

### 1.4. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА: СОСТОЯНИЕ, ПРОБЛЕМЫ, НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ

Филобокова Л.Ю., д.э.н., профессор, Московский государственный технический университет им. Н.Э. Баумана, аудитор «ООО «Аудит Картель»;  
Исраилова З.Р., к.э.н., доцент, Чеченский государственный университет

Налоговая политика и действующие системы налогообложения оказывают существенное воздействие на состояние и характер развития национальной экономики в направлении достижения поставленной стратегической цели – повышения уровня и качества жизни населения. Малое предпринимательство является наиболее емкой системой национальной экономики Российской Федерации по своему количественному составу, но при этом потенциал системы в формировании конкурентной среды национальной экономики задействован слабо, в том числе и из-за существующих проблем в области реализуемой налоговой политики. Анализ современных систем налогообложения субъектов малого предпринимательства, реализуемой государством налоговой политики, идентификации ее слабых мест, а также возможным направлениям их развития на среднесрочную перспективу посвящена данная статья.

Составным элементом единой финансово-экономической политики Российской Федерации является налоговая политика, приоритетом которой на 2015-й, 2016-й и последующий период до 2018 г. установлено – создание эффективной и стабильной налоговой системы, обеспечивающей бюджетную устойчивость. Проводимая РФ финансово-экономическая политика и реализуемая ею стратегия социально-экономического развития страны на период до 2020 г. направлены на реализацию глобальной целевой установки – повышение уровня и качества жизни населения. Уровень и качество жизни населения формируются широким спектром факторов прямого и косвенного воздействия, к которым относятся действующая система налогообложения и проводимая государством налоговая политика (рис. 1). Все эти направления в той или иной мере затрагивают и малое предпринимательство, представляющее собой активную, динамичную, реальную систему, субъект и объект управления.

Особое место в развитии национальной экономики и формировании ее конкурентной среды отведено малому предпринимательству, которое авторы рассматривают в качестве объекта и субъекта управления, системы управления. В качестве мер налогового стимулирования предпринимательской деятельности в РФ на ближайшие годы закреплено:

- поддержка инвестиций в развитие человеческого капитала;
- упрощение налогового учета и его сближение с бухгалтерским учетом;
- совершенствование налогообложения финансовых инструментов и создание международного финансового центра;
- создание благоприятных налоговых условий для осуществления инвестиционной деятельности на отдельных территориях;

- совершенствование налогообложения торговой деятельности;
- налогообложение добычи полезных ресурсов и др.



Рис. 1. Взаимосвязь налогообложения и налоговой политики с уровнем и качеством жизни населения

Одной из отличительных особенностей налоговых отношений государства в лице налоговых органов и налогоплательщиков – субъектов малого предпринимательства является наличие конфликта их интересов [2, с. 34]. Работа налоговых органов основывается на административных методах управления, ориентированных на достижение заданного результата, а не на рост и устойчивое развитие предпринимательства в малых организационно-экономических формах хозяйствования [4, с. 44]. Происходит противостояние налоговых органов и налогоплательщиков, признаваемых субъектами малого предпринимательства, поскольку отсутствует концептуальное понимание того, что они являются звеньями единого процесса перераспределения вновь созданной стоимости, формирования конкурентной среды в экономике РФ и ее трансформации на инновационно-воспроизводственный режим развития. В условиях кризисной экономической ситуации, необходимости решать самые разнообразные проблемы, административные методы перестают соответствовать реальным условиям финансово-экономической ситуации в стране и хозяйственной деятельности отдельных субъектов.

Высокий уровень конкурентоспособности обеспечивается не только конкурентоспособными товарами (работами, услугами) или производственными технологиями, но и управленческими инновациями, которые, как полагают авторы, должны трансформироваться в один из основополагающих факторов производства и охватывать в том числе и реализуемую налоговую политику.

С учетом необходимости обеспечения бюджетной сбалансированности должны быть приняты меры, направленные на увеличение доходов бюджетной системы РФ. Достигнутый к настоящему времени уровень налоговой нагрузки, с одной стороны, соответствует минимальному уровню нагрузок экономически развитых стран, а с другой стороны – обеспе-

чивает стабильную наполняемость бюджетов всех уровней [6, с. 33].

Субъекты малого предпринимательства очень чувствительны к любым изменениям в сфере налогообложения. За последние годы в соответствии с проводимой налоговой политикой в стране по отношению к малому предпринимательству были приняты следующие меры:

- введение патентной системы налогообложения;
- отмена льготы по налогу на имущество для организаций, перешедших на применение упрощенной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход;
- введение торгового сбора;
- введение налоговых каникул для отдельных категорий налогоплательщиков;
- совершенствование системы налогового администрирования.

С 1 января 2013 г., в соответствии с Федеральным законом от 25 июня 2012 г. №94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ и отдельные законодательные акты РФ», был введен специальный налоговый режим – патентная система налогообложения, используемая индивидуальными предпринимателями (ИП).

В 2014 г. были отменены льготы по налогу на имущество для субъектов малого предпринимательства, применяющих специальные налоговые режимы в виде упрощенной системы налогообложения (УСН) и единого налога на вмененный доход (ЕНВД), при этом налоговая база объектов недвижимости определяется как их кадастровая стоимость. Такой порядок определения налоговой базы с 2014 г. был введен в четырех субъектах РФ (Москва, Московская, Амурская и Кемеровская области), а с 2015 г. еще в 24 субъектах был закреплен данный порядок.

С 1 января 2015 г. в Налоговый кодекс РФ включена глава 33 «Торговый сбор», введение которой предусмотрено с 1 июля 2015 г. в городах федерального значения – Москва, Санкт-Петербург, Севастополь. Но в настоящее время данный закон принят только в г. Москве (Закон города Москвы от 17 декабря 2014 г. «О торговом сборе»). Предполагается, что торговый сбор обеспечит легализацию налоговой базы торговых предприятий и не увеличит налоговую нагрузку на предпринимательскую деятельность в силу того, что сумма торгового сбора подлежит зачету (после уплаты сбора) в счет уплаты налога на прибыль, налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, и налога на доходы физических лиц (НДФЛ).

Вместе с тем, принятие соответствующих поправок в Налоговый кодекс РФ в отношении введения торгового сбора негативно воспринято предпринимательским сообществом. Авторы полагают, что даже если и не произойдет увеличение налоговой нагрузки на малое предпринимательство, введение в практику налогообложения данного сбора повысит как трудоемкость налогового учета, формирования и представления налоговой отчетности, так и ухудшит финансовое положение субъектов малого предпринимательства.

Позитивным фактом проводимой Правительством РФ налоговой политики является внесение изменений в Налоговый кодекс РФ Федеральным законом «О внесении изменений в часть вторую Налогового

кодекса РФ» от 29 декабря 2014 г. №477-ФЗ, предоставляющим налоговые каникулы ИП, осуществляющим деятельность в производственной, социальной и научной сферах. Субъекты РФ в течение 2015-2020 гг. имеют право:

- устанавливать налоговую ставку, равную 0%, в течение двух налоговых периодов со дня регистрации (для ИП, применяющих УСН или патентную систему);
- определять виды производственной, научной, социальной деятельности и иные дополнительные ограничения (предельный размер доходов, средняя численность работников), позволяющие устанавливать налоговую ставку в размере 0%;
- лишать права на использование налоговой ставки, равной 0%.

Представляется, что инструментарий налоговых каникул позволит активизировать деятельность субъектов малого предпринимательства в тех секторах национальной экономики, которые являются инновационными, определяющими конкурентоспособность страны и в экономическом росте которых заинтересованы все участники рыночных отношений [7].

В период 2013-2014 гг. была проведена масштабная работа по упрощению процедур взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков на основе использования современных информационно-коммуникационных технологий. Федеральной налоговой службой РФ (ФНС РФ) разработано и предложено 38 интерактивных сервисов, из которых наиболее привлекательными для субъектов малого предпринимательства являются:

- риски бизнеса;
- разъяснения ФНС РФ, обязательные для применения налоговыми органами;
- часто задаваемые вопросы;
- создай свой бизнес;
- представление налоговой и бухгалтерской отчетности в электронном виде;
- личный кабинет налогоплательщика.

Такие подходы к совершенствованию системы налогового администрирования позитивно отражаются на развитии как отдельных субъектов малого предпринимательства, так и малого предпринимательства в целом [8, с. 34].

Применение специальных налоговых режимов позволяет:

- упростить систему бухгалтерского и налогового учета;
- снизить трудоемкость учетной работы;
- снизить налоговую нагрузку.

Данные обстоятельства делают привлекательными специальные налоговые режимы. Повышение пороговых значений по признанию (для микропредприятий – с 60 до 120 млн. руб.; для малых предприятий – с 400 до 800 млн. руб.; для средних предприятий – с 1 до 2 млрд. руб.) рассматривалось в качестве первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 г. Соответствующее распоряжение Правительства РФ было принято 27 января 2015 г. за №98-р. Также на повестку дня встал вопрос о повышении порогового значения (до 120 млн. руб.) для малых предприятий и индивидуальных предпринимателей с целью возможности применения УСН или патентной системы налогообложения.

Представляется, что и для закрепления возможности применения специальных налоговых режимов субъектами малого предпринимательства актуальным является признание границ получаемого дохода на уровне 400-800 млн. руб.

Российским законодательством не предусмотрен статус «самозанятый гражданин», при этом к такой категории экономически активного населения в 2013 г. было отнесено 28%, и это существенный рост относительно 2009 г. (24,3%). Сложившаяся ситуация негативно отражается на развитии национальной экономики, поскольку около 30% предпринимателей заняты практически теневым оборотом. Для устранения сложившейся ситуации, в интересах устойчивого развития экономики и социальной стабильности, распоряжением Правительства РФ от 27 января 2015 г. за №98-р предусматривается значительное упрощение процедур применения патентной системы налогообложения самозанятыми гражданами. Более того, рассматривается вопрос о внесении изменений в Гражданский кодекс РФ, в ст. 23 «Предпринимательская деятельность гражданина», предусматривающей право гражданина заниматься предпринимательской деятельностью без государственной регистрации на основании приобретения патента. Одновременно с этим должны быть решены следующие вопросы:

- закрепление возможности приобретения патента по предъявлении паспорта, в том числе в многофункциональных центрах (МФЦ);
- установление фиксированной стоимости патента;
- разработка перечня видов деятельности, которыми можно заниматься по патенту;
- установление запрета на использование наемных работников в случае приобретения патента.

Позитивным фактом развития малого предпринимательства и его управления инструментарием налоговой политики, проводимой государством, является акцент внимания на таких аспектах:

- совершенствование порядка разблокировки счетов при наличии задолженности по налогам и сборам;
- совершенствование специальных налоговых режимов в части взаиморасчетов с предприятиями, применяющими общую систему налогообложения;
- предоставление отсрочки по уплате налогов с целью исключения возможных банкротств;
- снижение ставок страховых взносов в государственные внебюджетные фонды;
- исключение из перечня оснований утраты права на применение патентной системы налогообложения неуплаты плательщиком налога;
- закрепление возможности включения расходов, понесенных индивидуальными предпринимателями на собственное обучение, в состав понесенных расходов;
- повышение порогового значения стоимости амортизируемого имущества;
- инвентаризация существующих обязательных неналоговых платежей с целью исключения избыточной и неэффективной их части;
- снижение нагрузки на субъекты малого предпринимательства при применении контрольно-кассовой техники.

Снятие блокировки банковского счета занимает от 5 до 10 дней, что крайне негативно отражается на деятельности субъектов малого предпринимательства из-за их и без того крайне ограниченного доступа на финансовые рынки, недостаточности соб-

ственного капитала и денежных активов. Поскольку платежи по налогам являются приоритетными, а налоговые платежи по инкассовым требованиям списываются в первую очередь, необходимости в блокировке банковского счета нет.

Поскольку налогоплательщики – субъекты малого предпринимательства, применяющие специальные налоговые режимы, не являются плательщиками налога на добавленную стоимость (НДС), это создает определенные сложности для их партнеров-контрагентов, являющихся плательщиками НДС. В свою очередь и субъекты, не являющиеся плательщиками НДС, обязаны при акцепте счетов-фактур учитывать входной НДС в качестве затрат. Такой механизм налогообложения НДС негативно отражается на финансовых результатах всех участников хозяйственных взаимоотношений и, на наш взгляд, нуждается в пересмотре.

Проводимая Правительством РФ налоговая политика предусматривает возможность упрощения процедуры предоставления отсрочек по уплате налогов в случае, если их выплата может привести к банкротству и соответственно ухудшает общую макроэкономическую ситуацию в стране [6, с. 10-11]. Несмотря на то, что снижение страховых взносов – это всегда выпадающие доходы государственных внебюджетных фондов, компенсация которых производится за счет средств федерального бюджета, представляется, что снижение ставок таких отчислений – одно из направлений дополнительных мер по поддержке субъектов малого предпринимательства.

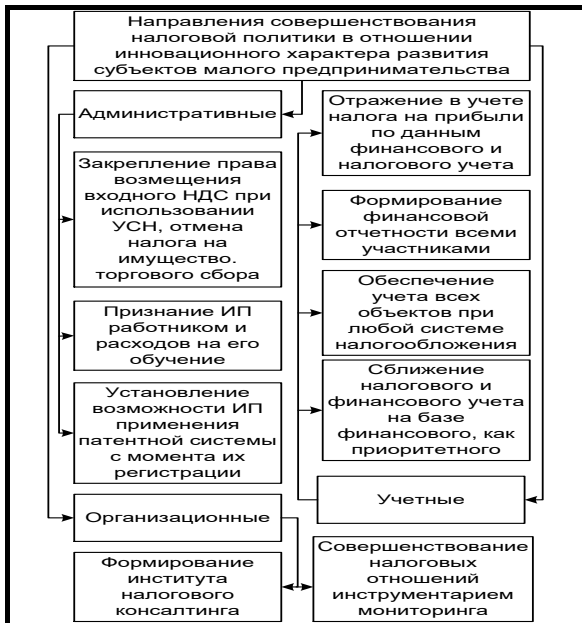
В настоящее время если ИП применяет патентную систему налогообложения и в установленные сроки не произвел уплату налога, то он обязан перейти на общий режим налогообложения, поскольку ему откажут в праве использования патента на следующий налоговый период и, кроме того, применяются штрафные санкции в виде пени. Представляется, что при использовании патентной системы налогообложения должны иметь место общие подходы (штраф за неуплату и пени, согласно продолжительности дней неуплаты) к налогообложению, исключающие отказ в использовании патентной системы.

В соответствии со ст. 20 Трудового кодекса РФ работник – физическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работодателем, а работодатель – физическое или юридическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работником. ИП не соответствуют определению работника в его толковании Трудовым кодексом РФ, в силу чего расходы, связанные с собственным обучением, повышением квалификации, переподготовкой, не признаются в составе расходов, учитываемых при уплате налогов. Если же это сопряжено с наемными работниками ИП, то расходы, будучи обоснованными, учитываются при формировании налоговой базы. Возникает некоторое ущемление прав ИП, что требует разрешения.

Уровень инфляции за последние пять лет привел к росту рыночной стоимости активов, соответствующих всем критериальным признакам признания основных средств и нематериальных активов, но

установленный лимит их стоимости в 40 000 руб. за единицу приводит к тому, что в состав амортизируемых активов попадают малоценные активы, которые практически являются оборотными и могут быть одновременно списаны в момент их передачи в эксплуатацию. Поэтому рассматриваемая возможность пересмотра лимита стоимости амортизируемых активов в сторону увеличения в два с лишним раза как для целей налогового, так и бухгалтерского учета – своевременный шаг.

За последнее время Правительство РФ через проводимую налоговую политику реализовало широкий спектр мер, направленных как на поддержание, так и на устойчивое инновационно-воспроизводственное развитие малого предпринимательства. Вместе с тем, развитие – циклический процесс, сопровождаемый адекватными мерами реализуемой налоговой политики. В современных условиях представляются целесообразными административные, организационные и учетные меры, направленные на инновационный характер развития предпринимательства в малых организационно-экономических формах хозяйствования (рис. 2).



**Рис. 2. Направления совершенствования налоговой политики в области инновационного развития малого предпринимательства**

Представляется, что структура и размеры налогообложения должны формироваться так, чтобы:

- гарантировать освобождение от налогообложения затрат, связанных с воспроизводством рабочей силы, включая повышение квалификации, дополнительное образование, в том числе и при ИП;
- обеспечивать льготный режим налогообложения для капиталов, привлекаемых в те сектора национальной экономики, которые в текущий период признаются инновационными;
- устанавливать льготные налоговые режимы для инвестирования капиталов в научные исследования и развитие малого предпринимательства;

- присутствовала возможность возмещения входного НДС субъектами малого предпринимательства, использующими специальные налоговые режимы.

В условиях изменения функциональной нагрузки на малое предпринимательство в развитии национальной экономики, его трансформации на инновационно-воспроизводственный характер устойчивого развития, на смену административным методам управления налоговыми отношениями со стороны налоговых органов должны прийти экономические, косвенно воздействующие на объект управления и способствующие повышению эффективности российской налоговой системы в реализации стратегических целевых установок развития страны и повышению ее конкурентоспособности [3, с. 7].

Наращивание масштабов деятельности малого предпринимательства и увеличение его вклада в развитие национальной экономики (доля участия в формировании валового внутреннего продукта (ВВП) должна составлять не менее 40%) требуют совершенствования как организации системы налогового контроля, так и методологической работы по налоговой поддержке, что способствует сокращению административно-директивного регулирования малого бизнеса (рис. 3).



**Рис. 3. Направления деятельности налоговых органов по развитию налоговых отношений с субъектами малого предпринимательства**

Одним из направлений совершенствования проводимой государством налоговой политики в области малого предпринимательства предлагается модернизация механизма налогового администрирования с использованием инструментария налогового консалтинга, при этом проблемными сферами в области его становления рассматриваются концептуальные, институциональные, императивные и правовые проблемы (табл. 1). Сложная система налогообложения и возможность (необходимость) комбинирования различных подходов (систем) к налогообложению субъектов малого предпринимательства определяют потребность в услугах, направленных на минимизацию налоговых рисков и оптимизацию реализуемой налоговой политики.

Таблица 1

**ПРОБЛЕМНЫЕ ОБЛАСТИ СТАНОВЛЕНИЯ ИНСТИТУТА НАЛОГОВОГО КОНСАЛТИНГА В МАЛОМ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВЕ**

Проблемы	Проблемные области
Концептуальные	Разработка и обоснование этических правил и принципов осуществления налогового консалтинга в малом предпринимательстве
	Согласование регламента налогового консалтинга в малом предпринимательстве
	Разработка технологии налогового консалтинга в малом предпринимательстве
	Разработка системы контроля и оценки эффективности налогового консалтинга в малом предпринимательстве
Нормативно-правовые	Законодательное установление статуса и полномочий налоговых консультантов
	Установление условий взаимодействия института консалтинга с налоговыми органами
	Правовое регулирование деятельности консалтинговой деятельности в малом предпринимательстве
Императивов методики	Разработка этики и профессиональных стандартов в области налогового консалтинга
	Формирования института подготовки налоговых консультантов для малого предпринимательства
Институциональные	Встраивание института налогового консалтинга в институциональную среду
	Организация саморегулирования в профессиональной деятельности налоговых консультантов
	Организация системы подготовки профессиональных кадров для консалтинга и их аттестация

Предлагаются следующие основные направления институционализации налогового консалтинга в малом предпринимательстве, предполагающие:

- нормативно-правовое закрепление конституционного принципа регулирования налоговых отношений;
- формирование базовых условий, организационной процедуры предварительных соглашений по налогообложению малого предпринимательства между налоговыми органами и налогоплательщиками, разработку технологии налогового консалтинга, учитывающей

особенности состояния и развития малого предпринимательства в современных условиях;

- закрепление возможности заключения мировых соглашений между налоговыми органами и налогоплательщиками – субъектами малого предпринимательства в отношении разрешения налоговых споров;
- придание особого статуса профессиональным налоговым консультантам в урегулировании налоговых конфликтов, в их правах и обязанностях при взаимодействии с субъектами малого предпринимательства (табл. 2) [1, с. 39-46].

Таблица 2

**СИСТЕМА ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫХ УСЛОВИЙ СТАНОВЛЕНИЯ ИНСТИТУТА НАЛОГОВОГО КОНСАЛТИНГА В МАЛОМ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВЕ**

Элементы институционализации	Задаваемая целевая установка	
	налоговыми органами	налогоплательщиками – субъектами малого предпринимательства
Развитие сотрудничества между участниками налоговых правоотношений	Формирование профессиональной среды и системы отношений компетентных органов к решению проблем налогоплательщиков в их инновационно-воспроизводственном развитии на основе следующих принципов налогового администрирования: пропорциональность; открытость; оперативность; компетентность. Совершенствование и повышение эффективности налогового администрирования субъектов малого предпринимательства	Предупреждение о возможных налоговых рисках и их нейтрализация. Оптимизация налоговой политики и налоговой нагрузки посредством: учета особенностей и специфики деятельности хозяйствующего субъекта; формирования адаптационного механизма управления налогообложением; обеспечения публичности финансовой информации, включая финансовую отчетность; прогнозирования в области налогообложения и финансового положения; соблюдения бухгалтерских и налоговых стандартов, применение международных стандартов финансовой отчетности (МСФО)
Отношения между налоговыми консультантами, налогоплательщиками – субъектами малого предпринимательства и налоговыми органами	Снижение трудозатрат и издержек на администрирование малого предпринимательства. Эффективное реагирование на существующие и потенциальные налоговые риски со стороны системы «малое предпринимательство»	Сокращение степени налоговых рисков за счет: предупреждения (или нейтрализации) ошибок по исполнению налоговых обязательств; ограничения участия в незаконной или деятельности, сопряженной с высокими рисками; профессионального анализа налоговых рисков во взаимосвязи с финансовой устойчивостью; налогового прогнозирования и планирования
Взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков-субъектов малого предпринимательства	Понимание сути бизнес-процессов, эффективный контроль, возможность своевременного реагирования на нарушения и управление рисками, рациональное распределение ограниченных ресурсов и иных расходов, связанных с налоговым администрированием	Обеспечение последовательности деятельности налоговых органов, предсказуемость принимаемых решений налоговыми органами, оперативность во взаимоотношениях, сокращение возможных расходов на судебные споры и разбирательства

Элементы современной теории налогообложения, представленные в Налоговом кодексе РФ, в полной мере не учитывают положительный опыт зарубежных

стран, национальные особенности РФ, специфику функционирования и развития малого предпринимательства, не адаптированы к рыночным механизмам

хозяйствования, не создают предпосылок для социального развития общества. Эффективность налоговой политики обеспечивается соответствующими подходами к управлению, при этом приоритеты за стратегическими подходами [9, с. 151-173]. Для целей оценки эффективности управления налоговой политикой в области малого предпринимательства предлагается идентификация критериев (рис. 4).

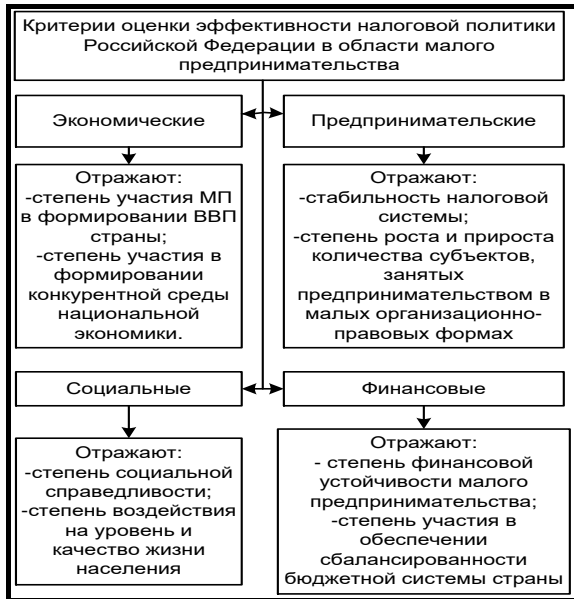


Рис. 4. Критерии оценки эффективности налоговой политики РФ в области малого предпринимательства

По каждому критерию необходима разработка системы оценочных индикаторов и неформализованная методика их последующего агрегирования для целей расчета и измерения (оценки) [10, с. 95-107].

Для оценки эффективности налоговой политики на уровне отдельного малого предприятия предлагается система показателей (табл. 3).

Управлению на уровне малого предприятия подлежит, прежде всего, налоговая нагрузка на прибыль, отражающая часть прибыли до вычета налогов, направляемой на исполнение налоговых обязательств и от уровня которой зависит финансовое положение и финансовая устойчивость хозяйствующего субъекта, а соответственно, и уровень его конкурентоспособности (рис. 5).

Налоговая нагрузка на расчетную прибыль является фактором, позволяющим моделировать финансовое положение и финансовую устойчивость, что достаточно актуально для малых предприятий из-за проблем ликвидности и высокой степени зависимости от заемного капитала [11, с. 401-422].

В ходе парламентских слушаний в Государственной Думе министром финансов РФ А. Силуановым были представлены основные направления налоговой политики на 2016-2018 гг., в которой в рамках поддержки малого предпринимательства планируется широкий спектр мер по расширению перечня видов деятельности для применения патентной системы налогообложения, по предоставлению налоговых каникул ИП, осуществляющим деятельность в сфере бытовых услуг, по предоставлению субъектам РФ права снижать налоговые по УСН и ЕНВД.

Таблица 3

СИСТЕМА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ОЦЕНКИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ МАЛОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

N п/п	Показатель	Алгоритм расчета
1	Плечо финансового рычага	$PR = 3K / CK$ , где $3K$ – заемный капитал; $CK$ – собственный капитал
2	Рентабельность совокупного капитала	$R_k = ЧП / K$ , где $ЧП$ – чистая прибыль; $K$ – средняя стоимость совокупного капитала
3	Дифференциал финансового рычага	$DP = (R_k - \% ) * (1 - C_{np} : 100)$ , где $R_k$ – рентабельность капитала; $C_{np}$ – ставка налога на прибыль, % – процент отсрочки (рассрочки, обусловленный инновационным характером деятельности малого предприятия)
4	Эффект финансового рычага	$ЭФР = DP * PR$ , где $DP$ – дифференциал финансового рычага, $PR$ – плечо финансового рычага
5	Рентабельность собственного капитала	$ROE = ROA + ЭФР$ , где $ROA$ – экономическая рентабельность, $ЭФР$ – эффект финансового рычага
6	Налоговый левиредж (плечо налогового рычага)	$LN = 1 / Ne$ , где $Ne$ – общая сумма налогового изъятия
7	Экономическая эффективность налогообложения малого предприятия	$QENin = (Ne 1 - Ne 2) / Ne 1$ , где $Ne 1$ – абсолютная величина налогового изъятия, без учета льгот; $Ne 2$ – абсолютная величина налогового изъятия с учетом льгот

Предлагаемый инструментарий развития налогообложения и налоговой политики в отношении субъектов малого предпринимательства позволит решить одну из важнейших задач по повышению количества трудоспособного населения, занятого предпринимательством в малых организационно-экономических формах. Но, по нашему мнению,

необходимо, прежде всего, развитие современной теории налогов и налогообложения предпринимательской деятельности, активизация его социальной функции, приведение нормативно-правовой базы в соответствие с реалиями сегодняшнего времени. Возможным направлениям решения данных задач (проблем) и посвящена данная статья.



Рис. 5. Взаимосвязь налоговой нагрузки и показателей финансовой устойчивости малого предприятия

**Литература**

1. Артеменко Д.А. Методологические аспекты институционального оформления отношений в сфере налогового аудита и консалтинга [Текст] / Д.А. Артеменко // Учет и статистика. – 2010. – №3. – С. 39-46.
2. Боброва А.В. Концептуальная модель теории налогов [Текст] / А.В. Боброва // Финансы и кредит. – 2005. – №23. – С. 35-47.
3. Боброва А.В. Сравнительный анализ систем налогообложения субъектов малого предпринимательства [Текст] / А.В. Боброва // Налоги. – 2004. – №17/18. – С. 6-8.
4. Григорьева О.В. Адаптационный налоговый механизм управления малым инновационным предпринимательством [Текст] / О.В. Григорьева, Л.Ю. Филобокова // Финансовый менеджмент. – 2013. – №1. – С. 39-47.
5. Мандрощенко О.В. Критерий и показатели оптимизации налогообложения инвестиционной деятельности малых предприятий [Текст] / О.В. Мандрощенко // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – №1. – С. 10-11.
6. Рощупкина В.В. Налоговая политика как инструмент управления социально-экономическим развитием субъектов Российской Федерации [Текст] / В.В. Рощупкина // Региональная экономика: теория и практика. – 2010. – №13. – С. 30-34.
7. Хорн Дж. К. ван. Финансовый менеджмент [Текст] / Дж. К. Ван Хорн. – 12-е изд. – М.: Вильямс, 2008.
8. Шмелев Ю.Д. Повышение роли государства в формировании системы налогового планирования [Текст] / Ю.Д. Шмелев, И.Н. Юрасова // Финансы. – 2006. – №11. – С. 34-36.
9. Collins J.H. Global organizations and taxes: an analysis of the dividend, interest, royalty, and management fee payments between US multinationals' foreign affiliates [Text] / J.H. Collins, D.A. Shackelford / Journal of accounting and economics. – 1998. – No. 24. – Pp. 151-173.

10. Dharmapala D. Earnings shocks and tax-motivated income-shifting: evidence from European multinationals [Text] / D. Dharmapala, N. Riedel // Journal of public economics. – 2013. – No. 97. – Pp. 95-107.
11. Elitzur R. Transfer pricing rules and corporate tax competition [Text] / R. Elitzur, J. Mintz // Journal of public economics. – 1996. – No. 60. – Pp. 401-422.

**Ключевые слова**

Малое предпринимательство; налогообложение; налоговая политика; устойчивое развитие.

*Филобокова Людмила Юрьевна*

*Исраилова Залина Руслановна*

**РЕЦЕНЗИЯ**

Проводимая Российской Федерацией финансово-экономическая политика и реализуемая ею стратегия социально-экономического развития страны на период до 2020 г. направлены на реализацию глобальной целевой установки — повышения уровня и качества жизни населения, в том числе и благодаря оптимизации налогообложения и реализуемой налоговой политики в области малого предпринимательства.

В современных условиях работа налоговых органов основана на администрировании в управлении, ориентированном на достижение заданного результата, а не на рост и устойчивое развитие предпринимательства в малых организационно-экономических формах хозяйствования, наблюдается противостояние налоговых органов и налогоплательщиков из-за отсутствия понимания того, что они являются звеньями единого процесса перераспределения вновь созданной стоимости. Целевая и функциональная нагрузки на малое предпринимательство в формировании конкурентной среды национальной экономики и ее трансформации на режим инновационно-воспроизводственного развития актуализируют изыскания в области адаптивных механизмов его управления, в том числе и в области налогообложения.

Статья Филобоковой Л.Ю. и Исраиловой З.Р. посвящена анализу реализуемой государством налоговой политики, идентификации ее слабых мест в области налогообложения субъектов малого предпринимательства, а также обоснованию возможных направлений развития системы налогообложения малого предпринимательства на среднесрочную перспективу. Научный интерес представляют постулаты, предлагаемые авторами к использованию в специальных налоговых режимах налогообложения субъектов малого предпринимательства. Достаточно актуальным представляется рассмотрение вопроса по развитию института налогового консалтинга в малом предпринимательстве и совершенствованию его институциональной среды. Представлены результаты разработки и обоснования критериев эффективности налоговой политики Российской Федерации в области налогообложения малого предпринимательства и оценки эффективности налоговой политики малых предприятий.

Материал статьи представляет интерес с позиций теории и практики налогов и налогообложения, управления малым предпринимательством и рекомендуется к печати в журнале «Аудит и финансовый анализ».

*Фалько С.Г., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой «Экономика и организация производства» Московского государственного технического университета им. Н.Э. Баумана.*