

# 1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ И ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ

## 1.1. ОПТИМИЗАЦИЯ ПРОЦЕССА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СУБЪЕКТАХ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Степанова С.А., преподаватель комиссии учетных дисциплин, ФГОУ СПО «Чебоксарский экономико-технологический колледж»;

Смирнов В.В., к.э.н., доцент кафедры отраслевой экономики, ФГОУ ВПО «Чувашский государственный университет имени И.Н. Ульянова»

Рассмотрены общие проблемы в налоговой системе Российской Федерации, показано влияние налоговой нагрузки на инвестиционную привлекательность субъектов РФ, определена потребность рационального налогообложения с учетом интересов государства и хозяйствующих субъектов, отражены системообразующие факторы оптимизирующие процесс уплаты налогов, установлены основные положения разумного налогообложения, выявлены рычаги влияния на общий уровень налоговой нагрузки в Чувашской Республике, обоснованы пути оптимизации налогообложения хозяйствующих субъектов в контексте повышения эффективности их производственно-хозяйственной деятельности.

### ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях роль показателя налоговой нагрузки как инструмента контроля и планирования параметров финансово-хозяйственной деятельности, обуславливающих напряженность налогообложения предприятия, возрастает. Решение финансовых задач с применением показателя налоговой нагрузки создает предпосылки не только для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности организаций, но и увеличения поступлений в бюджет.

Актуальность проблемы повышения собираемости налогов достаточно высока. Сегодня как никогда важно не только повысить собираемость налогов, но и сделать труд налоговых инспекторов более продуктивным. Эффективное налоговое администрирование обязательно предполагает повышение собираемости основных налогов за счет сокращения возможностей уклонения от их уплаты, создающих препятствия для развития инновационного сектора экономики.

## 1. ПРОБЛЕМЫ В НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЕ РФ

Налоговая система страны должна быть настроена под решение задач модернизации, оптимизации налоговой нагрузки в создании благоприятных условий для инновационной и инвестиционной деятельности.

В новых условиях хозяйствования проявляется повышенный интерес к вопросам управления налогами, большей частью это обусловлено непрерывностью процесса налогового законодательства в отечественном законодательстве.

Налоговая нагрузка на хозяйствующие субъекты является следствием налоговой политики государства, тех целей и задач которые культивируются его правящим слоем и которые не могут не отразиться на характеристике качества налоговой системы.

В настоящее время перед законодателями стоит проблема поиска оптимальной налоговой нагрузки, она является важной теоретической и практической задачей при разработке любой налоговой системы и представляет одно из направлений налогового менеджмента. Задачу оптимизации налогообложения не-

обходимо решать как на федеральном, так и региональном уровнях. Оптимальность в данном случае рассматривается с точки зрения интересов хозяйствующих субъектов – это уплата всех налогов в бюджет и достижение максимального экономического роста.

Несовершенство налогового администрирования остается серьезной составляющей налогового бремени, и традиционные издержки бизнеса в этой части по-прежнему высоки. Мировой финансовый кризис осложнил сложившуюся ситуацию и выявил ее новые аспекты. Внезапное окончание почти восьмилетнего бюджетно-профицитного развития РФ привело к резкому снижению доходов и дефициту бюджетов разных уровней бюджетной системы, обострило проблему восполнения выпадающих доходов, поиска новых источников бюджетных поступлений и обеспечения полноты уплаты налогов и сборов. Это может привести к увеличению налоговой нагрузки на налогоплательщиков и усилению фискального давления на них со стороны государства, что в свою очередь предполагает перенос центра тяжести на налоговое администрирование, т.е. на эффективную организацию и управление всей системой налоговой практики [3].

Сложные экономические условия, несомненно, оказывают влияние на налоговую политику и практику. Финансовый кризис преопределил поиск мер налогового характера, направленных на стабилизацию экономики.

В последнее время Правительством РФ обсуждаются дополнительные меры, которые могут быть реализованы в налоговом законодательстве, с тем чтобы сократить издержки налогоплательщиков на исполнение своих налоговых обязательств.

В условиях кризиса выбор эффективных и обоснованных инструментов налогового регулирования и стимулирования имеет крайне важное стратегическое значение для дальнейшего развития экономики и общества. В рамках антикризисных мер налогового стимулирования в 2008 г. в оперативном порядке был внесен целый ряд уточнений и изменений в законодательство о налогах и сборах. В частности, с 1 января 2009 г. снизилась ставка налога на прибыль с 24% до 20% [1]. Эта мера призвана облегчить налоговую нагрузку на бизнес в кризисный период и увеличить вложения предприятий в развитие производства. Однако среди экспертов нет однозначного мнения, насколько существенным в действительности окажется эффект от снижения налога на прибыль. Снижение ставки налога на прибыль – явление положительное. Но вряд ли эта мера будет эффективной в условиях кризиса, ведь многие предприятия уже сегодня не только лишились прибыли, но и находятся на грани банкротства и не планируют инвестиций в производство из-за отсутствия средств.

В рамках мер налогового стимулирования Налоговый кодекс РФ (Федеральный закон «О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса РФ и отдельные законодательные акты РФ» от 26 ноября 2008 г. №224-ФЗ) также дополнен ст. 64.1 «Порядок и условия предоставления отсрочки или рассрочки по уплате федеральных налогов по решению министра финансов РФ», согласно которой министр финансов РФ получил право предоставлять отдельным категориям налогоплательщиков отсрочку или рассрочку по уплате налогов (одного или нескольких),

а также пеней и штрафов по налогам. В целом данную льготу можно рассматривать как положительную, однако при детальном рассмотрении ст. 64.1 Налогового кодекса РФ можно выявить ряд недостатков.

- Во-первых, данная льгота является антикризисной мерой и носит временный характер. Также установлено, что отсрочка (рассрочка) может быть предоставлена по решению министра финансов РФ на срок не более пяти лет.
- Во-вторых, данная льгота ориентирована на довольно узкий круг крупных налогоплательщиков. При этом отсрочка может быть предоставлена в том случае, если размер задолженности организации на 1-е число месяца подачи заявления о предоставлении отсрочки или рассрочки превышает 10 млрд. руб. Соответственно высокий барьер налоговой задолженности фактически не позволяет малым, средним, а также крупным предприятиям, имеющим незначительную задолженность, получать указанные рассрочки или отсрочки, в то время как именно предприятия малого бизнеса в условиях экономического кризиса остро нуждаются в поддержке.

Резюмируя вышеизложенное, можно отметить, что механизм предоставления налоговых рассрочек, отсрочек на сегодняшний день является неработоспособным. Необходимо, чтобы меры налогового стимулирования носили системный, а не точечный характер. В современной практике налогового стимулирования налогоплательщиков не прослеживается четко определенной системы. Налицо разрозненные мероприятия, которые не позволяют добиться существенного изменения сложившегося положения в инновационном развитии российской экономики. При этом важно, чтобы налоговые новации были направлены на усиление стимулирующей роли налоговой системы в развитии экономики и в то же время тщательно соотнесены с фискальными потребностями государства.

Следовательно, в условиях экономического кризиса необходимо снизить налоговую нагрузку на хозяйствующие субъекты, усилить стимулирующую роль налоговой системы и тем самым поддержать деловую активность в реальном секторе экономики и потребительский спрос граждан. Эффективную налоговую систему можно создать только на продуманной теоретической основе, учитывая специфику экономических отношений в обществе. Налоговая система, не соответствующая экономическим законам и потребностям развития общества, всегда неэффективна.

## 2. ИНВЕСТИЦИОННАЯ ПРИВЛЕКАТЕЛЬНОСТЬ СУБЪЕКТОВ РФ И УРОВЕНЬ СОБИРАЕМОСТИ НАЛОГОВ

Налоговая нагрузка по субъектам РФ сильно дифференцирована. Значение и правильное использование территориальных различий в налоговой нагрузке открывает перед региональными органами власти определенные дополнительные возможности в сфере налогового планирования, а также выбора наиболее привлекательных с точки зрения развития бизнеса регионов.

Отдельно взятая организация не всегда может пользоваться дополнительными возможностями, открывающимися с учетом территориальной дифференциации налогообложения. Организация уплачивает налоги по месту своей государственной регистрации. Соответственно, для того чтобы воспользоваться более льготным режимом уплаты налогов на другой территории, ей необходимо пройти процедуру перерегистрации, что достаточно трудоемко, да и не всегда экономически целесообразно.

Гораздо шире возможности для использования территориальной дифференциации налогообложения на предприятиях и в организациях, имеющих структурные подразделения, расположенные на разных территориях. Путем комбинирования гражданско-правовых средств (договоров на управление, договоров займа, перераспределения активов между компаниями и т.п.) можно перераспределять объекты налогообложения и налоговые базы между территориями с разным режимом налогообложения и налоговой нагрузкой. Учитывая специфику налогообложения в регионах, наряду с другими факторами, влияющими на предпринимательский климат, можно выбрать регионы, наиболее подходящие для осуществления инвестиций в развитие бизнеса и оптимизировать налоговую нагрузку.

Долгое время в качестве способа территориального налогового планирования рассматривалось включение в бизнес-схемы оффшорных компаний. Однако в последние годы количество российских территорий, на которых действует льготный режим налогообложения, значительно сократилось, а регистрация новых компаний на таких территориях требует соблюдения все большего количества условий. За рубежом также существует тенденция по установлению более жесткого контроля за деятельностью оффшорных компаний и за заключаемыми с ними сделками. Эта тенденция получила новый импульс в условиях глобального финансового кризиса.

По результатам исследования Федеральной службы государственной статистики [6] налоговых нагрузок по субъектам РФ за последнее десятилетие, можно выделить устойчивую систему показателей налоговой нагрузки по федеральным округам и регионам Российской Федерации:

- поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему РФ на соответствующей территории (федеральный округ, субъект РФ) к валовому региональному продукту (ВРП);
- поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему РФ на соответствующей территории (федеральный округ, субъект РФ) к среднегодовой численности занятых в экономике.

При планировании и организации своей деятельности в регионе хозяйствующие субъекты интересуют не только уровень налоговой нагрузки, но и общие условия ведения бизнеса. Для того чтобы сопоставлять эти условия по регионам страны, нужно иметь систематизированную и формализованную информацию по всем субъектам РФ. Поэтому в качестве одного из инструментов налогового планирования целесообразно использовать рейтинги регионов РФ, в которых такая информация содержится.

Кроме статистических данных, могут быть использованы показатели рейтинга инвестиционной привлекательности регионов РФ [7]. В качестве составляющих инвестиционного климата в рейтинге инвестиционной привлекательности российских регионов используются две относительно самостоятельные характеристики: инвестиционный потенциал и инвестиционный риск.

Рейтинговая шкала построена следующим образом:

- **1А** – высокий потенциал – минимальный риск;
- **1В** – высокий потенциал – умеренный риск;
- **1С** – высокий потенциал – высокий риск;
- **2А** – средний потенциал – минимальный риск;
- **2В** – средний потенциал – умеренный риск;
- **2С** – средний потенциал – высокий риск;
- **3А** – низкий потенциал – минимальный риск;
- **3В1** – пониженный потенциал – умеренный риск;

- **3С1** – пониженный потенциал – высокий риск;
- **3В2** – незначительный потенциал – умеренный риск;
- **3С2** – незначительный потенциал – высокий риск;
- **3D** – низкий потенциал – экстремальный риск.

С точки зрения налогового планирования, осуществляемого в рамках стратегии развития региона, наибольший интерес представляют субъекты РФ, в которых относительно невысокий уровень налоговой нагрузки сочетается с относительно высокой инвестиционной привлекательностью.

По результатам анализа при сопоставлении мест, занимаемых регионами по показателю налоговой нагрузки на одного занятого в экономике, с рейтингом инвестиционной привлекательности региона следует отметить, что большинство регионов с низкой налоговой нагрузкой имеют рейтинг привлекательности **3В2, 3С1, 3С2, 3D**, т.е. характеризуются низким инвестиционным потенциалом и достаточно высокими рисками.

Для предприятий и организаций, ориентированных в сфере трудоемких отраслей экономики, наибольший интерес для стратегического налогового планирования представляют регионы с относительно низкой налоговой нагрузкой на одного работающего и относительно высокой инвестиционной привлекательностью.

В то же время необходимо учитывать, что внутри каждого региона условия налогообложения также могут различаться. Существенные различия в налоговых нагрузках могут наблюдаться и между муниципальными образованиями в рамках одного субъекта РФ. Эти различия возникают вследствие разной оценки земли и, соответственно, разных налоговых баз по земельному налогу вследствие разной политики по установлению ставок и льгот по местным налогам. Все эти вопросы должны тщательно изучаться применительно к конкретному субъекту РФ при осуществлении стратегического налогового планирования.

Следовательно, территориальный аспект развития предприятий и организаций, учитывающий различия в инвестиционной привлекательности регионов и уровень дифференциации в налогообложении, отражает существенные различия налоговой нагрузки в ВРП на одного занятого в экономике. Это открывает определенные перспективы для выбора формы инвестиций в региональное хозяйство и оптимизации общих условий ведения бизнеса. Кроме того, путем перераспределения производственной деятельности, финансовых потоков и налоговых баз между территориями с разными уровнями налоговой нагрузки хозяйствующие субъекты могут оптимизировать налоговую нагрузку по своей текущей деятельности.

В то же время при принятии конкретных управленческих решений по налоговому планированию необходимо учитывать специфику налогообложения не только в конкретном регионе, но и в определенном муниципальном образовании, так как различия в налогообложении в пределах одного региона могут быть достаточно значительными.

Актуальность проблемы повышения собираемости налогов достаточно высока. Сегодня как никогда важно не только повысить собираемость налогов, но и сделать труд налоговых инспекторов более продуктивным.

Говоря о собираемости налогов, следует отметить, что его уровень зависит от различных условий и факторов:

- платежеспособности налогоплательщика (в случае неплатежеспособности формируется недоимка как результат полной или частичной неуплаты налога);

- изменений сроков уплаты налогов (в случае оформления отсрочки или рассрочки, инвестиционного налогового кредита текущие платежи отодвигаются на соответствующий срок);
- налоговой дисциплины и законопослушности налогоплательщиков (в случае налогового правонарушения, выявленного в результате налогового контроля (занижение налоговой базы, сокрытие объекта налогообложения), производится дополнительное начисление налога, формирующее недоимку (пени и штрафы также начисляются, но при оценке налоговых обязательств они не учитываются)). В зависимости от уровня взысканных в отчетном году дополнительных начислений формируется недоимка (при полном их погашении недоимки не будет).

Эффективное налоговое администрирование обязательно предполагает повышение собираемости основных налогов за счет сокращения возможностей уклонения от их уплаты, создающих препятствия для развития инновационного сектора экономики.

Новые приоритеты, стоящие перед страной, прежде всего обеспечение опережающего развития инновационной составляющей, со всей очевидностью свидетельствуют о том, что выполнение налоговой системой задач обеспечения доходной части бюджета уже недостаточно. Мировой финансово-экономический кризис требует перевода экономики РФ на инновационную модель развития и, как следствие, модернизации экономики. Исходя из этого, под задачи модернизации должна быть сформирована новая налоговая система. Очевидно, что налоговая система в целом нуждается в совершенствовании.

Например, в научной литературе известны предложения по расчету собираемости налогов с учетом прироста задолженности за отчетный финансовый год. Однако прироста задолженности может и не быть, на практике бывает и сокращение задолженности благодаря ее погашению (и / или снижению) в большей сумме, чем новая задолженность, сложившаяся в отчетном финансовом году.

Значение к расчету уровня собираемости налогов определяется тем, что этот показатель используется при прогнозировании налоговых поступлений и налогового потенциала субъектов РФ, а также для оценки эффективности деятельности территориальных налоговых органов.

Прогнозирование налоговых поступлений с учетом уровня собираемости налогов, используемого для корректировки расчетной величины (в сторону ее снижения), означает, что определенная (хотя и незначительная) часть налоговых доходов не поступит в бюджетную систему, т.е. окажется несобранной по разным причинам. Прогнозировать налоговые поступления с учетом уровня собираемости, достигнутого в отчетном финансовом году, – это значит признать объективный характер несоборности налогов.

Собираемость налогов включена в систему показателей оценки управления Федеральной налоговой службы (ФНС РФ) по субъекту РФ, межрегиональных инспекций ФНС РФ по крупнейшим налогоплательщикам и учитывается в целях материального стимулирования работников территориальных налоговых органов. Собираемость налогов признана в качестве одного из целевых показателей, характеризующих результаты деятельности налоговых органов.

По методике ФНС РФ уровень собираемости налогов следует рассчитывать поквартально (нарастающим итогом) как процентное отношение поступлений за отчетный период к начислениям за отчетный период. На каж-

дый квартал вышестоящим органом устанавливается конкретный диапазон собираемости и соответствующая балльная оценка достигнутого значения. Так, высшая пятибалльная оценка установлена для тех территориальных органов, которые обеспечили уровень собираемости налогов в диапазоне 95-100%.

Показатель собираемости налогов может быть рассчитан и как процентное отношение фактических налоговых поступлений к его значению, утвержденному в качестве налогового дохода соответствующего бюджета. В этом случае уровень собираемости конкретного налога отражает степень выполнения бюджетных назначений по данному источнику налогового дохода.

Уровень бюджетной собираемости налогов характеризует точность прогнозирования налоговых поступлений бюджетов, которые, будучи законодательно утверждены в качестве налоговых доходов, по сути представляют собой плановое задание, которое надлежит выполнить главному администратору (администратору) налоговых доходов, каковым является ФНС РФ и его территориальные органы.

Значение уровня бюджетной собираемости налогов, в отличие от традиционного показателя, может быть и выше 100%. В целях объективной оценки точности прогнозирования необходимо рассчитывать уровень бюджетной собираемости налогов не только к законодательно утвержденному в последней редакции бюджетному назначению, но и по отношению к первоначально утвержденной величине.

Благодаря этому появляется возможность дать объективную оценку не только качеству налогового прогнозирования и бюджетного планирования налоговых доходов, но и позициям в этом процессе органов исполнительной власти (прежде всего финансовым, налоговым) на федеральном и региональном уровнях.

### 3. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И СОБИРАЕМОСТИ НАЛОГОВ В ЧУВАШСКОЙ РЕСПУБЛИКЕ

Проведем анализ возможностей влияния на уровень налоговой нагрузки в Чувашской Республике (ЧР).

В отношении налога на прибыль организаций, являющегося федеральным налогом, органы власти ЧР имеют полномочия устанавливать налоговые ставки по региональной части налога на прибыль.

Ставка налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов РФ, законами субъектов РФ может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. При этом указанная налоговая ставка не может быть ниже 13,5%.

Ставка налога на прибыль организаций в пределах суммы налога, подлежащей зачислению в республиканский бюджет ЧР, устанавливается в размере 14% для организаций, зарегистрированных на территории ЧР и осуществляющих инвестиционную деятельность в ЧР в форме капитальных вложений на сумму более 10 млн. руб. При этом сумма льготы не должна превышать 18% суммы фактически поступивших инвестиций. Если предельно допустимая сумма льготы за налоговый период превышает размер, на который снижается сумма налога, то такая разница переносится на следующий налоговый период [4].

При реализации инвестиционного проекта стоимостью свыше 30 млн. руб. налоговые льготы предоставляются

после заключения инвестиционного договора между Кабинетом министров ЧР или уполномоченным органом исполнительной власти и юридическим лицом при предоставлении им одобренного Советом по инвестиционной политике инвестиционного проекта.

Срок использования льготы не может превышать пяти лет, начиная с месяца, в котором поступили в организацию инвестиции.

Предоставление льготы прекращается со дня принятия решения о ликвидации юридического лица, передачи во владение, пользование или распоряжение другим лицам имущества, приобретение которого налогоплательщиком явилось основанием для получения льготы.

Ставка налога на прибыль организаций в пределах суммы налога, подлежащей зачислению в республиканский бюджет ЧР, устанавливается в размере 14% для вновь создаваемых организаций (включая иностранные и с иностранным участием), занимающихся производством товаров народного потребления и переработкой сельскохозяйственной продукции (не менее 70% от общего объема), в течение первых трех лет с момента государственной регистрации при условии направления высвобождаемых средств на развитие производства.

Для вновь зарегистрированных на территории ЧР иностранных и с иностранным участием организаций (при условии, что оплаченная иностранной стороной доля в уставном фонде (капитале) составляет не менее 70% и в эквивалентной сумме не менее 100 тыс. долл. США) или же филиалов и представительств таких организаций ставка налога на прибыль организаций, зачисляемого в республиканский бюджет ЧР, устанавливается в размере 14% в течение трех лет с момента регистрации на территории ЧР.

Что касается организаций, осуществляющих лизинговые операции, организаций, занимающихся производством товаров народного потребления и переработкой сельскохозяйственной продукции, льготы не распространяются на организации, созданные на базе ликвидированных (реорганизованных) организаций, их обособленных подразделений, а также на организации, созданные с привлечением бюджетных ассигнований не менее 50% вложенных средств, кроме организаций, находящихся за пределами ЧР и зарегистрировавшихся на территории ЧР [2].

Все прочие федеральные налоги с организаций, установленные в Налоговом кодексе РФ (НК РФ) и формирующие определенную часть доходов территорий, находятся вне компетенции субъектов РФ.

К региональным налогам, в частности, относятся налог на имущество организаций и транспортный налог (ст. 14 НК РФ). Законодательство по налогу на имущество организаций дает региону возможность изменять налоговую ставку от нуля до максимальной, установленной федеральным законом. Налоговая ставка по налогу на имущество организаций не может превышать 2,2%. Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков или имущества, признаваемого объектом налогообложения. Налоговая ставка по ЧР максимальная – 2,2%, но существует льготная ставка 1,5%, которая устанавливается для [4]:

- обслуживающих организаций агропромышленного комплекса ЧР при условии, если оказанные сельскохозяйственным товаропроизводителям услуги в общем объеме оказывае-

мых услуг составляют не менее 70%, с предоставлением высвобождаемых средств на обновление технической базы;

- организаций потребительских кооперации, расположенных в сельских населенных пунктах, за исключением районных центров, в отношении имущества, используемого ими для реализации основных задач потребительской кооперации РФ.

Организации, зарегистрированные на территории ЧР и привлекающие инвестиции на сумму более 10 млн. руб., освобождаются от уплаты налога на имущество организаций в размере 50% от суммы исчисленного налога в течение всего срока окупаемости инвестиционного проекта, но не более чем на пять лет со дня получения льготы.

Льгота предоставляется начиная с месяца, в котором в организацию поступили инвестиции, и прекращается со дня принятия решения о ликвидации юридического лица, передачи во владение, пользование или распоряжение другим лицам имущества, приобретение которого налогоплательщиком явилось основанием для получения льготы.

Освобождение от уплаты налога касается имущества, связанного с вложением инвестиций.

От уплаты налога на имущество организаций освобождаются [1]:

- религиозные организации;
- учебно-производственные организации и учреждения, хозяйственные товарищества и общества Всероссийского общества слепых, в которых более 50% работающих составляют инвалиды по зрению, при условии направления высвободившихся средств на укрепление материально-технической базы и увеличение объемов производства указанных организаций, а также на социальную поддержку инвалидов по зрению;
- организации – в отношении республиканских автомобильных дорог общего пользования, являющихся собственностью ЧР, и автомобильных дорог общего пользования местного значения в ЧР, являющихся собственностью муниципальных образований, а также сооружений, предназначенных для поддержания в эксплуатационном состоянии указанных объектов;
- организации – в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры республиканского значения в установленном законодательством ЧР порядке.

Налоговые ставки по транспортному налогу устанавливаются законами субъектов РФ в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, один килограмм тяги реактивного двигателя, одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства. Базовые ставки, установленные НК РФ, могут быть увеличены (уменьшены) законами субъектов РФ, но не более чем в десять раз. Ставки транспортного налога сильно дифференцированы по различным субъектам РФ, при этом, как правило, ставки не устанавливаются ниже базового уровня. Например, налоговая ставка по автомобилям легковым с мощностью двигателя до 100 лошадиных сил (до 73,55 кВт) включительно в ЧР составляет 11 руб. за одну лошадиную силу тогда, когда в РФ она равна 5 руб., т.е. в ЧР налоговая ставка увеличена в 2,2 раза по сравнению с базовой [2].

На территории ЧР от уплаты транспортного налога освобождаются:

- Герои Советского Союза;
- Герои РФ;
- полные кавалеры ордена Славы;

- инвалиды, в том числе дети-инвалиды, а также лица, подвергшиеся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, ядерных испытаний на Семипалатинском полигоне, аварии в 1957 г. на производственном объединении «Маяк» и сбросов радиоактивных отходов в р. Теча, и их общественные объединения (организации), хозяйственные товарищества и общества, уставный капитал которых состоит из вклада общественного объединения инвалидов, использующие транспортные средства для осуществления своей уставной деятельности;
- оборонные спортивно-технические организации (общества) и организации потребительской кооперации.

Земельный налог является одним из основных источников доходов местных бюджетов. Уплата этого налога происходит на основании положений гл. 31 НК РФ, в соответствии с которой допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка. В гл. 31 НК РФ предусмотрены как исключения из объектов налогообложения, так и налоговые льготы. В частности, освобождаются от налогообложения:

- организации и учреждения уголовно-исполнительной системы – в отношении земельных участков, предоставленных для непосредственного выполнения возложенных на эти организации и учреждения;
- организации – в отношении земельных участков, занятых государственными автомобильными дорогами общего пользования функций;
- религиозные организации – в отношении принадлежащих им земельных участков, на которых расположены здания, строения и сооружения религиозного и благотворительного назначения;
- всероссийские общественные организации инвалидов;
- организации народных художественных промыслов – в отношении земельных участков, находящихся в местах традиционного бытования народных художественных промыслов и используемых для производства и реализации изделий народных художественных промыслов;
- физические лица, относящиеся к коренным многочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ, а также общины таких народов – в отношении земельных участков, используемых для сохранения и развития их традиционного образа жизни, хозяйствования и промыслов;
- организации – резиденты особой экономической зоны сроком на пять лет с момента возникновения права собственности на земельный участок, предоставленный резиденту особой экономической зоны.

Налоговая база уменьшается на необлагаемую налогом сумму в размере 10 тыс. руб. на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования в отношении земельного участка, находящегося в собственности, постоянном (бессрочном) пользовании или пожизненном наследуемом владении следующих категорий налогоплательщиков:

- Героев Советского Союза, Героев РФ, полных кавалеров ордена Славы; инвалидов, имеющих III степень ограничения способности к трудовой деятельности, а также лиц, которые имеют I и II группу инвалидности, установленную до 1 января 2004 г. без вынесения заключения о степени ограничения способности к трудовой деятельности;
- инвалидов с детства;
- ветеранов и инвалидов Великой Отечественной войны, а также ветеранов и инвалидов боевых действий;
- физических лиц, имеющих право на получение социальной поддержки в соответствии с Законом РФ «О социальной защите граждан, подвергшихся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС»;
- физических лиц, принимавших в составе подразделений особого риска непосредственное участие в испытаниях

- ядерного и термоядерного оружия, ликвидации аварий ядерных установок на средствах вооружения и военных объектах;
- физических лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь или ставших инвалидами в результате испытаний, учений и иных работ, связанных с любыми видами ядерных установок, включая ядерное оружие и космическую технику.

Уменьшение налоговой базы на не облагаемую налогом сумму (10 тыс. руб.), производится на основании документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, представляемых налогоплательщиком в налоговый орган по месту нахождения земельного участка.

Порядок и сроки представления налогоплательщиками документов, подтверждающих право на уменьшение налоговой базы, устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

Если размер не облагаемой налогом суммы, превышает размер налоговой базы, определенной в отношении земельного участка, налоговая база принимается равной нулю.

Ставки и льготы по земельному налогу существенно различаются друг от друга как между субъектами, так и внутри отдельных субъектов РФ.

В целом, по подсчетам специалистов, на уровне субъекта РФ по региональным налогам может быть предоставлено как минимум 172 льготы. На уровне муниципального образования по налогам может быть предоставлено более 48 тыс. льгот.

Кроме рассмотренных налогов в компетенции регионов находятся три специальных налоговых режима – единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), единый налог на вмененный доход (ЕНВД), упрощенная система налогообложения [3].

Что касается ЕНВД, то в г. Чебоксары данный режим применяется для следующих видов деятельности:

- ремонт, окраска и пошив обуви;
- ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий текстильной галантереи;
- ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий:
  - ремонт и пошив меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий текстильной галантереи;
  - ремонт и пошив швейных изделий; ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;
- ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов;
- ремонт и изготовление металлоизделий:
  - ремонт и техническое обслуживание бытовой техники, компьютеров и оргтехники;
  - ремонт часов;
  - ремонт и изготовление металлоизделий;
- изготовление и ремонт мебели;
- химическая чистка и крашение, услуги прачечных;
- ремонт и строительство жилья и других построек:
  - ремонт и строительство жилья и других построек;
  - прочие услуги, оказываемые при ремонте и строительстве жилья и других построек;
- техническое обслуживание и ремонт транспортных средств, машин и оборудования;
- услуги фотоателье и фото- и кинолаборатории, транспортно-экспедиторские услуги (кроме фото- и киноуслуг);
- услуги бань и душевых, парикмахерских;
- услуги организаций по прокату;
  - услуги бань и душевых;
  - услуги парикмахерских;
  - услуги по прокату игровых программ, видео и аудиокассет;

- прочие услуги по прокату;
- обрядовые и ритуальные услуги;
- услуги по чистке обуви;
- прочие услуги непроизводственного характера.

В соответствии с Законом ЧР «О вопросах налогового регулирования ЧР, отнесенных законодательством РФ о налогах и сборах к ведению субъектов РФ» №38 [2] в ст. 39.1 указана налоговая ставка по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения. Так, в случае, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, ставка налога устанавливается в размере 12% для всех категорий налогоплательщиков.

По данным управления ФНС по ЧР, в 2009 г. налоговые органы провели 1 039 выездных проверок. В результате доначислено в бюджет более 1,3 млрд. руб., что на 26% больше, чем годом ранее. При этом количество проверок по сравнению с предыдущим годом снизилось на 10%, а вот их результативность возросла. В среднем на одну проверку юридического лица доначисления составляли почти 1,8 млн. руб., а по индивидуальным предпринимателям – 0,5 млн. руб. При этом в 2008 г. данные показатели были на 40% меньше [5, с. 1].

Предприятия не могут самостоятельно выбирать виды и размеры налогов, поскольку они оговорены законодательно. В таких условиях для хозяйствующих субъектов, желающих минимизировать налоговое бремя, один путь – оптимизация налогообложения. Под оптимизацией налогообложения понимается поиск пути наилучшего сочетания самой структуры налогов и модели налогообложения для организации.

Приведенные выше факты свидетельствуют о максимальной степени налогообложения в ЧР хозяйствующих субъектов. Подобное положение дел связано прежде всего с ограниченным ресурсом доходных статей, не связанных непосредственно с фискальной политикой. В этой связи процессы оптимизации системы налогообложения в ЧР находятся в прямой зависимости от следующего комплекса организационно-управленческих мероприятий:

- планирования и оценки налоговых рисков с учетом разъяснений Министерства финансов РФ и налоговых органов;
- оценки хозяйственных договоров с точки зрения налоговых рисков;
- разработки хозяйственных договоров и прочей документации с целью снижения налоговых рисков;
- мониторинг действий налоговых органов при проведении налоговой проверки на предмет соблюдения налогового законодательства;
- профессиональной подготовки возражений по акту налоговой проверки и их защиты в налоговых органах.

Особый интерес вызывают целенаправленные мероприятия федерального правительства в сфере общей налоговой политики, направленной на оптимизацию фискальных отношений специализированных государственных органов и хозяйствующих субъектов, которые выражаются в возможности налогового планирования с учетом льгот по налогам и размерам налоговых ставок. Кроме этого, косвенно способствуют достижению оптимизации налогообложения некоторые пробелы в законодательстве, касающиеся налогообложения.

Налогоплательщики, обремененные налоговой повинностью, стараются найти пути минимизации налогового бремени. Стремление налогоплательщика уменьшить свои налоговые обязательства перед государством является объективной реальностью при любой налоговой

системе. Налоговое законодательство предоставляет достаточно серьезные возможности для налогоплательщика оптимизировать причитающиеся к уплате в бюджет суммы. Это достигается за счет использования предусмотренных в законе налоговых льгот и других законных возможностей.

## ВЫВОДЫ

Налоговая нагрузка по субъектам РФ сильно дифференцирована. Учитывая, что налоговые доходы составляют около 70% доходов бюджетной системы РФ, система налогообложения должна обеспечивать устойчивое формирование бюджетных доходов, необходимых для исполнения расходных обязательств РФ, субъектов РФ и муниципальных образований. Уровень и структура налоговой нагрузки не должны ухудшать среду для экономического роста, искажать условия конкуренции, препятствовать притоку инвестиций, а наоборот, формировать комфортные условия для развития предпринимательской деятельности и инновационной активности. При этом должен повышаться уровень налоговой культуры, причем как налоговых органов, так и налогоплательщиков. Налогоплательщик должен проявить высокую степень ответственности по уплате налогов. Эффективность работы налоговых органов должна оцениваться на основании открытых критериев, учитывающих в том числе качество обслуживания налогоплательщиков.

Одним из важнейших способов разработки разумной системы налогообложения организации является выбор учетной политики, которая подтверждает обоснованность и законность толкования нормативных правовых актов и действий в отношении ведения бухгалтерского учета. Оптимизация налогообложения предполагает снижение налоговых выплат при недопущении штрафных санкций со стороны фискальных органов. Легальная оптимизация налогообложения состоит в грамотном планировании налогов, которое позволяет организации достигать положительных финансово-экономических результатов благодаря использованию наилучшей модели налогообложения.

## Литература

1. Налоговый кодекс РФ [Текст] : часть первая от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ ; часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ. – М. : ОМЕГА-Л, 2009.
2. О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством РФ о налогах и сборах к ведению субъектов РФ [Электронный ресурс] : закон Чувашской Республики от 12 июля 2001 г. №38 (ред. от 31 марта 2009 г.). URL: <http://www.r21.nalog.ru>.
3. Курочкин В.В. Налоговое администрирование как инструмент антикризисного управления [Текст] / В.В. Курочкин, М.К. Басиев // Финансы. – 2010. – №1.
4. Официальный портал органов власти Чувашской Республики [Электронный ресурс] : официальный сайт. – Режим доступа: <http://www.cap.ru>.
5. Факты [Текст] // Советская Чувашия. – 2010. – №1. – С. 1.
6. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс] : официальный сайт. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>.
7. Эксперт РА. Рейтинговое агентство [Электронный ресурс]: официальный сайт. – Режим доступа: <http://www.raexpert.ru>.

## Ключевые слова

Инвестиционная привлекательность; налоги; налоговая нагрузка; налоговое администрирование; налогообложение; оптимизация; платежи; процесс; сборы; система.

Степанова Светлана Александровна;  
Смирнов Валерий Владиславович

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность исследуемой темы обусловлена объективной потребностью в изучении проблемы налоговой нагрузки и возможности оптимизации процесса налогообложения в субъектах Российской Федерации.

С целью формирования общих положений для оптимизации процесса налогообложения в субъектах РФ авторы поставили следующие задачи:

- рассмотреть проблемы в налоговой системе РФ;
- показать влияние налоговой нагрузки на инвестиционную привлекательность субъектов РФ;
- определить потребность в рациональном налогообложении;
- отразить системообразующие факторы, оптимизирующие процесс уплаты налогов;
- установить основные положения разумного налогообложения;
- выявить рычаги влияния на общий уровень налоговой нагрузки;
- обосновать пути оптимизации налогообложения хозяйствующих субъектов.

Научная новизна представленного материала не вызывает сомнений, в частности, авторы раскрыли несовершенство налогового администрирования как серьезные негативные составляющие в издержках бизнеса. При этом существующий механизм предоставления налоговых рассрочек, отсрочек на сегодняшний день является неработоспособным, носящим не системный, а точечный характер.

Авторы определили необходимость снижения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты и усиления стимулирующей роли налоговой системы в формате поддержки деловой активности в реальном секторе экономики и потребительского спроса граждан. Эффективную налоговую систему можно создать только на продуманной теоретической основе, учитывающей специфику экономических отношений в обществе. Налоговая система, не соответствующая экономическим законам и потребностям развития общества, всегда неэффективна.

Вывод: название рецензируемой статьи «Оптимизация процесса налогообложения в субъектах РФ», подготовленной Степановой С.А., Смирновым В.В., соответствует ее содержанию. Общий научный уровень статьи отвечает требованиям, предъявляемым к результатам диссертационных исследований на соискание ученой степени кандидата и доктора экономических наук, публикуемых в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией РФ.

С учетом изложенного статья Степановой С.А., Смирнова В.В. «Оптимизация процесса налогообложения в субъектах Российской Федерации» рекомендуется к опубликованию.

Резюкова Л.В., к.э.н., доцент, зам. декана факультета управления и психологии ФГОУ ВПО «Чувашский государственный университет имени И.Н. Ульянова»

# 1. TAXATION AND THE FINANCIAL SCREENING

## 1.1. OPTIMIZATION OF PROCESS OF THE TAXATION IN SUBJECTS OF THE RUSSIAN FEDERATION

S.A. Stepanova, the Teacher of the Commission of Registration Disciplines, Federal State Educational Establishment of the Average Professional Education Cheboksary Economic-technological College;  
V.V. Smirnov, Candidate of Science (economic), the Senior Lecturer of Faculty of Branch Economy Federal State Educational Establishment of the Supreme Professional Education Chuvash State University of a name of I.N. Ulyanov

Shared problems in tax system of the Russian Federation are considered, influence of tax loading on investment appeal of subjects of the Russian Federation is shown, the requirement of the rational taxation taking into account interests of the state and managing subjects is defined, backbone factors payments of taxes optimizing process are reflected, substantive provisions of the reasonable taxation are established, levers of influence on the general level of tax loading in the Chuvash Republic are revealed, ways of optimization of the taxation of managing subjects to a context of increase of their efficiency are proved is industrial-economic activities.

### Literature

1. The law of the Chuvash Republic from 7/12/2001 №38 «About questions of tax regulation in the Chuvash Republic, carried by the legislation of the Russian Federation on taxes and tax collections to conducting subjects of the Russian Federation» [Text] (edition from 3/31/2009). – URL: <http://www.r21.nalog.ru>
2. V.V. Kurochkin. The tax administration as the tool of anti-recessionary management [Text] / V.V. Kurochkin, M.K. Basiev // the Finance, 2010. №1. – P. 28.
3. The tax code of the Russian Federation [Text] (parts the first and the second). – Moscow: OMEGA-L Publishing house, 2009.
4. Official portal of authorities of the Chuvash Republic [the Electronic resource]: an official site. – an access mode: <http://www.cap.ru>
5. The facts [Text] // the Soviet Chuvashiya. 2010. №1. – P. 1.
6. Federal Agency of the state statistics [the Electronic resource]: an official site. – an access mode: <http://www.gks.ru>
7. Expert RA. Rating agency [the Electronic resource]: an official site. – an access mode: <http://www.raexpert.ru>

### Keywords

Investment appeal; taxes; tax loading; tax administration; the taxation; optimization; payments; process; gathering; system.