

ГАРМОНИЗАЦИЯ ИНТЕРЕСОВ ГОСУДАРСТВА И ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В УСЛОВИЯХ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КРИЗИСА

С.В. Каледин¹, И.П. Довбий²

¹ Челябинский государственный университет, г. Челябинск

² Южно-Уральский государственный университет, г. Челябинск

События, происходящие в экономике государства и общественно-экономической жизни страны, с объективной неизбежностью подтверждают актуальность возрастающей роли гармоничного сочетания интересов хозяйствующих субъектов и государства в области налоговых взаимоотношений. Так, на проходивших в январе текущего года форумах Общественной организации «Опора России» и Общероссийского национального фронта делегатами был предложен ряд инициатив по совершенствованию системы налогообложения, внесения изменений в нормативно-правовые акты Налогового Кодекса (НК) и закона по поддержке малого и среднего бизнеса. Оставляя за рамками данной статьи обсуждение конкретики предложенных инициатив (дальнейшее упрощение налогообложения, «Налоговые каникулы», нормы и нормативы по налогам и т. д.) в статье рассматриваются основные (по мнению авторов) проблемы, которые необходимо безотлагательно разрешать в настоящее время.

Ключевые слова: политика в области налогообложения, доходность, дефлятор, налоговая нагрузка, правовые льготы, налоговое администрирование, коллизии в налогообложении, гарантии, льготы, регламентация налоговых процедур.

В настоящее время развитие российской налоговой системы в направлении гармонизации интересов государства и предпринимателей сдерживается целым комплексом проблем.

1. Непоследовательная политика в области налогообложения. Существует большое количество программ, направленных на совершенствование налоговой политики, однако политику в этой области нельзя считать последовательной. Постоянные изменения в налогообложении, принятие законов, которые фактически не могут быть эффективно использованы налогоплательщиками, снижают доверие налогоплательщиков к государству. Можно привести пример из современной российской истории, когда единый социальный налог был заменен страховыми взносами. В результате, налогоплательщики столкнулись с непроработанным вопросом возврата переплаты по страховым взносам, когда невозможно было вернуть переплату по налогу, ошибочно уплаченному вместо страховых взносов. Кроме того, в самом законе от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» также достаточно долго содержались недоработки по сравнению с НК, например, отсутствовали случаи и порядок предоставления рассрочки и отсрочки по уплате взносов.

Еще одним примером непоследовательной налоговой политики в области налогообложения можно назвать повышение в 2012 году страховых

взносов, в результате чего по разным оценкам до полумиллиона предпринимателей подали заявления о ликвидации. Впоследствии страховые взносы были снижены, но это не послужило стимулом для открытия предпринимателями бизнеса.

Несмотря на принятие антикризисных мер, одновременно вводятся новые механизмы административного давления. Так, предприниматели, применяющие общую систему налогообложения, и осуществляющие такие виды деятельности, как продажа билетов, продажа канцелярских товаров и газет, в связи с принятием электронного документооборота по НДС также вынуждены закрыть свое дело в связи с невозможностью ведения учета в электронном виде, проведения сверок взаиморасчетов с контрагентами. Кроме того, налоговые агенты, не являющиеся плательщиками НДС или освобожденными, должны будут представлять в электронной форме. Следовательно, налогоплательщик, не являющийся плательщиком НДС, должен будет: приобрести специальную программу; заполнять декларации по НДС, даже если он выступил в качестве агента один раз в квартал.

Также негативные тенденции наблюдаются в части повышения размера единого налога на вмененный доход, который зависит от нескольких показателей: величины базовой доходности, т. е. размера вмененного месячного дохода, значения коэффициента-дефлятора (K1), установленного на текущий год, значения корректирующего коэффициента (K2), установленного в населенном пункте, на территории которого вы состоите на учете в

качестве плательщика ЕНВД, суммарного значения физического показателя за квартал, т. е. суммы значений физического показателя за каждый месяц квартала. На 2015 год Минэкономразвития установило самую высокую индексацию коэффициента-дефлятора за последние четыре года – на 7,53 % к 2014 году – до 1,798.

К негативным моментам для предпринимателей относятся: в 2015 году выросла нагрузка на 2,3 миллиона предпринимателей и малых предприятий, уплачивающих ЕНВД; существенно выросла налоговая нагрузка на малый бизнес; предприниматели вынуждены будут либо сокращать персонал и занимаемые площади, либо переходить на упрощенную систему налогообложения. Кроме того, увеличение коэффициента-дефлятора не является эффективным для целей увеличения налоговых поступлений в бюджет. Вместе с тем, в европейских странах также существует аналог ЕНВД, позволяющий: упростить сдачу отчетности; снизить нагрузку на малый бизнес, а государству гарантированно получить доход в виде уплаченного налога; заинтересовать малый бизнес в развитии своего дела благодаря невысоким, но уплачиваемым вне зависимости от прибыли платежам.

2. Наличие коллизий в налогообложении.

Вопросам коллизий в праве посвящено достаточно много научных исследований. Важной проблемой, возникающей в связи с наличием коллизий, является проблема несправедливости. Глушкова И.Б. [4] обращает внимание на то, что в результате постоянно возникающих коллизий возникает несправедливость. Вместе с тем, нужно отметить, что понятие несправедливости в разных странах различается. Так, в некоторых странах действует прогрессивная шкала налогообложения, предполагающая различные ставки по налогам в зависимости от доходов, в других же действует плоская система налогообложения, предполагающая равные налоги вне зависимости от доходов. Коллизии возникают и в странах с прогрессивной шкалой налогообложения, и в странах с плоской шкалой налогообложения. В частности, в странах с плоской шкалой вне зависимости от источников доходов (честных или не честных), размера дохода богатые будут платить наравне с бедными, что усугубляет неравенство слоев населения. Плоская шкала налога действует в России, Венгрии, Болгарии, Балтии, а также в странах бывших советских республик. Прогрессивная шкала налогообложения, применяемая в Германии, Франции и др. европейских странах часто вызывает смену гражданства богатых граждан. Коллизии в прогрессивной шкале налогообложения связаны с возможностью ухода от налогообложения путем приобретения гражданства третьих стран.

Государство в некоторых случаях само выступает первопричиной возникновения коллизий налогов и морали в случае: неправомерного взы-

скания налогов и сборов; установления непомерных налогов, которые не в состоянии платить бизнес; наличия бюрократических процедур взимания налогов, которые не способствуют развитию бизнеса. В качестве примеров подобных коллизий в предпринимательской деятельности можно назвать необходимость оспаривания предпринимателями кадастровой оценки земли, необходимость оспаривания потенциального дохода при использовании патентной системы налогообложения. При этом наличие различных мнений по одному и тому же вопросу может запутать рядового налогоплательщика, служит почвой для различных трактовок одного и того же закона таким образом, как выгодно чиновникам.

Приведем только один пример в отношении компенсации за задержку заработной платы. В письме Минфина России от 31.10.2011 № 03-03-06/2/164 ведомство считает, что сумму компенсации нельзя учесть в расходах. В документе отмечено, что компенсации работникам за задержку заработной платы расходами по налогу на прибыль не признаются. Однако судьи в постановлении ФАС Поволжского округа от 30.08.2010 г. по делу № А55-35672/2009 посчитали, что компенсацию можно учесть как внереализационный расход. В результате предприниматели: не могут выработать единую линию поведения в той или иной хозяйственной ситуации; сталкиваются с проблемами доказывания правомерности своих действий; фактически должны оспаривать трактовки писем Минфина в суде. Таким образом, проблема коллизий, возникающих в налогообложении, имеет важное значение.

3. Проблемы ужесточения налогового администрирования.

В настоящее время проверки малого бизнеса не ослабевают, как в других странах, а усиливаются. Соответствующие изменения внесены в НК РФ, где обновился перечень оснований для истребования у налогоплательщика пояснений при проведении камеральной проверки. Согласно абз. 2 п. 3 ст. 88 НК РФ при проведении камеральной проверки уточненной декларации (расчета), в которой уменьшена сумма налога к уплате, налоговый орган вправе потребовать у налогоплательщика представить пояснения, которые обосновывают изменения показателей декларации (расчета). Данные пояснения необходимо представить в течение пяти рабочих дней. Налоговый орган может приостанавливать операции по счетам налогоплательщика в банке, а также переводы его электронных денежных средств в случае неисполнения обязанности по передаче налогового органу квитанции о приеме требования о предоставлении документов или пояснений, а также уведомления о вызове в налоговый орган (пп. 2 п. 3 ст. 76 НК РФ). Таким образом, ежегодно расширяются права налоговых органов, но при этом права налогоплательщиков остаются на прежнем уровне.

В этой связи возникают следующие проблемы: в условиях кризиса компаниям и предпринимателям необходимо сосредотачивать усилия не на развитии бизнеса, повышении прибыли и следовательно, увеличении сумм налогов, а на доказывание своей правоты; налоговый орган получил широкие полномочия, что нарушает паритет прав налогового органа и налогоплательщика. Вместе с тем, в разных странах упрощаются процедуры налоговых проверок, что позволяет: повысить доверие предпринимателей и компаний к налоговым органам; повысить общий рейтинг страны в рейтинге *doing business*.

4. Проблема развития новых специальных режимов налогообложения. С 1 января 2015 г. было введено новое основание для отказа в выдаче патента: в заявлении на получение должны быть заполнены обязательные поля, иначе заявителю откажут. Соответствующее изменение будет внесено в п. 4 ст. 346.45 НК РФ (пп. 5 п. 4 ст. 346.45 НК РФ). Патент объективно не прижился в нашей стране, его применяют только 8 % предпринимателей. Причины несколько: патентную систему могут применять только предприниматели и не могут общества с ограниченной ответственностью; при применении патентной системы налогообложения нельзя уменьшить сумму патента на страховые взносы, поэтому при расчетах упрощенная система налогообложения представляется более привлекательной. Но при всей непривлекательности патентной системы налогообложения, при которой налог уплачивается вне зависимости от ведения бизнеса, наличие формальных оснований для отказа в выдаче патента могут стать препятствием для многих предпринимателей.

К проблемам патентной системы Лермонтов Ю. относит проблему установления потенциально возможного дохода, отмечая, что «налоговый орган обязан выдать индивидуальному предпринимателю патент, даже если законом субъекта РФ не установлен размер потенциально возможного к получению годового дохода для целей ПСН. В случае, если впоследствии такой закон субъекта РФ будет принят и изменит размер такого дохода (увеличит его или уменьшит), налоговый орган обязан такому индивидуальному предпринимателю выдать новый патент» [11]. Серебренникова Е.С. также обращает внимание на следующие проблемы патентной системы «Основными минусами патентной системы налогообложения является ограничение по численности работников и территориальное ограничение - патент действует только в пределах территории одного субъекта Российской Федерации» [14]. Таким образом, при принятии изменений в налогообложении, в том числе улучшающих положение налогоплательщика, специальных налоговых режимов необходимо четко оценивать риски, которые могут возникнуть при

применении того или иного режима налогообложения.

5. Отсутствие гармонизированной политики в сфере налогообложения. В отношении предпринимателей в настоящее время можно наблюдать двоякую налоговую политику. С одной стороны, декларируется «мораторий» на повышение налогов, принимаются антикризисные меры по поддержке предпринимателей. С другой стороны, предприниматели сталкиваются с повышением ставок налогов в связи с повышением размера уплачиваемых страховых взносов, которые зависят от минимального размера оплаты труда, а также с повышением имущественных налогов, которые зависят от кадастровой стоимости. Сами налоговые режимы, в частности, специальные налоговые режимы не имеют внутренней гармонизации, поскольку предусматривают различный порядок признания расходов по страховым взносам, что вызывает проблемы у предпринимателей в части ведения раздельного учета.

Помимо внутренней гармонизации налогов, существует и внешняя проблема гармонизации политики в сфере налогообложения. На данную проблему, в частности, обращают внимание Голодова Ж.Г. и Рачинская Ю.С. [5], отмечая, что «в законодательстве Таможенного союза детально не прописано, какие работы и услуги относить к работам и услугам, непосредственно связанным с движимым и недвижимым имуществом. Но в российском и казахстанском законодательстве достаточно полно определен порядок отнесения работ и услуг к работам и услугам, непосредственно связанным с движимым и недвижимым имуществом. Поэтому необходимо привести в соответствие национальные налоговые акты с международными и раскрыть в документах ТС и законодательстве Беларуси перечень таких работ и услуг». Каримова Э.Р., Жверанцева М.С., Голубниченко М.В. также подчеркивают, что «в целях устранения эффекта дискриминации в отношении налогообложения операций, осуществляемых хозяйствующими субъектами в рамках территории ЕврАзЭС, необходимо провести унификацию порядка исчисления и взимания налога на добавленную стоимость» [9]. Такая внешняя гармонизация затрагивает интересы предпринимателей, осуществляющих экспортно-импортные операции.

В научных кругах существуют как мнения в поддержку гармонизации налогов, так и выступающие против гармонизации. Пономарева К.А. [12] в качестве важных интеграционных моментов выделяет «налоговую гармонизацию в сфере прямых налогов». Выступающие против налоговой гармонизации Р. Камбур и М. Кин утверждают, что эффективное выравнивание налоговых систем невозможно в случае сильного различия размеров стран. Кроме того, согласно этим взглядам, гармонизация налогообложения наносит существенный

урон фискальному суверенитету страны [8]. Вместе с тем, по мнению автора, как внутренняя гармонизация налоговой политики, так и внешняя, позволит снизить предпринимательские риски в части применения того или иного режима налогообложения, позволит унифицировать налоговую политику.

6. Политика государства не учитывает заинтересованность предпринимателей в уплате налогов. В настоящее время предприниматели не имеют собственных интересов по уплате налогов, поскольку их собственные интересы по развитию бизнеса, получению льготного финансирования, получению ресурсов для ведения бизнеса, таких как имущество, земля не удовлетворяются. Кроме того, предприниматели не имеют представления, на что расходуются средства, уплачиваемые ими в качестве налогов. Вместе с тем, налоговая политика других стран предусматривает специальную политику информирования предпринимателей и физических лиц о статьях расходования налоговых поступлений.

В Австралии налоговая политика основывается на взаимной ответственности налогоплательщиков и государства. С 1 июля 2014 года индивидуальные налогоплательщики получают налоговые квитанции в рамках ежегодного возврата налога на прибыль. Подобная квитанция содержит подробную расшифровку налогов, затраченных налогоплательщиком в составе государственных расходов. В качестве категорий расходов обобщается информация по следующим расходам государства. Помощь гражданам: пенсии пожилым людям, помощь семьям, имеющим детей, помощь людям с ограниченными возможностями; помощь безработным. Здравоохранение: платежи за медицинские услуги, в том числе расходы на государственные больницы; система фармацевтики; программы здравоохранения аборигенов и жителей островов; службы психологической помощи. Оборона: расходы на военные операции за рубежом; расходы на доставку армейских подразделений; расходы на разведку; стратегическое консультирование; помощь ветеранам и их семьям. Расходы на образование: расходы на высшие учебные заведения; расходы на профессиональное образование и учебные заведения; расходы на начальные и средние школы. Расходы на государственную службу: расходы на содержание парламента; расходы на генерал-губернаторов; проведение выборов; сбор налогов; управление государственными фондами и государственным долгом. Проценты по государственному долгу. Расходы на транспорт и связь: расходы на транспорт; расходы на услуги связи. Жилищные и коммунальные расходы: развитие программы доступного жилья; предоставление жилья военным; программы регионального развития и охраны окружающей среды. Топливо и энергия. Иностранные дела и экономическая помощь: по-

мощь развивающимся странам для сокращения бедности и достижения устойчивого развития, в частности, странам Тихоокеанского региона; взносы в международные организации; дипломатическая служба. Помощь в промышленности: поддержка сельского хозяйства; поддержка лесоводства и строительства. Иммиграция. Общественный порядок и безопасность: укрепление федеральной правовой системы; предоставление юридических услуг; содержание правоохранительных органов; защита собственности австралийского правительства. Отдых и культура: телевизионное общественное вещание; содержание культурных учреждений; финансирование искусства и киноиндустрии; спортивные и развлекательные мероприятия; управление и защита национальных парков и мирового наследия. Другие цели: оказание помощи государственным, территориальным и местным органам власти; помощь от стихийных бедствий, природного характера; резервы на непредвиденные расходы.

Таким образом, правительство несет ответственность перед физическими и юридическими лицами и действует в их интересах, фактически правительство дает персональный отчет каждому гражданину о расходовании его денежных средств, направляемых в качестве налогов на содержание государства. Физические и юридические лица, в свою очередь, действуют в интересах государства, получая подобное уведомление, чувствуют свою ответственность перед государством за выполнение социальных программ, развитие транспорта, связи, медицины, образования и других целей.

7. Гарантии и льготы предпринимателей четко не структурированы. В налоговом законодательстве всех стран содержатся гарантии налогоплательщиков и гарантии государства. Однако гарантии прав налогоплательщика и государства четко не структурированы в налоговом законодательстве. Во многих странах существуют льготные режимы в отношении налогообложения малого бизнеса. Например, в Сингапуре при применении ставки корпоративного налога в размере 17 % одновременно существует возможность не платить налог малым предприятиям в течение 3 лет. В США также возможно применение пониженной ставки по налогу в отношении обложения прибыли малых предприятий (15–25 %). В ряде стран применяется ускоренная амортизация, например, во Франции и Германии возможно списать 40–50 % стоимости оборудования в первый год. Для реально работающих компаний в Ирландии предусмотрена пониженная ставка налога на прибыль – 12,5 %.

В России также предусмотрены гарантии, такие как налоговые каникулы для предпринимателей, которые только открыли собственный бизнес и осуществляют определенные виды бизнеса, также существуют пониженные тарифы страховых

взносов, установлены региональные гарантии и льготы, однако единая политика подобных гарантий и единый документ, в котором были бы сформулированы все виды льгот, которыми может воспользоваться предприниматель, отсутствует.

В последнее время активно развивается такой принцип гарантий налогоплательщика, как протота взаимоотношений с налоговым органом. Так, в Великобритании можно зарегистрировать компанию, воспользовавшись типовым уставом всего лишь за 1 фунт. Также во многих странах существует возможность подачи отчетности в электронном виде, к таким странам относятся европейские страны, например Чехия. Положительным моментом в отличие от нашей страны, является возможность подачи отчетности без применения электронной цифровой подписи, заключения договора со специализированным оператором и без расходования дополнительных средств на подачу отчетности в электронном виде.

Недостатком отчетности в России является то, что предпринимателям приходится заключать договоры и платить деньги за подключение электронного документооборота. Кроме того, введение электронной сдачи отчетности наоборот усложнило, а не упростило жизнь предпринимателей, так как они вынуждены проводить сверки с контрагентами, поскольку ошибки в отчетности контрагента могут привести к отказу в возмещении НДС. Таким образом, гарантии электронного взаимодействия предпринимателей и государства должны строиться на безвозмездной основе с целью упрощения предпринимательской деятельности, не должны ущемлять интересы предпринимателей.

8. Политика государства не предполагает равные гарантии. Можно согласиться с утверждением, что «режимы правовой защиты и гарантии налогоплательщиков должны быть одинаковы для всех налогоплательщиков» [15]. Налогоплательщики должны иметь равные права и обязанности, равные возможности своей правовой защиты в налоговом органе и в суде. Однако в настоящее время большие корпорации фактически обладают большими возможностями для того, чтобы готовить и продвигать законопроекты, отстаивать свои интересы в административном порядке, например, как Газпром, оспоривший письмо ФНС. Индивидуальные предприниматели не имеют достаточных средств для того, чтобы привлекать дорогостоящих юристов и бороться с государственной машиной. Таким образом, путем совершенствования налоговой политики должны быть созданы гарантии и предпринимателям для защиты и продвижения своих интересов в рамках государственной политики.

Кроме того, государственная политика в области налогообложения самих предпринимателей не предусматривает равные гарантии, в частности «налоговые каникулы» введены не для всех предпринимателей, спорным вопросом является вопрос

использования гарантий при осуществлении нескольких видов деятельности, дифференциации бизнеса предпринимателем. Вместе с тем, в некоторых странах, например, в Сингапуре, устанавливаются трехлетние каникулы всем предпринимателям до достижения определенного уровня дохода, в Великобритании установлены льготы для компаний и предпринимателей, осуществляющих деятельность в сфере IT-технологий.

9. Налоговая политика не предусматривает исключение ответственности при малозначительности нарушений, допускаемых предпринимателями. Предприниматели вынуждены затрачивать значительные усилия на уплату штрафных санкций, связанных, например, с наличием незначительных неточностей в декларациях, формах отчетности, подаваемых в части уплаты страховых взносов, в случае подачи не машиночитаемых форм отчетности. Например, если налогоплательщик не пришлет в начале года в налоговый орган уведомление о среднесписочной численности, то за это нарушение предусмотрен штраф, однако подобное нарушение является формальным бюрократическим действием, не ведет к декларированию доходов и расходов, а также к иным неправомерным действиям. В международных рейтингах, таких как doing business подобные платежи не учитываются в рамках налоговых платежей, вместе с тем, налогоплательщик тратит значительное время на неналоговые платежи, подачу документации неналогового характера, соблюдение других формальностей, например, налогоплательщик не может заплатить задолженность по налогам одним платежным поручением, а должен разбираться в причинах задолженности, видах недоплат.

Вместе с тем, исключение практики штрафов за малозначительные нарушения позволило бы исключить излишнее администрирование, давление на предпринимателей, кроме того, это позволило бы повысить предпринимательскую активность, поскольку многие предприниматели не владеют экономическими, юридическими, бухгалтерскими знаниями, а следовательно, малозначительные ошибки являются обычной практикой.

10. Налоговая политика не предусматривает роль государства в качестве помощника индивидуального предпринимателя. Ни в одном прогнозе социально-экономического развития, плане совершенствования налогообложения не определена роль государства в качестве помощника индивидуального предпринимателя, консультации, поименованные в Налоговом кодексе, не являются достаточными для развития малого предпринимательства в Российской Федерации.

Во многих европейских странах, таких как Чехия, Нидерланды, налоговый орган выступает в качестве основного соратника и помощника налогоплательщика, основная задача налогового органа – помогать налогоплательщику развивать свой

бизнес, соблюдать требования законодательства, ведь чем больше малых предприятий в стране, тем более развито предпринимательство, тем больше налогов собирается в казну. Репрессивное же давление на бизнес и принудительное взыскание имущества компаний, наоборот, приводит к сокращению малых предприятий, ликвидации предпринимателей, что негативно отражается и на собираемости налогов.

11. Низкая экономическая грамотность и налоговая культура предпринимателей. Общеизвестно, что вопросы налогообложения и налогового администрирования признаны системообразующими для развития российского государства. Поэтому повышение самосознания в области является очень важной задачей для развития любого государства. Чем больше предпринимателей, самозанятых граждан уплачивают налоги, добросовестно исполняют свои обязанности, тем более стабильна государственная система, снижаются риски непоступления средств в виде налогов в бюджет страны. В качестве примера закона, который повысил самосознание, является закон о страховых взносах, отмена прогрессивной шкалы единого социального налога и установление небольшого порога для начисления взносов заставило многие компании отказаться от «серых схем» выплаты заработной платы.

Повышению самосознания предпринимателей способствует информирование населения и бизнеса о внедряемых изменениях. Еще одним важным аспектом внесения изменений в законодательные акты в области налогообложения является отложенный период внедрения изменений, что позволяет налогоплательщику не сделать ошибки, ознакомиться с изменениями, изучить их, оценить их эффективность. Принятие же скоропалительных решений в области налогообложения не позволяет говорить о повышении самосознания, поскольку предприниматели часто не отслеживают информацию о принимаемых поправках в области налогообложения и сталкиваются с коллизиями, недостаточно урегулированными вопросами налогообложения, что приводит к ошибкам, неуплате налогов, штрафным санкциям, а следовательно, негативному отношению налогоплательщика к принятому закону.

Повышение самосознания зависит от многих факторов: уровня жизни населения; наличия информации о расходовании налогов на нужды населения и предпринимателей; образования населения; доступности информационных услуг и информационного обслуживания в стране. Незначительное развитие предпринимательства по сравнению с европейскими странами в Российской Федерации свидетельствует о низкой экономической грамотности и налоговой культуры предпринимателей, недостаточных усилиях государства в части повышения налоговой культуры и экономической

грамотности. Повышению самосознания граждан способствуют как программы совместной налоговой помощи, усилия по организации бизнеса в стране, представлению интересов в области налогообложения, так и участие граждан в дебатах по вопросам организации бизнеса, налогообложения. Увеличение самосознания зависит от усилий государства в виде проведения образовательных программ, информирования об изменениях в налоговом законодательстве, разработки программ для школьников и студентов.

В различных странах существуют различные программы повышения самосознания, например, в Ливане разработан настольный календарь налогоплательщика, напоминающий даты уплаты налогов, в Корее проводятся занятия для частных лиц и малых предприятий, на которых разъясняется, каким образом действует налоговая система, в Южной Америке в сельской местности распространены мобильные налоговые станции, которые доносят информацию о налогах до налогоплательщиков. Еженедельные радио программы работают в таких странах, как Замбия, что позволяет налогоплательщику в режиме реального времени найти ответы на свои вопросы. В Турции была запущена общенациональная мультимедийная маркетинговая кампания, целью которой является побуждение налогоплательщиков подавать декларацию, налогоплательщик может совершенно не боясь штрафов и пени заполнить предварительную декларацию и проверить ее в налоговом органе. В Чехии принята система общения налогового органа с налогоплательщиком по электронной почте, причем налоговый орган не выступает в качестве органа понуждения, а советует, каким образом лучше заполнить декларацию, исправить ошибки.

За рубежом налоговое консультирование предпринимателей достаточно распространено, например, на сайте налогового ведомства в США можно найти целый ряд публикаций информационного характера, аналогичная практика существует в Великобритании, Франции и Германии. В некоторых странах для инвесторов подобные буклеты публикуются на английском языке, в частности, в качестве примера такой юрисдикции можно назвать Сингапур. Айтхожина Г.С. [1] отмечает, что налоговое консультирование выступает в качестве «реальных инструментов конструктивного диалога, взаимного доверия, взаимодействия между заинтересованными сторонами будет способствовать повышению качества налоговых отношений, добровольному соблюдению налогового законодательства, формированию устойчивого развития общества», одновременно обращая внимание на недостаточность услуги, получаемой налогоплательщиком.

К сожалению, в настоящее время усилия по развитию предпринимательства, в том числе за счет повышения экономической грамотности и

налоговой культуры, а также налогового консультирования предпринимателей, не достаточны.

12. Большое количество платежей в бюджет, уплачиваемых предпринимателями. Мировой тенденцией является снижение общей налоговой ставки, времени, проведенного в налоговой инспекции, количества налоговых платежей. Общее количество часов, проведенных в налоговых органах, составляет 267 часов, количество платежей – 27,2, а общая ставка налога в мире составляет 44,7 %. В странах Центральной Азии и Западной Европы проводится наибольшее количество реформ в области налогообложения за последние восемь лет. Время нахождения в налоговых органах в этих регионах сократилось до 200 часов, а количество налоговых платежей до 22,2, общая ставка налога составляет 12,6 %. Наибольшее количество платежей установлено в Африке (37), а наименьшее в Северной Америке (8,3), в Европе уплачивается в среднем 12,8 платежа.

В России предприниматели вне зависимости от системы налогообложения вынуждены уплачивать дополнительно целый ряд налогов. При выплате заработной платы своим сотрудникам предприниматель является налоговым агентом по НДФЛ (п. 1 ст. 226 НК РФ) [13]. В конце 2014 г. был принят Закон, который обязал предпринимателей на УСН, ЕНВД и патентной системе налогообложения платить налог на имущество с объектов недвижимости, налоговая база по которым определяется как кадастровая стоимость, а сами объекты используются в бизнесе [2]. Кроме того, предприниматели в зависимости от наличия объектов налогообложения могут выступать в качестве плательщиков водного налога, транспортного налога. Также в обязанности предпринимателей входит уплата страховых взносов в Пенсионный фонд и Фонд социального страхования.

Кроме того, с 2015 года предприниматели вынуждены платить дополнительно торговый сбор. Торговый сбор является местным налогом и вводится на территории субъектов федерации, которые приняли соответствующее решение. В частности с 1 июля 2015 года законом города Москвы № 62 от 17.12.2014 «О торговом сборе» на территории города Москвы установлен торговый сбор, определены льготы для определенных категорий торговой деятельности. Однако многие вопросы, связанные с введением нового налога, до конца не урегулированы: не определен отпуск товара со склада, что вызывает риски у налогоплательщиков; не даны разъяснения в отношении торговли в барах и ресторанах, столовых, кулинариях. Подобные коллизии, связанные с новыми налогами и сборами, вызывают ошибки, необходимость обращения в налоговые органы за разъяснениями. Предприниматели также часто не могут понять сложные нормы налогового законодательства, поэтому им необходимы консультации, в рамках которых простым и понятным

языком будут разъясняться основные нормы изменений законодательства.

В целом, значительное количество налогов, уплачиваемых предпринимателями, предполагает, что налогоплательщики будут затрачивать большое количество времени на проведение расчетов и уплату налогов, подачу отчетности и сверку взаиморасчетов. Снижение количества налогов для индивидуальных предпринимателей, снижение времени, затрачиваемого в налоговом органе и фондах, может повысить эффективность системы налогообложения, что подтверждается международной практикой.

13. В российской системе налогообложения не закреплены возможности налогового планирования. Налоговое планирование и налоговая оптимизация не закреплены в российской налоговой системе, вместе с тем, возможности налоговой оптимизации и использования налоговых льгот, закрепленные в механизме налогового планирования, позволили бы повысить предпринимательскую активность. Налоговое планирование конкретного экономического субъекта – это процесс предопределения и формирования размера налоговых обязательств посредством выбора оптимального сочетания и построения различных правовых форм деятельности и размещения активов в целях снижения налогового бремени в рамках действующего налогового законодательства. Налоговое планирование – совокупность целенаправленных законных действий налогоплательщика, связанных с использованием приемов и способов, а также всех предоставляемых законом льгот и освобождений с целью минимизации налогов.

Налоговое планирование заключается в разработке и внедрении различных законных схем снижения налоговых отчислений за счет применения методов стратегического планирования финансово-хозяйственной деятельности предприятия. В условиях жесткой фискальной политики Российского государства на фоне продолжающегося экономического кризиса и сокращения материального производства налоговое планирование позволяет предприятию выжить. Под налоговым планированием понимаются способы выбора оптимального сочетания и построения правовых форм отношений и возможных вариантов их интерпретации в рамках действующего налогового законодательства [16].

Введение в налоговую систему понятия налогового планирования, формирование системы налогового планирования для предпринимателей могло бы положительным образом повлиять на развитие предпринимательства, предприниматели бы на законных основаниях могли искать и использовать наилучшие методы налогового планирования.

14. Недостаточная антикризисная поддержка предпринимателей. Кризисные явления в

экономике и санкции могут вызвать пессимистические настроения предпринимателей, например, по данным исследований в 2015 году 65 % предпринимателей оценивают эффект от антикризисных мер как нулевой, а 25 % считают его отрицательным [6]. Это говорит о том, что налоговые каникулы для вновь открывшихся индивидуальных предпринимателей никак не повлияют на действующие компании и работающих предпринимателей. Выделение денежных средств для банков не сделает кредиты для бизнеса доступнее, а налогообложение более простым и понятным для тех, кто решил открыть свой бизнес. При наступлении кризиса одновременно снижаются индикаторы бизнес-ожиданий, что замедляет «бизнес-активность», одновременно принятие некоторых законов, таких как электронная отчетность по НДС, возможность проведения выездных проверок складов в рамках камеральных проверок, введение с 2014 года налога на имущество для упрощенной системы налогообложения заставило многие компании либо закрыть свой бизнес, реорганизовать его либо занять «выжидательную позицию».

В целом, принимаемые законодательные акты в последнее время негативно сказались на бизнес-активности, что еще более негативно отразится на собираемости налогов.

15. Проблемы информационного обеспечения налоговой политики. В настоящее время предприниматели, в целом, не имеют представления о налоговой политике государства в сфере предпринимательской деятельности.

Проблема информационного обеспечения предпринимателей заключается, с одной стороны, в избыточности информации (налогоплательщику достаточно тяжело изучить все нормы налогового законодательства, разъяснения Минфина, имеющие рекомендательный характер, судебную практику). С другой стороны, проблема заключается в достаточной сложности налогообложения, вызванной постоянными изменениями в Налоговый кодекс, наличием нескольких позиций по одному и тому же вопросу. В этой связи защитить права предпринимателя возможно путем улучшения информационной работы. Вопросам информационной работы посвящен ряд работ российских исследователей. Ефремова Л.И., Ефремова Т.А. [7] связывают совершенствование информационной работы с автоматизацией налоговой деятельности путем использования таких средств, как система электронного документооборота, которая «осуществляет взаимосвязь бухгалтерии ИФНС с Федеральным Казначейством с помощью электронных документов – платежных поручений, заявки на наличность, реестры, т. е. бухгалтерских документов». Информационным технологиям в налогообложении, в том числе электронному документообороту, посвящена работа Вдовина В.М., Суркова Л.Е. [3]. Косарев И.М. посвятил свою работу ин-

формационно-аналитической системе (ИАС) «Налоги РФ», где он отмечает, что «созданная информационно-аналитическая система позволяет повысить качество использования имеющихся статистических данных, так как создана на принципиально новой технологии обработки информации» [10]. Вместе с тем, наличие современных технических средств может столкнуться с проблемами неприятия их налогоплательщиками. В частности, подобные проблемы возникают в части внедрения системы электронной сдачи отчетности по НДС, ряд предпринимателей решил закрыть свои предприятия или перейти на упрощенную систему налогообложения, поскольку подобная информационная система вынуждает компанию или предпринимателя проверять не только свои документы, но и документы контрагентов.

Таким образом, информационная работа должна иметь последовательный характер, повышать качество работы предпринимателей, а не заставлять их искать пути оптимизации работы путем избегания электронных средств обмена информацией.

16. Чрезмерная регламентация налоговых процедур. Чрезмерная регламентация ведет также к ошибкам налогоплательщиков, например, использование не той формы заявления на вычет ведет к отказу в получении вычета, незначительные ошибки в счетах-фактурах приводят к отказу в вычете. Кроме того, внутренние регламенты, используемые налоговым органом, например, в части проверки налогоплательщиков, не имеют нормативного закрепления в Налоговом кодексе, а поэтому вызывают споры. Целесообразным представляется снижение административно-бюрократического ресурса в виде различных уведомлений налогоплательщикам с запросами об обосновании смены налогового органа, размера заработной платы работников или обоснования причин возмещения НДС, которые прямо не предусмотрены налоговым законодательством.

В целом, можно отметить, что в настоящее время, в условиях экономического кризиса, имеет место наличие значительных проблем развития российской налоговой системы в направлении гармонизации интересов государства и предпринимателей, которые следует безотлагательно решать.

Литература

1. Айтхожина, Г.С. Развитие налогового консультирования как инструмента повышения качества налоговых отношений / Г.С. Айтхожина // *Наука о человеке: гуманитарные исследования.* – 2012. – № 2 (10). – С. 27–33.
2. Барковец, В.А. Когда предприниматель на «упрощенке» платит налог на имущество / В.А. Барковец // *Упрощенка.* – 2015. – № 4. – С. 42–48.

3. Вдовин, В.М. Информационные технологии в налогообложении: Практикум / В.М. Вдовин, Л.Е. Суркова. – 2-е изд. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2010.
4. Глушкова, И.Б. Реализация права на справедливое судебное разбирательство в арбитражном процессе: дис. ... канд. юрид. наук. – Саратов, 2011. – 178 с.
5. Голодова, Ж.Г. Анализ гармонизации косвенных налогов в странах СНГ и Таможенного союза / Ж.Г. Голодова, Ю.С. Ранчинская // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 25. – С. 27–36.
6. Деловая активность малого бизнеса рухнула в ожидании кризиса. – <http://top.rbc.ru/economics/04/03/2015/54f7024b9a7947fa22f633c9>
7. Ефремова, Л.И. Автоматизация налоговой деятельности / Л.И. Ефремова, Т.А. Ефремова // Актуальные вопросы экономических наук. – 2010. – № 11. – С. 29–34.
8. Зозуля, В.В. Гармонизация налоговых систем как способ ограничения налоговой конкуренции в условиях интеграции / В.В. Зозуля, П.Д. Журавлев // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 31. – С. 20–27.
9. Каримова, Э.Р. К вопросу о гармонизации систем косвенного налогообложения в Евразийском экономическом сообществе / Э.Р. Каримова, М.С. Жверанцева, М.В. Голубниченко // Известия Саратовского университета. Новая серия. Серия: Экономика. Управление. Право. – 2013. – Т. 13. – № 4–1. – С. 527–532.
10. Косарев, И.М. Анализ налоговых поступлений субъектов Дальневосточного федерального округа, с использованием ИАС «Налоги РФ» / И.М. Косарев // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2014. – № 2(62). – С. 47.
11. Лермонтов, Ю. Спорные ситуации в применении патентной системы налогообложения: проблемы выдачи патента при отсутствии установленного размера потенциально возможного к получению годового дохода / Ю. Лермонтов // Российский бухгалтер. – 2014. – № 6. – С. 65–69.
12. Пономарева, К.А. Налоговая гармонизация в сфере прямых налогов на территории Европейского союза / К.А. Пономарева // Финансовое право. – 2015. – № 7. – С. 23–27.
13. Ромашкина, Е. Когда независимо от системы налогообложения предпринимателю нужно платить НДС / Е. Ромашкина // Бухгалтерия ИП. – 2015. – № 4. – С. 14–19.
14. Серебренникова, Е.С. Особенности применения патентной системы налогообложения / Е.С. Серебренникова // Финансовое право. – 2015. – № 7. – С. 38–43.
15. Ядрихинский, С.А. Защита прав и законных интересов налогоплательщиков – юридических лиц: финансово-правовой аспект: дис. ... канд. юрид. наук / С.А. Ядрихинский. – М., 2006. – 224 с.
16. Kaledin S., Zemlyakova K. Changes in estimated probability of rassian companies bankruptcy on the assumption of the economic sanctions. Materials of the XI International scientific and practical conference, «Areas of scientific thought», 2014/2015. Volume 4. Economic science. Sheffield. Science and education LTD. – 80 p.

Каледин Сергей Викторович. Доктор экономических наук, профессор кафедры отраслей и рынков Института экономики отраслей бизнеса и администрирования, Челябинский государственный университет (г. Челябинск).

Довбий Ирина Павловна. Доктор экономических наук, зав. кафедрой предпринимательства и менеджмента факультета экономики и предпринимательства, Южно-Уральский государственный университет (г. Челябинск), betelgeyse@mail.ru.

Поступила в редакцию 5 февраля 2016 г.

HARMONIZATION OF INTERESTS OF THE STATE AND ENTREPRENEURS IN THE FIELD OF TAXATION UNDER CONDITIONS OF ECONOMIC CRISIS

S.V. Kaledin¹, I.P. Dovby²

¹ Chelyabinsk State University, Chelyabinsk, Russian Federation

² South Ural State University, Chelyabinsk, Russian Federation

The events taking place in the economy of the state and the social and economic life of the country with objective inevitability prove the relevance of an increasing role of balance of interests of economic entities and the state in the field of taxation. Thus, in January on forums of the public organization "Support of Russia" and the All-Russian National Front delegates have offered a number of initiatives to improve the tax system, change the regulations of the Tax Code and the law on support of small and medium-sized businesses. Leaving beyond the scope of this article the specifics of the proposed initiatives (further simplification of taxation, "tax holidays", rules and regulations on taxes, etc.), the article describes main (according to the authors) issues that should be urgently resolved at present day.

Keywords: taxation policy, profitability, deflator, tax burden, legal benefits, tax administration, conflicts in taxation, guarantees, incentives, regulation of tax procedures.

References

1. Ayt Khozhina G.S. [The development of tax counseling as an instrument for improving the quality of tax otноsheniy]. *Nauka o cheloveke: gumanitarnye issledovaniya* [Science of the person: humanities research], 2012, no. 2 (10), pp. 27–33. (in Russ.)
2. Barkovets V.A. [When employed in the "simplified tax system" pays property tax]. *Uproshchenka* [Simplified taxation], 2015, no. 4, pp. 42–48. (in Russ.)
3. Vdovin V.M., Surkova L.E. *Informatsionnye tekhnologii v nalogooblozhenii* [Information technology in taxation]. 2nd ed. Moscow, Dashkov i K° Publ., 2010.
4. Glushkova I.B. *Realizatsiya prava na spravedlivoe sudebnoe razbiratel'stvo v arbitrazhnom protsesse* [Implementing the Right to Fair Trial in Arbitration]. Summary of candidate of juridical sciences dissertation. Saratov, 2011. 178 p.
5. Golodova Zh.G., Ranchinskaya Yu.S. [Analysis of the harmonization of indirect taxes in the countries of the CIS and the Customs Union]. *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet* [International accounting], 2012, no. 25, pp. 27–36. (in Russ.)
6. *Delovaya aktivnost' malogo biznesa rukhnula v ozhidanii krizisa* [Business activity of small business collapsed in anticipation of the crisis]. Available at: <http://top.rbc.ru/economics/04/03/2015/54f7024b9a7947fa22f633c9>
7. Efremova L.I., Efremova T.A. [Automation of tax activity]. *Aktual'nye voprosy ekonomicheskikh nauk* [Topical issues of economic sciences], 2010, no. 11, pp. 29–34. (in Russ.)
8. Zozulya V.V., Zhuravlev P.D. [The harmonization of tax systems as a way to limit tax competition in terms of integration]. *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet* [International accounting], 2014, no. 31, pp. 20–27. (in Russ.)
9. Karimova E.R., Zhverantseva M.S., Golubnichenko M.V. [On the question of harmonization of indirect taxation systems in the Eurasian Economic Community]. *Izvestiya Saratovskogo universiteta. Novaya seriya. Seriya: Ekonomika. Upravlenie. Pravo* [News of Saratov University. New episode. Series: Economy. Control. Right], 2013, vol. 13, no. 4–1, pp. 527–532. (in Russ.)
10. Kosarev I.M. [An analysis of tax revenues subjects Far Eastern Federal District, with the use of IAS "Taxes of Russia"]. *Upravlenie ekonomicheskimi sistemami: elektronnyy nauchnyy zhurnal* [Management of economic systems: an electronic scientific journal], 2014, no. 2 (62), p. 47. (in Russ.)
11. Lermontov Yu. [Disputes on the application of the patent system of taxation: the problem of the issuance of a patent in the absence of established size is potentially possible to obtain revenue]. *Rossiyskiy bukhgalter* [Russian accountant], 2014, no. 6, pp. 65–69. (in Russ.)
12. Ponomareva K.A. [Tax harmonization in the field of direct taxation in the European Union]. *Finansovoe pravo* [Financial Law], 2015, no. 7, pp. 23–27. (in Russ.)
13. Romashkina E. [When the tax system, regardless of the entrepreneur to pay personal income tax]. *Bukhgalteriya IP* [Accounting SP], 2015, no. 4, pp. 14–19. (in Russ.)

14. Serebrennikova E.S. [Features of the application of the patent system of taxation]. *Finansovoe pravo* [Financial Law], 2015, no. 7, pp. 38–43. (in Russ.)

15. Yadrikhinskiy S.A. *Zashchita prav i zakonnykh interesov nalogoplatel'shchikov – yuridicheskikh lits: finansovo-pravovoy aspekt* [Protecting the rights and legitimate interests of taxpayers – legal entities: financial and legal aspect]. Summary of candidate of juridical sciences dissertation. Moscow, 2006. 224 p.

16. Kaledin S., Zemlyakova K. Changes in estimated probability of Russian companies bankruptcy on the assumption of the economic sanctions. *Materials of the XI International scientific and practical conference, "Areas of scientific thought"*, 2014/2015, vol. 4. Economic science. Sheffield. Science and education LTD. 80 p.

Kaledin Sergey Viktorovich. Doctor of Sciences (Economics), Professor of the Department of Sectors and Markets, Institute of Economics of Business and Administration Sectors, Chelyabinsk State University, Chelyabinsk.

Dovsky Irina Pavlovna, Doctor of Sciences (Economics), head of the Department of Entrepreneurship and Management, Faculty of Economics and Entrepreneurship, South Ural State University, Chelyabinsk, betelgeyse@mail.ru.

Received 5 February 2016

ОБРАЗЕЦ ЦИТИРОВАНИЯ

Каледин, С.В. Гармонизация интересов государства и предпринимателей в сфере налогообложения в условиях экономического кризиса / С.В. Каледин, И.П. Довбий // Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». – 2016. – Т. 10, № 1. – С. 20–30. DOI: 10.14529/em160102

FOR CITATION

Kaledin S.V., Dovby I.P. Harmonization of Interests of the State and Entrepreneurs in the Field of Taxation under Conditions of Economic Crisis. *Bulletin of the South Ural State University. Ser. Economics and Management*, 2016, vol. 10, no. 1, pp. 20–30. (in Russ.). DOI: 10.14529/em160102