

**Елена ВОРОБЕЙ,
Татьяна ВОЛКОВА-ГОНЧАРОВА,
Светлана СИВКОВА**

РОЛЬ И ЗНАЧЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ В ФОРМИРОВАНИИ ДОХОДОВ РЕГИОНАЛЬНОГО И МЕСТНОГО БЮДЖЕТОВ

Проведена оценка роли специальных налоговых режимов, уплачиваемых предприятиями малого бизнеса в формировании доходных частей муниципального и регионального бюджетов, проанализированы проблемы недополучения бюджетов.

В Краснодарском крае по состоянию на 1 января 2009 года количество малых предприятий составило 138,6 единиц на 100 тысяч жителей или 69%, в то время как в целом по России – 199,1 единиц на 100 тысяч жителей. Это высокий показатель для края. Предприятия малого бизнеса имеют возможность уплачивать налоги не только по общей системе налогообложения, но и применять специальные налоговые режимы, большинство предприятий используют эту возможность. Кроме этого, применение единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности является обязательным для предприятий и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих определенные виды деятельности, что повышает значимость специальных налоговых режимов в формировании доходной части бюджетов. Актуальность темы определяется тем, что по результатам проводимых исследований возможно дать оценку о причинах возможных налоговых недополучений бюджетов, а также перспектив наполняемости бюджетов за счет специальных налоговых режимов.

Целью данной статьи является оценка роли специальных налоговых режимов в

структуре доходов регионального и местного бюджетов с позиции определения потенциала пополнения бюджетов и мобилизации возможностей малых предприятий.

Основополагающий принцип действия специальных налоговых режимов состоит в том, чтобы упростить, оптимизировать и облегчить механизм налогообложения. Законодатель стремится, с одной стороны, создать дополнительные степени свободы для налогоплательщиков, позволяющие им более полноценно реализовать свои потенциальные возможности в развитии отраслевых направлений бизнеса, с другой стороны, упростить работу налоговых органов. Это делает механизмы уплаты налогов и налоговой отчетности более прозрачными, компактными и логичными с точки зрения их практической обоснованности и реальной целесообразности.

Общее количество организаций-налогоплательщиков в Краснодарском крае составило: 3634,8 тыс., в том числе применяющих упрощенную систему налогообложения (УСН) – 773,4 тыс. ед.; применяющих единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕВНД) – 419,7 тыс. ед.; единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН)

СПЕЦІАЛЬНІ ПОДАТКОВІ РЕЖИМИ

– 34,1 тыс. ед. Общее количество налогоплательщиков – индивидуальных предпринимателей (ИП) – 3443,6 тыс. ед.; в том числе применяющих УСН – 828,7 тыс. ед., ЕНВД – 2134,1 тыс.; ЕСНХ – 35,7 тыс. ед. [3].

Специальные налоговые режимы, установленные главой 26 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ), изначально задумывались как льготные режимы налогообложения, ориентированные на субъекты малого предпринимательства. Рассмотрим из значения для регионально бюджета.

Основным источником формирования доходов бюджета Краснодарского края в

2009 г. выступили налоговые поступления, их доля составляет 1 664 833 тыс. рублей, в то время как доля неналоговых доходов составила 83 778 845 тысяч рублей, а безвозмездных поступлений – 19 553 873,0 тыс. рублей [2]. Наглядно доходная составляющая бюджета Краснодарского края представлена в табл. 1.

Как видно из табл. 1, удельный вес налоговых доходов в общей сумме доходов составляет 79,8% или 83 778 845 тыс. рублей.

Рассмотрим налоговую составляющую бюджета Краснодарского края на 2009 г. в виде таблицы и определим удельный вес каждой статьи в общей сумме налогов (табл. 2).

Таблица 1

Доходы бюджета Краснодарского края в 2009 г.

| Наименование дохода | Поступило в 2009 г. (тыс. руб.) | Удельный вес статьи в общей сумме доходов (в %) |
|---------------------------|------------------------------------|--|
| Налоговые доходы | 83 778 845 | 79,8 |
| Неналоговые доходы | 1 664 833 | 1,6 |
| Безвозмездные поступления | 19 553 873,0 | 18,6 |
| Итого доходов | 104 997 551,0 | 100 |

Таблица 2

Статьи налоговых доходов бюджета Краснодарского края в 2009 г.*

| Наименование налога | Поступило в 2009 г. (тыс. руб.) | Удельный вес ста- тьи в общей сумме доходов (%) |
|--|---------------------------------------|---|
| Налог на прибыль организаций | 31 975 762,0 | 38,2 |
| Налог на доходы физических лиц | 28 896 000,0 | 34,5 |
| Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации | 6 725 763,0 | 8,0 |
| Налог, взимаемый в связи с применением УСН | 4 801 769,0 | 5,7 |
| Налог на имущество организаций | 9 575 191,0 | 11,4 |
| Налог на игорный бизнес | 1 500 000,0 | 1,8 |
| Налог на добычу полезных ископаемых | 303 500,0 | 0,4 |
| Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов | 860,0 | 0,001 |
| Итого налоговых поступлений | 83 778 845 | 100 |

* Составлено авторами на основе [2].

Наглядно видно, что наибольший удельный вес среди налоговых поступлений составляет налог на прибыль организации 38,2% или 31 975 762 тыс. рублей от общей суммы налоговых поступлений. Рост этого налога обусловлен понижением основной налоговой ставки по этому налогу с 24% до 20%, это позволило организациям перестать снижать налоговую базу по налогу на прибыль. Также немаловажную роль сыграло и изменение ставок налога на прибыль. При распределении между бюджетами разных уровней в федеральный бюджет зачисляется всего 2% (вместо 6,5%), а в субъекты бюджетов РФ – 18% (вместо 17,5%).

Вторым по величине поступлений в бюджет является налог на доходы физических лиц, он составляет 34,5% или 28 896 000 тыс. рублей. Наименьшую долю налоговых поступлений составляют сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов – 0,001% или 860 тыс. рублей.

Доля налоговых поступлений, взимаемых в связи с применением упрощенной системы налогообложения составляет 5,7% или 4 801 769 тыс. рублей [2]. Рассмотрим причину столь маленького объема поступлений налога в бюджет. Проведем так называемый горизонтальный анализ бюджета Краснодарского края, проанализируем доходную часть бюджета в период с 2007 г. по 2009 г. и налоги, поступающие

в бюджет от упрощенной системы налогообложения (табл. 3).

Из табл. 3 видно, что в 2007 г. суммы по специальному налоговому режиму были собраны сверх планируемой нормы, об этом свидетельствует процент исполнения бюджета Краснодарского края, который составляет 103,8%. В отличие от 2007 г. в 2008 и 2009 гг. процент исполнения бюджета составил 99,1% и 63,5% соответственно. Таким образом, в 2008–2009 гг. бюджет недополучил планируемый уровень налоговых поступлений от уплаты упрощенной системы налогообложения. Рассмотрим фактические данные на рис. 1.

Поступления в бюджет Краснодарского края единого налога в 2009 г. по сравнению с 2008 г. уменьшилось. Причиной такого снижения явился экономический кризис, начавшийся в ноябре 2008 г., который затронул все без исключения категории предприятий и в первую очередь пострадали малые предприятия, так как они являются наиболее уязвимыми.

Значимыми для муниципального бюджета являются суммы, уплачиваемые малыми предприятиями при применении ЕНВД и ЕСХН. По уровню управления ЕНВД является муниципальным и в полном объеме поступает в муниципальный бюджет. Единым сельскохозяйственным налогом законодательно управляет субъект РФ, а поступает единый налог целиком в доходную часть муниципального бюджета. Для анализа за основу возьмем доходную

Таблица 3

Доходная часть бюджета Краснодарского края в 2007–2009 гг.

| Год | УСН поступающая в бюджет (тыс. руб.) | | | Всего доходов бюджета (тыс. руб.) | Доля УСН в доходах, зачисляемых в бюджет (в %) |
|------|--------------------------------------|-------------|--------------------|-----------------------------------|--|
| | План | Факт | Процент исполнения | | |
| 2007 | 2 986 700,0 | 3 100 910,6 | 103,8 | 71204861,9 | 4,194 |
| 2008 | 4 603 801,7 | 4 564 338,3 | 99,1 | 104373611,7 | 4,410 |
| 2009 | 4 801 769,0 | 3 047 639,7 | 63,5 | 110202152,7 | 3,837 |

часть бюджета муниципального образования город-курорт Сочи, входящую в состав Краснодарского края.

Местный бюджет имеет такую же структуру, как и государственный. Он включает доходы и расходы местных органов власти, действует на территории административных единиц, органы которых его принимали. Доходы местных бюджетов формируются за счет следующих источников:

- налоговые доходы: налог на прибыль организаций; налог на доходы физических лиц (НДФЛ); ЕНВД; ЕСХН; налог на имущество физических лиц; транспортный налог; плата за негативное воздействие на окружающую среду;

- неналоговые доходы: доходы от государственной собственности или от деятельности; доходы от продажи принадлежавшего государству имущества;

- безвозмездные перечисления, от других уровней власти: дотации; субвенции; средства, перечисляемые по взаимным расчетам; трансферты.

Налоговые поступления составляют основной источник доходов бюджета города Сочи. Налоговые доходы составляют 2 689 489,0 тыс. рублей или 34,7% от доходной части бюджета города в 2008 г., 4 189 263 тыс. рублей или 39% в 2009 г. и 3 216 000,0 или 26% в 2010 г. За период с 2008 г. по 2009 г. наблюдается рост налоговых поступлений на 1 499 774 тыс. рублей или на 4,1%. Для наглядности представим структуру доходной части бюджета г. Сочи за 2008–2010 гг. на рис. 2.

Рассмотрим базовые отрасли экономики города Сочи для определения актуальности и значимости единого налога на вмененный доход и единого сельскохозяй-

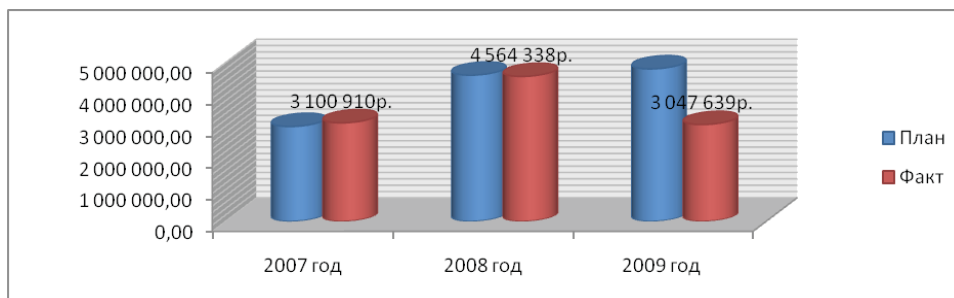


Рис. 1. Поступление единого налога, взимаемого в связи с применением УСН в 2007–2009 гг. (тыс. рублей)

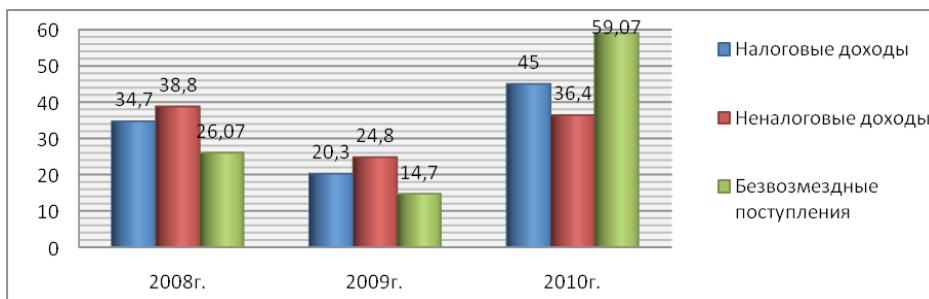


Рис. 2. Структура доходной части бюджета г. Сочи, %

ственного налога для бюджета города. К ним относятся: торговля, общественное питание, строительство, курортно-туристский комплекс, промышленность. Экономика города представлена 6 845 предприятиями (большая часть которых малые), из них:

- промышленных – 384 ед., в том числе средних – 34 ед.;
- сельского хозяйства – 49 ед., в том числе средних – 20 ед.;
- транспорта и связи – 461 ед., в том числе средних – 53 ед.;
- строительных – 1 078 ед., в том числе средних – 47 ед.;
- торговых – 2125 ед., в том числе средних – 77 ед.;
- здравоохранения и социальных услуг – 212 ед., в том числе средних – 110 ед.;
- гостиниц и ресторанов – 671 ед., в том числе средних – 53 ед.

Анализируя представленные цифры, можно сделать вывод, что значительную часть предприятий города представляют торговые предприятия, гостиницы и рестораны. Подавляющая их часть – это субъекты малого бизнеса. Исходя из этого, мы можем сделать вывод о том, что в выбранном нами для исследования муниципальном образовании, значительная часть предприятий, торговых (реализующих товары, работы, услуги в розницу), гостиниц и ресторанов, а также предприятий общественного питания, транспортных предприятий, оказывающих услуги по перевозке пассажиров, уплачивают единый налог на вмененный доход. Следует отметить, что на территории муниципального образования г. Сочи все виды деятельности, разрешенные Налоговым кодексом РФ (главой 26.3), переведены на уплату ЕНВД.

Другая значительная часть малых предприятий города подходит под критерии предприятий, которые имеют возможность уплачивать УСН. Следует отметить, что в

Краснодарском крае отсутствует возможность применения УСН на основе патента (не предусмотрено на региональном уровне, т. к. УСН по уровню управления – региональная). Таким образом, те малые предприятия, которые в других субъектах РФ могли бы применять УСН на основе патента или вынуждены применять ЕНВД (обязательный режим), или применяют УСН, выбирая объект налогообложения: “доходы” или “доходы, уменьшенные на расходы”.

В бюджете Сочи на 2010 г. запланировано доходов 12 337 438,9 тыс. рублей. Основным источником доходов бюджета 2010 г. являются безвозмездные поступления, их доля составила 7 287 188,9 тыс. рублей. Доля налоговых доходов составляет 3 216 000 тыс. рублей. Значение же неналоговых доходов составило 1 814 750 тыс. рублей.

Налоговую составляющую бюджета города Сочи для наглядности можно представить таблицей, характеризующей общую сумму налогов, распределение этой суммы по отдельным видам налогов и удельный вес каждого налога в общей сумме налогов бюджета города Сочи (табл. 4).

Наибольший удельный вес составляет НДФЛ – 60% или 1 933 187 тыс. рублей от общей суммы налоговых поступлений, наименьший же удельный вес составляет ЕСХН – 0,065% или 2 100 тыс. рублей.

Наименьшую же долю из всех налогов составляет ЕСХН, всего лишь 0,065% или 2 100 тыс. рублей. Это может быть обусловлено несколькими факторами. В первую очередь город Сочи имеет статус курорта федерального значения, что в свою очередь и обуславливает специфику и направленность предпринимательской деятельности в городе. И как следствие этого отсеивание и малоразвитость отдельных отраслей, именно в эту категорию и попадает сельское хозяйство на территории

Налоговая составляющая бюджета г. Сочи на 2010 г.

| Наименование налога | Прогноз поступлений в 2010 году (тыс. рублей) | Удельный вес в общей сумме налогов (%) |
|--|---|--|
| Налог на прибыль организаций | 148 173,0 | 4,607 |
| Налог на доходы физических лиц | 1 933 187,0 | 60,112 |
| Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности | 351 000,0 | 10,914 |
| Единый сельскохозяйственный налог | 2 100,0 | 0,065 |
| Налог на имущество физических лиц | 38 200,0 | 1,188 |
| Земельный налог | 372 340,0 | 11,578 |
| Государственная пошлина | 40 000,0 | 1,244 |
| Транспортный налог | 331 000,0 | 10,292 |
| <i>Всего налоговых поступлений</i> | <i>3 216 000,0</i> | <i>100,000</i> |

Сочи. Во-вторых, большинство предприятий в городе, занимающихся сельскохозяйственной деятельностью, имеют форму ФГУП (Федеральное Государственное Унитарное Предприятие), которые в свою очередь уплачивают со своего дохода четко определенную сумму собственнику, а так как собственником является государство, то эти платежи зачисляются только в федеральный бюджет.

Также небольшой удельный вес в общей сумме налоговых поступлений имеет ЕНВД – 10,914% или 351 000 тыс. рублей. Для города-курорта этот показатель является очень низким. Это может быть обусловлено тем, что в городе Сочи решающее значение данного показателя приходится на такие виды деятельности, попадающие под единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности, как оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и оказание услуг по временному размещению и проживанию. Что касается автотранспортных услуг по перевозке пассажиров, то по официальным данным администрации города Сочи, количество маршрутных такси, не закрепленных ни за

одним автотранспортным предприятием города, составляет 50% от общего числа данных автотранспортных средств. По неофициальным данным эта цифра приближается к 90%. Водители и собственники этих автотранспортных средств не стоят на учете в налоговых органах как плательщики ЕНВД, и полученный от деятельности доход полностью остается в их распоряжении. Эта же проблема присуща и доходам, получаемым от оказания услуг по временному размещению и проживанию. Собственники квартир, частных гостиниц не стоят на учете в налоговых органах и как следствие этого не являются плательщиками налога. Именно это и обуславливает такой низкий удельный вес ЕНВД в общей сумме налоговых поступлений.

В связи с вышеизложенным, мы можем сделать вывод, что если оценивать значимость УСН, ЕНВД и ЕСХН по абсолютным показателям, то можно отметить их не высокую роль в доходной части как бюджета муниципалитета, так и края в целом. Определяющим является тот факт, что количество малых предприятий в экономике края значительно превышает средние

и крупные. Поэтому мобилизация сил по легализации налогоплательщиков может повысить собираемость налогов от уплаты специальных налоговых режимов и т.о. увеличить доходные статьи бюджетов.

Поступления от уплаты специальных налоговых режимов в муниципальные и региональные бюджеты следует оценивать не только как финансовую категорию, необходимо смотреть на этот вид дохода с экономической позиции региона. Потенциально, по оценкам экспертов, 40% малого бизнеса Краснодарского края способны в ближайшие три года перешагнуть “порог малого бизнеса” и перейти в средний и даже крупный сегменты. Подобное экономическое развитие, безусловно, скажется на структуре налоговых поступлений в бюджетах. Перспективно ожидать либо увеличения поступления от уплаты специальных налоговых режимов, за счет появления вновь создаваемых малых предприятий, либо поступления останутся на прежнем уровне, но произойдут увеличения по налогам, уплачиваемым в рамках общей системы налогообложения и остающихся в доходных частях муниципальных и региональных бюджетов.

Литература

1. *Налоговый кодекс Российской Федерации*. – М.: Гросс Медиа, 2010. – 520 с.
2. *Закон Краснодарского края от 8 декабря 2008 года № 1599-КЗ “О краевом бюджете на 2009 год и на плановый период 2010–2011 год”*.
3. *Воробей Е. К., Григорьян К. Е. Влияние кризисных явлений в экономике Российской Федерации на малый бизнес и пути их преодоления // Вестник Сочинского государственного университета туризма и курортного дела. – 2009. – Выпуск 2 (8). – С. 41–47.*
4. *Налоги и налогообложение: Учебник / Под ред. И. А. Майбурова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.*