знал, какие обязательные платежи и в каком порядке он должен платить». На сегодняшний день

уплата налогов требует от предпринимателя профессиональных знаний по учету и налогообложению либо найма высокооплачиваемых специалистов.

Заметим, что в большинстве стран наблюдается тенденция к упрощению налоговой системы. В России налоговая система имеет достаточно сложную структуру. Многообразие обязательных платежей способствует допущению ошибок при расчете налогов, в результате чего возникают дополнительные расходы в виде пени за несвоевременную уплату налогов. Для правильности расчета налогов необходимо пользоваться инструкциями Министерства Финансов.

2. Высокое налоговое бремя. На сегодняшний день в стране ставки налога устанавливаются без достаточного экономического анализа их воздействия на производство, на стимулирование инвестиций и т.д. При установлении ставок необходимо ликвидировать условия, способствующие легальному уходу налогоплательщика от уплаты налогов. Заметим, что при обложении различных видов доходов по одинаковым ставкам способствует уменьшению уклонения от уплаты налогов. В противном случае осуществляется перераспределение доходов, облагаемых налогом по наименьшей ставке. Так, в 2011 году российские компании платили социальный налог в размере 34 %. Постоянно растущие тарифы повлекли за собой либо уход бизнеса в тень, либо закрытие мелких предприятий. Работодатели всё чаще стали заключать с сотрудниками гражданско-правовые договоры, не предполагающие выплат страховых взносов, что привело к сокращению поступлений в местные бюджеты.

Отметим, что размер нашей теневой экономики оценивается в 30-40 % ВВП. Для сравнения, доля теневой экономики в США и Швейцарии около 9 %, в Китае – 13,5 %, в Индии – 24 %. По показателю теневой экономики России где-то рядом с Габонем и Сальвадором. Значительно обгоняет нас только Грузия, где теневая экономика составляет более 60 %.

3. Налогообложение субъектов малого предпринимательства недостаточно связано с производственными параметрами деятельности, что, в свою очередь, тормозит дальнейшее развитие малого бизнеса.

4. Равенство налогоплательщиков должно через количество налоговых изъятий и схем компенсировать малому бизнесу повышенные риски, ограниченность доступа к производственным ресурсам по сравнению с другими экономическими субъектами; предоставление регионам максимальной свободы по регулированию параметров системы налогообложения малого бизнеса, имеющего, прежде всего, региональную специфику.

5. Частые изменения налогового законодательства затрудняют работу налоговых служб и делают бесправными налогоплательщиков.

Так, с января 2012 года началась поэтапная отмена системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. К 2014 году «вмененка» будет полностью упразднена. Процесс полного отказа от ЕНВД состоит из следующих этапов:

1) с 1 января по 31 декабря 2012 года для розничной торговли и для оказания услуг общественного питания с площадью зала не более 150 кв.м., установлено ограничение по среднесписочной численности работников до 50 человек.

2) с 1 января 2013 года данные виды деятельности исключат из перечня видов деятельности, подпадающих под ЕНВД.

3) с 1 января 2014 года глава 26.3 (ЕНВД) будет изъята из части второй Налогового кодекса.

В качестве альтернативы ЕНВД индивидуальным предпринимателем предлагается перейти на патентную систему налогообложения. Заметим, что патент не вводится взамен ЕНВД, так как субъекты налогообложения, налоговая ставка, порядок определения размера налога у них отличаются.

Таким образом, отмена «вменёнки» приведет к переходу юридических лиц и индивидуальных предпринимателей на ОСНО, либо на УСН, что повлечет значительное увеличение налогового бремени. Помимо этого при отмене ЕНВД произойдет возврат к применению контрольно-кассовой техники. Бизнес будет нести дополнительные затраты на закупку кассовых аппаратов, заключение договоров на их обслуживание и постановку их на учет.

Исходя из вышесказанного, государству необходимо создать эффективную систему налогообложения субъектов малого бизнеса, соответствующей российским условиям и способствующей развитию малого предпринимательства.

Для совершенствования налогообложения малого бизнеса можно предложить следующее:

– совершенствование налогового законодательства с целью его упрощения, придания налоговым законам большей прозрачности, снижение налоговых ставок;

- средства, выделяемые на решение социальных проблем, должны использоваться наиболее эффективным образом и идти по тем направлениям, которые дают максимальный социальный эффект при разумных затратах;

– ввести существенные льготы для массового развития малого бизнеса;

– внести ряд изменений в Федеральный закон №159-ФЗ от 22.07.2008 г. «Об особенностях отчуждения недвижимого имущества, находящегося в государственной собственности субъектов Российской Федерации или в муниципальной собственности и арендуемого субъектами малого и среднего предпринимательства, и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» с тем, чтобы во всех регионах минимизировать расходы малых предприятий на выкуп арендованных помещений. Это освободит средства малых предприятий и даст возможность вложить собственные средства в развитие своих предприятий;

– решить проблему саморегулирования, поскольку высокие вступительные взносы ограничивают возможности малых предприятий войти в эту систему.

Таким образом, необходимость реформирования в области налогообложения субъектов малого бизнеса очевидна, так как удобство,

грамотность и простота уплаты налога является основой не только для осуществления государством в полном объеме своей фискальной функции, но и повысит у субъектов малого бизнеса мотивацию к развитию.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс РФ.
2. Федеральный закон от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».
3. Федеральный закон от 14.06.1995 г. № 88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации».
4. Федеральный закон от 22.07.2008 N 159-ФЗ (ред. от 02.07.2010) "Об особенностях отчуждения недвижимого имущества, находящегося в государственной собственности субъектов Российской Федерации или в муниципальной собственности и арендуемого субъектами малого и среднего предпринимательства, и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации".[Электронный ресурс] //Консультант ПлюсURL:<http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=102120> (дата обращения: 12.11.2012).
5. Власенкова В. А. Роль налогообложения в развитии субъектов малого и среднего предпринимательства: проблемы и перспективы. – М.: КНОРУС, 2009.
- 6.Официальный сайт Росстата.[Электронный ресурс]–М., 2012.URL:<http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/rosstatsite/main/enterprise/reform/>(дата обращения: 12.11.2012).

## ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕДОСТАТКИ УСН

*Ю.А. Аксиненко*

*Научный руководитель доц. Н.И. Задисенская  
ФГБОУ ВПО «СибГТУ», г. Красноярск*

*В данной работе подробно отражены явные преимущества и очевидные недостатки УСН, с которыми могут столкнуться многие компании в процессе своей деятельности. Сегодня существует такая тенденция, как дробление компании для сохранения налоговых льгот, что может негативно сказаться на ее работе. В любом случае использовать УСН или же отказаться от нее, компания решит самостоятельно, следует только проанализировать все минусы и плюсы.*

На сегодняшний день многие аналитики до сих пор не могут прийти к единому мнению насчет упрощенной системы налогообложения (УСН). Эта система изначально задумывалась государством непосредственно для поддержания субъектов малого бизнеса. Упрощенная система налогообложения позволяет заменить несколько налогов (НДС, налог на прибыль, налог на имущество организации) единым налогом, именно поэтому многие компании малого бизнеса, активно используют УСН.

Согласно главе 26.2 Налогового кодекса РФ право использования упрощенной системы налогообложения есть у юридических лиц, у которых доля участия других организаций составляет не более 25 %, размер активов не превышает 100 млн. руб., а количество сотрудников 100 человек. При этом компаниям перешедшим на УСН следует помнить об ограничении годовой выручки в размере 60 млн рублей.

На ранних этапах развития бизнеса, когда размер компании естественным образом находится в рамках установленных законом требований, решение использовать упрощенную систему налогообложения нередко обоснованно.

Применение упрощенной системы налогообложения при прочих равных условиях особенно выгодно бизнесу, ориентированному на прямую работу с потребителем (прежде всего, за счет экономии на НДС). По мнению А. Шпака выгода составляет примерно 5 % - 10% от выручки и нередко дает прирост прибыли в 30 % - 50 % [5].

Целью данной работы является анализ явных преимуществ и очевидных недостатков УСН, с которыми компании могут столкнуться как при переходе на УСН, так и при работе на упрощенной системе налогообложения.

При анализе недостатков и преимуществ важно помнить, что упрощенная система налогообложения является законным способом налоговой оптимизации. Ведь единый налог заменяет три основных платежа в бюджет (ст. 346.11 НК РФ):

- налог на прибыль (для фирм) или НДФЛ (для предпринимателей);
- налог на имущество организации;

- НДС (кроме "таможенного").

Поэтому применение УСН реально может снизить объем налоговых выплат налогоплательщика в 3 - 4 раза. Однако даже на "упрощенке" можно минимизировать платежи в бюджет, выбрав наиболее выгодный объект налогообложения.

В соответствии со статьей 346.14 НК РФ налогоплательщик имеет право самостоятельно выбрать один из объектов налогообложения:

- доходы (в этом случае налог будет составлять 6 %);
- доходы, уменьшенные на расходы (в этом случае налог будет составлять 15 %).

Следует помнить, что при использовании налогооблагаемой базы «доход» сумма налога может быть уменьшена на сумму страховых взносов (но не более 50 %).

Как показывает практика, работать с "доходами" предпочтительнее налогоплательщикам, у которых совокупность расходов не превышает 40 – 50 %. Как правило, расходы минимальные у тех компаний, которые оказывают какие-либо услуги, например, сдают площади в аренду.

Платить налог с доходов выгодно компаниям с высокой рентабельностью. Чем прибыльнее фирма, тем выгоднее для нее этот способ расчета.

Так же стоит учесть, что рассчитывать единый налог с валовой выручки гораздо проще, чем с величины чистого дохода, а кроме этого гораздо проще составлять и предоставлять отчетность. Многие выбирают "доходы" только потому, что на этом объекте меньше работы, то есть меньше головной боли. Здесь не нужно разбираться, какие расходы учитывать, а какие – нет. Простота расчета единого налога сводит на нет вероятность спора с проверяющими и судебные разбирательства.

Следует помнить о том, что расширенный перечень расходов способствует уменьшению налогооблагаемой базы при объекте налогообложения «доход-расход».

При переходе на УСН снижается не только количество уплачиваемых налогов, но и происходит снижение налоговой ставки.

Юридическое лицо, перешедшее на УСН, платит лишь единый налог вместо нескольких. Таким образом, отпадает необходимость в уплате налога на прибыль, налога на имущество организаций и НДС, но кроме внешнего НДС. Из-за такой экономии переходить на «упрощенку» стало выгодно многим компаниям, так как благодаря этому на счету остается больше собственных средств.

К преимуществам следует отнести так же что, ежегодно в налоговую инспекцию заполняется и сдается лишь одна декларация по единому налогу, а так же транспортному и земельному налогам.

При переходе на УСН предприниматель получает право не вести бухгалтерский учет, кроме учета нематериальных активов и основных средств.



Кроме достоинств УСН имеет ряд недостатков, приведем несколько из них.

В НК РФ сформулированы жесткие ограничительные критерии в области размера прибыли и размера активов, при не соблюдении которых компания может утратить право работать по УСН. Компании необходимо постоянно анализировать свою деятельность на соответствие установленным критериям, а, следовательно, затрачивать на это дополнительные средства и время.

Если же для компании существует вероятность утратить право работать по УСН, то это повлечет за собой доплату налога на прибыль и выплату пени. Кроме этого при возврате с упрощенной формы нужно будет сдать большое количество налоговых и бухгалтерских документов, а так же восстановить все бухгалтерские данные за весь период работы на УСН.

В процессе своей деятельности компании следует учесть, что освобождение от уплаты НДС может существенно снизить количество покупателей, которые платят этот налог.

Следующей особенностью является то, что юридические лица, работающие на УСН, не могут отразить в статье расходов многие свои затраты, такие как потери от брака, представительские расходы, издержки на обслуживание банка и многое другое, поскольку этот перечень является закрытым и жестко регламентируется НК РФ.

Кроме того, перед переходом на УСН нужно восстановить отчетность и НДС по оприходованным, но еще не списанным ценностям.

Упрощенная форма закрывает для фирмы возможность открывать филиалы и представительства, заниматься некоторыми видами деятельности, а также продавать некоторые товары. В частности, становится недоступной банковская и страховая деятельность.

Большинство недостатков могут и не встретиться в работе, однако, считаться с ними все равно стоит.

Значительные недостатки УСН проявляют себя в тот момент, когда бизнес начинает стремительно развиваться и выходит за рамки ограничительных критериев что, в случае успешного бизнеса, происходит довольно быстро. Так, например ограничение годового дохода в размере 60 млн. руб. является очень жестким критерием, потому что стремительно развивающиеся компании очень быстро могут превысить такую небольшую законодательно установленную сумму годовой выручки по итогам отчетного периода.

Многие предприниматели, после того как по достоинству оценили систему налоговых льгот, начинают искусственно дробить бизнес на части, чтобы формально соответствовать установленным критериям и продолжать использовать льготный налоговый режим.

Такая ситуация несет в себе существенные дополнительные риски.

Любой опытный управленец назовет множество недостатков корпоративной структуры, разделенной на множество юридических лиц.

В структуре, разделенной на несколько юридических лиц, нарушаются формальные механизмы управленческого контроля, потому что в каждом юридическом лице есть собственный генеральный директор и главный бухгалтер. Управленческий процесс усложняется тем, что сотрудники каждой из компаний формально подчиняются своему, а не центральному, руководству, что кроме того затрудняет внедрение единых стандартов. В виду отсутствия единого корпоративного владельца, обороты и активы раздробленных юридических лиц разделены. Это усложняет процесс получения кредитов (банк должен потратить дополнительное время и усилия, чтобы проанализировать истинное положение дел), нередко требует более сложного обеспечения, а в некоторых случаях может даже привести к повышению ставки по привлекаемому кредиту.

Кроме того, может значительно усложниться внутренний документооборот, это также повышает вероятность возникновения придинок и претензий налоговых органов.

В совокупности это все приводит к тому, что на обеспечение и осуществление менее эффективных процессов требуется нанимать больше сотрудников, высшее руководство в свою очередь тратит время не на увеличение продаж и снижение затрат, а на урегулирование внутреннего документооборота. Таким образом, снижаются стимулы к повышению производительности труда, коммерческой гибкости, возможности расширения бизнеса — для того что бы принять решение любого коммерческого вопроса необходимо каждый раз пропускать его по соответствующей «налоговой схеме».

Следует отметить, если налоговым органам покажется, что ваш бизнес искусственно дробится для создания формальных условий применения УСН, они могут предъявить претензии о необоснованности получения налоговой льготы. Такие прецеденты уже существуют. Любое подобное разбирательство, даже если закончится вашей победой, будет отвлекать управленческие и финансовые ресурсы.

При успешном развитии бизнеса рано или поздно возникнет вопрос о его возможной продаже или привлечении внешнего инвестора. В большинстве случаев такой инвестор корпоративный. Зачастую внешние инвесторы, как и банки, негативно относятся к бизнесу, который искусственно разделен на несколько частей, так как трудно проанализировать его истинную структуру. Как результат, при оценке вашего бизнеса финансовые мультипликаторы будут ниже — так как полученную с помощью сомнительных налоговых льгот прибыль слишком легко потерять.

Очевидно, что в совокупности это достаточно серьезные минусы использования упрощенной системы налогообложения, приводящие к дополнительным затратам, даже если эти затраты и трудно специально вычленить.

Однако все ситуации разные и если бизнес растет не быстро, и нет намерений, использовать заемное финансирование или привлечь внешнего

инвестора и вас устраивает текущее положение дел, то вполне можно (и даже нужно) продолжать использовать «упрощенку».

В случае если компания нацелена на бурный рост, использует внешнее финансирование, активно увеличивает количество персонал, и не исключается возможность продажи компании, лучше не наращивать искусственные структуры и, когда подойдет пора, спокойно перейти на общий режим налогообложения.

Скорее всего, это приведет к краткосрочным потерям. Любой управленческий консультант скажет, что более простая корпоративная структура облегчит процесс обслуживания покупателей, упростит внутренние процедуры, позволит более активно пользоваться эффектом масштаба при закупках и позволит руководству больше времени уделять своим профильным занятиям, не преломляя все свои действия через потребности налоговой системы.

Проанализировав преимущества и недостатки можно сделать вывод о том, что УСН имеет свою специфику, которую следует учитывать при выборе системы налогообложения. Компаниям необходимо определить является ли УСН для них оптимальным или же лучше отказаться от нее в виду существенных недостатков. Если вы видите большой потенциал в своем бизнесе и возможность существенного расширения производственных или торговых площадей, то УСН вам вряд ли подойдет. В любом случае, изучив все плюсы и минусы, компании придется принимать решение самостоятельно.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс РФ Часть 2 N 117-ФЗ от 05.08.2000 с изм. и доп. от 2 октября 2012 г. [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс.
2. Никитина В. Ю. Малый бизнес ждут большие изменения// Консультант бухгалтера – 2012 – № 8.
3. Скворцов О. В. Совершенствование специальных налоговых режимов как инструмент налоговой политики государства// Налоги и налогообложение – 2011 – № 6.
4. Телия Ю. Изменен порядок применения специальных налоговых режимах// Налоговый учет для бухгалтера – 2012 – № 8.
5. Шпак А. Упрощенная система налогообложения: плюсы и минусы: [Электронный ресурс] URL: [www.Forbes.ru](http://www.Forbes.ru)

## ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕДОСТАТКИ ВВЕДЕНИЯ ПАТЕНТНОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ С 2013 г.

*С.И. Бельский*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. М.И. Мизунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*Аннотация: С января 2013 года предприниматели смогут перейти на патентную систему налогообложения. Ей посвящена новая глава 26.5 НК РФ. Этот специальный налоговый режим заменит Упрощенную систему налогообложения на основе патента, которая со следующего года будет отменена. В статье рассматриваются особенности патентной системы налогообложения, правила перехода, а также ее преимущества и недостатки.*

Актуальность выбранной темы обусловлена тем, что анализ изменений российского законодательства в части введения патентной системы налогообложения позволит оценить влияние данных изменений на организации.

Целью данной статьи является анализ изменений законодательства, связанных с введением в 2013 г. патентной систем налогообложения.

В соответствии с целью необходимо решить задачи:

1. изучить понятие патентной системы налогообложения;
2. рассмотреть плюсы и минусы применения патентной системы налогообложения в РФ;
3. сделать вывод о целесообразности применения.

Патентная система налогообложения заменит с 2013 года упрощенную систему налогообложения для индивидуальных предпринимателей на основе патента, которая применяется в настоящее время в соответствии со статьей 346.25.1 НК РФ главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» НК РФ. Указанная статья НК РФ с 1 января 2013 г. утрачивает силу [2].

Патентная система налогообложения вводится в действие в соответствии с НК РФ законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации.

Патентная система налогообложения применяется индивидуальными предпринимателями, переход на нее является добровольным и она может использоваться с иными режимами налогообложения. То есть, если индивидуальный предприниматель по одним видам предпринимательской деятельности применяет общий режим налогообложения или упрощенную систему налогообложения или систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) или систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, то он вправе по другим видам предпринимательской деятельности, переведенным законом субъекта Российской Федерации на патентную систему налогообложения, применять патентную систему налогообложения.

По сравнению с действующей упрощенной системой налогообложения на основе патента средняя численность наемных работников (в т.ч. по договорам гражданско-правового характера), которых при применении патентной системы налогообложения вправе привлекать индивидуальный предприниматель за налоговый период, увеличилась с 5 до 15 человек. Указанное ограничение применяется по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым индивидуальным предпринимателем.

Субъекты Российской Федерации в обязательном порядке вводят патентную систему налогообложения по 47 видам предпринимательской деятельности, указанным в пункте 2 статьи 346.43 НК РФ, что меньше по сравнению с действующей упрощенной системой налогообложения на основе патента (69 видов деятельности). Сокращение произошло за счет укрупнения видов предпринимательской деятельности, также наименование ряда видов предпринимательской деятельности приведено в соответствие с Общероссийским классификатором услуг населению (ОКУН) [4].

Но в новом перечне некоторые виды деятельности, перечисленные в 2012 г. в ст. 346.25.1 НК РФ, объединены в один.

Патентная система налогообложения не будет применяться в отношении следующих видов деятельности, в отношении которых в настоящее время можно применять УСН на основе патента:

- изготовление текстильной галантереи;
- изготовление траурных венков, искусственных цветов, гирлянд;
- изготовление оград, памятников, венков из металла;
- производство инвентаря для спортивного рыболовства;
- производство щипаной шерсти, сырых шкур и кож крупного рогатого скота, животных семейства лошадиных, овец, коз и свиней;

- копировально-множительные работы;
- предоставление прочих видов услуг по техническому обслуживанию автотранспортных средств (мойка, полирование, нанесение защитных и декоративных покрытий на кузов, чистка салона, буксировка);
- предоставление секретарских, редакторских услуг и услуг по переводу;
- техническое обслуживание и ремонт офисных машин и вычислительной техники;
- производство хлеба и др. [5]

При этом субъектам Российской Федерации предоставлено право устанавливать дополнительный перечень видов предпринимательской деятельности, относящихся к бытовым услугам в соответствии с ОКУН, которые не указаны в обязательном перечне в пункте 2 статьи 346.43 НК РФ.

Запрещено применять патентную систему налогообложения в отношении видов предпринимательской деятельности, указанных в пункте 2 статьи 346.43 НК РФ, в случае их осуществления в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом.

Налоговой базой для исчисления налога, уплачиваемого в связи с применением патентной системы налогообложения, является потенциально возможный к получению индивидуальным предпринимателем годовой доход, размеры которого устанавливаются законами субъектов Российской Федерации по видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения. Минимальный размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода не может быть меньше 100 тыс. рублей, а его максимальный размер не может превышать 1 млн. рублей. Указанные минимальный и максимальный размеры дохода подлежат индексации на коэффициент-дефлятор, учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации, установленный на соответствующий календарный год. При этом согласно пункту 4 статьи 8 Федерального закона N 94-ФЗ коэффициент-дефлятор на 2013 год в целях главы 26.5 НК РФ установлен в размере, равном 1.

Субъектам Российской Федерации предоставлено право увеличить максимальный размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода:

- не более чем в три раза — по таким видам предпринимательской деятельности как: техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования; оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов

и пассажиров автомобильным и водным транспортом; занятие медицинской деятельностью или фармацевтической деятельностью лицом, имеющим лицензию на указанные виды деятельности; обрядовые и ритуальные услуги (подпункты 9, 10, 11, 32, 33, 38, 42, 43 пункта 2 статьи 346.43 НК РФ);

- не более чем в пять раз — по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, осуществляемым на территории города с численностью населения более одного миллиона человек;
- не более чем в десять раз — по таким видам предпринимательской деятельности: как сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности; розничная торговля и услуги общественного питания (подпункты 19, 45 — 47 пункта 2 статьи 346.43 НК РФ).

При установлении размеров потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода субъекты Российской Федерации вправе дифференцировать виды предпринимательской деятельности, указанные в пункте 2 статьи 346.43 НК РФ, если такая дифференциация предусмотрена ОКУН или ОКВЭД [3].

Субъекты Российской Федерации также вправе устанавливать размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода в зависимости:

1. от средней численности наемных работников, количества транспортных средств;
2. от количества обособленных объектов (площадей) в отношении видов предпринимательской деятельности, указанных в подпунктах 19, 45 — 47 пункта 2 статьи 346.43 НК РФ (сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности; розничная торговля и услуги общественного питания) [3].

Патентная система налогообложения не предполагает предусмотренное в настоящее время упрощенной системой налогообложения на основе патента (п. 7 ст. 346.25.1 НК РФ) ограничение размеров потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода размерами базовой доходности по единому налогу на вмененный доход, если вид деятельности по указанным налоговым режимам совпадает.

Индивидуальные предприниматели — налогоплательщики патентной системы налогообложения освобождены от обязанности по уплате:

1. налога на доходы физических лиц (в части доходов, полученных при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения);

2. налога на имущество физических лиц (в части имущества, используемого при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения);
3. налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется патентная система налогообложения, при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией и при осуществлении операций, облагаемых в соответствии со статьей 174.1 НК РФ.

Данное освобождение распространяется только на доходы от видов деятельности, переведенных на патентную систему. Если предприниматель одновременно занимается и другими видами деятельности, то доходы от них облагаются налогами по иным системам. Обязанности налоговых агентов при патентной системе сохраняется.

По общему правилу индивидуальный предприниматель подает лично или через представителя, направляет в виде почтового отправления с описью вложения или передает в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи заявление на получение патента в налоговый орган по месту жительства не позднее, чем за 10 дней до начала применения индивидуальным предпринимателем патентной системы налогообложения [2].

Индивидуальные предприниматели, планирующие применять патентную систему налогообложения с 1 января 2013 года, должны подать заявления о получении патента не позднее 20 декабря 2012 года.

Патент является документом, удостоверяющим право на применение Патентной системы налогообложения [3].

Налоговый орган обязан в течение пяти дней со дня получения заявления на получение патента выдать индивидуальному предпринимателю патент или уведомить его об отказе в выдаче патента. Если в заявлении о получении патента срок действия патента составляет менее одного месяца или более двенадцати месяцев либо вид предпринимательской деятельности не указан в п. 2 ст. 346.43 НК РФ, которым установлен перечень видов деятельности, налоговый орган вправе отказать в выдаче патента.

Налогоплательщик считается утратившим право на применение патентной системы налогообложения и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, на который ему был выдан патент в случае:

- если с начала календарного года его доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 НК РФ, по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, превысили 60 млн. рублей. При этом, если налогоплательщик применяет одновременно



патентную систему налогообложения и упрощенную систему налогообложения, при определении ограничения учитываются доходы по обоим указанным специальным налоговым режимам;

- если в течение налогового периода им было допущено превышение ограничения по средней численности наемных работников;
- если им не был уплачен в установленные сроки налог в связи с применением патентной системы налогообложения.

С 1 января 2013 г. вступает в силу Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», согласно подп. 4 пункта 1 статьи 2 которого сфера действия этого Федерального закона распространяется и на индивидуальных предпринимателей. Однако согласно подп. 1 пункта 2 статьи 6 указанного Федерального закона бухгалтерский учет могут не вести индивидуальные предприниматели, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах они ведут учет доходов или расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном указанным законодательством. Так как налогоплательщики патентной системы налогообложения обязаны вести налоговый учет доходов, они могут не вести бухгалтерский учет.

Внесены поправки в статью 33 Федерального закона от 15.12.2001 N 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» и статью 58 Федерального закона от 24.07.2009 N 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования», в соответствии с которыми налогоплательщики патентной системы налогообложения, за исключением осуществляющих виды предпринимательской деятельности, указанные в подпунктах 19, 45 — 47 пункта 2 статьи 346.43 НК РФ (сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности; розничная торговля и услуги общественного питания), будут в течение 2013 г. платить страховые взносы по пониженным тарифам как налогоплательщики упрощенной системы налогообложения (статьи 4 и 6 Федерального закона N 94-ФЗ) [5].

В соответствии с поправками, внесенными в абзац первый пункта 2.1 статьи 2 Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» индивидуальным предпринимателям, являющимся налогоплательщиками патентной системы налогообложения, предоставлено право осуществлять наличные денежные расчеты и (или) расчеты с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники при условии выдачи по требованию покупателя (клиента) документа (товарного чека, квитанции или другого документа, подтверждающего прием денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу).

Пунктом 2 статьи 8 Федерального закона N 94-ФЗ установлено, что индивидуальные предприниматели, планирующие применять патентную систему налогообложения с 1 января 2013 г., должны подать заявления о получении патента не позднее 20 декабря 2012 г. в порядке, предусмотренном статьей 346.45 НК РФ. Налоговый орган вправе отказать в выдаче патента, если в заявлении о получении патента срок действия патента составляет менее одного месяца или более двенадцати месяцев либо вид предпринимательской деятельности не указан в пункте 2 статьи 346.45 НК РФ [5].

Таблица 1 – Сравнительная характеристика введения патентной системы налогообложения

Плюсы	Минусы
<p>Это максимально простой способ уплаты налогов: покупка патента на определенный срок. Три основных преимущества патентной системы — низкая ставка налога; отсутствие необходимости подавать налоговые декларации; легкий способ ведения налогового учета.</p>	<p>Возможность применения системы ограничена размером выручки и основных средств, количеством наемных работников. Патент действует только на территории того субъекта РФ, на территории которого он выдан. Главным недостатком новой системы необходимо отметить невозможность ее применения организациями.</p>

Потеря права на патентную систему не означает, что ИП никогда не сможет на нее вернуться. Получить новый патент по тому же виду деятельности возможно, но не ранее, чем в следующем календарном году.

Подводя итог вышесказанного в настоящее время сложно спрогнозировать, насколько облегчит жизнь индивидуальным предпринимателям патентная система налогообложения. Для регионов России патентная система налогообложения – это один из инструментов, с помощью которого власти смогут переводить на эту простую форму налогообложения приоритетные виды деятельности, устанавливать дифференцированную базовую доходность. Кроме того, перераспределение налоговых отчислений в большей мере в бюджет муниципалитетов позволит местной власти более внимательно относиться к малому предпринимательству.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации : в 2 ч. [Электронный ресурс] : федер. закон. от 31.07.1998 № 146-ФЗ ред. от 28.07.2012. – Режим доступа : КонсультантПлюс.

2. Анищенко, А.В. Патентная система налогообложения / А.В. Анищенко // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. – 2012. – № 16. – с. 12-18.
3. Борзунова О.А. Патент, еще патент. О новой патентной системе налогообложения / О.А. Бозунова // Бизнес-Арсенал. – 2012. – № 5. – с.21-25.
4. Кошкина, Н. Патент: за и против [Электронный ресурс] / Н. Кошкина. – Режим доступа : <http://www.vk-online.ru/stats/2-business/7457-patent-za-protiv.html>.
5. Локтионова, О. О новой патентной системе налогообложения [Электронный ресурс] / О. Локтионова. – Режим доступа : <http://www.klerk.ru/law/articles/291729>.

## ПАТЕНТНАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: РИСКИ И ПРОБЛЕМЫ ВВЕДЕНИЯ

*М.В. Калиничева*

*Научный руководитель Е.В. Акчурина*

*Муниципальное бюджетное образовательное учреждение «Волжский институт экономики, педагогики и права», г. Волжского*

*В данной статье рассмотрены изменения налогового законодательства, связанные с введением патентной системы налогообложения. Проанализированы основные проблемы ее введения и выявлены основные риски ее применения.*

В налоговом законодательстве России наступили достаточно весомые изменения. В первую очередь, они касаются налогообложения малого и среднего бизнеса и введения патентной системы.

Активные разговоры о введении патентной системы налогообложения в России как основной для предпринимательства стали вестись ещё весной 2011 года. 17 мая 2011 года Государственная Дума Российской Федерации приняла в первом чтении законопроект № 499566-5 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации». А уже через месяц Президент РФ в Бюджетном послании на 2012-2014 годы, говоря об основных направлениях налоговой политики, подчеркнул, что «требуется в ближайшее время определиться с параметрами перехода от системы налогообложения в виде единого налога на вменённый доход для определённых видов деятельности к патентной системе налогообложения. Критерием должно стать создание максимально благоприятных условий для развития малого и среднего предпринимательства»[1]. Сейчас этот законопроект готовится ко второму чтению в Государственной Думе.

Обозначая ключевую цель реформы как создание благоприятных условий для развития малого и среднего бизнеса, законопроект на данный момент имеет определенные противоречие и риски.

Исходя из положений законопроекта № 499566-5, можно дать определение патентной системы налогообложения как упрощенной системы налогообложения на основе патента – документа, приобретаемого индивидуальными предпринимателями на срок от одного до 12 месяцев и дающего право на осуществление ими экономической деятельности. При этом предприниматели освобождаются от уплаты НДФЛ и налога на имущество физических лиц (в части доходов и имущества, связанных с видами деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения). Также предприниматели будут освобождаться и от НДС, то есть от всех обязательных для предпринимателей взносов, за исключением страховых.

Законопроектом определен список из 47 видов предпринимательской деятельности [2], по отношению к которым может быть применен этот специальный режим. При этом не стоит опасаться, что ныне действующий список из 69 видов сокращен. Этот перечень был укрупнен и при этом в него были добавлены такие виды бизнеса как, например, химическая чистка и услуги прачечных, услуги по прокату и экскурсионные услуги.

Стоимость патента будет рассчитываться как произведение налоговой ставки и потенциально возможного дохода, установленного законом субъекта Российской Федерации для соответствующего вида деятельности. Налоговая ставка останется на прежнем уровне – 6 %. Первый множитель для субъектов Федерации лимитирован – от 100 до 500 тыс. рублей. Цена патента – это, безусловно, определяющий для предпринимателей фактор, который в конечном счете будет определять и успех реформы. Независимые подсчеты говорят о том, что, учитывая уменьшение на сумму страховых взносов, в среднем патентная система с точки зрения налоговой экономии будет предпринимателям выгодней и чем ЕНВД, и чем обычная УСНО [3].

Обладая целым рядом привлекательных для предпринимателей положений, законопроект вызывает и множество вопросов, на которые в правительственных кругах, судя по заявлениям в СМИ некоторых чиновников, все же ищутся ответы.

По утверждению ведущего советника Правового управления Государственной Думы РФ О.А. Борзуновой, «главная идея патентной системы – замена единого налога на вмененный доход от отдельных видов деятельности, который перестанет действовать с 2014 года. Некоторые из подпадающих под него видов деятельности будут переведены на патент, другие же – на упрощенную систему налогообложения или на общий режим» [4]. Ту же мысль можно обнаружить и в Бюджетном послании Президента РФ.

Однако если ЕНВД будет отменен, то в 2014 году перед сложным выбором останутся организации. Патентная система, предусмотренная лишь для предпринимателей, для юридических лиц будет недоступна, и им придется выбирать между общей системой налогообложения и упрощенной системой. При этом возможность применения УСНО законодателем ограничена и размером выручки и основных средств, и количеством наемных работников.

Другим важным аспектом проблемы потенциальной отмены ЕНВД является вопрос – как быть предпринимателям, если часть их деятельности попадает под УСНО на основе патента, а часть – нет. Пункт 1 ст. 346.25.1 Налогового Кодекса РФ [5] подразумевает переход на патентную систему самого предпринимателя, а не какого-то отдельного вида его деятельности. Из этого можно сделать вывод, что УСНО на основе патента, так же как обычная УСНО, должна применяться в отношении всей деятельности предпринимателя. Следовательно, совмещать патентную УСНО можно только с ЕНВД, на уплату которого переводится не сам предприниматель, а

только конкретный вид деятельности. Однако с потенциальной отменой ЕНВД такая возможность у предпринимателей отпадет.

Надо сказать, что Правительство Российской Федерации обратило внимание на эту проблему. Вопрос о месте ЕНВД в налоговой системе России с начала года обсуждался в Министерстве финансов и Министерстве экономического развития. В середине января 2012 «первый вице-премьер Игорь Шувалов объявил, что до 2018 года правительство предоставит предпринимателям выбирать налог и сохранит ЕНВД» [6]. Однако на данный момент подобных поправок в законопроект в Государственную Думу не предоставлялось.

Законопроектом предусмотрено, что патентная система вводится в действие и прекращает действовать в соответствии с законами субъектов Российской Федерации и применяется на территориях указанных субъектов Российской Федерации. То есть предприниматель может осуществлять свою деятельность только на территории того субъекта, в котором ему был выдан патент. Однако существует немало ситуаций, когда предприниматели осуществляют свою деятельность на территории разных регионов. В ныне действующей редакции Налогового Кодекса указано, что «налогоплательщик, имеющий патент, вправе подавать заявление на получение другого патента в целях применения упрощенной системы налогообложения на основе патента на территории другого субъекта Российской Федерации» (пп. 7 п. 5 ст. 346.25.1 НК РФ) [5]. О праве предпринимателя получить патент на территории другого субъекта говорят и разъяснительные письма МинФина [см. 7]. Однако за такой патент предпринимателю придется платить вновь – только на территории другого субъекта. Таким образом, предприниматели попадают под двойное налогообложение, и законопроект никак эту ситуацию не меняет.

Согласно законопроекту, патентная система будет доступна лишь тем предприятиям торговли и питания, площадь которых не превышает 10 квадратных метров. Это объективно не соответствует интересам многих предпринимателей и в значительной степени сковывает их выбор системы налогообложения. То же самое можно сказать и об условии, касающемся лимита на наемных работников. Законопроект устанавливает максимально возможное число наемных работников у работодателя в размере 5 человек. Для оценки того, насколько это условие соответствует российским реалиям, обратимся к предварительным итогам сплошного наблюдения субъектов малого и среднего предпринимательства, проведенного в 2010 году Федеральной службой государственной статистики. Для анализа, например, возьмем графу «оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования». Так, число замещенных рабочих мест по данному направлению экономической деятельности, ведомой индивидуальными предпринимателями в средних предприятиях составляет 35600 рабочих мест. А число средних предприятий этого профиля в России составляет 554 [8].

Соответственно, в среднем у таких предпринимателей трудится 64 человека. Поэтому такое ограничение сделает невозможным применение патентной системы для субъектов среднего предпринимательства. Светом в таком туннеле можно считать слова директора департамента развития малого и среднего предпринимательства Министерства экономического развития России Натальи Ларионовой: «Будет существенно – в пять раз – увеличен размер площади предприятий торговли и питания, которые смогут применять патент. В действующей редакции – это 10 кв.м, с учетом состоявшегося обсуждения он составит 50 кв. м. Также расширятся возможности предпринимателя по привлечению наемных работников – с пяти человек сейчас до 15 человек» [6]. Остается надеяться, что это заявление в скором будущем приобретет статус поправки к законопроекту.

Одной из главных проблем введения патентной системы многие видят тот факт, что предпринимателю в самом начале придется внести немалую сумму на приобретение патента, «хотя не всегда известно заранее, принесет ли бизнес доход»[9]. В этом плане законопроект выглядит достаточно мобильным, поскольку предоставляет предпринимателю право оплачивать патент в 2 «захода»:

- в размере одной трети суммы налога в срок не позднее 25 календарных дней после начала осуществления предпринимательской деятельности, указанной в патенте;
- в размере двух третей суммы налога в срок не позднее 30 календарных дней до дня окончания налогового периода.

И все же если предприниматель будет не в состоянии оплатить вторую часть патента, учитывая вычеты за страховые взносы, он будет лишен права приобретения нового патента до оплаты соответствующего долга. Но, беря в расчет стоимость патента, возможность снизить ее за счет страховых взносов, а также механизм поэтапной покупки патента, скажем, что ситуация с невозможностью оплатить оставшуюся часть патента представляется маловероятной. Поэтому в этой части законопроект можно признать не лишенным гарантий.

Существующий проект закона не отводит места для развития муниципалитетами новой системы налогообложения. Согласно положениям законопроекта, законами субъектов РФ патентная система начинает и прекращает свое действие. Субъекты устанавливают размеры потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода, налоговую базу и т.д. Таким образом, контроль за состоянием патентной системы остается у регионов. При этом, конечно, не учитывается, что в разных территориях области, республики, края условия ведения бизнеса могут быть серьезно дифференцированы. Налоговый потенциал одного муниципального образования может в разы превышать соответствующий показатель у другого муниципального образования. Соответственно, и потенциально возможные доходы предпринимателей в отдельных муниципальных образованиях может очень серьезно различаться.

Таким образом, патентная система, вводимая законами субъектов РФ, может стать большим ограничением для предпринимателей, осуществляющих свою деятельность в менее благополучных территориях.

Исходный вариант законопроекта имел большую направленность на местное самоуправление. Помимо того, что изначально подразумевалось вводить патент нормативными актами органов местного самоуправления, налоговые поступления от продажи патентов на 100 % шли в местный бюджет. Законопроект, принятый в первом чтении, отдает муниципалитетам уже 90 %, тогда как 10 % поступлений от продажи патента переходят на региональный уровень.

«Регионы получают от введения патентной системы налогообложения только решение проблем с дефицитными бюджетами муниципалитетов (им достанутся 90 % средств от патентных перечислений)» [10], считает газета «Коммерсантъ». Однако стоит отметить, что те самые 10 %, наверное, более необходимы муниципалитетам, нежели региону. Для субъектов РФ остающиеся 10 % менее важны, чем проблемы муниципалитетов, которые придется решать путем трансфертов со второго уровня бюджетной системы на третий.

В ситуации сильной социально-экономической дифференциации территорий в рамках одного субъекта федерации автору представляется правильным введение поправочных коэффициентов для муниципальных образований. Только так можно защитить предпринимателей, работающих в территориях с низким уровнем социально-экономического развития, при этом оставив контроль над патентной системой за субъектом РФ.

По словам президента «ОПОРЫ России» Сергея Борисова, «предприниматели уже давно ждут введения патентной системы» [6]. Она имеет целый ряд привлекательных для предпринимателей положений: это и замена уплаты нескольких налогов, и освобождение от заполнения налоговых деклараций и сопутствующих отчетных процедур, и низкая ставка налога. Однако, как было отмечено в статье, законопроект, принятый в первом чтении требует внесения поправок относительно гарантий для предпринимателей, желающих работать в нескольких субъектах Федерации, относительно численности наемных работников, относительно места ЕНВД в системе специальных налоговых режимов. Важно при этом, чтобы заявления, государственных чиновников, признающих несовершенство законопроекта, приобрели правовую форму. Лишь тогда можно будет сгладить те острые углы, которые делают применение патентной системы для предпринимателей непривлекательным и опасным.

#### *Библиографический список*

1. Бюджетное послание Президента России о бюджетной политике в 2012–2014 годах [электронный ресурс] / Официальный сайт Президента РФ.



Режим доступа: URL: <http://президент.рф/acts/11779> (дата обращения: 19.04.2012).

2. Карточка законопроекта № 499566-5 [электронный ресурс] / Сайт автоматизированной системы обеспечения законодательной деятельности Государственной Думы Федерального Собрания РФ. Режим доступа: URL: [http://asozd.duma.gov.ru/main.nsf/\(Spravka\)?OpenAgent&RN=499566-5](http://asozd.duma.gov.ru/main.nsf/(Spravka)?OpenAgent&RN=499566-5) (дата обращения: 19.04.2012).

3. Ахтанина М.Н. А не купить ли мне патент? (когда предприниматель может применять упрощенную систему налогообложения на основе патента и насколько это выгодно) // Главная книга. – 2011. – N 14.

4. Борзунова О.А. Патент, еще патент. О новой патентной системе налогообложения // Налоговый учет для бухгалтера. – 2011. – N 5.

5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.03.2012) // Собрание законодательства РФ. – 2000. N 32. – Ст. 3340.

6. Шохина Е. Патенты для самых маленьких [электронный ресурс] // Эксперт online. 25.01.2012. Режим доступа: URL: <http://expert.ru/2012/01/25/patentyi-dlya-samyih-malenkih/> (дата обращения: 19.04.2012).

7. О применении индивидуальными предпринимателями упрощенной системы налогообложения на основе патента. Письмо Минфина РФ от 13.10.2009 N 03-11-09/348 // Справочно-правовая система «Консультант Плюс».

8. Предварительные итоги сплошного наблюдения субъектов малого и среднего предпринимательства. Таблицы №3 и №4 [электронный ресурс] / Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики. Режим доступа: URL: [http://www.gks.ru/free\\_doc/new\\_site/business/prom/small\\_business/pred\\_itog.htm](http://www.gks.ru/free_doc/new_site/business/prom/small_business/pred_itog.htm) (дата обращения: 19.04.2012).

9. Яковлева М. Патентная система налогообложения [электронный ресурс] / Бизнес-портал «Rosinvest». 27.01.2012. Режим доступа: URL: <http://rosinvest.com/page/patentnaja-sistema-nalogooblozhenija> (дата обращения: 19.04.2012).

10. «Патентная система расширяет охват» [электронный ресурс] / официальный сайт газеты «Коммерсантъ» Режим доступа: URL: <http://www.kommersant.ru/doc/1541798?stamp=634720759517804189>. (дата обращения: 19.04.2012).

## ПОСЛЕДСТВИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ ЕНВД

*В.А. Марченко*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. М.И. Мизунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*Малое предпринимательство занимает особое место в экономической системе любой страны, не только обеспечивая рост занятости и снижение социальной напряженности, но и являясь важнейшим фактором обеспечения устойчивого экономического роста. Единственным эффективным инструментом налоговой политики, позволяющим решать проблему налогообложения видов предпринимательской деятельности, во всем мире признанно выступает конструкция вмененного налога, когда объектом налогообложения выступает не реально полученный, а презюмируемый государством (вмененный) доход налогоплательщика. Целесообразность введения налогового режима в виде ЕНВД объяснялась необходимостью наиболее полного сбора налоговых платежей с субъектов малого бизнеса. Введение единого налога на вмененный доход имеет, с одной стороны, целью увеличение налоговых поступлений, а с другой, – упрощение процедур расчета и сбора налогов.*

Цель: изучение современного состояния системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход и путей ее совершенствования.

Постановка данной цели обусловила необходимость решения следующих задач:

1. Выявить преимущества и недостатки применения ЕНВД;
2. Выявить проблемы применения системы налогообложения в виде ЕНВД;
3. Предложить направления по совершенствованию системы налогообложения в виде ЕНВД.

Одним из специальных налоговых режимов, формируемых в России для развития малого бизнеса, является режим единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД).

Специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход впервые был введен в Российской Федерации в 1998 г. Субъектам Федерации предоставлялось много прав, которые заключались не только в отношении выбора видов деятельности, но и в установлении размеров базовой доходности и множества корректирующих коэффициентов. [1] Действовавший Федеральный закон от 29 декабря 1995 г. N 222-ФЗ "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства" не обеспечивал наиболее полного учета доходов субъектов малого предпринимательства, работавших в указанных сферах. Принятие Федерального закона от 31 июля 1998 г. N 148-ФЗ преследовало следующие цели [2]:

- повышение доходов бюджетов всех уровней за счет расширения базы налогообложения в связи с легализацией укрываемых доходов;
- снижение уровня налогового бремени для добросовестных налогоплательщиков;
- упрощение системы учета и отчетности.

Принципиальные отличия предусмотренного Федеральным законом от 31 июля 1998 г. № 148-ФЗ налогообложения вмененного дохода от действующих схем налогообложения были следующие:

- введение ЕНВД подразумевает отмену уплаты совокупности федеральных, региональных и местных налогов и сборов, установленных законодательством Российской Федерации (за исключением государственных, таможенных пошлин, земельного налога и некоторых других);
- объект налогообложения – вмененный доход, это потенциально возможный валовой доход за вычетом потенциально необходимых затрат, – определяется не по отчетности (поэтому ее можно существенно упростить и сократить), а рассчитывается по типовым показателям. Определение доходности различных видов деятельности связано с физическими параметрами деятельности малых предприятий (занимаемая площадь, количество посадочных мест и др.) и их местоположением (столица, село, в центре, на окраине и т.д.);
- базовая доходность единицы физического показателя для отдельных видов деятельности, верхний и нижний пределы корректирующих коэффициентов и порядок исчисления ЕНВД.

Роль единого налога на вмененный доход весьма существенна.

Во-первых, с введением этого налога малым предпринимателям обеспечивается простота исчисления налога, что, в свою очередь, должно исключить серьезные и неосознанные налоговые нарушения.

Во-вторых, единый налог непосредственно не связан с финансовым результатом хозяйствующего субъекта, что, при прочих равных условиях, позволяет легализовать коммерческую деятельность, и в меньшей степени зависеть от контролирующих органов. Кроме того, предприниматели, начинающие свое дело, заранее могут определить сумму единого налога – основную составляющую налоговых изъятий, а не рассчитывать на бухгалтера в вопросах минимизации налоговых платежей.

Единый налог на вмененный доход (ЕНВД) — налог, который вводится в действие законами муниципальных районов, городских округов, городов, применяется наряду с общей системой налогообложения и распространяется только на определенные виды деятельности.

Список облагаемых налогом объектов ограничен Федеральным законодательством, ст. 346.26 п. 2 НК РФ [3], а именно:

- бытовые и ветеринарные услуги;
- услуги ремонта, техобслуживания, мойки и хранения автотранспортных средств;

- автотранспортные услуги;
- розничная торговля;
- услуги общественного питания;
- размещение наружной рекламы и рекламы на транспортных средствах;
- услуги временного размещения и проживания;
- передача в аренду торговых мест и земельных участков для торговли.

Местные власти могут вводить ЕНВД по указанным объектам с возможностью их уточнения.

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности – это один из способов оптимизации налогообложения, создания благоприятных условий для развития малого предпринимательства и, в частности, его выхода из сектора теневой экономики.

Сегодня можно подвести некоторые итоги. Ряд нововведений, действительно, изменил эту систему в лучшую сторону. Но многие изменения принесли, скорее, вред для плательщиков налога. Преимущества и недостатки ЕНВД приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Преимущества и недостатки системы ЕНВД

Преимущества	Недостатки
<p>1. Замена нескольких налогов уплатой одного, единого вмененного налога. Для предпринимателей, работающих без образования юридического лица, таковыми являются НДФЛ, налог на имущество и НДС. В рамках организации ЕНВД заменяет налог на прибыль, НДС и налог на имущество. В обоих случаях единый налог уменьшается на сумму произведенных отчислений в страховые фонды. Освобождение от уплаты перечисленных выше налогов способно значительно облегчить налоговое бремя и существенно упростить ведение бухгалтерского и налогового учета в целом.</p> <p>2. Наличие корректирующих коэффициентов К1 и К2. Учитывая различные факторы, находящиеся вне компании и</p>	<p>1. Принудительный характер применения по отношению к фирмам и предпринимателям, деятельность которых соответствует требованиям перехода на ЕНВД и невозможность выбора другого режима.</p> <p>2. Независимость уплаты налога от получения или отсутствия доходов. Даже при наличии убытков перечисление установленного вмененного налога осуществляется в обязательном порядке.</p> <p>3. Установленная базовая доходность по многим параметрам не соответствует результатам ведения бизнеса и не имеет должного экономического обоснования.</p> <p>4. Находясь на вмененной системе, компания или предприниматель освобождаются от уплаты НДС</p>

<p>влияющие на размер ее прибыли, они способны корректировать величину налоговой базы в сторону уменьшения (см. после таблицы).</p> <p>3. Учет периода времени, в течение которого осуществляется деятельность. Если фактическая продолжительность работы менее длительности налогового периода, данный фактор отразится на коэффициенте К2 с понижающим эффектом. Также принимаются во внимание выходные, санитарные дни, период приостановки деятельности ввиду проведения ремонта.</p> <p>4. Простота составления и заполнения отчетности в ФНС, которая представляет собой декларацию по единому налогу на вмененный налог.</p>	<p>и не выставляют счетов-фактур. Это означает, что их контрагенты лишаются возможности получения НДС к возмещению, что делает сотрудничество с первыми невыгодным.</p> <p>5. Небольшой штат сотрудников предполагает незначительную величину страховых взносов, идущих на уменьшение уплачиваемого налога.</p>
---	---

К1 – это коэффициент-дефлятор, с помощью которого учитывается изменение потребительских цен на товары, работы или услуги в России в предшествующем периоде. Динамика коэффициента – дефлятора для расчета ЕНВД за 2003 – 2012 года представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Динамика коэффициента – дефлятора за 2003 – 2012 гг.

Период	К1	Основание
На 2003 год	1	Федеральный закон от 31.12.2002 № 191 - ФЗ
На 2004 год	1,133	Приказ Минэкономразвития от 11.11.2003 № 337
На 2005 год	1,104	Приказ Минэкономразвития от 09.11.2004 № 298
На 2006 год	1,132	Приказ Минэкономразвития от 27.10.2005 № 277

На 2007 год	1,096	Приказ Минэкономразвития от 03.11.2006 № 359
На 2008 год	1,081	Приказ Минэкономразвития от 19.11.2008 № 401
На 2009 год	1,148	Приказ Минэкономразвития от 12.11.2008 № 392
На 2010 год	1,295	Приказ Минэкономразвития от 13.11.2009 № 465
На 2011 год	1,372	Приказ Минэкономразвития от 27.10.2010 № 519
На 2012 год	1,494	Приказ Минэкономразвития от 01.11.2011 № 612

K2 – это корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности:

- ассортимент товаров (работ, услуг);
- сезонность;
- режим работы;
- величину доходов;
- особенности места ведения предпринимательской деятельности и др.

В числе таких факторов и место ведения деятельности. Ведь условия предпринимательской деятельности в большом городе и маленьком поселке несопоставимы. В поселке и количество потребителей меньше, и доходы населения ниже. Например, у автостоянки, расположенной в крупном городе, доход несравненно больше, чем у автостоянки, расположенной в поселке городского типа.

Опыт применения специальных налоговых режимов в РФ показал их несовершенство, наличие многочисленных пробелов в законодательстве. При применении системы налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности следует отметить ряд проблем.

Как уже известно, ЕНВД – это местный налог. Однако, необходимо отметить, что, к сожалению, единый налог на вмененный доход является доходным источником бюджетов только таких видов муниципальных образований, как муниципальные районы и городские округа и не является источником доходов бюджетов иных видов муниципальных образований [4], а именно: он не зачисляется в бюджеты сельских и городских поселений. То есть денежные средства поступают в более крупные муниципальные образования, а также города федерального значения (что связано с их особым

статусом), а не остаются непосредственно там, где осуществляется деятельность, облагаемая единым налогом на вмененный доход, и где осуществляется контроль над её ведением.

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.

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).

Разумеется, добровольность применения вмененного налогообложения не подразумевает возможности многократно менять применяемую систему за короткий период времени. Необходимо определить срок, в течение которого следует оставаться в той системе, которая была выбрана. Имеет смысл предусмотреть ограничение на повторное применение специального режима в течение определенного срока. А именно, если налогоплательщик применял систему налогообложения в виде ЕНВД и перешел к полному учету, то повторно принять упрощенную форму налогообложения он имеет право только по прошествии 3-х лет после возвращения к общепринятому учету. И, наконец, нельзя менять систему учета в течение налогового периода.

Кроме того, разумеется, добровольность применения порядка, предусмотренного для малого предпринимательства, не исключает использования вмененного минимального налогообложения тех видов деятельности и в тех случаях, когда есть достаточные основания предполагать высокую рентабельность рассматриваемой деятельности и одновременно существенные возможности сокрытия выручки от учета. Для установления минимальных налогов в этом случае следует произвести эмпирические исследования и на их основании определить приемлемые базы вменения и ставки минимального налога, дифференцированные по видам деятельности.

Таким образом, применение единого налога на вмененный доход должно быть возможно только на добровольной основе, а если применение специального режима является обязательным, как на данном этапе развития системы налогообложения малого бизнеса, то налогоплательщик должен обладать закрепленным правом оспаривания начисленных сумм налогов, если они превышают рассчитанные по общепринятой системе, что реализовывало бы принцип равенства налогообложения.

Следующее предложение по совершенствованию системы налогообложения в виде ЕНВД касается ведения бухгалтерского учета. В настоящее время организации – плательщики единого налога на вмененный доход обязаны вести бухгалтерский учет аналогично налогоплательщикам, находящимся на обычном режиме налогообложения, что ставит их в неравные условия с налогоплательщиками, применяющими упрощенную систему налогообложения. В связи с этим, предлагается внести дополнения в ст. 346.26 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и ст. 4 Федерального закона “О бухгалтерском учете”, предусмотрев освобождение налогоплательщиков единого налога на вмененный доход от обязанности ведения бухгалтерского учета, заменив ее обязанностью ведения книги учета доходов и расходов по аналогии с плательщиками, применяющими упрощенную систему налогообложения. [6]

В Налоговый кодекс Российской Федерации в 2013 году будут внесены изменения по ЕНВД.

1. С 2013 года этот налоговый режим перестанет быть обязательным. Т.е. теперь налогоплательщики смогут самостоятельно решать, работать на ЕНВД или использовать другой, более привлекательный налоговый режим – упрощенную (если вы отвечаете условиям ее применения), патент (если ваш вид деятельности входит в перечень видов деятельности на патенте) или общую систему.

В любом случае перед тем, как принимать решение, стоит провести сравнительный анализ режимов, просчитать налоговую нагрузку при различных вариантах. Подумать об этом нужно заранее, потому что перейти на другой налоговый режим можно будет только с начала календарного года. Компания автоматически лишается права применять ЕНВД, если нарушит критерии для использования этого спецрежима или прекратит вид деятельности, переводимый на ЕНВД.

Как при добровольном, так и при вынужденном отказе от ЕНВД в налоговую инспекцию необходимо подать заявление о снятии с учета в качестве плательщика ЕНВД. Срок подачи – 5 рабочих дней с даты перехода на другой режим.

2. Сумма вмененного налога будет зависеть от того, сколько дней в месяце компания была на спецрежиме.

В этом случае размер вмененного дохода за квартал, в котором организация перешла на ЕНВД, нужно будет рассчитывать, начиная с даты постановки на учет.

Точно также, если компания прекращает вмененную деятельность. Тут сумму единого налога надо определять с первого дня налогового периода и до даты снятия с учета.

3. Для расчета предельного количества работников надо будет использовать не среднесписочную, а среднюю численность.

Сейчас платить ЕНВД могут только те компании, среднесписочная численность сотрудников в которых за предшествующий календарный год не



превышает 100 человек (пп. 1 п. 2.2 ст. 346.26 Налогового кодекса РФ). С нового года среднесписочная численность будет заменена на среднюю, а она почти всегда больше среднесписочной.

4. Единый налог можно уменьшать только на сумму пособий, выплаченных за счет средств компании.

На этом режиме организации свои расходы не учитывают. А платят налог с фиксированного показателя. При этом сумму единого налога можно уменьшить на уплаченные пособия по временной нетрудоспособности и страховые взносы во внебюджетные фонды, но не более чем на 50 процентов. При этом, сумму этих платежей вычитают не из вмененного дохода, а из рассчитанного с него налога. Все это правила пункта 2 статьи 346.32 Налогового кодекса РФ.

А в новом законе будет уточнено: уменьшить сумму налога можно только на ту часть больничных, которую компания выплачивает за свой счет. То есть за первые три дня болезни. И это справедливо, ведь выплаты за дни болезни, начиная с четвертого — это уже расходы социального страхования.

5. Вдвое вырастет базовая доходность для услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов торговой сети или общепита, если площадь земли не превышает 10 квадратных метров. С 1 января базовая доходность составит 10 000 руб. по одному земельному участку.

Намеченная Минфином отмена ЕНДВ случится не раньше 2018 г.[7] Ранее планировалось отказаться от него в 2014 г. Причиной такого шага явилось мнение законодательства, что применение системы налогообложения в виде единого налога на вменённый доход для отдельных видов деятельности позволяет субъектам предпринимательской деятельности минимизировать налоговые обязательства. При этом никаких статистических показателей, а также реального обоснования не приводится. Разработанный финансовым ведомством законопроект, который отменял ЕНВД с 2014 г, был принят Госдумой в первом чтении еще в минувшем году и сразу же вызвал резкое возмущение у бизнесменов. Против отмены этого режима выступал как малый, так и крупный бизнес, в ряде регионов представители малого бизнеса даже провели серию протестов.

#### *Библиографический список*

- 1.«Налоги и налогообложение», Качур О. В., Москва КНОРУС – 2007;
- 2.Федеральный закон от 31 июля 1998 г. N 148-ФЗ;
- 3.Налоговый кодекс РФ;
4. Федеральный закон № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления»;
- 5.Письмо Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина РФ от 28 августа 2012 г. N 03-11-06/3/63;

6. Официальный сайт газеты «Ведомости». – Режим доступа:  
<http://www.vedomosti.ru>;
7. Официальный сайт газеты «Известия». – Режим доступа:  
<http://izvestia.ru/news/512112>.

## ПАТЕНТНАЯ СИСТЕМА РФ С 2013 ГОДА

*Д.В. Мавричева, И.А. Ксейнова  
Сибирский Государственный Аэрокосмический университет имени  
академика М.Ф. Решетнева, г. Красноярск*

*25 июня президентом РФ В.В. Путиным был подписан Федеральный закон о совершенствовании специальных налоговых режимов. Согласно закону с 1 января 2013 года вводится патентная система, следовательно, переход на ЕНВД станет добровольным. До недавнего времени специальные налоговые режимы представляли лишь разновидность УСН, теперь же приобрели статус самостоятельных.*

Патент вводится в действие в соответствии с законами субъектов РФ, которые должны быть опубликованы не позднее 1 декабря 2012 года.

Закон направлен на совершенствование механизмов налогообложения субъектов малого предпринимательства. Например, Упрощенная система налогообложения на основе патента выделена в самостоятельный режим налогообложения. Для этого в Налоговый кодекс РФ введена новая глава – 26.5 «Патентная система налогообложения», которая регулирует порядок ее применения [1].

Используется этот режим, как и раньше, только индивидуальными предпринимателями по определенным видам деятельности. Перевод на патентную систему является добровольным и может совместно использоваться с другими режимами налогообложения.

Средняя численность наемных работников, в том числе по договорам гражданско-правового характера, которых предприниматель вправе привлекать за налоговый период, увеличилась с 5 до 15 человек (по сравнению с действующей УСН на основе патента).

Обзор основных видов деятельности показал, что появились принципиально новые патенты, такие как:

- экскурсионные услуги; услуги по прокату;
- химическая чистка, крашение и услуги прачечных;
- оказание услуг по перевозке пассажиров водным транспортом;
- оказание услуг по перевозке грузов водным транспортом;
- розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 кв. метров по каждому объекту;

- розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети.

«Услуги общественного питания» были заменены на «услуги общественного питания, которые оказываются через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 50 квадратных метров по каждому объекту».

По сравнению с прошлым годом видов патентов стало меньше теперь их всего 47. Уменьшение произошло за счет укрупнения видов предпринимательской деятельности.

Автотранспортные услуги разделились на два вида деятельности:

1. оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом

2. оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом.

При этом власти субъекта РФ имеют право дополнить виды деятельности, переводимые на патент, из списка бытовых услуг ОКУН.

В целом, новый патентный специальный налоговый режим похож на действующий. Как и раньше, ставка налога составляет 6 процентов, получать патенты можно на срок от 1 месяца до года. Патент заменяет уплату НДФЛ, налог на имущество и НДС, за исключением импорта товаров, а также деятельности на основе договора простого/инвестиционного товарищества, концессионного соглашения или договора доверительного управления. Так же патент действует на территории того субъекта РФ, где он выдан, но сохраняется возможность получить патент в другом субъекте.

Налоговой базой для исчисления налога является потенциально возможный к получению индивидуального предпринимателя годовой доход, размер которого устанавливаются власти субъектов РФ. Однако минимальная сумма прибыли не может быть меньше 100 тыс. рублей, а максимальный размер не может превышать 1 млн. рублей. Необходимо обратить внимание на тот факт, что размеры дохода теперь будут индексироваться на коэффициент-дефлятор [4].

Однако существуют и кое-какие существенные изменения. Так например, заявление на получение патента можно подать не позднее, чем за 10 дней до начала применения режима, а не за месяц, как это было ранее. При потере права на патент, новый можно получить с начала следующего календарного года, сейчас это возможно только через 3 года.

Существуют изменения и в порядке уплаты патентов: если он покупается на срок менее 6 месяцев, то должен быть оплачен не позднее 25 календарных

дней со дня начала действия режима. Патент сроком от 6 месяцев до года оплачивается так: 1/3 стоимости патента – не позднее 25 календарных дней со дня начала действия режима и 2/3 патента – не позднее 30 календарных дней со дня окончания действия режима [4].

Новый патент не предусматривает ограничение размеров потенциально возможного к получению ИП годового дохода размерами базовой доходности по ЕНВД, если по упомянутым налоговым режимам совпадает вид деятельности.

В отличие от действующего патента новый специальный налоговый режим не предусматривает уменьшение налога на сумму страховых взносов. В качестве альтернативы законодатель вводит на 2013 год пониженные тарифы для уплаты взносов за работников. Однако, такое послабление не распространяется на коммерсантов, сдающих в аренду недвижимость, а также тех, кто осуществляет розничную торговлю и услуги общественного питания. Помимо этого, патентная система налогообложения освобождает предпринимателя от необходимости применять ККТ, а также вести бухгалтерский учет [5].

Особого внимания заслуживают переходные положения, которые регулируют применение старых патентов и нового специального налогового режима. Например, для получения патента с 2013 года предпринимателю необходимо подать соответствующее заявление не позднее 20 декабря года текущего. Начиная с 27 июня (день официального опубликования Закона № 94-ФЗ), старые патенты будут выдаваться только сроком до 31 декабря 2012 года. А патенты, которые будут выданы до 27 июня, со сроком действия, истекающим после 1 января 2013 года, окажутся действительны по 31 декабря 2012 года. При этом стоимость нового патента пересчитывается в соответствии с фактической продолжительностью его действия (информационное сообщение Минфина «Об изменениях в специальных налоговых режимах»).

Кроме того, в отличие от ныне действующего порядка, с 1 января 2013 г. предпринимателю не нужно будет одновременно с заявлением на получение патента подавать заявление о постановке на учет, если он собирается осуществлять деятельность в субъекте РФ, где не зарегистрирован как налогоплательщик (п. 2 ст. 346.45 НК РФ) [5].

Впервые приведен закрытый перечень оснований для отказа инспекции в выдаче патента (п. 4 ст. 346.45 НК РФ). Это:

- несоответствие установленному перечню видов деятельности;
- указание срока действия патента, не соответствующего возможным пределам его выдачи, установленным в п. 5 ст. 346.45 НК РФ;

- переход на патентную систему ранее начала следующего календарного года, в котором было утрачено право на применение этого спецрежима или в котором была прекращена соответствующая предпринимательская деятельность;

- недоимка по налогу, уплачиваемому в связи с применением патентной системы [5].

Рассмотрев основные изменения в патентной системе до 2013 года и после представим их сравнительную характеристику в таблице 1.

Таблица 1

Патентная система налогообложения до 2013 года и с 2013 года

№	Показатели	УСНО на основе патента	Патентная система
1	Срок	От 1 месяца до года	От 1 месяца до года
2	Ставка	6 %	6 %
3	Виды деятельности на которые предоставляется патент	<p>1) ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;</p> <p>2) ремонт, окраска и пошив обуви;</p> <p>3) изготовление валяной обуви;</p> <p>4) изготовление текстильной галантереи;</p> <p>5) изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц;</p> <p>6) изготовление траурных венков, искусственных цветов, гирлянд;</p> <p>7) изготовление оград, памятников, венков из металла;</p> <p>8) изготовление и ремонт мебели;</p> <p>9) производство и реставрация ковров и ковровых изделий;</p> <p>10) ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, ремонт и изготовление металлоизделий;</p> <p>11) производство инвентаря для спортивного рыболовства;</p> <p>12) чеканка и гравировка ювелирных изделий;</p> <p>13) производство и ремонт игр и игрушек, за исключением компьютерных игр;</p> <p>14) изготовление изделий народных художественных промыслов;</p>	<p>1) ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;</p> <p>2) ремонт, чистка, окраска и пошив обуви;</p> <p>3) парикмахерские и косметические услуги;</p> <p>4) химическая чистка, крашение и услуги прачечных;</p> <p>5) изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц;</p> <p>6) ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий;</p> <p>7) ремонт мебели;</p> <p>8) услуги фотоателье, фото- и кинолабораторий;</p> <p>9) техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования;</p> <p>10) оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом;</p> <p>11) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом;</p> <p>12) ремонт жилья и других построек;</p> <p>13) услуги по производству монтажных, электромонтажных, санитарно-технических и сварочных работ;</p>

	<p>15) изготовление и ремонт ювелирных изделий, бижутерии;</p> <p>16) производство шипаной шерсти, сырых шкур и кож крупного рогатого скота, животных семейства лошадиных, овец, коз и свиней;</p> <p>17) выделка и крашение шкур животных;</p> <p>18) выделка и крашение меха;</p> <p>19) переработка давальческой мытой шерсти на трикотажную пряжу;</p> <p>20) расчес шерсти;</p> <p>21) стрижка домашних животных;</p> <p>22) защита садов, огородов и зеленых насаждений от вредителей и болезней;</p> <p>23) изготовление сельскохозяйственного инвентаря из материала заказчика;</p> <p>24) ремонт и изготовление бондарной посуды и гончарных изделий;</p> <p>25) изготовление и ремонт деревянных лодок;</p> <p>26) ремонт туристского снаряжения и инвентаря;</p> <p>27) распиловка древесины;</p> <p>28) граверные работы по металлу, стеклу, фарфору, дереву, керамике;</p> <p>29) изготовление и печатание визитных карточек и пригласительных билетов;</p> <p>30) копировально-множительные, переплетные, брошюровочные, окантовочные, картонажные работы;</p> <p>31) чистка обуви;</p> <p>32) деятельность в области фотографии;</p> <p>33) производство, монтаж, прокат и показ фильмов;</p> <p>34) техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств;</p> <p>35) предоставление прочих видов услуг по техническому обслуживанию автотранспортных средств (мойка, полирование, нанесение защитных и декоративных покрытий на кузов, чистка салона, буксировка);</p> <p>36) оказание услуг тамады, актера на торжествах, музыкальное сопровождение обрядов;</p> <p>37) предоставление услуг парикмахерскими и салонами красоты;</p>	<p>14) услуги по остеклению балконов и лоджий, нарезке стекла и зеркал, художественной обработке стекла;</p> <p>15) услуги по обучению населения на курсах и по репетиторству;</p> <p>16) услуги по присмотру и уходу за детьми и больными;</p> <p>17) услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома;</p> <p>18) ветеринарные услуги;</p> <p>19) сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности;</p> <p>20) изготовление изделий народных художественных промыслов;</p> <p>21) прочие услуги производственного характера (услуги по переработке сельскохозяйственных продуктов и даров леса,;</p> <p>22) производство и реставрация ковров и ковровых изделий;</p> <p>23) ремонт ювелирных изделий, бижутерии;</p> <p>24) чеканка и гравировка ювелирных изделий;</p> <p>25) монофоническая и стереофоническая запись речи, пения, инструментального исполнения заказчика на магнитную ленту, компакт-диск, перезапись музыкальных и литературных произведений на магнитную ленту, компакт-диск;</p> <p>26) услуги по уборке жилых помещений и ведению домашнего хозяйства;</p> <p>27) услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления;</p> <p>28) проведение занятий по физической культуре и спорту;</p> <p>29) услуги носильщиков на железнодорожных вокзалах, автовокзалах, аэровокзалах, в аэропортах, морских, речных портах;</p> <p>30) услуги платных туалетов;</p> <p>31) услуги поваров по изготовлению блюд на дому;</p> <p>32) оказание услуг по перевозке пассажиров водным транспортом;</p> <p>33) оказание услуг по перевозке грузов водным транспортом;</p> <p>34) услуги, связанные со сбытом сельскохозяйственной продукции (хранение, сортировка, сушка, мойка, расфасовка,</p>
--	---	---

		<p>38) автотранспортные услуги;</p> <p>39) предоставление секретарских, редакторских услуг и услуг по переводу;</p> <p>40) техническое обслуживание и ремонт офисных машин и вычислительной техники;</p> <p>41) монофоническая и стереофоническая запись речи, пения, инструментального исполнения заказчика на магнитную ленту, компакт-диск. Перезапись музыкальных и литературных произведений на магнитную ленту, компакт-диск;</p> <p>42) услуги по присмотру и уходу за детьми и больными;</p> <p>43) услуги по уборке жилых помещений;</p> <p>44) услуги по ведению домашнего хозяйства;</p> <p>45) ремонт и строительство жилья и других построек;</p> <p>46) производство монтажных, электромонтажных, санитарно-технических и сварочных работ;</p> <p>47) услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления;</p> <p>48) услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома;</p> <p>49) нарезка стекла и зеркал, художественная обработка стекла;</p> <p>50) услуги по остеклению балконов и лоджий;</p> <p>51) услуги бань, саун, соляриев, массажных кабинетов;</p> <p>52) услуги по обучению, в том числе в платных кружках, студиях, на курсах, и услуги по репетиторству;</p> <p>53) тренерские услуги;</p> <p>54) услуги по зеленому хозяйству и декоративному цветоводству;</p> <p>55) производство хлеба и кондитерских изделий;</p> <p>56) передача во временное владение (или) в пользование гаражей, собственных жилых помещений, а также жилых помещений, возведенных на дачных земельных участках;</p> <p>57) услуги носильщиков на железнодорожных вокзалах, автовокзалах, аэровокзалах, в аэропортах, морских, речных</p>	<p>упаковка и транспортировка);</p> <p>35) услуги, связанные с обслуживанием сельскохозяйственного производства (механизированные, агрохимические, мелиоративные, транспортные работы);</p> <p>36) услуги по зеленому хозяйству и декоративному цветоводству;</p> <p>37) ведение охотничьего хозяйства и осуществление охоты;</p> <p>38) занятие медицинской деятельностью или фармацевтической деятельностью лицом, имеющим лицензию на указанные виды деятельности;</p> <p>39) осуществление частной детективной деятельности лицом, имеющим лицензию;</p> <p>40) услуги по прокату;</p> <p>41) экскурсионные услуги;</p> <p>42) обрядовые услуги;</p> <p>43) ритуальные услуги;</p> <p>44) услуги уличных патрулей, охранников, сторожей и вахтеров;</p> <p>45) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;</p> <p>46) розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети;</p> <p>47) услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания</p>
--	--	---	---



		<p>портах;</p> <p>58) ветеринарные услуги;</p> <p>59) услуги платных туалетов;</p> <p>60) ритуальные услуги;</p> <p>61) услуги уличных патрулей, охранников, сторожей и вахтеров;</p> <p>62) услуги общественного питания;</p> <p>63) услуги по переработке сельскохозяйственной продукции, в том числе по производству мясных, рыбных и молочных продуктов, хлебобулочных изделий, овощных и плодово-ягодных продуктов, изделий и полуфабрикатов из льна, хлопка, конопли и лесоматериалов (за исключением пиломатериалов);</p> <p>64) услуги, связанные со сбытом сельскохозяйственной продукции (хранение, сортировка, сушка, мойка, расфасовка, упаковка и транспортировка);</p> <p>65) оказание услуг, связанных с обслуживанием сельскохозяйственного производства (механизированные, агрохимические, мелиоративные, транспортные работы);</p> <p>66) выпас скота;</p> <p>67) ведение охотничьего хозяйства и осуществление охоты;</p> <p>68) занятие частной медицинской практикой или частной фармацевтической деятельностью лицом, имеющим лицензию на указанные виды деятельности;</p> <p>69) осуществление частной детективной деятельности лицом, имеющим лицензию.</p>	
4	Ограничения	<p>1.Предельный размер дохода 20 млн.руб.</p> <p>2.Предусматривает ограничение размеров потенциально возможного к получению ИП годового дохода размерами базовой доходности по ЕНВД, если по упомянутым специальным налоговым режимам совпадает вид деятельности</p> <p>3.Численность не должна превышать 5 человек</p>	<p>1.Предельный размер дохода 1 млн.руб.</p> <p>2.Не предусматривает ограничение размеров потенциально возможного к получению ИП годового дохода</p> <p>3.Численность не должна превышать 15 человек</p>
5	Налоговая база	Соответствующая ставке 6 % процентная доля установленного по каждому виду деятельности, потенциально возможного к получению годового дохода, размер которого устанавливается законами субъектов РФ.	Потенциально возможный к получению индивидуального предпринимателя годовой доход, размер которого устанавливают власти субъектов РФ. Однако минимальная сумма прибыли не может быть меньше 100 тыс. рублей, а максимальный размер не может превышать 1 млн. рублей. Размеры дохода ИП индексируются на коэффициент-дефлятор
6	Срок подачи заявления на	За месяц до начала применения режима	За 10 дней до начала применения режима

	патент		
7	Порядок уплаты	Одна треть стоимости патента оплачивается в течение 25 календарных дней после начала осуществления предпринимательской деятельности на основе патента. Оплата оставшейся стоимости патента производится после окончания срока, на который выдан патент, не позднее 25 календарных дней. При этом при оплате оставшейся части патента, ее можно уменьшить на сумму фиксированных пенсионных взносов.	Если он покупается на срок менее 6 месяцев, то должен быть оплачен не позднее 25 календарных дней со дня начала действия режима. Патент сроком от 6 месяцев до года оплачивается так: 1/3 стоимости патента – не позднее 25 календарных дней со дня начала действия режима и 2/3 патента – не позднее 30 календарных дней со дня окончания действия режима

Таким образом, с 1 января 2013 года малый бизнес получит право выбора наиболее благоприятного для него режима налогообложения: общей системы, упрощенной, патента или ЕНВД.

Еще раз резюмируем основные изменения, ожидающие налогоплательщиков на упрощенной системе налогообложения на основе патента с 2013 году:

- с 2013 года на этом спецрежиме не нужно будет применять ККМ.
- можно будет нанимать до 15(сейчас до 5) работников.
- подавать заявление на патент можно будет за 10 дней до начала применения режима (а не за месяц).
- патентная система станет отдельным налоговым режимом и получит свою главу в НК – 26.5.
- патентную систему можно будет применять в торговле и общепите (кафе и рестораны).

Обобщая все вышесказанное, хочется отметить тот факт, что введение патентной системы налогообложения станет своего рода экзаменом для региональных властей, ведь они получают право дополнять установленный обязательный перечень иными видами деятельности, которые востребованы малыми компаниями именно в данном регионе, право установить для каждого вида деятельности размер налогооблагаемого дохода. А сделать это без активной работы с предпринимателями и их общественными объединениями будет весьма проблематично.

#### *Библиографический список*

1. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» Глава 26.5 «Патентная система налогообложения» (ред. от 02.10.2012) – (Режим доступа) - <http://www.consultant.ru/popular/nalog2/>

2. Федеральный закон Российской Федерации № 94-ФЗ от 25.06.2012 О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации

3. Письмо Минфина России от 30.08.2012 N 03-11-10/40 «О патентной системе налогообложения»

4. Деятельность на основе патента: вчера, сегодня, завтра // Журнал «Бухгалтер ДОКА» - 2012. – №17 – С.41 – 42.

5. Переход с УСН на основе патента на обычную УСН / Журнал «АМБ-экспресс» – 2012. – №44 – С. 31-33.

## ПОСЛЕДСТВИЕ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА

*Е.А. Пустовая*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. М.И. Мизунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*Малый бизнес в России уже сегодня является наиболее массовым сегментом частного сектора экономики.*

*Налоговая политика государства, является стимулирующим фактором в развитии этого вида бизнеса, ее суть заключается в поэтапном уменьшении предельных ставок налогов и снижении прогрессивности налогообложения при достаточно узкой налоговой базе и широкой сфере применения налоговых льгот.*

На сегодняшний день, главной задачей является проведения адекватной налоговой политики и построения эффективного, справедливого и стабильного налогообложения малого бизнеса. Кроме того, при правильном налоговом реформировании такого бизнеса решается ряд проблем, таких как, сдерживания и сокращения уровня безработицы, снижения налогового бремени, что является одной из самых актуальных задач современной России. Этим и объясняется актуальность выбранной темы.

Целью работы является изучение последствий реформирования налогообложения малого бизнеса.

Достижение данной цели предусматривает решение следующих задач:

- 1) Изучить реформирование систем налогообложения малого бизнеса и их особенности.
- 2) Выявить последствия применяемых реформ и их влияния на развитие малого бизнеса.

Государственная Дума начала работу по изменению налогового законодательства, и начала с налогообложения малого бизнеса. Один из таких законопроектов доведен до уровня закона и подписан Президентом РФ - Федеральный закон от 25 июня 2012 года № 94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».[1]

Целью применяемых реформ можно считать: налоговое стимулирование развития малого предпринимательства на основе совершенствования упрощенной системы налогообложения на основе патента, а также единого сельскохозяйственного налога и единого налога на вмененный доход, устранение внутренних противоречий, в указанных налоговых режимах исходя из практики их применения.

В 2013 году в налогообложении малого бизнеса произойдет ряд существенных реформ, которые будут существенно отличаться от налогообложения по данному виду бизнеса в 2012 году.

Таблица 1 – Отличия системы налогообложения малого бизнеса 2013 года.[2]

Показатели	2012 год	2013 год
1. Система налогообложения	Действует упрощенная система налогообложения на основе патента в рамках гл. 26.2 НК РФ.	С 1 января 2013 года полноценно вступает в силу новый специальный налоговый режим - ПСН.
2. Коэффициент-дефлятор	Составляет 1,4942.	Будет равен 1.
3. Применение упрощенной системы налогообложения	Согласно пп. 16 п. 3 ст. 346.12 НК РФ УСНО не вправе применять организации, у которых остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определяемая превышает 100 млн. руб.	Из данного расчета исключаются нематериальные активы, то есть для целей применения УСНО будет учитываться только остаточная стоимость основных средств.
4. Единый налог на вмененный доход	Обязательно.	Добровольно.

Как известно любая реформа имеет свои последствия, в нашем случае таковыми явились:

Изменения, касающиеся ПСН предусматривает увеличение наемных работников до 10 человек, так как индивидуальный предприниматель, который выплачивает заработную плату своим работникам, должен удерживать налог на доходы физических лиц с выплаченной суммы по ставке 13 процентов и перечислить его в бюджет, то сумма таких перечислений будет соответственно увеличиваться, что заслуживает положительной экономической оценки со стороны налоговых органов и государства.

Применения специальных налоговых режимов заключается в замене одним налогом уплаты нескольких налогов. Как и сейчас, предприниматели, купившие патент, будут освобождаться от НДФЛ и налога на имущество физических лиц (в части доходов и имущества, связанных с видами деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения). Также предприниматели будут освобождаться от НДС.

Негативным последствием патентной системы является необходимость ведения книги доходов и расходов.

А главным негативным последствие новой системы будет невозможность ее применения организациями. В принципе, организации и сегодня не вправе перейти на УСН на основе патента. Однако с 2014 года с отменой единого налога на вмененный доход малые предприятия окажутся перед очень сложным выбором.[3] Патентная система будет им недоступна, а выбрать придется между общим режимом налогообложения и упрощенным. При этом возможность для применения последней ограничена и размером выручки и основных средств, и количеством наемных работников.

Последствия уменьшения Коэффициента-дефлятора приведут к:

- С одной стороны, такое уменьшение сократит сбор налогов в бюджет.
- С другой, может привести к падению цен на товары и услуги предприятий малого и среднего бизнеса.

Подводя итог можно сказать, что введение изменений в налогообложение будет способствовать снижению налогового бремени и, как следствие, развитию малого бизнеса.

#### *Библиографический список*

1. Журнал упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение август 2012 (№8)
2. Налогового кодекса РФ.
3. Малое предпринимательство России. Анализ текущего состояния //Ресурсный центр малого предпринимательства 2011 г.

## СЕКЦИЯ 4. НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ

### ОСОБЕННОСТИ И ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

*Э.А. Курабекова*

*Научный руководитель ст. преподаватель И.Ю. Влажина  
ФБГОУ ВПО «Сибирский государственный технологический  
университет», г. Красноярск*

*Статья посвящена исследованию особенностей налогового планирования. В статье отражены стадии, элементы и основы налогового планирования. Рассматриваются основные проблемы налогового планирования на современном этапе развития налоговой системы, а также приведен ряд рекомендаций для устранения данных проблем.*

Потребность в налоговом планировании связана с необходимостью уменьшения налоговой базы организации, что, в конечном итоге, приводит к уменьшению затрат и увеличению прибыли. Во всех развитых странах мира активно применяется практика планирования отдельных видов налогов, в компаниях создаются специальные отделы по налоговому планированию.

На сегодняшний день в России совершенствование налогового планирования продолжает активно развиваться.

Налоговое планирование представляет собой сокращение для отдельного хозяйствующего субъекта сумм отдельных налогов, признание права любого налогоплательщика применять всевозможные законом средства, способы и приемы для осуществления оптимизации и максимального сокращения своих налоговых обязательств.

Целью налогового планирования является организация эффективной системы функционирования хозяйствующего субъекта, позволяющая достичь оптимальной величины налогового нагрузки.

Налоговое планирование входит в состав финансового планирования и осуществляется в соответствии со следующим перечнем задач:

- применение льготных режимов налогообложения;
- платить минимальную сумму налогов и сборов из рассчитанной;
- производить уплату налога в последний день определенного периода;
- применение различных вариантов снижения налогооблагаемой базы в пределах целостной и взаимосвязанной системы налогообложения организаций.

При этом главной особенностью налогового планирования является соблюдение норм законодательства в области налогов и сборов.

Классификации видов налогового планирования осуществляется на основе различных признаков. Основные виды налогового планирования представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Современные виды налогового планирования

Классификационный признак	Виды налогового планирования	Характеристика
1. Период планирования	1) оперативное	Текущее налоговое планирование на короткий период, основной целью которого является корректировка ранее намеченных планов
	2) тактическое	Налоговое планирование, предполагающее конкретизацию и корректировку планирования в рамках стратегии
	3) стратегическое	Постановка целей и выработка путей их достижения на долгосрочную перспективу (несколько лет вперед)
2. Стадии хозяйственной деятельности	1) начальная стадия	Налоговое планирование на стадии регистрации организации и начальной стадии деятельности
	2) стадия текущей деятельности	Налоговое планирование на протяжении всей деятельности организации
	3) стадия ликвидации	Налоговое планирование на стадии ликвидации организации
3. По охвату	1) налоговое планирование подразделений	Налоговое планирование функционирования конкретных подразделений организации
	2) налоговое планирование всей организации	Налоговое планирование деятельности всей организации в целом

Зачастую по периоду планирования выделяют тактическое и стратегическое налоговое планирование. Однако с нашей точки зрения тактическое налоговое планирование имеет место только при наличии стратегии развития компании. В свою очередь налоговое планирование, которое осуществляется ежедневно, относится к оперативному налоговому планированию.

В настоящее время выделяют следующие основы налогового планирования:

1) принятие во внимание основных направлений бюджетной, инвестиционной, налоговой политики государства на определенных этапах планирования;

2) утвержденное и полное применение всех определенных законодательством освобождений от уплаты налогов;

3) правильность составления и формирования учетной политики организации для целей бухгалтерского и налогового учета;

4) контроль «узких» моментов в заключенных договорах;

5) определение отношения налогового органа в ракурсе возможности получения всевозможных рассрочек и отсрочек по уплате налогов, возможности получения инвестиционных, налоговых и прочих кредитов.



В процессе осуществления налогового планирования проводятся мероприятия, различающиеся по своим целям, содержанию и значению, но при этом, имеющие единую основу – мероприятия, которые можно охарактеризовать процедурами (элементами) налогового планирования. К таким элементам можно отнести:

1) разработку и формирование стратегии оптимизации налоговых обязательств с конкретным планом ее реализации;

2) разработку и применение эффективной учетной политики, позволяющей получать оперативную информацию о реализации хозяйственной деятельности организации, в том числе и для организации продуктивного налогового планирования;

3) формирование налогового календаря, необходимого для оперативного контроля за правильностью исчисления и соблюдения сроков уплаты в бюджет необходимых налогов, а также для своевременного предоставления отчетности (налоговых деклараций) в налоговые органы.

Налоговое планирование проходит 4 стадии, которые отражены на рис. 1.

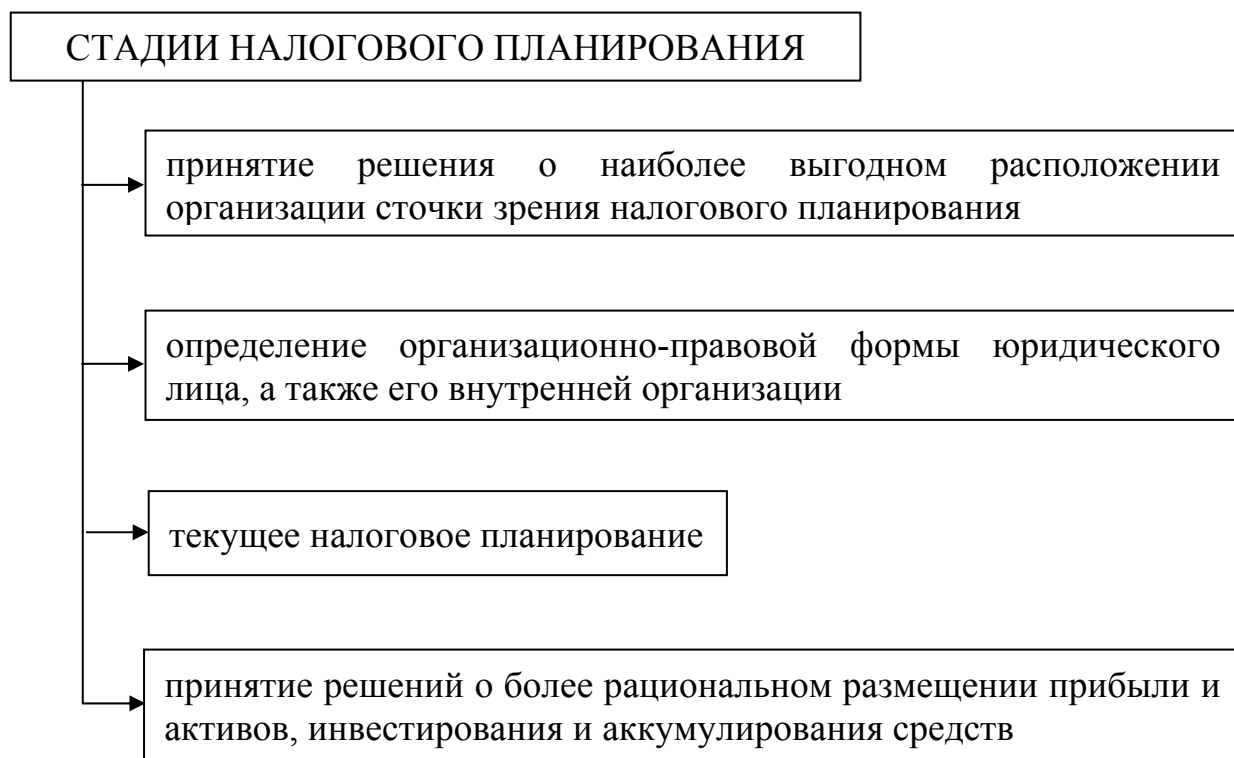


Рисунок 1 – Стадии налогового планирования

Методика налогового планирования характеризуется рядом определенных факторов:

- способ исчисления и уплаты налога;
- возможность освобождения от обязательств по уплате определенных видов налогов;
- особенность метода налогообложения;

– применение различных способов договорной и учетной политики.

С нашей точки зрения на сегодняшний день основными проблемами налогового планирования являются следующие:

1) При выборе способа сокращения налогового бремени не в полной мере принимается во внимание тот факт, что помимо формальной стороны операции законными должны быть и ее содержание, цели и мотивы.

2) Зачастую налогоплательщиками применяются такие методы налогового планирования, которые основываются на наличии пробелов в налоговом законодательстве. Пробелы в законодательном регулировании налогов пытаются использовать при исчислении различного рода налогов.

3) Попытки минимизации налоговых платежей приводят к снижению уровня правовой защиты налогоплательщика как субъекта предпринимательской деятельности в его взаимосвязи с контрагентами и работниками.

Для устранения сложившихся на данном этапе проблем возможно применение следующих решений:

1) Популяризация ведения честной хозяйственной деятельности, публикация в СМИ последствий и мер наказания за попытки уклонения от выплат налогов и нелегальной минимизации налоговой базы.

2) Способствование ликвидации со стороны государства правовой неграмотности субъектов хозяйственной деятельности.

3) Наличие на предприятии квалифицированных специалистов, способных разработать эффективное и правомерное налоговое планирование.

4) Более тщательная проработка вопросов организации хозяйственной деятельности на начальных стадиях разработки налогового планирования;

5) Консультация по всем спорным вопросам с внештатными специалистами в налоговой сфере.

Реализация данных рекомендаций позволит искоренить актуальные проблемы налогового планирования, позволив выстроить эффективную методологию налогового планирования на уровне отдельно взятого хозяйствующего субъекта.

### *Библиографический список*

1. Митрофанов, Р.А. Перспективы и проблемы налогового планирования и налоговой оптимизации [Текст] // Финансовый менеджмент, 2005. – №5.

2. Налоговое планирование – минимизация налоговой нагрузки [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pnalog.ru/material/nalogovoe-planirovanie-minimizaciya-nagruzki>.

3. Последовательность проведения планирования налогов [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.pnalog.ru/material/posledovatelnost-nalogovogo-planirovaniya>.

4. Рюмин, С.М. Налоговое планирование: общие принципы и проблемы [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.nalvest.com/nv-articles/detail.php?ID=28481&print=Y>.

5. Смирнов, С. Минимизация налогов в 2011 году – новые реалии в судах [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.pnalog.ru/material/minimizaciya-nalogov-2011-sudebnaya-praktika>.

6. Понятие и сущность налогового планирования [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.grandars.ru/student/nalogi/nalogovoe-planirovanie.html>.

## ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ МАЛОГО БИЗНЕСА

*О.С. Дёмина, К.О. Перова, Е.А. Процун  
Научный руководитель И.В. Лысенко  
НГУЭУ, г. Новосибирск*

*Статья посвящена вопросам организации налогового планирования на предприятиях малого бизнеса. Показано значение малого предпринимательства в решении экономических и социальных проблем. Выявлены проблемы, возникающие у организации, на разных этапах процесса планирования. Предложена методика эффективного налогового планирования. «Налоговое планирование является абсолютно законным средством сохранить заработанные деньги».*

В современной экономике малое предпринимательство играет важную роль в решении экономических и социальных задач, является одним из важных стимулов экономического роста. В связи с этим особую значимость с позиции стимулирования развития малого предпринимательства приобретает система налогообложения субъектов малого предпринимательства.

От согласования противоречивых интересов государства и налогоплательщиков во многом зависит выполнение государством функций пополнения и расходования бюджетных средств, дальнейшее развитие субъектов хозяйственной деятельности, а также экономики в целом. Инструментом, способствующим решению указанной проблемы, может стать налоговое планирование.

Для субъектов малого предпринимательства эффективное налоговое планирование должно быть важной составляющей как текущего, так и стратегического финансового планирования, что должно быть обусловлено не только возможностью минимизации затрат за счет платежей в бюджет, но и обеспечением общей безопасности малого предприятия.

Максимальная эффективность от оптимизации налогообложения достигается, если она проводится на этапе создания малого предпринимательства, пока еще не совершено ошибок, которые могут вызвать негативные последствия при сдаче отчетности в налоговые органы.

Налоговое законодательство постоянно меняется и необходима своевременная корректировка в организации налогового планирования, которая невозможна без привлечения квалифицированного специалиста

В большинстве случаев у малых предприятий недостаточно денежных средств для оплаты услуг такого специалиста или создания рабочего места для него в своей организации.

Малые предприятия постоянно ищут различные пути минимизации своих расходов, в том числе и налоговых. Поэтому применение налогового планирования особенно актуально для них. Малым предприятиям следует придавать особое значение налоговому планированию:

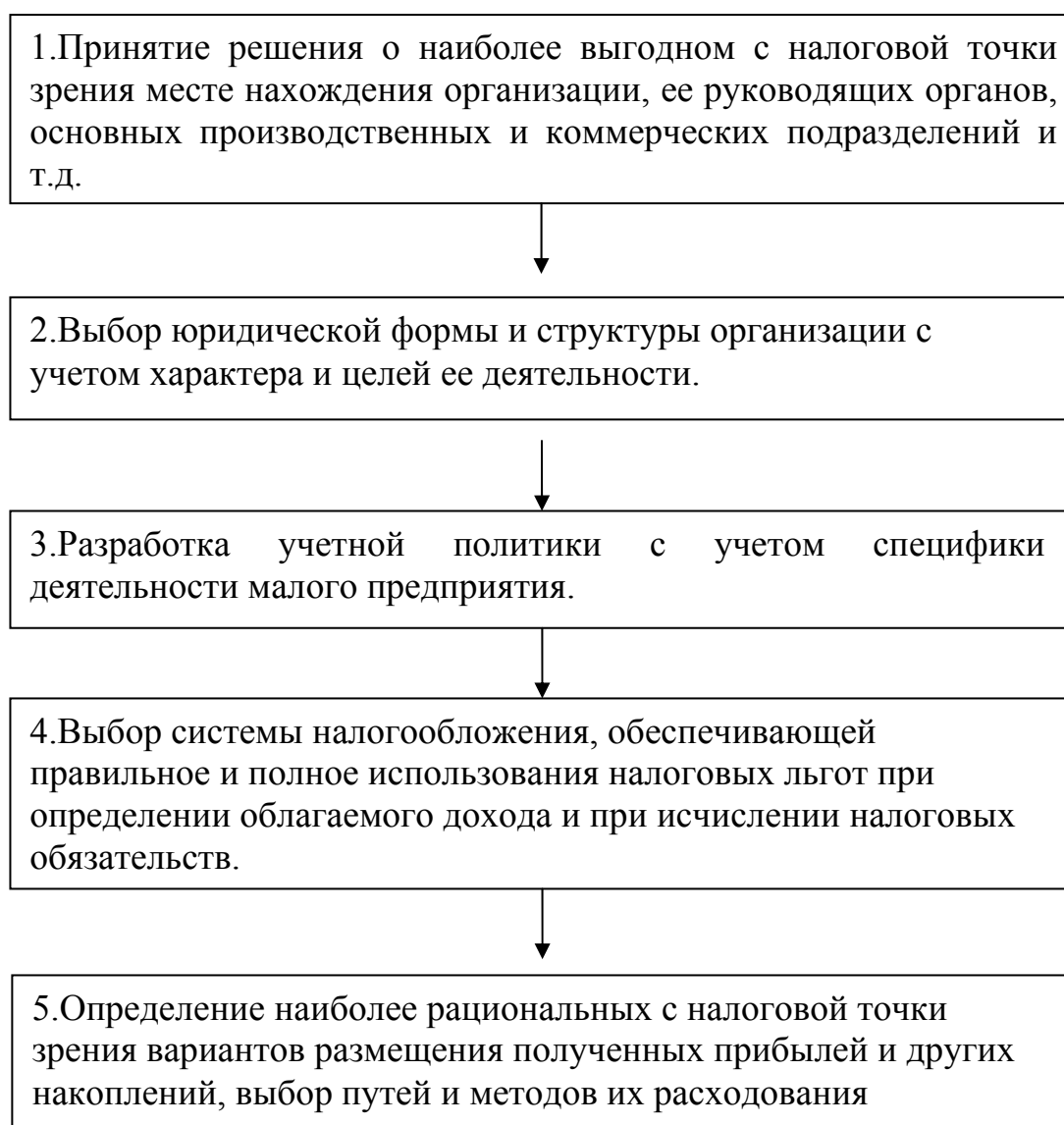
- на стадии создания предприятия (с момента возникновения идеи об организации предприятия);

- на стадии функционирования предприятия (в процессе текущей хозяйственной деятельности).

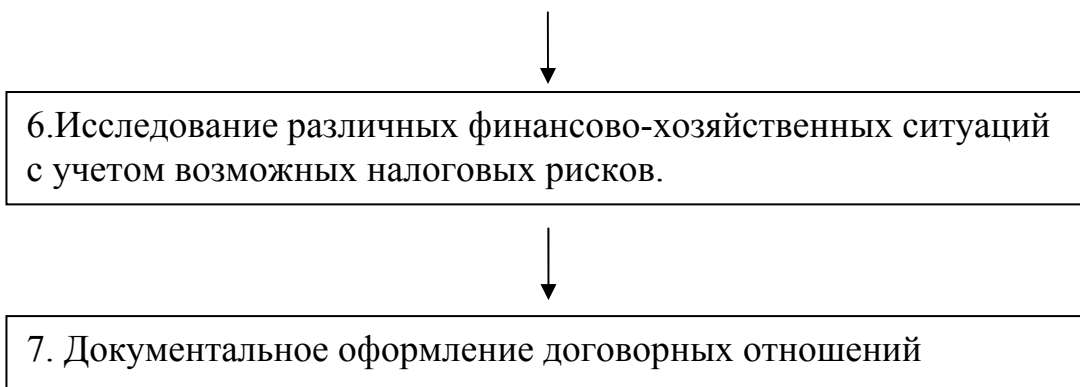
Очень важно выработать особый подход к организации и осуществлению налогового планирования<sup>13</sup>.

Для эффективного налогового планирования предлагаем следующую методику.

Налоговое планирование можно подразделить на несколько стадий:



<sup>13</sup> Филина Ф.Н. Налоговое планирование на малых предприятиях // [www.rosbuh.ru](http://www.rosbuh.ru).



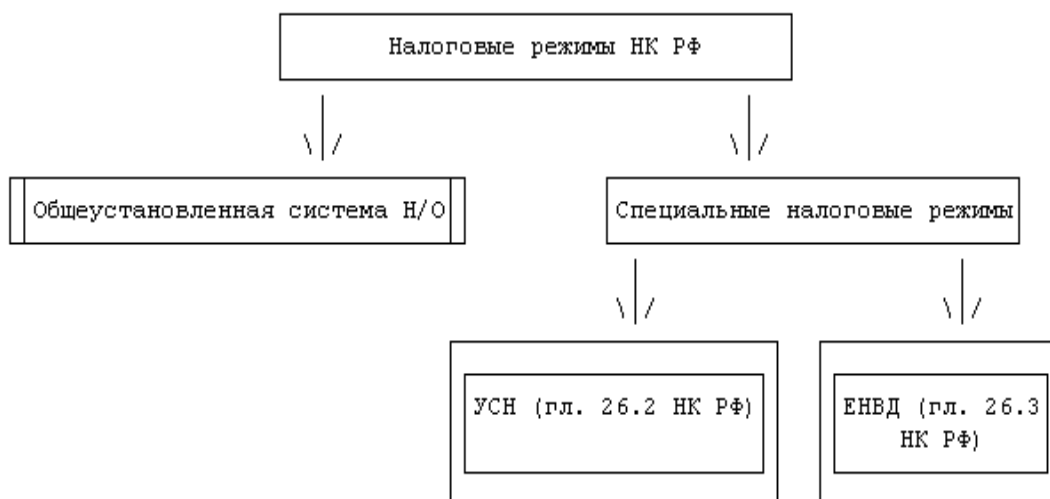
Первая стадия: предпочтительнее располагать предприятие на территории субъектов, где установлена более низкая ставка налогов.

Вторая стадия: подразумевает выбор организационно-правовой формы юридического лица и определение ее соотношения с возникающим при этом налоговым режимом.

Третья стадия: определяем грамотное применение элементов учетной политики для целей налогообложения – одно из направлений эффективного налогового планирования. Принятая хозяйствующим субъектом учетная политика применяется последовательно из года в год и существенно влияет на финансовые результаты работы предприятия.

Четвертая стадия:

#### Налоговые системы, действующие в РФ



Перед тем как осуществить выбор налоговой системы, руководству малого предприятия необходимо понять сущность каждого возможного варианта налогового режима, выделить их отличительные особенности, достоинства и недостатки. По сути, **выбор возможен только между общим режимом и УСН**, поскольку ЕНВД является обязательным налоговым режимом при соответствии параметров предприятия установленным законодательством критериям.

## Налоговая нагрузка при применении общего режима и УСН

Вид налога	Общий режим	УСН
Налог на прибыль	+	-
Налог на имущество	+	-
ЕСН	+	-
НДС	+	-
Страховые взносы в ПФР, ФСС	+	+
НДС, уплачиваемый на таможне	+	+
Обязанности налогового агента	+	+
ЕНВД	-	+
Иные установленные налоги	+	+

Пятая стадия: во многих случаях правильное размещение налоговых прибылей, размещение капиталов могут обеспечить дополнительные налоговые льготы, и даже возврат части уплаченных налогов<sup>14</sup>.

Шестая стадия: она начинается с анализа различных налоговых ситуаций, сопоставления полученных финансовых показателей с возможными потерями, обусловленными штрафными и иными санкциями. Далее с учетом получения максимальных финансовых результатов осуществляется наиболее рациональное с налоговой точки зрения размещение активов и прибыли предприятия

Седьмая стадия: базируется на основном принципе гражданского права – диспозитивности гражданско-правовых отношений, т.е. праве каждого хозяйствующего субъекта самостоятельно, без ограничений выбирать своих контрагентов, формы и условия сделки с ними. Предприятие при юридическом оформлении хозяйственных отношений со своими контрагентами выбирает гражданско-правовую норму, исходя не только из принципов оформления гражданско-правовых и юридической техники, но и с учетом налоговых последствий применения этих гражданско-правовых норм. Необходимо отметить, что заменяться должны именно правоотношения (весь комплекс прав и обязанностей), а не только формальная сторона сделки, т.е. замена не должна содержать признаков притворности, мнимости или фиктивности, в противном случае сделка может быть признана недействительной.

<sup>14</sup>Лермонтов Ю.М. Оптимизация налогообложения: рекомендации по исчислению и уплате налогов // Приложение к журналу "Налоговый вестник". Москва, 2010. С. 3 - 4.

Налоговая оптимизация и налоговое планирование предполагают такую управленческую деятельность налогоплательщиков, которая позволяет не только снизить налоговое бремя в сиюминутной ситуации, но и обеспечить долговременную экономию на налогах, получить экономический эффект от ее вложения, избежать или снизить риск возможных штрафных санкций в перспективе.

Уменьшение налоговых выплат в результате их оптимизации должно вести к увеличению размера прибыли предприятия, а значит, и отвечать интересам владельцев, руководителей и работников предприятия. Однако эта зависимость не всегда бывает такой прямой и непосредственной.

Сокращение одних налогов может привести к увеличению других, а также к налоговым санкциям со стороны контролирующих органов. Поэтому наиболее эффективным способом увеличения прибыльности является не механическое сокращение налогов, а минимизация бремени налогов на базе роста производства, продаж и доходности бизнеса, т.е. построения эффективной системы управления предприятием и принятия решений таким образом, чтобы оптимальной была вся структура бизнеса. Долговременность, устойчивость эффекта снижения налогового бремени могут быть обеспечены путем эффективного вложения средств в производство, развитие предприятия, в том числе и средств, высвободившихся от эффекта снижения налогового бремени.

При реализации налогового планирования: руководство предприятия в большинстве случаев имеет ограниченное представление о налогообложении своей деятельности, в результате чего отсутствует контроль за направлением средств на оплату налогов. Расчет суммы налогов происходит на основе полученной информации, т.е. при неверно полученной информации формируется неверная отчетность, которая нарушает весь процесс налогового планирования.

Чтобы избежать этих трудностей целесообразно предложить малому предпринимательству следующее:

- 1) руководству и бухгалтеру малого предприятия следует согласовывать свою работу, касающуюся уплаты налогов: необходимо оценивать и анализировать налоговые последствия своей деятельности;
- 2) расчет налогов необходимо осуществлять в соответствии с действующими нормативно-правовыми актами;
- 3) годовой налоговый план следует составлять с учетом льгот в соответствии с выбранной системой налогообложения для прогнозирования расходов, связанных со спецификой деятельности малого предприятия.

Таким образом, налоговое планирование – это легальный и надежный способ уменьшения налоговых выплат предприятий малого бизнеса для извлечения максимальных выгод из применения специальных режимов налогообложения. Эти мероприятия состоят в первую очередь в структурировании бизнеса и разработке юридических и налоговых схем по



законной оптимизации НДС, налога на прибыль организаций, налога на имущество. В отличие от уклонения от уплаты налогов налоговое планирование является абсолютно законным средством сохранить заработанные деньги.

*Библиографический список*

1. Налоговый кодекс РФ
2. Лермонтов Ю.М. Оптимизация налогообложения: рекомендации по исчислению и уплате налогов // Приложение к журналу "Налоговый вестник". Москва, 2010. С. 3 - 4.
3. Филина Ф.Н. Налоговое планирование на малых предприятиях // [www.rosbuh.ru](http://www.rosbuh.ru).

## СЕКЦИЯ 5. НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

### НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ФОНДА ОПЛАТЫ ТРУДА И СПОСОБЫ ЕГО ОПТИМИЗАЦИИ ДЛЯ ЛЕСОПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕГО ПРЕДПРИЯТИЯ

*Ю.А. Исаева*

*Научный руководитель доц. Н.И. Задисенская  
ФГБОУ ВПО «СибГТУ», г. Красноярск*

*В статье рассмотрены вопросы оптимизации налогов и сборов, связанных с оплатой труда. В динамике анализируются ставки ЕСН и страховых взносов во внебюджетные фонды. Рассматриваются существующие способы оптимизации налогообложения оплаты труда. Результатом работы является разработка комплекса мероприятий по снижению налоговой нагрузки*

Налоговые платежи, являясь одной из многочисленных статей расходов любой организации, вывели понятие "налоговое планирование" на передний план. Многие крупные организации имеют в штате специалиста по налоговому планированию, главная цель которого является оптимизация налоговых затрат – уменьшение издержек и увеличение доходов.

Меж тем термин "налоговая оптимизация" не должен ассоциироваться с нарушением закона в части занижения издержек. Оптимизация прежде всего представляет собой снижение налоговых платежей организации, достигаемое путем применения специальных финансовых механизмов: налоговых льгот, специальных режимов и иных не запрещенных законодательством способов. Важно отметить, что используемые способы оптимизации налогообложения не должны идти в разрез с действующим законодательством.

Налоговое планирование является составным элементом финансового планирования любого предприятия. И каждый субъект предпринимательской деятельности самостоятельно выбирает правовые формы, предусмотренные законом, обеспечивающие приемлемый режим налогообложения и уровень налоговых платежей.

Вид деятельности организации оказывает прямое влияние на общую модель налогообложения, она является фундаментом для построения элементов учетной политики, разработки внутреннего документооборота и системы контроля.

Возможность осуществления налоговой оптимизации обусловлена:

- 1) допущением гражданского законодательства осуществления хозяйственной деятельности в различных правовых формах по выбору субъекта предпринимательства;
- 2) налогоплательщик самостоятельно выбирает режим налогообложения;

3) законодатель дает налогоплательщику возможность выбора, какие методы учета хозяйственных операций для целей налогообложения применять.

Таким образом, оптимизация налогообложения является неотъемлемым аспектом деятельности любой организации. Налоговая оптимизация содержит набор инструментов – совокупность применяемых схем и методов, которые меняются под воздействием изменений в законодательстве. В связи с нестабильной правовой средой, предприятие не может провести налоговую оптимизацию один раз за всю хозяйственную деятельность, нужно постоянно отслеживать все изменения и вносить коррективы в план мероприятий по налоговой оптимизации.

Объект исследования – лесоперерабатывающее предприятие, основным направлением деятельности которого является производство пиломатериалов. Необходимость и актуальность исследования обуславливается изменениями в законодательстве в части страхования работников, произошедшими за последние три года. Преобразование страховых взносов и единого социального налога представлено на рисунке 1.

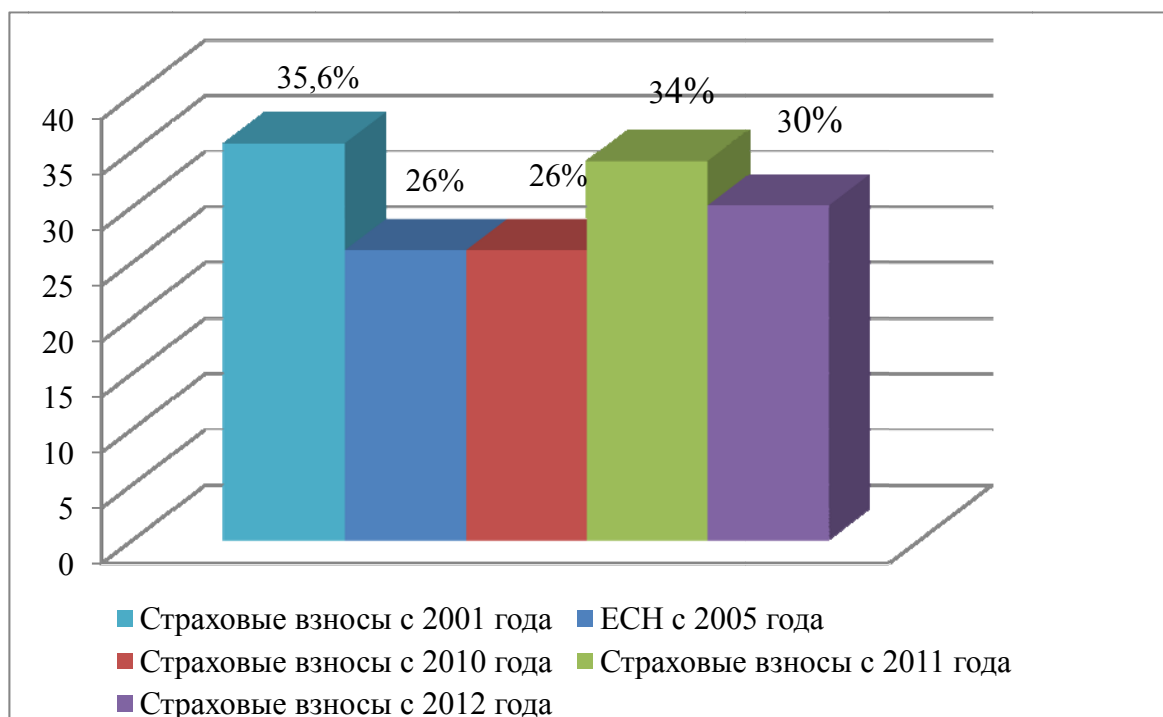


Рисунок 1. Формирование ЕСН и тарифов страховых взносов

Как видно из рисунка за последнее десятилетие страховые взносы во внебюджетные фонды претерпели значительные изменения. Во-первых, это отмена ЕСН с 1 января 2010 года, во-вторых, ввод с 2010 года страховых взносов, и в-третьих, установление предельной расчетной базы для начисления взносов.

Лимит расчетной базы для начисления страховых взносов в 2010 году составлял 415000 рублей, в 2011 году, в связи с ежегодной индексацией лимит был равен 463000 рублей, а в 2012 году 512000 рублей. Положительным моментом в 2012 году является рост лимита расчетной базы, с одновременным снижением тарифной ставки на 4 %

Изменения налоговой политики в части страхования работников и его влияние на объект исследования представлено в таблице.

Таблица – Сравнительный анализ ЕСН и страховых взносов во внебюджетные фонды лесоперерабатывающего предприятия в динамике за 2009-2012 гг.

Налоговая база, руб.	Категория работников	Численность, чел.	Среднегодовой ФОТ, тыс.руб.		ЕСН, тыс. руб. 26 %	Страховые взносы, тыс.руб.		
			По всем работникам	На 1 работника		2010 г 26 %	2011 г 34 %	2012 г 30 % прогноз
До 280000	Рабочие	120	15437,2	128,6	4012,3	4012,3	5248,6	4631,2
	Служащие	25	2356,7	94,3	612,7	612,7	801,3	707,0
	Специалисты	30	3897,6	129,9	1013,4	1013,4	1325,2	1169,3
От 280001 до 415000	Специалисты	18	4125,2	289,2	1326,9	1072,6	1402,6	1237,6
	Руководители	2	950,6	412,3	172	247,6	323,2	285,2
От 415001 до 463000	Руководители	3	1285,9	453,6	769,2	-	-	-
От 463001 до 600000	Руководители	1	467,2	467,2	124,6	-	-	-
Всего	-	199	28520,4	-	8031,1	6958,6	9100,9	8030,3

Из таблицы можно сделать вывод о снижении размера страховых взносов в 2010 году на 456,1 тыс. руб., такая динамика объясняется отменой регрессии по ЕСН и установление предельного размера расчетной базы по страховым взносам в размере 415 тыс. руб. Однако, уже в 2011 году размер страховых взносов существенно повысился, рост составил 2141,3 тыс. руб. По прогнозным расчетам в 2012 году размера взноса уменьшиться, вследствие понижения ставки тарифа страховых взносов до 30 %, понижение составит 1070,6 тыс. руб.

Доля фонда оплаты труда с страховых взносов во внебюджетные фонды составляет порядка 45 % в структуре себестоимости. При этом около 60 % от всей численности персонала оставляют рабочие, с невысоким уровнем заработной платы, поэтому необходимость оптимизации налогообложения оплаты труда на данном предприятии имеет место быть. Существующие способы оптимизации, представлены на рисунке 2.

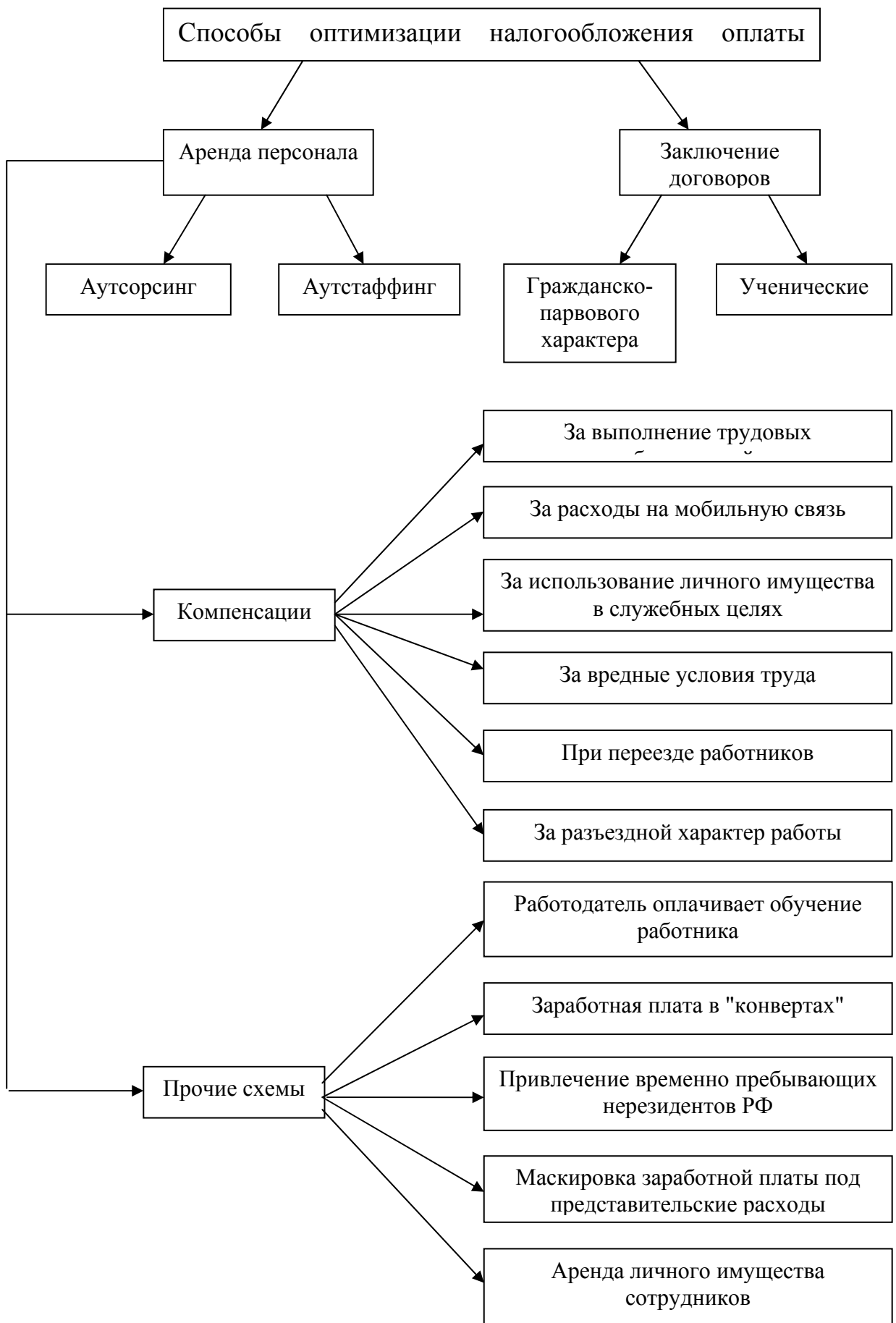


Рисунок 2. Способы оптимизации налогообложения оплаты труда

Из рисунка видно, что существует немало способов оптимизации налогов и сборов с фонда оплаты труда, но для лесоперерабатывающего предприятия можно рекомендовать к применению следующие схемы.

Аутсорсинг представляет собой довольно распространенное явление передачи управления непрофильными функциями внешним специализированным компаниям, сокращая тем самым издержки обслуживания бизнес-процессов. Тем самым позволяя руководителю сосредоточить свои усилия на основных процессах, приносящих прибыль организации. И отсутствует необходимость в увеличении численности организации за счет непрофильного бизнес-процесса, вследствие передачи на аутсорсинг.

С работниками, выполняющими сезонные работы, можно заключать договоры гражданско-правового характера, снижая тем самым налоговые платежи в ФСС РФ и на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

При использовании сотрудником собственной техники в интересах работодателя, рационально выплачивать компенсационные выплаты за использование личного имущества с служебных целей. "Управленцам", учитывая разъездной характер работы, целесообразно оплачивать затраты по использованию личного транспорта в служебных целях.

Применение компенсаций личного имущества, экономия на страховых взносах составляет 67 тыс. руб., в 2011 году данный показатель составлял 79 тыс. руб., а в 2012 году достигает уже 95 тыс.руб., что подтверждает целесообразность компенсационных выплат.

Лесоперерабатывающее предприятие имеет этапы производства, где применяется низко квалифицированная работа, и для выполнения такой работы можно привлекать временно пребывающих нерезидентов РФ, с заработной платы которых страховые взносы в о внебюджетные фонды не уплачиваются. Экономия на страховых взносах в 2010 году составила порядка 80 тыс. руб., в 2011 году 97 тыс. руб. Результатом такой оптимизации стала положительная динамика в части уменьшения размера уплачиваемых страховых платежей.

Предложенные методы оптимизации налогообложения заработной платы позволяют предприятию в 2012 году уменьшить размер налоговой нагрузки на 9 %, что увеличит прибыль на 14 %, что свидетельствует об успешном применении мероприятий на практике.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс РФ Часть 2 N 117-ФЗ от 05.08.2000 с изм. и доп. от 2 октября 2012 г. [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс.
2. Федеральный закон от 24.07.2009 г. №212-ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского

страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования" с изм. и доп. от 29.02.2012 [Электронный ресурс] // КонсультантПлюс.

3. Алтухова, Е.В. Готовимся к замене ЕСН страховыми взносами// Налоговый вестник. – 2008. – №10.

4. Новикова, И. Ю. Законная оптимизация налогообложения и зарплатные схемы / И. Ю. Новикова, В.В. Болякова. – М.: Альфа-Пресс, 2008. – 152с.

5. Тимин, Е. Почему опасно использовать своих сотрудников в качестве посредников // Практическое налоговое планирование. – 2012. – №8.

6. Тимин, Е. Эксперты оценили безопасность налоговых схем во втором полугодии 2011 года // Практическое налоговое планирование. – 2011. – №11.

## **ПРОБЛЕМЫ ЛЕГАЛИЗАЦИИ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ**

*Е.А. Денисова*

*Научный руководитель доц. Н.И. Задисенская  
ФГБОУ ВПО «СибГТУ», г. Красноярск*

*В данной статье рассмотрены основные проблемы, возникающие при начислении и выплате заработной платы в организациях, а так же последствия таких выплат для работников и в целом для государства.*

На сегодняшний день многие организации, которые используют наемный труд работников, предпочитают выплачивать заработную плату фактически в большем размере, чем заработную плату, начисляемую согласно первичным документам. Это приводит к снижению налоговой нагрузки у организации по уплате отчислений во внебюджетные фонды. Тем самым руководство лишает своих сотрудников заслуженного пенсионного обеспечения и возможности достойной жизни в старости. От легализации трудовых отношений, их оформления зависят социальные гарантии граждан: возможность заявить социальные и имущественные вычеты, получить пенсионное и социальное обеспечение.

Уклонение от уплаты налога на доходы физических лиц и страховых взносов вполне можно рассматривать как хищение государственных денежных средств, которые должны пополнить социальные фонды и привести к значительному улучшению ситуации в медицине, пенсионном обеспечении граждан, в целом в социальной сфере.

Возникает проблема, как работнику остаться социально защищенным и не нести большие материальные затраты, связанные с налогом на доходы физических лиц. Мнение каждого работника в отношении данной проблемы является толчком для дальнейшего рассмотрения и решения этой проблемы.

В связи с данной проблемой было проведено социологическое исследование посвященное анализу мнений работников в части выдачи им заработной платы.

В исследовании приняло участие около восьмидесяти (80) респондентов. Из них тридцать два (32) респондента являются государственными служащими (налоговая инспекция, казначейство), а сорок восемь (48) работают на средних и малых предприятиях. Из опрошенных респондентов 55 % мужчин и 45 % женщин.

По возрастной категории среди респондентов преобладали работники в возрасте от 25 до 40 лет, они составляют 49 % от общего числа анкетированных; 31 % опрошиваемых – это работоспособная молодежь в возрасте до 25 лет и 20 % респондентов в возрасте от 40 до 55-60 лет.



По категории работника все респонденты распределились в процентном соотношении следующим образом: 21 % составляют государственные служащие; 42 % специалисты, 23 % руководители и 14 % рабочие.

Основным, интересующим нас вопросом, был вопрос: какого вида у Вас заработная плата? Наглядно ответы респондентов на этот вопрос отражены на диаграмме рисунка 1.

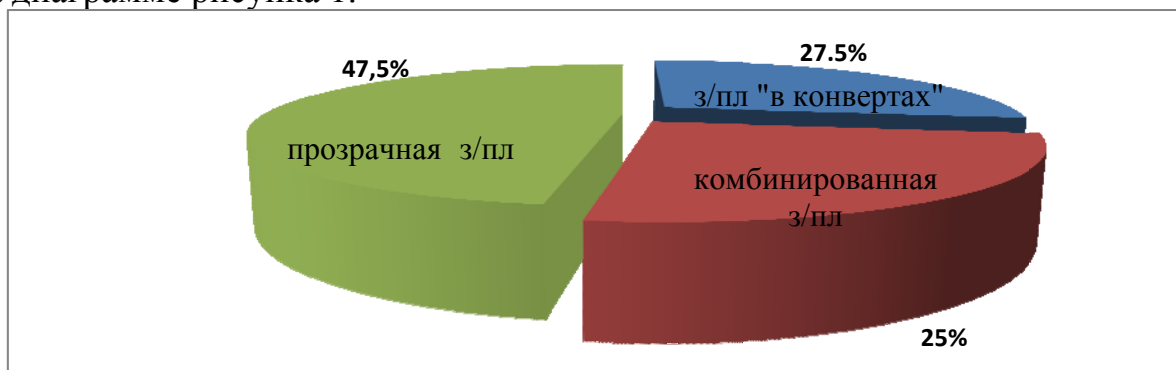


Рисунок 1 – Распределение респондентов по видам получаемой заработной платы.

В процессе анализа 38 респондентов ответили, что получают прозрачную заработную плату. Следует отметить, что почти все работают в государственных организациях. Остальные 42 респондента распределились следующим образом: 20 респондентов получают заработную плату только «в конвертах», а остальные 22 респондента ответили, что комбинированную. Следовательно, можно сделать вывод, что треть опрошенных работников получают оплату труда «в конвертах».

По мнению экспертов, значительная доля серых зарплат сосредоточена в сфере малого и среднего бизнеса, а также в тех отраслях, где есть потенциальная возможность получить значительные неучтенные доходы (сфера услуг и т.д.). Получая заработную плату «в конвертах» работник теряет:

- официальную ежемесячную заработную плату, на основе которой будет начисляться трудовая пенсия, а при работе без соответствующего оформления трудовых отношений и весь трудовой стаж;
- оплату за время ежегодного трудового отпуска и сам отпуск, положенный по закону;
- денежную компенсацию за неиспользованные дни отпуска;
- сумму индексации заработной платы в связи с ростом цен;
- выходное пособие (среднемесячную зарплату) при увольнении по сокращению штата .

Следующий вопрос (Какой вид заработной платы Вы бы предпочли, как налогоплательщик?) раскрывает отношение работников к своей оплате труда.

63 респондента предпочитают прозрачную заработную плату, так как с ней они социально защищены. Это свидетельствует о понимании и желании работника быть защищенным в настоящий момент времени.

Заработная плата «в конвертах» устраивает 17 опрошенных респондентов. По их мнению, таким образом, они меньше платят налог на доход. Работник преследует свои интересы, но он не задумывается о ряде недостатков.

Во-первых, могут возникнуть проблемы при получении различных видов кредита, так как необходимо будет подтвердить свою кредитоспособность. Во-вторых, получая заработную плату «в конверте», работник лишает себя права в полной мере пользоваться имущественными и социальными вычетами по НДФЛ. В-третьих, при сокращении работника как штатной единицы, ему выплачивается компенсация в размере двух месячных окладов [3].

По итогам опроса большая часть респондентов не довольны своей заработной платой.

Возникает вопрос: что делать, чтобы убедить работодателя выплачивать зарплату официально? Для начала нужно обратиться в профсоюзную организацию, если таковая имеется, с просьбой помочь защитить трудовые права работника. Далее обратиться в пенсионный фонд, фонд социального страхования по месту нахождения организации работника, с заявлением о предоставлении информации о том, перечисляет ли работодатель за своего работника взносы в пенсионный фонд и в каких размерах. Из справки пенсионного фонда будет ясно, производит работодатель отчисления или нет.

Следует отметить, если работодатель решил перейти от заработной платы «в конвертах» к легальной, то этот процесс нужно осуществлять постепенно:

1. Легальные расчеты с сотрудниками необходимо осуществлять максимально осторожно и продуманно. Нужно заключить новые трудовые договора с администрацией, переоформить учредительные документы.

2. Работодатель должен перезаключить договоры с работниками.

3. Постепенно уменьшать расходы, на которые раньше списывалась «черная» зарплата.

4. Открыть новые расчетные счета, с которых работодатель будет снимать деньги для выдачи зарплаты.

Легальная оплата труда позволит государству получать недостающие ранее доходы, а работникам предоставляется возможность пользоваться социальными льготами. Но эта проблема еще не решена со стороны законодательных органов. Необходимо усовершенствовать налоговое законодательство в самое ближайшее время, ведь нерешенная проблема ставит под угрозу будущее многих работников.

#### *Библиографический список*

1. Федеральный Закон от 07.08.2008 г. № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путём и финансовом терроризме» (с последними изменениями от 28.11.2008 г.)

2. Мальцев, В.В. Ответственность за невыплату заработной платы, пенсий, стипендий, пособий и иных выплат/ Мальцев В.В.// Социальное и пенсионное право. – 2011. – №2.
3. Сидорова, И. Экономный НДФЛ/ Сидорова И.// Расчет. – 2011. – № 9.
4. Бунина, Ю. Компенсации и страховые взносы - версия 2011/ Бунина Ю.//Практическая бухгалтерия. – 2011. – №8.

## **ВЗНОСЫ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ: ОПЫТ УКРАИНЫ**

*Ю.А. Кривогорницына*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. Ю.И. Черкасова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального университета,  
г. Красноярск*

*Рассматриваются особенности взимания страховых взносов на обязательное социальное страхование в Украине, дается сравнительная характеристика с российским порядком исчисления и уплаты страховых взносов, исследуются возможности использования украинского опыта в России.*

Социальное страхование является важнейшим инструментом реализации государственной социальной политики. В последние годы вся система социального страхования в Российской Федерации подвергается существенному реформированию, причем изменения касаются как организационных, так и финансовых вопросов. Особый интерес для работодателей представляет изменение порядка администрирования страховых взносов, а также регулирование их ставок. Несмотря на то, что данный вид платежей не является налогом, однако он оказывает существенное влияние на совокупность обязательных выплат организации, а следовательно на формирование финансовых результатов.

Кроме того, реализуемый в работе внебюджетных фондов принцип устойчивости их финансовой системы, обеспечиваемой на основе эквивалентности страхового обеспечения средствами страхования, подразумевает возможность увеличения ставок при наличии дефицита фонда. А значит, в оптимальных размерах страховых взносов заинтересованы как их плательщики, так и государство. В этой связи рассмотрение опыта других стран в решении данных проблем может оказаться своевременным и актуальным. Украина была выбрана нами в качестве объекта исследования, поскольку именно сейчас в этой стране также как и в России происходит активное реформирование системы обязательного социального страхования. Также, наши страны сталкиваются с похожими проблемами, корни которых зачастую тянутся из общего советского прошлого (например, в части пенсионного обеспечения).

На сегодня в Украине действует несколько видов обязательного государственного социального страхования. К ним относятся:

- страхование на случай безработицы;
- страхование от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, которые причинили потерю трудоспособности;

– социальное страхование, связанное с временной потерей трудоспособности, и расходами, обусловленными рождением и погребением.[2]

В настоящее время жители Украины платят взносы в четыре страховых фонда: Пенсионный, Фонд социального страхования по временной потере трудоспособности, Фонд страхования на случай безработицы и Фонд страхования от несчастных случаев на производстве. Таким образом, они финансируют для себя все социальные выплаты: из Пенсионного фонда им платят пенсии, из Фонда соцстраха по временной потере трудоспособности оплачивают больничные, из Фонда страхования на случай безработицы выдают пособия по безработице, из Фонда страхования от несчастных случаев – страховые выплаты пострадавшим от несчастного случая на производстве.

Основным источником средств украинских внебюджетных фондов как и в России, являются страховые взносы, с 2011 года они заменены на единый взнос на общеобязательное государственное социальное страхование. Разработчики законодательства предполагают максимальное удобство для организаций от введения такого сбора: не нужно иметь дело с 4 фондами, единственным контролером является Пенсионный фонд Украины.

Ставки отчислений в настоящее время также унифицированы. Установлена единая база для начисления взносов, единый период сдачи и единая упрощенная форма отчетности в отличие от четырех, существующих прежде. По мнению Правительства, данный порядок позволяет предприятиям экономить на собственных расходах. По предварительным расчетам, значительное упрощение процедур и устранение лишней регуляторной нагрузки дает возможность работодателям ежегодно экономить почти 1 млрд. грн. А это, в свою очередь, влияет на увеличение занятости, выход заработной платы из теневого сектора, увеличение поступлений в фонды благодаря расширению базы взыскания страховых взносов. Каждый человек в любое время знает, какие страховые взносы и в какие фонды делает за него работодатель. Работники фондов социального страхования занимаются только застрахованными лицами, совершенствуют уровень предоставления социальных услуг и выплат населению, а, следовательно, улучшается качество обслуживания.

Напомним, что подобные цели ставились в начале 2000-х годов и в Российской Федерации с введением Единого социального налога (ЕСН), однако на сегодняшний день данная система показала свою неэффективность, особенно с точки зрения администрирования взносов. Руководство внебюджетных фондов неоднократно высказывало претензии Федеральной налоговой службе, на предмет некачественного администрирования. Вероятно, украинские коллеги учли негативный российский опыт про проведении своей реформы и им удастся избежать некоторых ошибок.

Согласно Закону «О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование» [1], сбор и ведение учета единого взноса осуществляется по принципам:

- законодательного определения условий и порядка его уплаты;
- обязательности уплаты;
- законодательного определения размера единого взноса и пропорций его распределения по видам общеобязательного государственного социального страхования;
- прозрачности и публичности деятельности органа, который осуществляет сбор и ведет учет единого взноса;
- защиты прав и законных интересов застрахованных лиц;
- государственного надзора за сбором и ведением учета единого взноса;
- ответственности плательщиков единого взноса и органа, который осуществляет сбор и ведет учет единого взноса, за нарушение норм данного Закона, а также за неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на них обязанностей.

Единый взнос на обязательное социальное страхование, распределяется между фондами Государственным казначейством Украины в соответствии с установленными законом пропорциями. Администратором единого социального сбора является Пенсионный фонд – как орган, который имеет соответствующую организационную, программно-техническую инфраструктуру, кадровый потенциал и располагает наиболее обширной базой страхователей и застрахованных лиц. В этом фонде создан Государственный реестр социального страхования, включающий всех застрахованных лиц и плательщиков во все фонды.[1]

Средства фондов общеобязательного государственного социального страхования обслуживаются органами Государственного казначейства Украины на безвозмездной основе. Обмен информацией о перечисленных на счета фондов общеобязательного государственного социального страхования страховых средств осуществляется в порядке, установленном Пенсионным фондом по согласованию с указанными фондами и Государственным казначейством Украины.

Со страховыми средствами, аккумулированными на счетах Пенсионного фонда, осуществляются следующие операции:

- перечисление на счета фондов общеобязательного государственного социального страхования, Накопительного фонда, а в случаях, предусмотренных Законом, негосударственных пенсионных фондов в

соответствии с установленными пропорциями распределения по видам общеобязательного государственного социального страхования;

- возврат плательщикам единого взноса излишне или ошибочно уплаченных сумм;

- возврат безосновательно взысканных сумм единого взноса. [3]

Страховые средства, аккумулированные на централизованных счетах Пенсионного фонда, автоматически перечисляются не позднее следующего операционного дня после их зачисления на централизованные счета фондов общеобязательного государственного социального страхования, на счета Накопительного пенсионного фонда, а в случаях, предусмотренных Законом, - негосударственных пенсионных фондов в соответствии с определенными пропорциями.

Сама система расчета страховых тарифов является в Украине достаточно интересной и, на наш взгляд, даже несколько запутанной. Для более наглядного представления о системе страховых взносов на Украине мы составили сравнительную с Российской Федерацией характеристику данных видов платежей (табл. 1).

Таблица 1 – Сравнительная характеристика взносов на обязательное социальное страхование в России и Украине

Характеристика для сравнения	Украина	Россия
Наименование сбора	Единый взнос на общеобязательное государственное социальное страхование	Страховые взносы в государственные внебюджетные фонды
Основной нормативно-правовой акт	О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование	О страховых взносах в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования
Виды обязательного социального страхования	страхование на случай безработицы;  страхование от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, которые повлекли потерю трудоспособности;  страхование, связанное с временной потерей трудоспособности, и расходами, обусловленными рождением и погребением	обязательное пенсионное страхование;  обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;  обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;  обязательное медицинское страхование
Наименование фонда	- Пенсионный фонд;  - Фонд социального страхования по временной потере трудоспособности;	- Пенсионный фонд РФ;  - Фонд социального страхования РФ;  - Федеральный фонд обязательного

	- Фонд страхования на случай безработицы; - Фонд страхования от несчастных случаев на производстве	медицинского страхования;  - Территориальные фонды обязательного медицинского страхования
Плательщики	1) работодатели; 2) работники - граждане Украины, иностранцы; 3) физические лица, выполняющие различные виды работ 4) военнослужащие ( в т.ч. проходящие срочную воинскую службу); 5) родители - воспитатели детских домов семейного типа; 6) лица, получающие пособие по временной нетрудоспособности; 7) лица, получающие помощь по уходу за ребенком до достижения им трехлетнего возраста	1) лица, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам: а) организации; б) индивидуальные предприниматели; в) физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями; 2) индивидуальные предприниматели, адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством РФ порядке частной практикой
Ставка взносов на все виды обязательного социального страхования без учета льгот	Дифференцированный тариф, 67 классов профессионального риска, ставка от 36,76 до 49,7 %	30 %
Ставка взносов от несчастных случаев на производстве		Дифференцированный тариф, 33 класса профессионального риска, ставка от 0,2 до 8,5 %
Льготные ставки	От 2,0 % (для лиц, получающих пособие по временной нетрудоспособности) до 36,3 % (для бюджетных организаций)	От 0 % (для членов экипажей судов) до 27 % (для СМИ)

Начнем с того, что перечень плательщиков единого взноса достаточно значительный, он включает 14 категорий субъектов. Страховые взносы, в отличие от России здесь платят и сами работники, и их работодатели (табл. 2).

Таблица 2 – Распределение тарифов на общеобязательное государственное социальное страхование в Украине, %

Плательщик	Вид страхования				
	На случай безработицы	На случай временной потери трудоспособности	Пенсионное	От несчастного случая на производстве	Всего
Работодатели	1,6	1,4	33,2	0,56-13,5	36,76-49,7
Работники	0,6	1	2	-	3,6
Итого	2,2	2,4	35,2	0,56-13,5	40,36-53,3

Работники выплачивают на свое социальное страхование 3,6 % зарплаты, а работодатели – от 36,76 до 49,7 % (в зависимости от класса профессионального риска производства).



Кроме солидарного участия граждан в финансировании страховых выплат мы выделили некоторые не характерные для России особенности в составе плательщиков страховых взносов в Украине:

- лица, обеспечивающие себя работой самостоятельно – занимающиеся независимой профессиональной деятельностью, а именно: научной, литературной, артистической, художественной, образовательной или преподавательской, а также медицинской, юридической практикой, в том числе адвокатской, нотариальной деятельностью, или лица, осуществляющие религиозную (миссионерскую) деятельность, другую подобную деятельность и которые получают доход непосредственно от этой деятельности, при условии, что такие лица не являются наемными работниками или предпринимателями;

- работники военизированных формирований, горноспасательных частей независимо от подчинения, а также личный состав аварийно-спасательной службы, созданной в соответствии с законодательством на постоянной основе;

- военнослужащие (кроме военнослужащих срочной воинской службы), лица рядового и начальствующего состава;

- лица, проходящие срочную воинскую службу в Вооруженных Силах Украины, Службе безопасности Украины, органах Министерства внутренних дел Украины и службу в органах и подразделениях гражданской защиты;

- родители - воспитатели детских домов семейного типа, приемные родители, если они получают денежное обеспечение в соответствии с законодательством;

- лица, получающие пособие по временной нетрудоспособности;

- лица, которые согласно Закону получают помощь по уходу за ребенком до достижения им трехлетнего возраста.

Таким образом, перечень плательщиков страховых взносов в Украине намного шире, чем в нашей стране.

Кроме того, существуют большие различия в шкале для работодателей, что объясняются разницей между размерами взноса на социальное страхование от несчастного случая на производстве. Украинское законодательство установило 67 классов профессионального риска производства. Первому классу соответствует страховой тариф – 0,56 %, 67 классу – 13,5 %.

Также выделяются льготные тарифы. Например, сниженный взнос платят работодатели, у которых работают инвалиды: 8,41 % фонда оплаты труда инвалидов. Для предприятий, общественных организаций, где работают более 50 % инвалидов, и их фонд оплаты труда составляет не менее

25 % общего фонда предприятия, размер взноса составит 5,3-5,5 %. Для наемных работников-инвалидов, которые трудятся на предприятиях УТОГ и УТОС – 2,85 %.

Рассмотрение опыта других стран по вопросам государственного регулирования финансовой системы всегда представляет определенный интерес. Таким образом, отдельные инструменты, реализуемые в процессе реформирования системы социального страхования в Украине, возможно было бы использовать и в России.

#### *Библиографический список*

1. О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование [Электронный ресурс] : закон Украины от 02.12.2010 года N 2755-VI. – Режим доступа: [www.profiwins.com.ua](http://www.profiwins.com.ua)
2. Социальное страхование – что нужно знать? [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.prostobank.ua>
3. О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование [Электронный ресурс] : Закон Украины от 08.07.2010 № 2464-VI. – Режим доступа: <http://www.dtkk.com.ua>

## **СЕКЦИЯ 6 – ВОПРОСЫ ОЦЕНКИ И ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА**

### **СТИМУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА МУНИЦИПАЛИТЕТОВ ЧЕРЕЗ МЕХАНИЗМ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ СУБСИДИЙ**

*Ю.И. Черкасова*

*Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*Аннотация: Рассмотрен механизм предоставления краевых субсидий за содействие развития регионального налогового потенциала, дана оценка показателей, включенных в методiku, выделены проблемы и риски предоставления такого вида трансфертов.*

Проводимая в последние годы в Российской Федерации бюджетная политика направлена на повышение эффективности использования бюджетных средств. В рамках данного направления на федеральном и региональном уровне используются различные инструменты, стимулирующие органы власти к улучшению различных результатов в сфере экономики и финансов. Так, с 2004 года Мифин России оценивает качество управления финансами на уровне субъектов РФ, предоставляя финансовые ресурсы по результатам мониторинга, с 2007 года Минрегион России производит оценку эффективности органов государственной исполнительной власти субъектов РФ, и на основе результатов данной оценки наиболее «эффективным» регионам предоставляются гранты. С 2011 года в дополнение к перечисленным механизмам федеральными властями было принято решение о создании механизма стимулирования тех регионов РФ, которым удалось достичь наилучших результатов в развитии экономики и привлечении инвестиций [1]. Всего в 2011 г. на эти цели из федерального бюджета было выделено 10 млрд. руб. В 2012 г. также будет распределено 10 млрд. руб., однако в будущем по мере развития данного механизма финансирования предполагается, что сумма может быть и увеличена. Подобный механизм в 2012 году использовали в своей политике многие субъекты РФ, в частности, в Красноярском крае впервые были распределены субсидии за содействие развития регионального налогового потенциала. Это направление было предложено в рамках долгосрочной целевой программы "Повышение эффективности деятельности органов местного самоуправления в Красноярском крае".

Поскольку практика применения данных инструментов межбюджетных отношений незначительна, представляет интерес рассмотрение рисков предоставления подобных трансфертов, а также объективности методики распределения финансовой помощи.

Методика предоставления субсидий закреплена в крае специальным постановлением Правительства [2]. Согласно принятому документу для оценки достижений каждого муниципального образования ежегодно рассчитывается итоговая комплексная оценка, учитывающая результаты экономической деятельности за последние три года. При этом данная комплексная оценка включает результаты деятельности муниципалитетов по шести экономическим показателям, сгруппированным по семи показателям:

1. Объем инвестиций в здания (без жилых), сооружения, машины, оборудование и транспортные средства, не относящиеся к государственной собственности по следующим видам экономической деятельности: сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство; рыболовство, рыбоводство; обрабатывающие производства; гостиницы и рестораны;

2. Объем налоговых доходов бюджета городского округа или консолидированного бюджета муниципального района. Важно отметить, что при распределении стимулирующих субсидий, в расчетах не учитывается налог на прибыль организаций, поступающей по виду экономической деятельности "добыча полезных ископаемых". Подобный механизм обозначен и в федеральной методике, однако акцент первоначально все же делался на исключении лишь нефтегазового сектора, а не всей добывающей промышленности.

3. Объем отгруженных товаров собственного производства, выполненных собственными силами работ и услуг (без НДС, акцизов и других аналогичных платежей) по таким видам экономической деятельности, как сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство; рыболовство, рыбоводство; обрабатывающие производства; гостиницы и рестораны;

4. Среднемесячная заработная плата;

5. Количество налогоплательщиков, которым исчислен земельный налог;

6. Количество строений, помещений и сооружений по которым предъявлен к уплате налог на имущество физических лиц;

7. Численность постоянного населения муниципального образования на конец года.

По каждому показателю рассчитываются два значения таким образом, чтобы оценка производилась как по динамике, так и по уровню. В результате претендовать на региональную помощь в равной степени могут муниципальные образования с низким уровнем показателя, но имеющие высокие темпы роста, так и муниципалитеты с высоким уровнем, но без ярко выраженной динамики.

По итогам проведенной оценки выстраивается рейтинг, который демонстрирует наилучшие результаты территорий в развитии предпринимательства, привлечении инвестиций, наращивании объектов налогообложения и, соответственно, налоговых сборов.

На финансовую поддержку муниципальных образований за содействие развитию налогового потенциала в краевом бюджете в 2012 году выделено

100 млн. руб. В т.ч. самую большую сумму субсидий получили Большеулуйский и Мотыгинский районы (Табл. 1)

Таблица 1. Распределение субсидий бюджетам муниципальных образований Красноярского края за содействие развитию налогового потенциала на 2012 год, тыс. руб. [3]

Наименование муниципального образования	Сумма	Наименование муниципального образования	Сумма
Большеулуйский район	6 337,5	Сухобузимский район	4 854,2
Мотыгинский район	6 250,6	Ермаковский район	4 609,0
Богучанский район	5 775,9	г. Дивногорск	4 562,9
г. Норильск	5 703,7	Ужурский район	4 562,9
Емельяновский район	5 564,6	г. Сосновоборск	4 430,0
г. Железногорск	5 497,5	Минусинский район	4 430,0
Березовский район	5 244,8	Краснотуранский район	4 224,9
Назаровский район	5 185,2	г. Зеленогорск	4 224,9
г. Красноярск	5 185,2	Новоселовский район	4 224,9
г. Минусинск	4 906,4	г. Лесосибирск	4 224,9
Всего			100 000,0

Предоставленные субсидии могут быть использованы на осуществление муниципальными образованиями определенного перечня расходов:

- на реконструкцию и ремонт помещений муниципальных учреждений социальной сферы и приобретение для них оборудования;
- строительство и ремонт объектов жизнеобеспечения муниципальных образований;
- реализацию мероприятий программ поддержки и развития субъектов малого и среднего предпринимательства;
- на проведение работ, связанных с подготовкой к введению налога на недвижимость;
- на проведение работ по выявлению и постановке на кадастровый учет незарегистрированных объектов недвижимости (в том числе земельных участков);
- оформление технической документации на объекты муниципальной собственности в целях регистрации права на данные объекты;
- на проведение работ по определению долей налогоплательщиков в праве общей долевой собственности на общее имущество в многоквартирных домах с последующей передачей данных в налоговые органы с целью исчисления земельного налога;
- на оплату услуг по предоставлению информационно-аналитического и научно-методологического обеспечения бюджетного процесса в муниципальном образовании;
- на материальное поощрение.

По-мнению министра финансов Красноярского края Романа Одинцова, поощрение получили «самые активные территории, которые стремятся максимально использовать свои возможности, увеличивая темпы развития экономики, наращивая налоговый потенциал, тем самым снижая финансовую зависимость от регионального бюджета» [4].

Однако, на наш взгляд, результаты распределения субсидий показали наличие отдельных моментов, требующих обсуждения и корректировки. На наш взгляд важный вопрос, на который следует обратить внимание – это выбор видов экономической деятельности. Согласно методике учитываются только такие виды деятельности, как: сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство, рыболовство, рыбоводство, обрабатывающие производства, а также гостиницы и рестораны. Однако такие отрасли, как «строительство», «производство, передача и распределение электроэнергии», «транспорт и связь», остались без внимания. При этом Росстат такую отрасль, как связь, относит к высокотехнологичному сектору экономики, что было бы более объективно при учете инвестиций в инновации и развитие налогового потенциала.

В результате, с одной стороны, данные показатели отражают, какой объем средств в муниципалитете направляется на модернизацию и обновление основных фондов, а с другой – они не способны отразить происходящие в муниципальном образовании инвестиционные процессы в полной мере. Было бы целесообразнее учитывать все инвестиции, направляемые в нефинансовые активы, которые, помимо инвестиций в основной капитал, учитывают также инвестиции в нематериальные активы, инвестиции в другие нефинансовые активы и, самое главное, затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, что могло бы более точно отразить приоритеты инвестиционной политики.

Таким образом, анализ предложенных показателей показал слабую корреляцию между показателями инновационного развития. Муниципалитеты, обладающие высокой долей инвестиций и большими налоговыми доходами, а также демонстрирующие устойчивые темпы промышленного роста, не обязательно занимаются построением инфраструктуры для развития современных технологий.

Другая рассматриваемая сфера – промышленное производство – оценивается, как и предыдущие показатели, в динамике и по уровню. Для этого берется такой показатель, как объем отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг собственными силами (без НДС, акцизов и других аналогичных платежей), по тем же видам экономической деятельности, по которым производилась оценка инвестиционной активности.

Следует отметить, что использование в методике показателей, рассчитанных на душу населения, обладает определенными недостатками. Во-первых, муниципалитет с высокими темпами рождаемости (при прочих равных условиях) будет отставать в относительном выражении от субъекта с

низкими темпами роста населения. Поскольку в методике используется достаточно жесткая балльная система с равными удельными весами для отдельных показателей и большого количества муниципалитетов (в краевой методике субсидии предоставляются только муниципальным районам и городским округам), даже факт опережающего роста численности населения сможет оказать определенное влияние на распределение потенциальных получателей субсидий, причем не в лучшую сторону. Помимо этого, в крае есть муниципалитеты, в которых при сравнительно невысокой численности населения высока доля лиц, работающих вахтовым методом и не проживающих постоянно на данной территории. В таких случаях будет происходить некоторое искажение ситуации, поскольку, с одной стороны, вклад данных лиц в местный валовой продукт был осуществлен, а с другой – они не учитываются при расчете показателей на душу населения, так как зарегистрированы на территории других муниципальных образований или даже другого субъекта РФ.

Для построения итогового рейтинга муниципальных образований складываются с определенными удельными весами рейтинги по всем рассчитанным показателям. Право на получение субсидий получают 20 муниципальных образований, имеющие наилучшие результаты оценки показателей, характеризующих развитие налогового потенциала за отчетный год. Размер субсидии определяется по формуле:

$$D_i = D \times \frac{1/K_i}{\sum_{i=1}^{20} 1/K_i},$$

где

$D_i$  – размер субсидий, предоставляемой бюджету  $i$ -го муниципального образования;

$D$  – общий объем субсидий, подлежащих распределению между бюджетами;

$K_i$  – значение комплексной оценки муниципального образования.

Кроме того, в методике предусмотрено ограничение: Доля субсидии, направляемой муниципальным образованием на материальное поощрение, не должна превышать 10 % от общего объема субсидии, предоставленной муниципальному образованию.

Следует отметить, что принятое ограничение не было применено в 2012 году в Красноярском крае, т.к. ни один субъект распределения не превысил установленного норматива, а вот в федеральной методике это ограничение использовалось в 2011 году: Калужская область получила наивысший результат по расчетам комплексной оценки, и область получила 2 млрд. руб. федеральных средств (максимально возможную сумму).

Результаты распределения субсидий показали, что в числе получателей средств оказались муниципалитеты, которые традиционно не являются

получателями дотаций на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности из регионального фонда финансовой поддержки. Причем, их большинство – 13 из 20. Сопоставление сумм субсидий с доходами бюджетов высокообеспеченных муниципальных образований Красноярского края (например, таких как города Железногорск, Красноярск, Норильск) со всей очевидностью говорит о том, что получение подобной суммы (чуть более 5 млн. руб.) не может хоть как-то повлиять на политику местных властей. Скорее это дело престижа. Остальные 7 муниципалитетов-победителей получили от 4,2 до 5,7 млн. руб. (Богучанский, Назаровский, Сухобузимский, Ермаковский, Минусинский, Краснотуранский, Новоселовский районы)

Таким образом, подобные субсидии вряд ли можно считать серьезным стимулирующим инструментом. Выделение стимулирующих дотаций в рамках действующего механизма, скорее, приводит к распылению части средств краевого бюджета и не повлияет на проведение новой финансовой политики субъекта, направленной на зарабатывание собственных средств. Учитывая тот факт, что число муниципалитетов – получателей средств составляет 20, можно сделать вывод о несущественности оказываемой помощи и как следствие – недостижении поставленной властями цели.

При этом важно отметить, что последним четырем муниципалитетам было предоставлено равное финансирование, что позволяет сделать вывод о том, что им удалось набрать равное количество баллов по итогам расчета комплексной оценки.

Полученный результат имеет важное практическое значение, поскольку отображает один из недостатков рассматриваемого набора показателей, позволяющего произвести лишь достаточно грубую и усредненную оценку. В результате возникает методический вопрос, касающийся разграничения результатов комплексной оценки в случае, если одинаково высокие результаты наберут больше 20 муниципальных образований. Также следует отметить, что в утвержденном документе отсутствует норма о распределении «излишка» между регионами, образуемого в результате достижения одним из регионов высокого значения показателя комплексной оценки и установленного ограничения в 20 %.

Опыт прошедших лет показал, что оценка эффективности деятельности органов государственной власти на основе достигнутых результатов не является простой задачей. При использовании методики власти могут столкнуться с проблемой невозможности учета в рамках отдельной методики всех особенностей предмета оценки (в данном случае – налогового потенциала). В результате стремление произвести наиболее адекватную оценку приведет к увеличению числа показателей в методике, что сделает ее перегруженной, запутанной и непрозрачной.

Таким образом, соглашаясь с необходимостью дальнейшей разработки механизма предоставления стимулирующих трансфертов на муниципальном



уровне следует отметить, что методика их распределения требует обсуждения недостатков и дальнейшего совершенствования.

#### *Библиографический список*

1. О распределении в 2011 году дотаций бюджетам субъектов Российской Федерации на поддержку мер по обеспечению сбалансированности бюджетов субъектов Российской Федерации, достигших наилучших результатов по увеличению регионального налогового потенциала: Постановление Правительства Российской Федерации № 798 от 27 сентября 2011 г.
2. Об утверждении Порядка, условий предоставления и расходования субсидий бюджетам муниципальных районов и городских округов Красноярского края за содействие развитию налогового потенциала, критериев отбора муниципальных образований для предоставления указанных субсидий: Постановление Правительства Красноярского края от 22.12.2011 N 794-п;
3. Об утверждении распределения субсидий бюджетам муниципальных образований Красноярского края за содействие развитию налогового потенциала на 2012 год: Постановление Правительства Красноярского края от 18.09.2012 № 470-п
4. Красноярский край. Официальный портал // <http://www.krskstate.ru>

## ОЦЕНКА НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА ГОРОДА КРАСНОЯРСКА

*О.В. Фирулев, Ю.Н. Шоев*  
*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. О.С. Голощапова*  
*Сибирский государственный аэрокосмический университет*  
*имени академика М.Ф. Решетнева, г. Красноярск*

*Рассматривается вопрос оценки налогового потенциала города Красноярска по различным методикам и их сопоставление. Анализ основных показателей социально экономического развития города Красноярска за 2009 – 2011 годы.*

Налоговый потенциал является важнейшей составляющей финансовой и бюджетной системы любого государства. Способность органов государственной власти и местного самоуправления трансформировать налоговую базу любого уровня в налоговые доходы фактически дает им возможность реализовывать свои функции, в том числе, воздействовать на хозяйственные и иные процессы в обществе.

Термин «потенциал», согласно толковому словарю русского языка, означает «совокупность средств, возможностей, необходимых для чего-либо». Исходя из данного значения, можно говорить о налоговом потенциале как о «налоговой возможности», т.е. о некоторой условной, в принципе достижимой сумме налоговых сборов. В мировой практике используется несколько похожий термин – tax capacity, означающий налоговоспособность, или «способность базы налогообложения в пределах какой-либо административной единицы приносить доходы в виде налоговых поступлений». Многогранность понятия налогового потенциала представлена в таблице.

Автор	Понятие
Шалюхина М. Н.	В широком смысле «налоговый потенциал» — это совокупный объем налогооблагаемых ресурсов территории. В более узком, практическом, смысле «налоговый потенциал» представляет собой максимально возможную сумму поступлений налогов и сборов, исчисленных в условиях действующего законодательства.
Богачева О. В.	Однозначно определяет налоговый потенциал как потенциальный бюджетный доход на душу населения, который может быть получен органами власти

	за определенный промежуток времени при применении
Автор	Понятие
	единых на всей территории страны условий налогообложения.
Архипцева Л. М.	Налоговый потенциал – это, прежде всего, возможность налогов, используя налогооблагаемые ресурсы, приносить доходы в бюджет.
Кузнецова Л. Н.	Под налоговым потенциалом региона предпочтительнее понимать располагаемый в настоящее время и предвидимый в будущем совокупный объем финансовых ресурсов, которые могут быть получены на соответствующей территории, через систему налогообложения исходя из особенностей развития экономики конкретного субъекта федерации.
Кадочников П.А., Луговой О.В.	Определяют налоговый потенциал как «...способность региональных налогоплательщиков финансировать оказание государственных услуг в регионе при условии применения одинаковых для всех административно-территориальных образований правил налогообложения (налоговых ставок и состава налоговых льгот)».
Суглобов А.Е.	Под налоговым потенциалом следует понимать совокупный объем финансовых ресурсов, которые могут быть мобилизованы через действующую систему налогообложения в действующем правовом поле посредством реализации избранной налоговой политики.
Рощупкина В.В.	Налоговый потенциал региона представляет собой возможный объем налоговых поступлений за определенный период (финансовый год) с учетом наличных ресурсов, тенденций экономического развития региона, проводимой налоговой политики в регионе, возможностей механизма налоговых изъятий.

Точность и обоснованность оценок налогового потенциала во многом зависят от используемых методических подходов. В экономической литературе имеются различные классификации существующих методов оценки налогового потенциала. Обзор имеющихся точек зрения позволяет выделить классификацию, предполагающую два подхода к количественному выражению налогового потенциала территории: на основе величины непосредственно начисляемых (поступающих в бюджет) налогов и на основе использования экономических показателей, прямо или косвенно характеризующих налоговую базу. Классификация методов оценки налогового потенциала представлена в таблице.

Автор	Метод оценки налогового потенциала
на основе величины непосредственно начисляемых (поступающих в бюджет) налогов	
В. Христенко, А. Лавров	Методика распределения средств Федерального фонда финансовой поддержки субъектов РФ
Л. М. Архипцева	$НПР = Ф_{нп} + З_{нп} + Л_{н} + Д_{н} + П_{н}$
И. В. Вачугов	$НП = \sum (НБ_i \times НС_i) \times K_1 \times K_2 \times \dots \times K_i$
-	РНС
на основе использования экономических показателей, прямо или косвенно характеризующих налоговую базу	
	Регрессионный метод РНС
	Метод прямого счета

В таблице приводятся результаты сопоставления оценок, полученных тремя используемыми методами оценки налогового потенциала.

Методы	Преимущества	Недостатки
на основе величины непосредственно начисляемых (поступающих в бюджет) налогов		
Архипцева Л. М.	Более высокая точность оценки фактических налоговых ресурсов города. Простота расчетов и доступность данных	Неадекватность отражения способности города генерировать бюджетные доходы
Вачугов И. В.	Учитывает особенности налоговых баз и ставок отдельных налогов. Простота расчетов и доступность данных	Необходимость значительной информационной базы
на основе использования экономических показателей, прямо или косвенно характеризующих налоговую базу		
	Отражает способность города генерировать бюджетные доходы	Нет оценки фактических налоговых ресурсов

Из таблицы видно, что оценка налогового потенциала может производиться разными методами. Выбор метода зависит от цели производимой оценки.

В качестве объекта оценки налогового потенциала выступает город Красноярск.

Красноярск – один из старейших городов, крупнейший промышленный и культурный центр Восточной Сибири, столица Красноярского края, второго по площади субъекта России.

Анализ социально-экономического положения города Красноярска проводился по данным Территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Красноярскому краю за период 2009-2011 годы.

Показатели	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2010 г. в % к 2009 г.	2011 г. в % к 2010 г.
Объем отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг крупных и средних организаций, млн. руб.	396 724,5	448 890,2	524 638,3	113,1	116,9
Ввод в действие общей площади жилых домов (за счет всех источников финансирования), тыс. кв. метров	472,9	624,9	695,2	132,1	111,2
Начисленная номинальная среднемесячная заработная плата одного работника, руб.	23 045,2	25 163,6	27 483,9	109,2	109,2
Средняя численность работников крупных и средних организаций, чел.	286 188	282 156	282 481	98,6	100,1
Объем инвестиций в основной капитал крупных и средних предприятий, млн. руб.	35 175,9	50 193,9	61 567,3	142,7	122,6

Анализируя основные показатели социально-экономического развития города Красноярска за три года, наблюдаем тенденцию увеличения объема отгруженных товаров собственного производства, выполненных работ и услуг как в 2010 году, так и в 2011 году.

Объем отгруженных товаров, выполненных работ и услуг в 2011 году увеличился на 75 748,2 млн. рублей, в то время как в 2010 году увеличение составило 52 165,7 млн. рублей. Это свидетельствует о значительных темпах роста данного показателя: темп роста в 2011 году составил 116,9 %, а в 2010 году – 113,1 %.

По сравнению с предшествующим периодом увеличился ввод в действие общей площади жилых домов в 2011 году на 11,2 % и в 2010 году на 32,1 %, а также возросла начисленная номинальная среднемесячная заработная плата одного работника в 2011 году на 9,2 % и в 2010 году на 9,2 %.

Отрицательным фактором является снижение средней численности работников крупных и средних организаций в 2010 году на 4 032 человека (1,4 %). Однако в 2011 году по сравнению с 2010 годом средняя численность работников крупных и средних организаций возросла на 325 человек, что составило 0,1 %.

Заметна тенденция роста объема инвестиций в основной капитал крупных и средних предприятий. В 2010 году объем инвестиций вырос на 42,7 % по сравнению с 2009 годом, что составляет 15 018 млн. рублей, а в 2011 году – на 22,6 % и в стоимостном выражении это составило 11 373,4 млн. рублей.

Красноярск постепенно наращивает экономический, демографический, инвестиционный и научный потенциал. В городе сложилась полиотраслевая структура экономики (12 основных видов экономической деятельности). Показатели работы по большинству видов экономической деятельности имеют положительную динамику за последний отчетный год, что характеризует общее оживление и рост экономики города. Негативным моментом является отсутствие развития и технологического обновления таких отраслей, как производство древесины и химическое производство.

По результатам проведенного анализа за 2009-2011 годы, несмотря на некоторые негативные моменты, экономику города Красноярска можно признать сильной и стабильной.

Следует отметить, что численность постоянного населения города Красноярска на 1 января 2012 года составила 998,1 человека (это треть населения края), и в течение 2011 года увеличилась на 18,5 тыс. человек, или на 1,9 %, а в 2012 году численность достигла 1 млн. жителей.

Показатели	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2010 г. в % к 2009 г.	2011 г. в % к 2010 г.
Численность постоянного населения г. Красноярска, чел.	963 680	979 680	998 082	101,7	101,9

По данным статистики, самую многочисленную долю из числа жителей города составляют граждане в возрасте от 19 до 30 лет, что говорит о высоком потенциале развития занятых в экономике активных и трудоспособных людей.

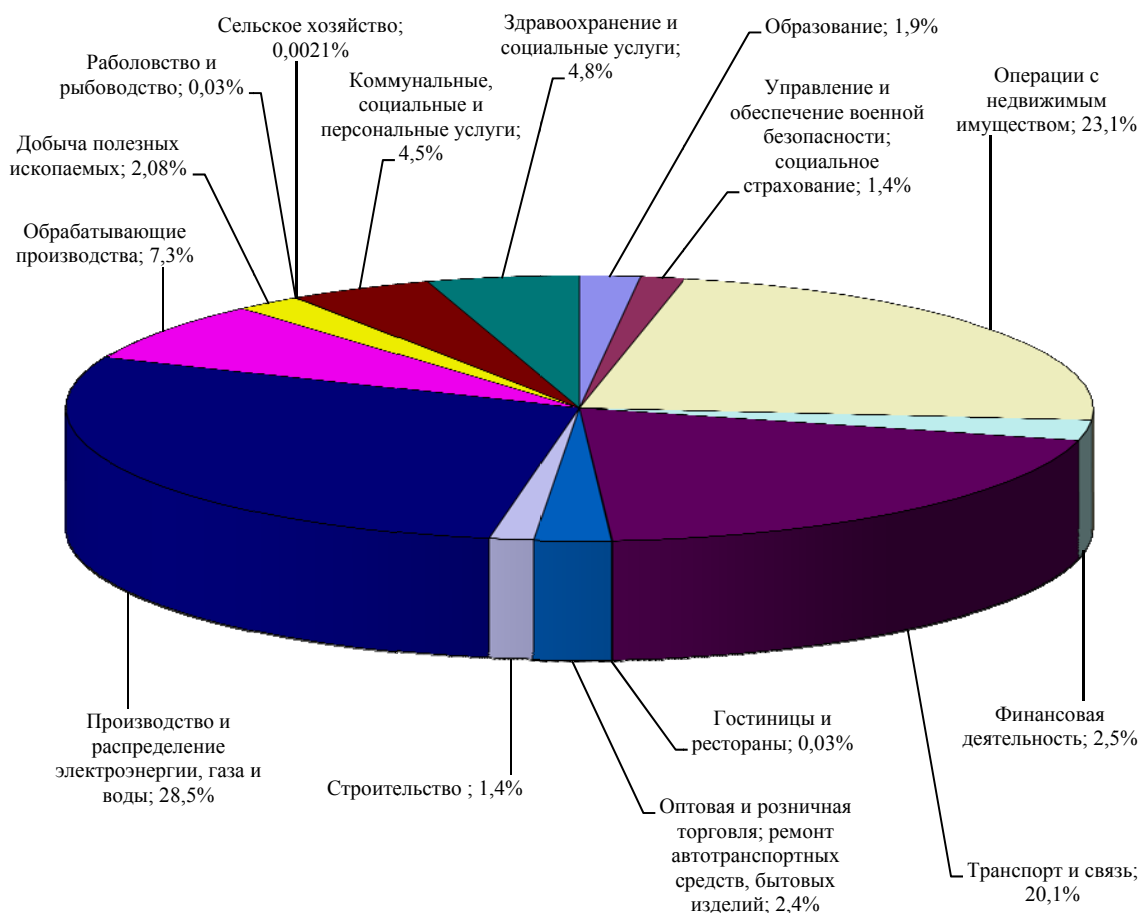
Красноярск занимает лидирующее положение по показателям среднемесячной заработной платы граждан, работающих на крупных и средних предприятиях края. Среднемесячная зарплата красноярцев более чем на 15 % превышает средние зарплаты по России и Красноярскому краю.

Развитие экономики города Красноярска протекает под влиянием ряда факторов, среди которых значительные инвестиции выполняют одну из главных ролей. Изменения в количественных соотношениях инвестиций оказывают воздействие на объем общественного производства и занятости, структурные сдвиги в экономике, развитие отраслей и сфер хозяйства.

В 2010 году выросли инвестиции в основной капитал крупных и средних предприятий города, что свидетельствует о росте производства Красноярска.

В результате по многим видам экономической деятельности по городу Красноярску наблюдается уверенный рост с 2010 года, что свидетельствует о появлении дополнительных возможностей для привлечения капитала в экономику города Красноярска.

#### Структура инвестиций в основной капитал организаций по видам экономической деятельности в 2010 году.



Проведенный анализ показателей выявил основные факторы, оказывающие влияние на развитие налогового потенциала.



Немаловажную роль для оценки налогового потенциала играет анализ налоговых поступлений в бюджет города Красноярска.

Показатели	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2010 г. в % к 2009 г.	2011 г. в % к 2010 г.
Налог на прибыль организаций	1751994,38	2517446,47	2724570,04	143,69	108,23
Налог на доходы физических лиц	5847994,58	6478980,29	7234890,51	110,79	111,67
Единый налог на вмененный доход	642510,62	829643,01	696631,59	129,12	83,97
Налог на имущество физических лиц	163059,89	132767,79	61858,13	81,42	46,59
Земельный налог	775687,96	870172,44	917727,65	112,18	105,46
Прочие налоги, пошлины и сборы	99296,44	146801,85	159971,73	147,84	108,97
Итого налогов	9280543,87	10975811,85	11795649,7	118,27	107,47



Анализируя фактические поступления налоговых платежей в бюджет города Красноярска за три года, можно наблюдать тенденцию увеличения объема данных платежей как в 2010 году, так и в 2011 году.

Наиболее значительно отмечается увеличение в 2011 году объема налога на доходы физических лиц. Значение данного показателя выросло на 11,67 % по сравнению с 2010 годом. Темп роста НДФЛ в 2010 году составил 110,79 %, а сумма налога – 6 478 980,29 тыс. рублей.

Сумма налога на прибыль организаций в 2011 году увеличилась на 8,23 %, что составляет 207 123,57 тыс. рублей, в то время, как в 2010 году увеличение произошло на 43,69 %. Это свидетельствует об увеличении прибыли предприятий и организаций в городе Красноярске, что положительно сказывается на его экономическом положении. Основной причиной тенденции является увеличение числа инвестиций в основной капитал по крупным и средним предприятиям города по различным видам деятельности.

В таблице приводятся результаты сопоставления оценок, полученных тремя используемыми методами оценки налогового потенциала.

Методы	Преимущества	Недостатки	Оценка НП
на основе величины непосредственно начисляемых (поступающих в бюджет) налогов			
Архипцева Л. М.	Более высокая точность оценки фактических налоговых ресурсов города. Простота расчетов и доступность данных	Неадекватность отражения способности города генерировать бюджетные доходы	13 452,5
Вачугов И. В.	Учитывает особенности налоговых баз и ставок отдельных налогов. Простота расчетов и доступность данных	Необходимость значительной информационной базы	12 302,9
на основе использования экономических показателей, прямо или косвенно характеризующих налоговую базу			
	Отражает способность города генерировать бюджетные доходы	Нет оценки фактических налоговых ресурсов	

Таким образом, на примере города Красноярска осуществлена оценка налогового потенциала различными методами, однако возникает необходимость разработки инструментов оценки налогового потенциала, с учетом особенности субъекта Российской Федерации.

Для повышения эффективности налогово-бюджетного процесса методы оценки налогового потенциала должны рассматриваться в качестве полноценных инструментов бюджетно-налогового планирования.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть первая и вторая [Электронный ресурс]: от 03.05.2012 N 47-ФЗ, с изм. от 07.12.2011 N 417 -ФЗ]. □ прикладная программа Консультант □ плюс, 2012.
2. Официальный сайт Министерства финансов РФ. Режим доступа: [www.minfin.ru](http://www.minfin.ru)
3. Официальный сайт Министерства экономического развития РФ. Режим доступа <http://fcp.ru>
4. Федеральный портал по научной и инновационной деятельности. Режим доступа <http://www.sci-innov.ru>.

## **ПРАКТИЧЕСКОЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ МЕТОДОВ ПЛАНИРОВАНИЯ В ПРОГНОЗИРОВАНИИ НАЛОГОВЫХ ДОХОДОВ БЮДЖЕТА**

*А.А. Окунева*

*Научный руководитель канд. экон. наук Ю.И. Черкасова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*Аннотация: В статье на основе анализа нормативной базы и изучения практики работы финансовых органов в Красноярском крае, произведен обзор методов прогнозирования налоговых доходов бюджета, используемых в практической деятельности субъектов бюджетного планирования, выявлены причины ограниченного применения отдельных методов, а также сделан вывод о необходимости расширения количества используемых методов и их закрепления их в нормативной базе.*

Основным источником доходов бюджетов всех уровней в Российской Федерации являются налоговые поступления от юридических и физических лиц, в силу этого одним из важнейших элементов системы планирования доходов бюджета выступает налоговое планирование и прогнозирование.

Реализация принципа достоверности бюджета, закрепленного 5 главой Бюджетного кодекса РФ, предполагает надежность и реалистичность расчета доходов и расходов бюджета. Фактическое исполнение планируемых показателей должно максимально соответствовать прогнозным цифрам, что обуславливает актуальность и важность выбора метода планирования позволяющего решить данную проблему. Задача усложняется еще и тем фактом, что нормативное регулирование процесса планирования доходов бюджета практически отсутствует, субъекты планирования решают данную проблему самостоятельно, сталкиваясь с трудностями методического характера, в этой связи, как правило, используются два-три традиционных метода.

В ходе проведенного исследования автором была поставлена цель рассмотреть возможность практического использования в бюджетном планировании различных методов прогноза доходов. Для реализации поставленной цели был проведен обзор методик планирования налоговых доходов, закрепленных в нормативной базе субъектов Российской Федерации, а также методов, используемых в практической деятельности финансовых органов в Красноярском крае.

В настоящее время преобладает взгляд на налог как на способ реализации преимущественно фискальных интересов государства. Налог обычно рассматривают как обязательный взнос в бюджет, взимаемый в соответствии с законом[1]. Некоторые авторы при определении налога акцентируют свое внимание на фактах отчуждения собственности в пользу государства [3].

Планирование налоговых доходов – последовательность действий всех ветвей власти, связанных с разработкой прогнозных данных по собираемости налоговых платежей. Основная задача налогового планирования на уровне государства и органов местного самоуправления – определение на заданный период экономически обоснованного размера поступлений налогов в соответствующее звено бюджетной системы.

По отношению к субъектам налогообложения при обосновании плана по налогам и сборам используются принципы:

- всеобщности;
- обязательности;
- стабильности;
- равнонапряженности;
- социальной справедливости.

Различают текущее (оперативное, краткосрочное) и перспективное (среднесрочное, долгосрочное) налоговое планирование. *Оперативное* – осуществляется на месяц или квартал, призвано обеспечить реальную оценку поступления налогов на ближайшее время. *Краткосрочное* налоговое планирование служит основой для составления бюджетов соответствующих уровней власти на плановый период. В процессе *среднесрочного и долгосрочного* налогового планирования создаются предпосылки для выработки стратегии [1].

В целом процесс налогового планирования можно разделить на несколько этапов (рис. 1).



Рисунок 1 – Схема процесса налогового планирования

В рамках проведенного исследования, остановимся подробнее на втором этапе. При планировании доходов бюджета используются различные методы финансового планирования. Минфин РФ при определении порядка планирования бюджетных ассигнований делит все методы финансового планирования на четыре группы [6]:

1. нормативный метод;
2. метод индексации (индексный);
3. плановый (программно-целевой);
4. иные методы.

Суть *нормативного* метода – в определении целевых расходов бюджета в пределах прогнозируемых доходов. Данный метод в настоящее время широко используется в Красноярском крае. Бюджетополучатели составляют сметы планируемых расходов, распорядитель бюджетных средств анализирует и корректирует сметы бюджетополучателей, приводит величину расходов в соответствие с доходами бюджета, выбирая приоритетные направления, и согласовывает проект плана бюджета с Правительством Красноярского края. Проект бюджета представляется Правительством Законодательному Собранию Красноярского края, который вносит поправки, согласовывает их с Правительством и принимает бюджет на планируемый год в виде закона. Этот метод также является основным и в РФ в целом, поскольку является самым простым.

Система норм и нормативов, используемая в данном методе, включает в себя нормативы: федеральные, региональные (республиканские, краевые, областные, автономных образований), местные, отраслевые, нормативы хозяйствующего субъекта.

Федеральные нормативы являются едиными для всей территории Российской Федерации, для всех отраслей и хозяйствующих субъектов – ставки федеральных налогов, нормы амортизации отдельных видов основных фондов, ставки тарифных взносов на обязательное социальное страхование и др. Региональные и местные нормативы действуют в отдельных регионах Российской Федерации – ставки субфедеральных и местных налогов, тарифных взносов и сборов, минимальный размер оплаты труда и др. Отраслевые нормативы действуют в масштабах отдельных отраслей или по группам организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов. Нормативы хозяйствующего субъекта – это нормативы, разрабатываемые непосредственно хозяйствующим субъектом и используемые им для регулирования производственно-торговым процессом и финансовой деятельностью.

*Индексный* метод основан на анализе динамики таких показателей, как уровень инфляции, уровень реальной заработной платы или реальных доходов. Полученные на основе сравнения статистических данных индексы позволяют применить их к прогнозному расчету несоизмеримых показателей. Точность прогнозного расчета увеличивается, при увеличении количества и весомости учитываемых индексов.

*Плановый метод* предусматривает использование в расчетах объемных (натуральных) показателей, а расчет доходов осуществляется в соответствии с показателями, указанными в нормативном правовом акте, долгосрочной целевой программе, принятых в установленном порядке.

В качестве иных методов планирования доходов можно отметить следующие.

*Балансовый* метод позволяет составить баланс расходов и доходов бюджета, распределить их по планируемым периодам и среди бюджетополучателей всех уровней. Прогноз балансов трудовых, материальных и финансовых ресурсов, спроса и предложения на внутреннем и международном рынках, доходов и расходов позволяет увязать потребность макроэкономики в ресурсах производства с планированием источников получения, производства и распределения ресурсов, обеспечить равновесие рыночной экономики. Балансовый метод используется для выработки социальной, бюджетной, кредитно-денежной и внешнеэкономической политики государства. Он позволяет определить имеющиеся диспропорции в макроэкономике и разработать пути их преодоления [2].

Метод *экспертного прогнозирования* позволяет совместить в прогнозировании имеющиеся статистические данные с аналитическими выводами высококвалифицированных экспертов, основанных на интуиции, нестандартном логическом мышлении и научном подходе. Этот метод используется при невозможности с достаточной достоверностью определить динамику внешних условий социально-экономического развития. Этот метод содержит субъективный подход к прогнозированию и возможность ошибочности прогноза. С целью увеличения достоверности экспертного прогноза приходится привлекать большое количество экспертов, но и в этом случае выбор оптимального варианта носит субъективный характер.

Метод *экстраполяции* переносит тенденции развития текущего и прошлых этапов на планирование последующего. Ряды значений различных показателей в прошлом и настоящем продолжают на будущее с учетом закономерности построения соответствующего ряда. Учитывая цикличность развития экономики, метод экстраполяции может быть применим в пределах одного этапа цикла, но в критические периоды смены этапов цикла математические закономерности построения ряда показателей резко изменяются, в этом случае прогноз, построенный по методу экстраполяции, может оказаться ошибочным.

Метод *моделирования* позволяет заложить в модель различные условия динамики социально-экономических процессов и в случае ошибочности выбранного варианта прогноза быстро откорректировать допущенные отклонения и адаптироваться к реальным условиям.

Метод *экономического анализа* увязывает закономерности макроэкономического развития и ее объектов [1].

Сложившаяся в России практика среднесрочного планирования на 3 года связана с применением метода планирования, ориентированного на результат. Этот метод позволяет для финансирования приоритетных направлений государственной программы использовать доходы бюджета будущих периодов (в пределах планируемых 3 лет) [3].

Очень важно правильно выбрать метод планирования, поскольку это обуславливает точность исполнения плана в предстоящем периоде по обеспечению получения налоговых доходов и эффективного их использования. В настоящее время на территории Российской Федерации, методика планирования доходов бюджетов на региональном уровне, подкрепленная законодательством, практически отсутствует. Каждый субъект РФ устанавливает методы планирования в индивидуальном порядке, в соответствии со своими особенностями.

На основе данных, представленных в версии «Региональное законодательство» нормативно-правовой справочной системы «Консультант-плюс», нами был проведен анализ существующих методик планирования

отдельных видов налогов по субъектам РФ, закрепленных на региональном уровне. Обзор показал, что лишь три субъекта РФ обозначили в своей нормативно-правовой базе методы планирования бюджетных доходов.

Так, например, в г.Москва используется комбинация из трех методов налогового планирования, а именно: индексный, метод экспертных оценок, метод экстраполяции [4].

В Кировской области используются всего два метода налогового планирования налоговых доходов бюджета: индексный и метод экстраполяции[2].

В Свердловской области используется программно-целевой метод планирования налоговых поступлений в бюджет (нормативный и программно-целевой методы) [5].

В таблице 1 нами выделены и систематизированы данные существующих закрепленных на региональном уровне методик планирования отдельных видов налогов по субъектам РФ.

Таблица 1 – Методы, используемые Субъектами РФ при планировании налоговых доходов бюджета

Вид налога	Метод планирования
1. Налог на прибыль	Метод индексации налоговых поступлений предыдущих периодов; плановый метод; комбинация вышеперечисленных методов
2. НДС	Метод индексации налоговых поступлений предыдущих периодов; метод планирования на основе экономического анализа
3. НДФЛ	Нормативный метод, плановый метод
4. Акцизы	Нормативный метод, метод экстраполяции
5. Сбор за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами	Нормативный метод
6. Водный налог	Нормативный метод
7. Государственная пошлина	Нормативный метод, метод экстраполяции
8. Налог на игорный бизнес	Нормативный метод
9. Транспортный налог	Нормативный метод, метод экстраполяции
10. Земельный налог	Нормативный метод
11. Налог на имущество физических лиц	Нормативный метод

Таким образом, в Российской Федерации, как и в Красноярском крае, при планировании налоговых доходов бюджета наиболее используемыми



методами являются нормативный и метод индексации. Использование данных методов оправдано, поскольку практически все бюджетные назначения выполняются в запланированном объеме. Отклонение от выполнения плановых показателей обусловлено объективными причинами, т.е. внешними факторами, предусмотреть их, используя и прочие методы планирования практически невозможно.

При использовании метода экстраполяции на практике, показывает усредненное значение показателя, не учитывая влияние внешних факторов. Использование метода моделирования требует постоянного мониторинга изменений факторов внешней среды, для правильной корректировки модели. Эффективность метода экспертного прогнозирования зависит от профессионализма и компетентности экспертов. Такое прогнозирование может быть достаточно точным, однако экспертные оценки носят субъективный характер, зависят от «ощущений» эксперта и не всегда поддаются рациональному объяснению.

В целом, следует отметить, что методическая база планирования налоговых доходов бюджета требует дальнейшего совершенствования в целях единообразия использования современных методов объективной экономически обоснованной оценки потенциала доходной части бюджета, а также создания методологических основ прогнозирования поступлений доходов в бюджет.

#### *Библиографический список*

1. Бюджетная система России : учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. Г.Б. Поляка. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 703 с.
2. Бюджетное послание Губернатора Кировской области на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [kirovreg.ru>governor/posl2013.php](http://kirovreg.ru/governor/posl2013.php).
3. Грязнова А.Г., Финансы : учебник для вузов / А.Г. Грязнова, Е.В. Маркина, В.В. Курочкина и др. – М.: Финансы и статистика, 2010. – 504 с.

# **СЕКЦИЯ 7 – РОЛЬ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РАЗВИТИИ ИННОВАЦИОННОЙ И ИНВЕСТИЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ РОССИИ**

## **РОЛЬ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РАЗВИТИИ ИННОВАЦИОННОЙ ЭКОНОМИКИ РФ**

*К.С. Стряпунина, И.А. Ксейнова*

*Сибирский государственный аэрокосмический университет имени  
академика М.Ф. Решетнева, г.Красноярск*

*Рычагом косвенного регулирования инновационной деятельности является налоговая система, которая в настоящий момент не способна обеспечивать стимулирование инноваций. В этих условиях необходимо пересмотреть существующую налоговую систему с целью повышения ее стимулирующей роли, тем самым скорректировав развитие инновационной деятельности в нужном для государства направлении.*

В настоящее время ключевую роль в обеспечении конкурентоспособности национальной экономики, повышении качества жизни населения, роста его благосостояния играют инновации.

Инновации – это весьма сложный организационно-экономический процесс, опирающийся на использование двух видов потенциалов: научного, связанного с новейшими технологиями и техникой, и интеллектуального, связанного со способностью менеджмента внедрять инновации на всех стадиях производственной и коммерческой деятельности.

Основной целью налогов в Российской Федерации является выполнение фискальной и контрольной функции. Подобный традиционный подход характерен для сырьевой экономики. В основе инновационной экономики должно лежать принципиально иное понимание роли налогов, которые при грамотном использовании могут стать мощным стимулом инновационного развития.

Для этого необходимо пересмотреть налоговую политику. В настоящий момент уже предприняты попытки переориентировать налоговую систему под новые задачи. Примером тому могут служить такие меры, как освобождение участников инновационного проекта «Сколково» от уплаты корпоративных налогов (НДС, налога на прибыль организаций, налога на имущество), освобождение объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность, от налога на имущество; использование пониженной ставки (14 %) страховых взносов для предприятий, осуществляющих деятельность в области высоких технологий и т.д.

Но тем не менее в институте налогообложения в настоящий момент четко прослеживается сырьевая направленность. Об этом свидетельствуют низкие ставки налога на добычу полезных ископаемых: от 3,8 % до 8 % от стоимости

добытого полезного ископаемого, а также 446 и 509 рублей за одну тонну добытых нефти и газа соответственно. Более того, на некоторых участках (Азовское море, Ямало-Ненецкий автономный округ и т.д.) ставка за добычу нефти составляет 0 % [2].

Кроме нерациональной структуры систему налогообложения России на современном этапе отличает также запутанность и неэффективность. Многие статьи Налогового кодекса противоречат друг другу (например, понятие реализации, указанное в первой части Налогового кодекса, не соответствует реализации товаров для целей обложения акцизами, рассмотренной в главе 22, а понятие дохода в статье 41 противоречит понятию дохода, представленного в главе 25), а также другим нормативным актам (например, расчет налоговой базы по налогу на имущество для вновь созданных организаций, представленный в главе 30 Налогового кодекса, противоречит письму МНС России от 19.04.2004 № СА-14-21/53дсп).

Получение налогоплательщиками льгот является трудоемким процессом, а риски, связанные с ними, превышают эффект от их использования. Примером тому может служить освобождение от НДС в случае, если сумма выручки от реализации налогоплательщика за предыдущие три месяца не превысила два миллиона рублей.

Замечу, что важным элементом обеспечения развития инновационной экономики в РФ является создание государством благоприятных условий с помощью налогового стимулирования.

Под налоговым стимулированием следует понимать комплекс действий, направленных на усиление заинтересованности инновационно активных субъектов хозяйствования в эффективном использовании основных производственных фондов в процессе осуществления общественно полезной или иной поощряемой деятельности, связанной с разработкой и внедрением новых или усовершенствованных продуктов, технологических процессов и иными видами инновационной активности, за счет перспективы получения налоговых льгот как инструмента стимулирования инновационного развития.

На сегодняшний день в мировой практике используются следующие виды налоговых льгот, стимулирующие инновационную деятельность:

- предоставление инвестиционного налогового кредита, т. е. отсрочка налоговых платежей в части затрат из прибыли на инновационные цели;
- уменьшение налога на прирост инновационных затрат;
- «налоговые каникулы» в течение нескольких лет на прибыль, полученную от реализации инновационных проектов;
- льготное налогообложение дивидендов юридических и физических лиц, полученных по акциям инновационных организаций;
- снижение ставок налога на прибыль, направленную на заказные и совместные НИОКР;
- связь предоставления льгот с учетом приоритетности выполняемых проектов;

- льготное налогообложение прибыли, полученной в результате использования патентов, лицензии, ноу-хау и др. нематериальных активов, входящих в состав интеллектуальной собственности;
- уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму стоимости приборов и оборудования, передаваемых вузам, НИИ к другим инновационным организациям;
- вычет из налогооблагаемой прибыли взносов в благотворительные фонды, деятельность которых связана с финансированием инноваций;
- зачисление части прибыли инновационной организации на специальные счета с последующим льготным налогообложением в случае использования на инновационные цели [4].

Замечу, что некоторые из перечисленных выше налоговых льгот в настоящее время применяются в России. Однако, уровень налоговых льгот в РФ существенно не дотягивает до уровня зарубежных стран – ни по количественным, ни по качественным показателям. Наиболее сложной проблемой налогообложения инновационных организаций является высокий уровень страховых взносов. В отличие от основной массы предприятий, в расходах научных и инновационных организаций наибольший удельный вес (от 50 до 80 %) занимают расходы на оплату труда, следовательно, и на уплату страховых взносов, а поскольку с 2011 г. увеличена ставка страховых платежей в социальные фонды с 26 до 34 %, это является очень тяжелым моментом для инновационных компаний [5].

Таким образом, не смотря на применение мер налогового стимулирования РФ, существующая налоговая система является сдерживающим фактором инновационного развития. Для осуществления перехода от сырьевой модели экономики к инновационной должно принципиально измениться понимание сущности налогов. В инновационной экономике налоги должны стать инструментом стимулирования инновационных процессов.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.
2. Федеральный закон «Об инновационном центре «Сколково» №244-ФЗ от 28.09.2010.
3. Гутник А.Г., Ефремова Т.М Проблемы налогового стимулирования в России [Электронный ресурс]: [URL:http://www.rae.ru/forum2012/263/1128](http://www.rae.ru/forum2012/263/1128) (дата обращения: 11.10.2012 год)
4. Кизимов А.С. Международный опыт и российская практика налогового стимулирования инновационной деятельности// Финансы, 2008. №7.
5. Кочергин А. Инновационная деятельность: налоговые льготы и преференции// Финансовая газета, 2011. №7.
6. Лаукканен А. Налоговая система ОАЭ – райский уголок//[Электронный ресурс]:URL: <http://btimes.ru/finansy/nalogovaya-sistema-oae-raiskii-ugolok>(дата обращения: 11.10.2012 год)

## ОЦЕНКА ИНСТРУМЕНТОВ ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ КРАСНОЯРСКОГО КРАЯ

*А.И. Лебедева*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. М.И. Мизунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*Развитие инновационной деятельности является одним из приоритетных направлений развития в Российской Федерации. При этом Красноярский край является одним из немногих регионов России, в которых имеются практически все условия для активного развития инновационной сферы. Имеет ли Красноярский край возможность развиваться в сфере инновационной деятельности? Что этому способствует?*

По числу организаций, выполняющих исследования и разработки (54 единицы в 2010 г.), Красноярский край занимает 2 место среди субъектов Сибирского Федерального округа.

В течение ряда лет в крае реализуются проекты по развитию инновационной системы в рамках научных и образовательных учреждений, организаций. Кроме того, создан Краевой региональный инновационно-технологический бизнес-инкубатор. Формируется Красноярский технопарк. Созданы собственные финансовые механизмы поддержки инновационной деятельности, налажено взаимодействие с крупными общероссийскими финансовыми институтами поддержки инноваций. Впервые с 2010 года в рамках программы поддержки малого и среднего предпринимательства в крае реализуются меры поддержки инновационных проектов на всех стадиях их реализации. Кроме того, в крае осуществляется активная государственная поддержка молодых ученых, экспериментаторов, деятелей культуры в целях стимулирования и повышения престижа новаторства. По величине затрат на технологические инновации Красноярский край занимает 15 место среди российских регионов и лидирует среди субъектов СФО.

В то же время сегодняшнее состояние инновационной сферы нельзя признать удовлетворительным.

По данным Росстата в 2011 году 10,2 % организаций Красноярского края осуществляли инновационную деятельность. Это выше среднего по Сибирскому Федеральному округу (табл. 1).

В Красноярском крае насчитывается более в 2011 году более 1979 единиц используемых передовых производственных технологий. Это более 1 % со всей территории Российской Федерации и более 13 % из Сибирского Федерального округа. Динамика этого показателя увеличивается с каждым годом (табл. 2).

Таблица 1 – Динамика инновационной активности организаций по субъектам Российской Федерации за 2009-2011 гг., %

Наименование	Удельный вес организаций, осуществлявших инновационную деятельность, в общем числе организаций, %		
	2009г.	2010г.	2011г.
Российская Федерация	9,3	9,5	10,4
Сибирский Федеральный округ	7,3	8,2	8,8
Красноярский край	12,2	10,0	10,2

Таблица 2 – Число используемых передовых производственных технологий по субъектам Российской Федерации, единиц

Наименование	2008г.	2009г.	2010г.	2011г.
Российская Федерация	184374	201586	203330	191650
Сибирский Федеральный округ	13098	14865	16339	15079
Красноярский край	1446	1346	1937	1979

Динамика числа патентных заявок и выданных патентов по Красноярскому краю представлена на рис. 1. Согласно данным, активизации инновационной деятельности по указанным показателям в 2011 году произошло только по патентам на изобретения как заявленных, так и выданных. При этом в 2011 г. удельный вес выданных патентов по краю в общем их числе по Сибирскому Федеральному округу составил в части изобретений 17,7 % ( в 2010 г. – 18,3 %), в части полезных моделей – 14,2 % (в 2010 г. – 14,0 %).

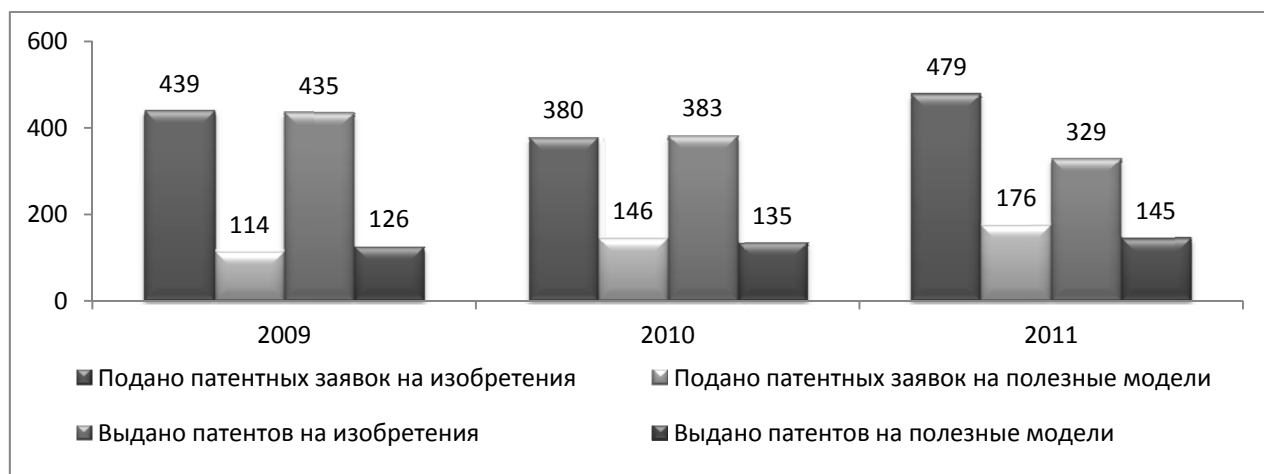


Рисунок 1 – Динамика патентных заявок и выданных патентов по Красноярскому краю в 2009-2011 гг.

Динамика числа созданных передовых технологий по Красноярскому краю значительно улучшилась, как и в общем по Российской Федерации и Сибирскому Федеральному округу (табл. 3). В тоже время 2011 г. характеризуется увеличением числа используемых передовых технологий. Но

если смотреть в целом по РФ, то наблюдается снижение на сумму около 11680 ед.

Таблица 3 – Число созданных и используемых передовых производственных технологий в отдельных субъектах РФ 2008-2011 гг., ед.

Показатели	2008г.	2009г.	2010г.	2011г.
Число созданных передовых производственных технологий				
- Российская Федерация	787	789	864	1138
- Сибирский Федеральный округ	84	70	64	126
- Красноярский край	8	16	6	33
Число используемых передовых производственных технологий				
- Российская Федерация	18437	20158	20333	19165
- Сибирский Федеральный округ	4	6	0	0
- Красноярский край	13098	14865	16339	15079
- Красноярский край	1446	1346	1937	1979

Динамика объема инновационных товаров, работ и услуг по Красноярскому краю представлена на рис. 2. Как видно, результативность инновационной деятельности к 2011 году значительно выросла. Объем инновационных товаров, работ и услуг увеличился в 2011 г. в сравнении с 2009 г. в 3 раза. По данному показателю в 2011 г. Красноярский край находился на 31-м месте (в 2009 году – на 43-м).

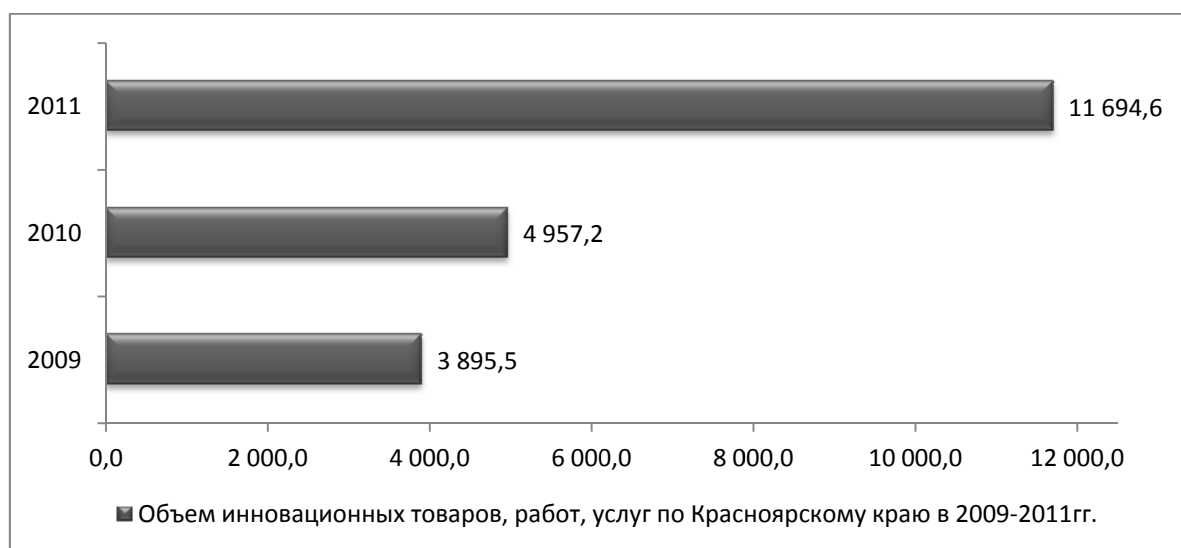


Рисунок 2 – Динамика объема инновационных товаров, работ, услуг по Красноярскому краю в 2009-2011 гг.

В целях создания благоприятного инвестиционного климата и условий для развития инновационной сферы в Красноярском крае действует ряд мер, направленных на поддержку инновационной деятельности.

Так, специально для молодежи в Красноярском крае стартовал проект «Инновационный прорыв». Участие в нем дает возможность :

- «превратить» свою научную идею в бизнес-проект;
- пройти обучение по программе ОАО «Российская венчурная компания» и факультета инновационного бизнеса Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ;
- получить консультации по управлению проектом от ведущих специалистов РФ;
- презентовать проект перед инвесторами и венчурными фондами РФ;
- получить помощь в открытии инновационного бизнеса.

Это не первый проект Красноярского края, дающий возможность молодым людям реализовать свой научный потенциал в России, стать успешным и богатым через коммерциализацию своих инновационных проектов. Так, в 2010 году можно было принять участие в «Зворыкинском проекте».

Для развития инноваций края был создан документ «Инновационный край – 2020», в котором представлена информация о стратегическом инновационном развитии региона вплоть до 2020 года. Стратегия делится на 2 этапа: **1 этап (2011-2014)** – Этап восстановления связей между существующими субъектами научно-технической и инновационной деятельности и формирования недостающих; **2 этап (2015-2020)** – Этап закрепления существующих связей и создания предпосылок для долгосрочного развития.

Красноярский край планирует стимулирование инвестиционной и инновационной деятельности предприятий с использованием инвестиционных налоговых кредитов, гарантий, других налоговых и неналоговых механизмов; создание льготного механизма привлечения предприятиями, реализующими программы технического перевооружения, долгосрочных заемных средств.

Основу финансового обеспечения Стратегии составит ежегодное формирование консолидированного «инновационного бюджета» Красноярского края – свода о планируемых источниках финансирования направлений и мероприятий реализации Стратегии, в том числе:

- внебюджетные источники финансирования (инвестиционные проекты, корпоративные программы развития, государственно-частное партнерство, средства институциональных инвесторов, средства частных инвесторов);
- средства консолидированного краевого бюджета (государственный и муниципальный заказ, региональные и муниципальные программы);
- средства федерального бюджета (федеральные программы, средства федерального бюджета, поступающие в порядке софинансирования, субсидий и пр.);
- другие источники.



По оценкам, для обеспечения 10 % прироста показателей, предусмотренных проектом «Инновационная Россия – 2020», в инновационную сферу региона в период с 2011 по 2020 годы, требуется инвестировать 150 млрд. рублей.

В целях расширения площадок для развития новых производств на территории Красноярского края идет работа по созданию регионального промышленного парка, который будет расположен на двух площадках: в пос. Подгорный на территории Химзавода (филиал ОАО «Красмаш») и в ЗАТО г. Железногорск. На проектирование промышленного парка из средств краевого бюджета выделено 108,0 млн. руб. Ориентировочная стоимость строительства — более 3 млрд. руб. бюджетных средств и частных инвестиций.

Все вышеперечисленные мероприятия позволят значительно усовершенствовать функционирование как объектов инфраструктуры в регионе, так и подсистемы региональной инновационной системы, создадут объективные предпосылки для повышения эффективности процесса формирования и развития экономики, основанной на знаниях, что является одной из приоритетных задач для регионов и страны в целом на сегодняшний день.

#### *Библиографический список*

1. Стратегия инновационного развития Красноярского края на период до 2020 года: проект. URL: <http://www.krskstate.ru/innovation/strategy>.
2. Чистякова Н.О. Региональная инновационная система: сущность, структура, специфика// Инновации. – 2007. – № 4. – С. 56–59 (0,44 п.л.)
3. URL:<http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/rosstatsite/main/enterprise/science>.
4. URL: <http://www.m-economy.ru/>

## СПЕЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ КАК ОДИН ИЗ МЕТОДОВ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ КОМПАНИЙ

*К.С. Кузнецова*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доцент М.И. Мигунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*В данной статье рассматривается метод налогового стимулирования – специальный налоговый режим для инновационных компаний. Изучаются предложенные варианты режима, их отличия, особенности, выявляются возможности его применения на практике.*

В современной России все большую популярность приобретают вопросы внедрения инноваций в экономику, что наблюдается не только на федеральном уровне, но и прежде всего на уровне регионов. Так на примере Красноярского края следует отметить, что за семь полных последних лет значительно увеличилось как количество таких организаций, так и объемы произведенных ими инновационных товаров и услуг. С 2005 года общая сумма таких работ увеличилась с 4,5 до 12 млрд. рублей. Такая же тенденция касается и затрат на технологические инновации. За семь лет они увеличились почти в 14 раз: с 1,4 до 19,6 миллиардов рублей. [7]

Внедрение и применение в отношении инновационных компаний методов налогового стимулирования ускорило бы рост таких предприятий. Внесенные изменения в Налоговый Кодекс затрагивают данную сферу деятельности, однако многие специалисты говорят о необходимости введения специального налогового режима, который уже используется за рубежом. Так во Франции малые и средние инновационные компании освобождены от уплаты большинства налогов в течение 3 лет с момента получения статуса такой компании, а в 4-5 годы выплачивают налоги по сниженным на 50 % ставкам. В Испании же налог на корпорации уменьшается до 40 % на величину социального налога за работников, занятых в исследованиях и разработках. [4] Заимствование зарубежного опыта позволило бы ускорить развитие инновационных компаний в России. Актуальность данного вопроса и обусловила выбор темы данной статьи. Целью данной статьи является изучение предложенных вариантов специального режима, выявление возможности его применения на практике.

Специальные режимы установлены для различных видов организаций, которые в силу специфики осуществляемой ими деятельности требуют специальных подходов при налогообложении. Такой спецификой, несомненно, обладают научные и инновационные организации. Очевидно, что наиболее значимой проблемой для научных и инновационных организаций является высокий уровень совокупной налоговой нагрузки.

Основным результатом введения нового специального налогового режима могло бы стать в первую очередь снижение общего налогового бремени на организации инновационной сферы. [2]

Рассмотрим варианты, предложенные Министерством экономического развития РФ, законопроект депутатов Государственной думы, а также в статьях Васильева С.В. – члена Департамента по законодательству Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, в следующей таблице.

Таблица 1 – Проекты специального налогового режима для компаний, занимающихся инновационной деятельностью.

Критерий	Проект Минэкономики [6]	Проект Департамента по законодательству Торгово-промышленной палаты Российской Федерации [2]	Проект депутатов Государственной думы [1]
Организации	Инновационные центры	организации, использующие результаты экспериментальных разработок, научной или научно-технической деятельности, у которых доля доходов от такой реализации составляет не менее 50 % от суммы всех доходов за календарный год.	организации, осуществляющие деятельность в области информационных технологий
Возможность применения режима	-компаниям при вузах, аккредитованных в Минобрнауки; -компаниям, получившие аккредитацию от саморегулируемой организации (СРО) профессиональных инвесторов	Аккредитация в иные компетентные органы исполнительной власти, способные определить, является ли данная организация научной либо инновационной (например, Министерство науки и образования Российской Федерации, Федеральное агентство по науке и инновациям, Министерство промышленности и торговли Российской Федерации).	-государственная аккредитация; -доля доходов от реализации результатов информационной деятельности, составляет не менее 70 процентов в сумме всех доходов организации за указанный период; -среднесписочная численность работников за девять месяцев предшествующего года, составляет не менее 100 человек.
Порядок перехода	добровольно		
Содержание режима	Ставка 0 % по налогу на прибыль, на землю, имущество организаций	замена уплаты налога на прибыль организаций, на землю, имущество организаций уплатой единого налога	замена уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций уплатой единого налога
	Переход на уплату НДС добровольный	не признаются налогоплательщиками НДС кроме НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.	
	в фиксированном размере – 4,8 тыс. руб. за месяц за работника	уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ.	
Объект налогообложения	-	Доходы	Доходы, уменьшенные на величину расходов
		Доходами признаются: доходы от реализации (ст.249НК), внереализационные доходы (ст.250 НК) Расходами – в соответствии со статьями 253-269,275-283 НК	

Ставка		6 %
Налоговый период	Календарный год	
«Налоговые каникулы»	5 лет новым компаниям и зарегистрированным не ранее, чем за 2-3 года до введения режима	-

Схожая с проектом Васильева С.В. позиция приведена в статье Гордеевой О.В., в которой специальный режим предлагается ввести для научных и инновационных организаций. В рамках режима предполагается замена уплаты налога на прибыль организаций, НДС (кроме ввоза на таможенную территорию), на землю, имущество организаций уплатой единого налога по ставке 6 % с объекта «доходы». [3]

Предложенные проекты специального режима схожи с действующей упрощенной системой налогообложения – идентичны объекты налогообложения, действующая ставка, налоговый период, добровольность применения режима. Связано это может быть с эффективностью применения упрощенного режима налогообложения на практике.

Ставка, аналогичная применяемой при упрощенной системе налогообложения, не случайна. Под действие упрощенной системы налогообложения, исходя из установленного порога численности – не более 100 человек, попадают организации малого и среднего бизнеса. Этот сегмент, несмотря на все надежды, возлагаемые на него многими экономистами, не в состоянии самостоятельно проводить крупные затратные НИОКР. Как показывает статистика, наибольшую инновационную активность проявляют предприятия, относящиеся к категории средних и крупных. Соответственно, введение предлагаемого специального режима должно быть рассчитано на средние и крупные предприятия, которые не могут воспользоваться упрощенной системой налогообложения, хотя нуждаются в дополнительных источниках собственных средств для осуществления исследований и разработок. [5]

Также Минэкономразвития предлагает освободить от налогообложения доходы от прироста капитала. Для этого предлагается освободить от налога на прибыль доход от реализации ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг или включенных в листинг биржевого сектора ММВБ "Рынок инноваций и инвестиций", при условии владения такими бумагами не менее 5 лет и размере владения не менее 10 %.

В рамках специального режима, предлагаемого Департаментом по законодательству Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, предусматривается уменьшать сумму единого налога (авансовых платежей по налогу) на сумму страховых взносов. Кроме того, в рамках данного проекта необходимо также внести поправки в главу 23 НК РФ. Эти изменения должны быть направлены на освобождение от налога на доходы физических лиц сумм вознаграждений и премий, выплачиваемых авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, программ для электронно-вычислительных машин, баз данных, топологий интегральных

микросхем, секретов производства (ноу-хау), рационализаторских предложений.

Если затронуть вопрос о распределении по бюджетной системе налоговых поступлений от единого налога, то следует предложить такую схему: 10 % – в федеральный бюджет; 45 % в бюджет субъекта Российской Федерации; 45 % – в местный бюджет. Данное распределение, по мнению автора проекта, направлено на компенсацию выпадающих налоговых доходов по налогу на имущество организации и земельному налогу бюджетов регионально и местного уровня. [2]

Следует отметить, что проект депутатов Государственной думы был внесен на ее рассмотрение, одобрен, однако дальнейшего развития не получил.

Однако внедрение такого режима в ближайшем будущем не планируется. В разработанных Правительством «Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов» про введение специального режима не упоминается. Связано это может быть с тем, что высока доля доходов, которая «выпадает» при применении льгот, предложенных Минэкономки, – до 1 млрд. рублей в 2012 году в отношении обложения по ценным бумагам, а также 58,2 млрд. рублей ежегодно в 2011-2020 годах при установлении льготной ставки страховых платежей. В последующие же годы использования специального налогового режима для инновационных организаций можно предположить рост налоговых поступлений за счет увеличения налоговой базы (как минимум на 5 % в год). [5], [6]

Тем не менее, перспективным приоритетным направлением выделяется налоговое стимулирование инновационной деятельности. Внесенные поправки в части снижения тарифов страховых взносов на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование, совершенствование амортизационной политики, расширение перечня расходов, формирование резервов предстоящих расходов, на которые возможно уменьшить налогооблагаемую прибыль и другие, существенно повлияли на развитие инноваций. И введение в дальнейшем специального налогового режима позволило бы увеличить сложившуюся положительную тенденцию. Также введение данного режима создало бы дополнительный стимул для стимулирования научной деятельности на региональном и муниципальном уровне, т.к. приоритет при распределении налога отдан именно им.

В отличие от существующих льгот, предоставляемых лишь по факту проведения НИОКР и никак не стимулирующих их эффективное внедрение, специальный налоговый режим для инновационных организаций приспособлен к особенностям инновационного процесса, а именно – стимулирует стадию внедрения разработок в производство. При более детальной проработке нынешних положений Налогового кодекса РФ в отношении организаций, проводящих исследования и разработки, изложенный подход

может оказаться комплексным решением проблемы налогообложения в сфере инновационной деятельности. [5]

Налоговое стимулирование с помощью специального налогового режима является одним из простых вариантов решения возникших проблем, что в совокупности с намеченными мерами дало бы большой толчок для развития инновационной деятельности.

### *Библиографический список*

1.«О внесении изменений в статью 18 части первой, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации»: [Электронный ресурс]: проект Федерального закона № 282588-4– Режим доступа: КонсультантПлюс.

2.Васильев С.Специальный налоговый режим как инструмент налогового стимулирования инновационной деятельности [Электронный ресурс] / С.Васильев// Финансовое право. – 2008. – №9 – Режим доступа: <http://www.lawmix.ru/bux/43210/>

3.Гордеева О.Инструменты налогового регулирования инновационной деятельности / О.Гордеева // Налоги. – 2009. – №48.

4.Ерошкин А. Механизмы государственной финансовой поддержки инноваций за рубежом / А.Ерошкин // Финансы и кредит. – 2011. – № 24. – 62-69 с.

5. Малкова Ю.Налоговые стимулы инновационного развития: льготы есть, результатов нет / Ю.Малкова // ЭКО. – 2010. – №6. – 144-153 с.

6.Налоговые новации Минэкономразвития для стимулирования инновационной деятельности не приняты [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.audit-it.ru/news/account/208543.html>

7.Число инновационных товаров и услуг в Красноярском крае выросло в три раза [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.newslab.ru/news/474490>

# НАЛОГОВАЯ ПОДДЕРЖКА ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*М.А. Матошина*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. М.И. Мизунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*В данной статье представлены формы налоговой поддержки инвестиционной деятельности, которые используются в России. Выявлены проблемы данных форм. Особое внимание уделено месту инвестициям в экономике Красноярского края, присутствуют доказательства актуальности данной темы.*

С каждым годом инвестиционная деятельность в России становится все более популярной. Все больше предприятий готовы вкладывать денежные средства на реализацию интересных и в то же время достаточно прибыльных проектов. Не зависимо от того, российский это или иностранный инвестор его деятельность будет облагаться каким-либо налогом. Вот тут-то и возникает проблема – высокие налоговые ставки могут отпугнуть инвестора. По этой причине и были разработаны формы налоговой поддержки инвестиционной деятельности.

Целью этой статьи является более подробное рассмотрение налоговых льгот предоставляемых в России.

На основании поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Раскрыть сущность некоторых форм налоговой поддержки инвестиционной деятельности.
2. Обратить внимание на ситуацию, складывающуюся с инвестициями в Красноярской крае.
3. Выявить возможные недостатки имеющихся налоговых льгот.

Налоговая поддержка инвестиционной деятельности в нашей стране представлена несколькими формами. К ним относятся инвестиционный налоговый кредит, уменьшение налоговых ставок или освобождения от уплаты налога, льготы при исчислении амортизационных отчислений. Любые налоговые льготы прописаны в каком-либо нормативной документы. Основным источником информации в налоговом законодательстве является Налоговый кодекс РФ. Здесь можно отметить, что с принятием второй части данного кодекса был взят курс на преимущественное использование такой формы налогового стимулирования, как пониженная налоговая ставка. На протяжении нескольких лет налоговые ставки уменьшились. С 1 января 2009 г. ставка налога на прибыль организации снизилась с 24 до 20 %. Ставка же по НДС понизилась с 20 % (действовала до 1 января 2004 г.) до 18 %. [1] Снижение налоговой нагрузки путем уменьшения налоговых ставок или

освобождение от уплаты налога предоставляет налогоплательщику возможность иметь дополнительные финансовые ресурсы для модернизации производства, обновления технологий и производимой продукции без каких-либо обязательств со стороны последнего по направлению их использования. При предоставлении льгот, государство не имеет никаких гарантий, что предоставленные налогоплательщику средства будут использованы на развитие производства или на научные исследования. Даже самые добропорядочные налогоплательщики на цели экономического развития расходуют не более одной трети высвободившихся финансовых ресурсов. [3]

Серьезным налоговым рычагом является механизм предоставления инвестиционного налогового кредита. Принцип целевой направленности инвестиционного налогового кредита теоретически призван поддержать инвестиционную деятельность организаций, осуществляющих капитальные вложения. В соответствии со статьей 66 НК РФ, инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии оснований предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов. Инвестиционный налоговый кредит оформляется договором и предоставляется только организациям. Так же он может быть предоставлен по налогу на прибыль организации, по региональным и местным налогам на срок от одного года до пяти лет. [1] Но и тут существует проблема. Фактически, инвестор может получить данный кредит исключительно при проведении технического перевооружения собственного производства. Для многих предприятий пять лет – слишком малый срок. При этом инвестор, должен доказать, что проводит именно техническое перевооружение производства. Так же суммы, на которые уменьшаются платежи по каждому налогу не могут превышать 50 % совокупных платежей по этому налогу.

В настоящее время законодательные органы субъектов Российской Федерации имеют право вводить дополнительные льготы в целях привлечения инвестиций в экономику региона практически только по налогу на прибыль и по налогу на имущество организации.

Налоговое законодательство предусматривает определенные налоговые льготы при исчислении и использовании амортизационных отчислений. Так, предприятия по активной части основных средств может использовать нелинейный метод исчисления амортизации, а по отдельным видам могут применяться и повышенные коэффициенты. Но данный механизм работает недостаточно эффективно и на это есть причины. Во-первых, повышенные нормы амортизации применяются к остаточной стоимости основных средств – из-за этого экономический эффект от ускоренной амортизации предприятия получают только в первые годы. Во-вторых, отсутствует прямая зависимость между размером начисленной амортизации и фактическим использованием амортизационных отчислений. Сравним данный способ с подобным



положением в экономически развитых странах, то можно сказать, что в затраты предприятий при начислении налога на прибыль должны включаться не суммы начисленной амортизации, а суммы, фактически направленные на финансирование инвестиций. [4]

В Красноярском крае в соответствии с Законом "Об установлении иного основания и иных условий предоставления инвестиционного налогового кредита по региональным налогам", предоставляется инвестиционный налоговый кредит. Он может быть предоставлен организации, осуществляющей реализацию инвестиционного проекта. Данный налоговый кредит предоставляется на следующих условиях. Во-первых, на срок, не превышающий срока окупаемости инвестиционного проекта, но не более 5 лет. Во-вторых, на сумму, определяемую в соответствии с положениями Налогового кодекса Российской Федерации, но не превышающую общую сумму инвестиций по инвестиционному проекту. В-третьих, необходимо наличие заключения о возможности предоставления инвестиционного налогового кредита, принимаемого уполномоченным органом Правительства края в порядке и на условиях, устанавливаемых Правительством края. [2]

Красноярский край является очень выгодной территорией для предприятий и частных инвесторов. Для развития инвестиционной деятельности в крае созданы практически все условия. К ним относятся экономический и научный потенциал, выгодное географическое положение. В Красноярский край находятся самые крупные в РФ запасы древесины, а также регион занимает второе место по гидроэнергетическим ресурсам и третье по запасам минерального топлива. Здесь находятся месторождения руд черных и цветных металлов, золота, природного камня, а также нефти, газа и пр. Самую большую долю в сфере инвестиций занимает производственная сфера. На втором месте идет инвестиции в инфраструктуру, затем социальная сфера. Красноярский край является крупнейшим регионом Сибирского Федерального округа по уровню инвестиционной активности.[4] За первые шесть месяцев 2012 года инвестиции в основной капитал составили в Красноярском крае 153,6 млрд рублей, что на 25,4 % превышает аналогичный показатель прошлого года. Из общего объема инвестиций на строительство нежилых зданий и сооружений в январе-июне 2012 года было направлено 45,2 % средств, на приобретение машин, оборудования, транспортных средств, производственного и хозяйственного инвентаря – 34,7 % от общего объема инвестиций, на строительство жилья – 11,5 %. [6] В Красноярский край так же вкладываются и иностранные инвестиции. С каждым годом их объем увеличивается. Инвестиционная активность в крае связана, в первую очередь, с реализацией крупных проектов, а также с вложениями в инфраструктурное обеспечение этих проектов. Основными странами инвесторами в край являются следующие страны: Виргинские острова (Англия), Кипр, Великобритания и Нидерланды.[7]

На основании приведенной выше информации можно сделать следующие выводы, что налогоплательщики с большим удовольствием используют

всевозможные налоговые льготы и кредиты. Не смотря на это, многим организациям не хватает идей для реализации инвестиционных проектов. По сравнению с западными странами, в России не знают что делать с предлагаемыми им налоговыми льготами. Они стремятся их получить, но не могут правильно распределить денежные средства. Возможно, необходимо пересмотреть некоторые формы налоговых льгот, они еще нуждаются в доработке. Нужно создать инвесторам такие условия, в том числе и налоговые, при которых они с большим желанием занимались инвестиционной деятельностью.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Ч 1 федер. Закон от 31.07. 1998 г. N 146-ФЗ.С. 101-102.
2. Закон Красноярского края "Об установлении иного основания и иных условий предоставления инвестиционного налогового кредита по региональным налогам" №№ 8-2933 от 19.02.2009г.
3. Международный опыт и российская практика налогового стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности./ Д.В. Зуев. //Финансы :Ежемесячный теоретический и практический журнал № 7. М., 2008г. С. 127-130.
4. О Налоговом стимулировании инвестиционной деятельности./ В.Г Пансков. // Финансы: Ежемесячный теоретический и практический журнал. №2. М., 2009 г. С 37-42.
5. Красноярский край. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www1.troika.ru>
6. Выросли инвестиции в экономику Красноярского края. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.b2bis.ru>
7. Иностраные инвестиции в экономику края за последний год увеличились более чем в два раза. [Электронный ресурс]. – Режим доступа:<http://krsk.sibnovosti.ru/business>

# МЕТОДЫ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*А.М. Войтович, К.А. Шорохова*

*Научный руководитель канд. экон. наук, доц. М.И. Мигунова  
Торгово-экономический институт Сибирского федерального  
университета, г. Красноярск*

*В данной статье рассматривается вопрос налогового стимулирования инновационной экономики в РФ. Проведен анализ существующих налоговых льгот российского законодательства, изучен зарубежный опыт развития инновационной деятельности. Также предложен комплекс мер формирования налоговой политики в сфере высокотехнологичного производства.*

Развитие инновационной деятельности предприятий является основой успешного функционирования национальной экономики. В России, по сравнению со всеми мировыми державами, существует непозволительно низкий уровень инновационной активности. Цели, поставленные государством, по стимулированию и развитию инфраструктуры инноваций либо не реализуются в полной мере, либо не реализуются вообще. Повышение конкурентоспособности российского производства на внутренних и зарубежных рынках за счет коммерческого использования новых технологий в большинстве случаев тормозится недоработанностью инновационных проектов, отсутствием реальных перспектив и низким уровнем предлагаемых технологических решений. Кроме того, российские предприниматели слабо заинтересованы во внедрении нововведений в процесс производства.

Одним из важнейших инструментов воздействия государства на предпринимательскую деятельность, оказывающим влияние на экономическое и социальное развитие страны, является налоговая система.

Следовательно, целью данной статьи является анализ современного состояния стимулирующего воздействия налоговой системы на развитие инновационной деятельности. Задачами данной статьи являются:

1. Изучение действующего механизма налогового стимулирования инновационной деятельности предприятий в России.
2. Анализ уровня развития налогового стимулирования инновационной деятельности в зарубежных странах.
3. Предложение комплекса мер налогового стимулирования инновационной деятельности.

Актуальность статьи обусловлена тем, что формирование эффективного налогового механизма, позволяющего, с одной стороны, решать проблему

обеспечения доходами бюджетов разных уровней, с другой стороны, содействовать развитию отдельных хозяйствующих субъектов и экономики в целом, является одной из ключевых задач современного этапа развития налоговой политики РФ.

На наш взгляд существует два основных фактора, влияющих на приток инвестиций в инновационные технологии РФ: стабильность налогового законодательства и система налоговых льгот. Стабильность законодательства может с одной стороны обеспечить мощный приток инвестиций, с другой стороны снижение налоговой нагрузки позволит свободно развиваться инновационным процессам. В процессе изучения действующих механизмов налогового стимулирования в России, были выявлены существующие недостатки мер, применяемых государством.

Льготы налогообложения инновационных предприятий можно условно разделить на четыре блока:

1. Льготы по налогу на прибыль
2. Освобождение от уплаты НДС
3. Льготы для резидентов особых экономических зон.
4. Инвестиционный налоговый кредит

Проанализируем первый блок. Согласно постановлению правительства РФ от 24.12. 08 №288, есть особые виды НИОКР, затраты по которым при расчете налога на прибыль увеличиваются в 1,5 раза. Правомерность повышающего коэффициента по окончании налогового периода нужно подтвердить – приложить к налоговой декларации научный или технический отчет по каждому проекту в произвольной форме.

С 2012 годы расходы на НИОКР признаются в налоговом учете единовременно. Главное, чтобы все работы были завершены, а значит, подписан акт сдачи-приемки.

В амортизационной политике также есть ряд мер, в результате которых предприятие сможет перенести стоимость основного средства в расходы в 3 раза быстрее. Также срок полезного использования нематериальных активов устанавливается произвольно, что позволит НМА даже по длительным контрактам включить в расходы в течение 25 месяцев. Учитывая специфику отрасли, высокую скорость потери новизны инновационных идей, данная мера является востребованной предприятиями. Это справедливо, так как для поддержания конкурентоспособности приходится часто прибегать к смене оборудования. Помимо вышеперечисленного положительное воздействие на процесс обновления основных фондов, согласно п.9 ст. 258 НКРФ от 05.08.2000 №117 – Ф3 (ред. От 27.11.2010), оказывает норма, разрешающая организациям единовременно списывать до 10 % (в отношении основных средств, относящихся в третьей-седьмой амортизационным группам – до 30

%) первоначальной стоимости объекта основного средства при вводе оборудования в эксплуатацию.

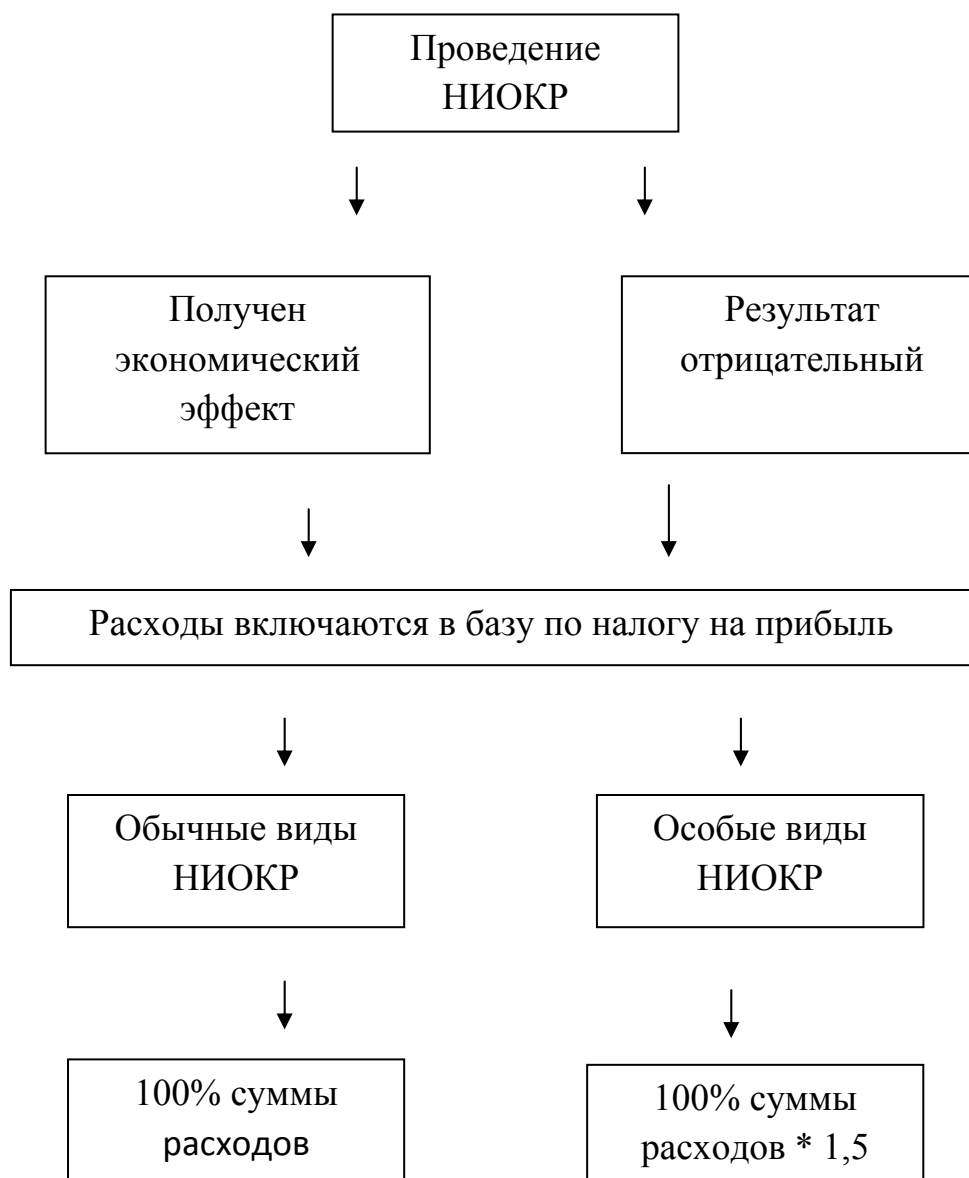


Схема 1 – Проведение НИОКР [4]

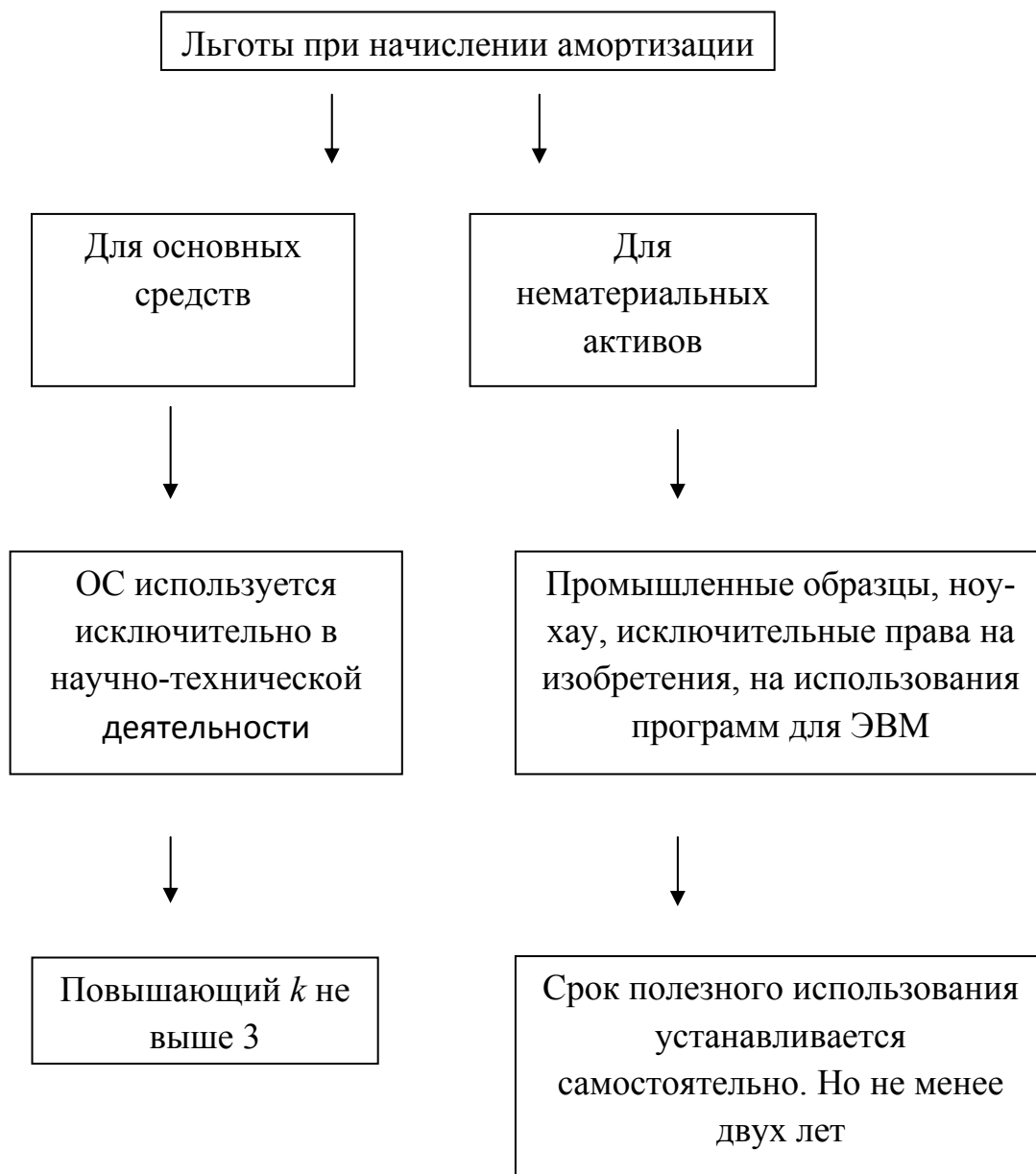


Схема 2 – Льготы при начислении амортизации [4]

Освобождение от уплаты НДС является одним из самых действенных косвенных методов стимулирования инновационной деятельности. Освобождение предоставляется предприятиям как резидентам, так и нерезидентам ТВОЭЗ, на следующих условиях :

1) при выполнении на территории РФ НИОКР, относящихся к созданию новых или усовершенствованию существующих продукции и технологий при условии выполнения в составе НИОКР следующих видов деятельности (подп. 16.1 п. 3 ст. 149 НК РФ):

- разработка конструкции инженерного объекта или технической системы;
- разработка новых технологий;
- создание опытных образцов машин, оборудования, материалов, не предназначенных для реализации третьим лицам, их испытание;

2) при выполнении НИОКР за счет средств бюджетов, а также средств Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития и образуемых для этих целей в соответствии с законодательством РФ внебюджетных фондов министерств, ведомств, ассоциаций;

3) при выполнении НИОКР учреждениями образования и научными организациями на основе хозяйственных договоров (подп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ);

Не подлежит обложению НДС реализация исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора (подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ). При этом налогоплательщик не вправе отказаться от использования указанного освобождения

Также государство формирует налоговые льготы по территориальному признаку, путем создания особых экономических зон. Для компаний инновационной сферы, в целях развития наукоемкого производства, предназначены технико-внедренческие особые экономические зоны (ТВОЭЗ). В России они расположены в Зеленограде, Дубне, Санкт-Петербурге и Томске.

Для предприятий-резидентов ТВОЭЗ можно выделить специальные налоговые льготы:

- налоговые каникулы;
- пониженная ставка налога на прибыль;
- пониженные ставки по транспортному налогу и страховым взносам;
- режим свободной таможенной зоны;
- гарантии от неблагоприятного изменения законодательства.

Суть льготы налоговые каникулы заключается в том, что предприятия на определенный срок получают частичное или полное освобождение от уплаты налога на имущество, земельного и транспортного налогов. Налоговые каникулы в части транспортного налога означают, что предприятие освобождается от уплаты налога при приобретении зарегистрированного транспортного средства. Условия и сроки налоговых каникул определяются в зависимости от субъекта РФ. (см. таблицу №1)

Таблица 1 – Содержание льготы на транспортный налог в разных ТВОЭЗ.[4]

ТВОЭЗ	Содержание льготы
Зеленоград	Налоговые каникулы сроком на 5 лет
Санкт-Петербург	Налоговые каникулы сроком на 5 лет, кроме водных и воздушных транспортных средств
Дубна	Налоговых каникул нет
Томск	Налоговые каникулы сроком на 10 лет

Налоговые каникулы по земельному налогу возможны только в том случае, если предприятие – резидент ТВОЭЗ является юридическим лицом, зарегистрированным в установленном порядке, применяет в общую систему налогообложения и включен в единый реестр резидентов. Земельный участок должен располагаться на территории ОЭЗ, принадлежать резиденту на правах бессрочного пользования или на праве собственности. А также служить площадкой для реализации инвестиционных проектов. Согласно п. 9 ст. 395 НК РФ, первоначальный срок льготы составляет пять лет с момента возникновения права собственности на каждый земельный участок. Однако данный срок может быть продлен законами субъекта РФ.

Налоговые каникулы на имущество выражаются в том, что в течение десяти лет после постановки на учет основного средства его стоимость не учитывается при расчете налога на прибыль. Имущество должно находиться на балансе предприятия, располагаться на территории ОЭЗ, использоваться в целях развития инвестиционной деятельности.

Также резиденты ТВОЭЗ облагаются пониженной ставкой налога на прибыль. Максимально низкая ставка, применяемая всеми ТВОЭЗ в настоящее время – 13,5 %. Что касается страховых взносов, то согласно п. 3 ст. 58 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ в период с 2011 по 2017 гг. совокупный тариф будет равен 14 %, в 2018 г. — 21 %; в 2019 г. — 28 %. В период с 2011 по 2017 гг. совокупный тариф для резидентов технико-внедренческих зон будет равен 14 %, в период с 2018 — 21 %; по 2019 год — 28 %.

На территории ТВОЭЗ, благодаря режиму свободной таможенной зоны, иностранные товары размещаются и используется БЕЗ:

- уплаты таможенных пошлин
- уплаты НДС
- применения к ним запретов и ограничений экономического характера.



Для российских товаров размещение и использование происходит в соответствии с общим режимом экспорта с уплатой акциза и без уплаты таможенных пошлин.

Помимо всех перечисленных льгот, государством законодательно предусмотрены гарантии для налогоплательщиков – резидентов ТВОЭЗ от неблагоприятного изменения законодательства о налогах и сборах. Таким образом, предприятия-резиденты ТВОЭЗ застрахованы от ухудшающих их положения законодательных актов в течение всего срока соглашения о ведении технико-внедрической деятельности.

Среди всех вышеперечисленных механизмов стимулирования выделяется инвестиционный налоговый кредит (ИНК). Суть ИНК заключается в изменении срока уплаты налогов. В случае применения льготы, организация получает право в течение определенного периода времени перечислять свои налоговые платежи не в полном размере. Сумма образовавшегося таким образом налогового обязательства и есть сумма ИНК.

Размер возможного ИНК зависит от основания его получения.(см. таблицу 2)

Таблица 2 – Основания для получения ИНК. [4]

Основания получения ИНК	Размер ИНК	Норма НК РФ
Научно-исследовательские или опытно-конструкторские работы либо техническое перевооружение собственного производства	100 % стоимости приобретенного организацией оборудования, используемого исключительно для этих целей	<u>пп.1 п.2 ст.67НК РФ</u>
Внедренческая или инновационная деятельность, в том числе создание новых или усовершенствование применяемые технологии, создание новых виды сырья или материалов	Определяется по соглашению между уполномоченным органом и организацией	<u>пп.2 п.2 ст.67НК РФ</u>

Правом обратиться за получением ИНК наделены компании, если они [4]:

- осуществляют НИОКР, а может, проводят техническое перевооружение собственного производства;
- занимаются внедренческой деятельностью;
- создают новые материалы и технологий или совершенствуют уже существующие;
- осуществляют инвестиции в создание объектов, которые имеют наивысший класс энергетической эффективности либо высокую

энергетическую эффективность, в соответствии с перечнем, утвержденным Правительством РФ от 12.07.11 № 562.

Инвестиционный налоговый кредит предоставляется по налогу на прибыль организаций, по региональным и местным налогам. Срок возможной отсрочки – от одного года до пяти лет.

Таблица 3 –Алгоритм получения организацией ИНК. [4]

Этапы	Алгоритм действий
1 этап.	Компания заключает с контролирующими органами договор об инвестиционном налоговом кредите и определяет в нем индивидуальный порядок уменьшения налоговых платежей
2 этап.	Каждый отчетный период организация начисляет налог, но при этом перечисляет его в сокращенном размере, правда, не менее 50 % причитающейся к уплате суммы
3 этап.	Уменьшения производится по каждому платежу до тех пор, пока отложенная сумма налога не станет равной сумме кредита, предусмотренной договором
4 этап.	Постепенное погашение налоговых обязательств и выплата процентов за предоставленную рассрочку

Таким образом, анализ действующего законодательства показал, что налоговая система сегодня содержит большое количество инструментов, направленных на поддержку инновационной экономики. Однако, по нашему мнению, в налоговой политике, проводимой государством, можно выделить ряд отрицательных сторон:

1. Наиболее действенные льготы предназначаются именно для предприятий-резидентов ТВОЭЗ. Это является существенным минусом, т.к. такое эффективное стимулирование научной деятельности носит точечный характер.

2. Предприятия слабо реагируют на незначительные понижения налоговых ставок. Здесь требуются сильнодействующие экономические стимулы.

3. Проводимая таможенная политика мало способствует экспорту отечественного производства с одной стороны, и препятствует импорту высокотехнологичной иностранной продукции с другой. Последнее обстоятельство может значительно тормозить развитие инноваций на территории РФ.

Но для того, чтобы объективно взглянуть на систему налоговых льгот в России, нужно обратиться к зарубежному опыту. Например, Япония, которая

является мировой державой №1 в сфере инноваций, традиционно применяет следующие методы стимулирования инновационного развития [3]:

- возможность применения ускоренной амортизации для научно-исследовательского оборудования;
- налоговые скидки по расходам на инновационные разработки;
- налоговые льготы по затратам на приобретение зарубежных технологий;
- налоговая льгота на научно-исследовательские затраты.

В Швеции применяются следующие налоговые льготы: суммы в размере 10 % от затрат фирмы на исследовательские работы освобождаются от налогообложения, предусмотрена особая налоговая скидка в размере до 20 %, установлена на сумму прироста затрат на исследовательские работы в текущем году по сравнению с уровнем прошлого года.

В США расходы компаний на НИОКР, проводимых за свой счет, приравниваются к издержкам производства. Также используются такие методы налогового стимулирования, как [3]:

- предоставление льгот по уплате налога на прибыль, а именно: уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму средств, направленных на перевооружение, реконструкцию, расширение и обновление производства.

- уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму средств, направленных фирмами на проведение НИОКР.

- предоставление исследовательского и инвестиционного налогового кредита, т.е. отсрочка налоговых платежей в части затрат из прибыли на инновационные цели.

- уменьшение налога на прирост инновационных затрат.

- освобождение в течение нескольких лет от уплаты налога на прибыль, полученную от реализации инвестиционных проектов.

- льготное налогообложение дивидендов юридических и физических лиц, полученных по акциям инновационных предприятий.

- связь предоставления льгот с учетом приоритетности выполняемых проектов.

- льготное налогообложение прибыли, полученной в результате использования патентов, лицензий, ноу-хау и других нематериальных активов.

- снижение ставок налогов на прибыль, направленную на заказные и совместно проводимые НИОКР.

- вычет из налогооблагаемой прибыли взносов в фонды, деятельность которых связана с финансированием инноваций.

- уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму стоимости приборов и оборудования, передаваемым учебным заведениям, научно-исследовательским организациям.

Однако, учитывая современное развитие экономики России в целом и в инновационном бизнесе в частности, мы сделали вывод, что среди всех развитых стран наиболее удачным примером для подражания является Франция.

Главным видом налоговой помощи во Франции является налоговый исследовательский кредит, аналогом которого в России является инвестиционный налоговый кредит. На данную льготу во Франции сегодня приходится 80 % от общей суммы налоговой помощи, выделяемой в стране на развитие НИОКР (см. вставку №1) . В последние годы по масштабу финансирования налогового исследовательского кредита Франция начала заметно выделяться среди европейских стран.

Таблица 4 – Сравнение основных европейских стран по величине налогового исследовательского кредита, полученного предприятиями в 2009 году. [5]

Страна	Величина налогового исследовательского кредита, полученного предприятиями в 2009., млрд евро
Австрия	2,5
Бельгия	0
Великобритания	0,75
Германия	0
Ирландия	2
Испания	0,9
Франция	5
США	1,2

Эффективность налогового исследовательского кредита обусловлена тем, что [5]:

- скидка носит автоматический, недискриминационный характер и не требует предварительного разрешения;
- хорошо сочетается с другими видами государственной помощи развитию исследований и разработок (ИР) на предприятиях;
- оставляет за предприятием полную свободу выбора в его деятельности;
- оказывает весьма ощутимую финансовую помощь предприятию, решившему расширить или начать свою деятельность в области;
- создает благоприятные условия для научно-технического развития новых предприятий, особенно малых и средних;

- распространяется и на предприятия, которые не получают прибыль и испытывают дефицит бюджета, предоставляя им возможность возместить от 30 до 50 % их расходов на ИР;

- имеет достаточно ясное юридическое определение механизма действия;

- с 1 января 2008 г. имеет достаточно простую схему расчёта, которая основывается только на объёме средств, выделяемых предприятием на развитие ИР;

- оказывает стимулирующий эффект в области привлечения и найма на предприятия молодых научных кадров;

- оказывает ярко выраженный психологический эффект на поведение предпринимателей, демонстрируя заботу государства о создании инновационного климата в стране;

- является инструментом повышения привлекательности территории Франции для инновационной деятельности предприятий других стран;

- Франция – единственная страна в ЕС, где механизм возмещения по налоговому исследовательскому кредиту охватывает предприятия, испытывающие дефицит бюджета.

Схема расчёта налогового исследовательского кредита во Франции с 1.01.2008 г. [5]:

1. Сумма ассигнований, которую предприятия получают по налоговому исследовательскому кредиту (а именно, имеют право вычесть её из суммы налогооблагаемой прибыли на компании) состоит из двух частей:

- 30 % от общих расходов предприятия, выделенных им в текущем году на НИОКР, не превышающих 100 млн. евро.

- 5 % от общих расходов предприятия, выделенных им в текущем году на НИОКР сверх 100 млн. евро.

Выплаты по исследовательскому кредиту происходят или путём его вычёта из ежегодной суммы налогооблагаемой прибыли на компании, или путём его возмещения в течение трёх лет.

Предел вычета 16 млн. евро. на одно предприятие отменяется.

2. Для предприятий, имеющих статус Молодое инновационное предприятие<sup>15</sup> и Малое и среднее предприятие с быстрым ростом<sup>16</sup>, вводятся следующие дополнительные стимулирующие условия:

- предприятие, которое получает налоговый исследовательский кредит впервые или не получало его в течение 5 лет имеет право вычитать из налогооблагаемой прибыли на компании в первый год 50 % от расходов, выделенных им в текущем году на НИОКР, во второй год 40 %, а в последующие годы – 30 %.

Более того, для этих предприятий вводится режим немедленного возмещения ассигнований по налоговому исследовательскому кредиту. То есть, в конце первого года своей деятельности молодое инновационное предприятие может возместить свои расходы на НИОКР, получив соответствующую сумму наличных средств. Данное положение действует даже при условии, если предприятия не получает прибыли и испытывает дефицит бюджета.

Насколько применим этот опыт в условиях России? Для заимствования исследовательского налогового кредита необходимо учитывать следующие обстоятельства:

1. Франция начала применять налоговый исследовательский кредит только с 1983 г., взяв в свою очередь на вооружение опыт других ведущих стран. Данный налоговый механизм благоприятно влился во французскую экономику и стал мощным стимулятором ИР на предприятиях. Однако, Франция неоднократно меняла и корректировала составляющие налогового кредита вплоть до 2008 г., т.к. данный налоговый рычаг необходимо было адаптировать к конкретным условиям.

2. Налоговый исследовательский кредит во Франции время от времени усовершенствовался. Усовершенствования происходили в основном в механизме его расчета, а так же в условиях получения. На практике Франция осуществляла все три формы расчета, эти же расчеты были распространены в различных странах. Каждая из форм расчета была направлена на конкретный период времени. Для примера можно представить следующие данные: с января 2008г. самой эффективной схемой расчета оказалась та, которая основывается только на объеме средств, выделяемых предприятием на развитие НИОКР.

Исходя из этого, мы затрудняемся сказать, какая из трех схем будет наиболее применима для России. Для того, чтобы ответить на этот вопрос необходимо экспериментировать, а после – выявить наиболее эффективный вариант.

Если говорить про условия получения такого кредита, то так же необходимо смотреть на определенные условия каждой страны. В частности Франция отличается от других государств льготным режимом получения налогового исследовательского кредита. Даже тем предприятиям, которые не получают прибыль и испытывают дефицит бюджета, исследовательский кредит возмещается. В большинстве случаев, именно с этим связан успех

Франции в области применения налогового исследовательского кредита. Мы считаем, что необходимо обратить внимание на успешный опыт Франции в области предоставления данной льготы. Не исключено, что это окажет положительное влияние на развитие инновационной деятельности в России.

Таким образом, следует предпринять следующие меры налогового стимулирования для инновационной деятельности:

- следует расширить линейку налоговых льгот в качественном и количественном аспектах, ориентируясь на опыт развитых стран.

- российские предприятия нуждаются в значительном понижении налоговых ставок, либо на начальном этапе становления деятельности – в полном освобождении от налогообложения.

- по нашему мнению, механизмы стимулирования предприятий-резидентов ТВОЭЗ должны быть доступны и предприятиям, находящимся за пределами таких зон.

- таможенное законодательство не должно препятствовать свободному ввозу высокотехнологичной и наукоемкой продукции из-за рубежа.

- изучив опыт множества развитых стран в области налогового стимулирования, можно сделать вывод, что наиболее эффективным катализатором развития инновационной экономики в России может стать налоговый исследовательский кредит, т.к. в настоящее время Россия находится в подобном положении, что и Франция в конце 1990-х гг.. Как и во Франции, в нашей стране наблюдается значительное отставание от мировых держав в сфере инноваций, промышленного производства высокотехнологичной продукции.

Основная цель налогового законодательства РФ должна заключаться в выводе России на передовые позиции в мире в новых высокотехнологичных областях. Государство должно стимулировать научно-технический прогресс по всей цепочке, от фундаментальных исследований до внедрения разработок в производство, учитывая ограниченность ресурсов и государственные (общественные) приоритеты. Этого можно достичь, путем создания *комплексного подхода* к формированию налоговой политики в отношении предприятий инновационного типа.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ, часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ

2. Федеральный закон от 19.07.2007 г. N 195-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных налоговых условий для финансирования инновационной деятельности".

3. Баранова О.А, Налоговое стимулирование инновационной деятельности / О.А Баранова.

4. Безденежных Я.С, Особенности учета и налогообложения в инновационных компаниях / Я.С. Безденежных [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.eg-online.ru/article/159046/>.

5. Иванова Н.И, Налоговое стимулирование инновационных процессов / Н.И. Иванова, д.э.н. И.Г. Дежина, д.э.н. А.В. Федорченко, к.э.н. Е.С. Глазова, к.э.н. М.П. Степанова, к.п.н. И.В. Данилин, к.э.н. И.В. Кириченко, к.э.н. И.С. Онищенко, к.э.н. Е.М. Черноуцан, к.э.н. Н.В. Шелюбская. [Электронный ресурс].-Режим доступа: [http://www.imemo.ru/ru/publ/2009/09036.pdf /](http://www.imemo.ru/ru/publ/2009/09036.pdf/)



## **ИНВЕСТИЦИОННЫЙ НАЛОГОВЫЙ КРЕДИТ КАК ФОРМА РЕГУЛИРОВАНИЯ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

*О.И. Курган*

*ФГАОУ ВПО «Сибирский федеральный университет», г. Красноярск*

*Рассматриваются спорные вопросы применения инвестиционного налогового кредита как формы государственной поддержки и регулирования субъектов инновационной деятельности.*

В настоящее время предприятия, осуществляющие инновационную деятельность, нуждаются в дополнительной финансовой поддержке со стороны государства. Одним из способов финансовой поддержки субъектов инновационной деятельности является налоговое регулирование. В составе форм налогового регулирования особо выделяется «инвестиционный налоговый кредит».

В Российской Федерации регламент инвестиционного налогового кредита прописан ст. 61 - 68 «Налогового Кодекса РФ». В соответствии со ст. 66.1 «инвестиционный налоговый кредит представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии оснований, указанных в статье 67 настоящего Кодекса, предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов» [1]. Определение, приводимое в НК РФ, в определенной степени не отражает сущностный характер термина, предоставляемой льготы по налогу. Только в ст. 67 обозначены специфические виды деятельности, работ, в том числе особенности её осуществления, являющиеся основанием для предоставления инвестиционного налогового кредита.

Данная льгота носит в большей степени кредитный, а не стимулирующий, побуждающий характер. Так как возникающие обязательства требуется со временем возмещения с учетом начисленных за соответствующий срок процентов, что не способствует востребованию со стороны потенциальных налогоплательщиков.

Кроме того, не каждый субъект, реализующий инновационный проект может соответствовать требованиям и условиям, обеспечивающим предоставление инвестиционного налогового кредита.

Имеются спорные моменты в определении размера, предоставляемого инвестиционного налогового кредита, а именно в части п. 2.2 ст. 67. В ней сказано, что организациям, указанным в пп. 2-4 п. 1 ст. 67 суммы кредита, определяются «по соглашению между уполномоченным органом и заинтересованной организацией» [1]. То есть фактически в ходе достигнутой договоренности между заинтересованными лицами в лице заявителя и уполномоченного органа. Существующее положение, на наш взгляд, ставит

указанных заявителей в неравные условия по сравнению с указанными в пп. 1 и 5 п. 1 ст. 67 НК РФ, так как при определенных условиях (косвенных, субъективных) процент, предоставленного кредита может варьироваться в зависимости от того, насколько четко, содержательно будет раскрыта и преподнесена информация о заявленном проекте, работах, исследованиях.

За рубежом в качестве налоговых льгот, стимулирующих инновационную деятельность применяются исследовательский и инвестиционный кредит, который отражает специфику деятельности организаций [3].

В настоящее время инициативной группой подготовлен проект Закона «О государственной поддержке инновационной деятельности в Российской Федерации», в котором предлагается ввести **инновационный налоговый кредит**, в соответствии с проектом Закона под инновационным налоговым кредитом понимается «изменение срока уплаты налога, при котором для субъектов инновационной деятельности, являющихся налогоплательщиками соответствующего налога, предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных размерах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов, либо без таковых» [2]. При правильном четком определении, инновационный налоговый кредит может стать специальной налоговой льготой. Хотя по сути это аналог действующего на сегодняшний день инвестиционного налогового кредита, который в настоящее время может использоваться субъектами при финансировании инновационных проектов. Поэтому вопрос, насколько предлагаемый инновационный налоговый кредит будет востребован среди инноваторов, остается без ответа.

Однако и действующая система инвестиционного налогового кредита не достаточно востребована среди отечественных инноваторов как, например, освобождение от уплаты отдельных видов налогов и другие налоговые льготы, так как при его применении требуется тщательная подготовка требуемой документной базы, подтверждающей наличие оснований для предоставления инвестиционного налогового кредита.

На наш взгляд, возможно более привлекательным для налогоплательщиков было бы размежевание налогового кредита по видам и специфики деятельности для устранения двоякого подхода к оценке поданных заявок на предмет предоставления налогового кредита. Вторым эффективным стимулирующим фактором в части налогообложения будет введение специального налогового режима с учетом четкой законодательной формулировки понятия «инновационная деятельность». Только при наличии равных оснований для всех субъектов, осуществляющих инновационную деятельность, появится реальная возможность применения рассматриваемой налоговой льготы.

#### *Библиографический список*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: [Электронный ресурс]: Ч.2

от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 02.10.2012). – Режим доступа:  
<http://base.consultant.ru/>

2. Проект Закона «О государственной поддержке инновационной деятельности в Российской Федерации»:[Электронный ресурс]. – [Режим доступа]: <http://kgeu.ru>

3. Зарубежный опыт государственного регулирования инновационной деятельности:[Электронный ресурс]. – [Режим доступа]:  
<http://do.gendocs.ru/docs/index-374960.html>

# НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ

*Н.И. Евграфова*

*Научный руководитель И.В. Давыдова*

*Института экономики, управления и природопользования СФУ*

Данная работа посвящена анализу современных налоговых механизмов, направленных на практическое стимулирование инновационной деятельности в России. Инновационное развитие страны признано приоритетом на высшем политическом уровне и нашло отражение в управленческих структурах на уровне Президента и Правительства России. Поддержка высокотехнологических отраслей и научно-технических инноваций провозглашается одним из приоритетных направлений бюджетной политики на ближайшую перспективу. Достижение поставленных задач невозможно без эффективной системы налоговых механизмов, направленных на стимулирование инноваций.

Целью данной работы является изучение инструментов налогового стимулирования и анализ эффективности их применения их в российской практике.

Для достижения поставленной цели необходимо:

- оценить необходимость построения новой модели экономики, основанной на инвестициях и модернизации;
- выделить налоговые инструменты, непосредственно влияющие на практическое внедрение инноваций российскими компаниями;
- проанализировать законодательный аспект и эффективность применения современных преференций в области стимулирования инновационной деятельности;
- определить ключевые проблемы и недостатки существующей системы льгот;
- предложить возможные пути усовершенствования мер налогового стимулирования.

В ходе исследования, выяснилось, что в области налога на прибыль существуют следующие льготы: уменьшение налоговой базы на сумму расходов на НИОКР, единовременный учет таких затрат, включение их в состав расходов с коэффициентом 1,5, амортизационная премия в размере 30 %.

В отношении налога на добавленную стоимость освобождены ряд операций по реализации, ряд выполняемых работ (если таковые относятся к созданию новых продукции и технологий или к усовершенствованию производимой продукции и технологий), освобожден от обложения ввоз оборудования, не имеющего аналогов в РФ.

Для имущественных налогов установлены пониженные налоговые ставки, введены преференции по налогу на имущество организаций.

В работе был проведен анализ ряда предприятий, выбранных по отдельным критериям, на выявление применимости установленных льгот. По результатам анализа эффективности применяемых налоговых льгот в области поддержки инновационной деятельности выяснилось, что наиболее эффективными являются преференции по налогу на добавленную стоимость, а также отдельные льготы по налогу на прибыль, такие, как применение амортизационной премии, сниженных ставок по налогу на прибыль. Несмотря на постоянное изменение налогового законодательства с целью совершенствования существующих механизмов льготирования инноваций, в российской практике еще существует ряд проблем и недостатков. Основными из них являются:

- неопределенность системы идентификации субъектов инновационной деятельности и статуса рассматриваемых налоговых преференций в качестве налоговых льгот;
- недостаток качественной информации, позволяющей оценить эффективность применения тех или иных льгот;
- сложность применения отдельных преференций.

В ходе работы были выделены следующие пути решения существующих проблем налогового стимулирования инновационной деятельности:

- необходимо дальнейшее продвижение в деле анализа инноваций;
- должен быть решен вопрос об идентификации (т.е. расширена нормативно-правовая база);
- нужно продолжить мониторинг использования льгот предприятиями;
- облегчить нагрузку путем снижения тарифов на социальное страхование не только для резидентов ОЭЗ;
- отрегулировать вопрос применения данного коэффициента к затратам на НИОКР, не давшим положительного результата;
- вынесение вопроса о снижении ставок региональных и местных налогов, уплачиваемых такими предприятиями, на федеральный уровень.

Для решения вышеизложенных проблем необходимо продолжать расширение нормативно-правовой базы, законодательно устанавливающей все аспекты осуществления инновационной деятельности российскими предприятиями, а также определение непосредственно статуса таких предприятий. Важно продолжить практику, направленную на снижение налоговой нагрузки для инновационно активных предприятий, а также максимально облегчить процедуры применения налоговых льгот налогоплательщиками. При этом приоритетной задачей должно остаться совершенствование практики налогового администрирования действующих налоговых льгот, направленных на стимулирование инновационной деятельности предприятий, осуществляемых в рамках устанавливаемых государством приоритетов. Важно продолжить практику, направленную на

снижение налоговой нагрузки для инновационно активных предприятий, а также максимально облегчить процедуры применения налоговых льгот налогоплательщиками