

## Влияние налоговой реформы России на динамику основных отраслей экономики и развитие предпринимательства\*

© Н.И. Сидорова, 2002

В статье анализируется влияние изменений концепции налоговой реформы на состояние основных отраслей экономики и предпринимательство. Дается оценка фактического уровня налогообложения экономики, раскрываются ошибки, допускаемые при определении налоговой нагрузки. Для сопоставимости данных используется индексный метод. В качестве индикаторов допустимого предела налогообложения используется динамика объема производства и налоговых поступлений, удельного веса задолженности по налогам и сборам. Сопоставляется повышение/понижение налоговой ставки и изменение количества малых и убыточных предприятий по отраслям экономики.

Переход к рынку предполагает развитие предпринимательства. В ходе проводимых в России системных преобразований для этого был создан соответствующий базис, в частности, трансформирована политическая система, признана правомерность различных форм собственности, осуществлена приватизация государственной собственности. В результате к началу 2001 г. уже 75,0% предприятий находились в частной собственности, на них работали 46,1% среднегодовой численности занятых. Однако ни смена форм собственности, ни другие реформенные мероприятия не обеспечили экономического роста, более того, за 1992–1998 гг. по сравнению с 1990 г. про-

изошел резкий спад производства во всех отраслях, а также усилилась сырьевая ориентация национальной экономики.

Причины социально-экономических издержек реформы проанализированы многими учеными и политиками. Но вечный вопрос: «Что делать?» – пока остается злободневным. И ученые и практики в большинстве своем согласны, что для обеспечения устойчивого роста и социального компромисса в обществе нужно осуществить структурные преобразования экономики, стимулировать предпринимательство и сформировать массовый средний класс. Но вот конкретные программы этого каждый предлагает свои. Не претен-

\* Статья подготовлена при финансовой поддержке Российского гуманитарного научного фонда (проект №00-02-00178а).

дуя на построение общей модели реформирования, хотелось бы обратить внимание на одну из существенных его сторон.

### **Реформирование налоговой системы как способ регулирования экономики**

Важным инструментом регулирования структуры экономики и предпринимательской деятельности являются налоги. Изучение опыта западных стран показывает, что, несмотря на разные точки зрения на роль налогов, практически везде признается необходимость их применения. Интенсивность фискального регулирования зависит от уровня социально-экономического развития и стадии хозяйственного цикла. Так, в периоды кризиса и резкой дифференциации уровня жизни населения государство, как правило, использует данный инструмент более активно.

Для налогового регулирования экономики в России используются те же инструменты, что и в развитых странах:

- специальные режимы фискального обложения;
- пониженные ставки;
- льготы в виде полного или частичного освобождения от налога определенных категорий плательщиков, отдельных видов деятельности и доходов по ним;
- перенесение сроков уплаты налогов и сборов на более поздний срок.

Однако у нас их применение не дало ожидаемых результатов. Причина в том, что их использование было некомпетентным, в частности, не учитывались состояние экономики и специфика налогов, не определялись последствия реализации тех

или иных мер. Одновременно увеличивалось общее количество взимаемых налогов и их ставки (правда, благодаря льготам некоторые предприятия сумели остаться прибыльными).

На мой взгляд, в России налоговое регулирование экономики в 1992–1998 гг. не отвечало общепринятым принципам, установленным еще А. Смитом и ставшим аксиомами фискального обложения (соответствие налогов уровню платежеспособности облагаемого субъекта; определенность и экономичность налогов; удобство и простота техники их взимания). Идеей фикс государства было сокращение бюджетного дефицита. Для ее достижения количество налогов и их ставки увеличивали даже в условиях экономического кризиса, вызванного «шоковой терапией» (т.е. при сокращении объемов производства и собственных оборотных средств у предприятий). Чрезмерное усиление фискального бремени усугубило и без того тяжелое положение предприятий. Финансовый кризис 1997–1998 гг. вскрыл нарушение допустимого предела налогообложения.

Анализ показал ошибочность стратегии, проводившейся в 90-е годы и направленной на обеспечение бездефицитного бюджета посредством безграничного повышения фискальной нагрузки. Такая политика препятствует нормальной предпринимательской деятельности, ведет значительную часть хозяйственных структур к банкротству, подталкивает их к уходу в теневой бизнес.

С 1999 г. в России концепция налогообложения изменилась. В частности, был осуществлен переход к принципу нейтральности обложения (как и в развитых странах). Однако, как мне кажется, и этот

вариант налоговой реформы не соответствует социально-экономической ситуации и стратегическим целям, провозглашаемым государством.

Нейтральность налогообложения предполагает высокий уровень развития экономики. Суть данного принципа обложения в том, чтобы не оказывать влияния на мотивы поведения предпринимателя, выбор вида деятельности и соответственно вложение капитала. При сегодняшней слабости и неустойчивости отечественной экономики, а также необходимости ее структурных преобразований провозглашение указанного принципа является стратегически успешным и экономически не обоснованным решением.

### **Превышение допустимого предела налогообложения**

Рост совокупного уровня налогообложения в 1992–1998 гг. сопровождался утверждениями, что он в России примерно такой же, как в развитых странах. Для сравнения использовался показатель доли налогов и сборов в ВВП. Но во внимание не были взяты резкое сокращение собственных оборотных средств и низкая платежеспособность отечественных предприятий, в то время как финансовое положение западных предпринимателей гораздо устойчивее. А ведь предельная граница обложения зависит от финансового положения налогоплательщика и не может быть у нас такой же, как в развитых странах.

Действительно, для экономики в целом *тяжесть фискального бремени общепринято определять по доле налогов и сборов в ВВП*. Но в развитых странах при этом

учитываются все налоги и сборы, уплачиваемые предпринимателями, в том числе и страховые взносы в социальные фонды. В России же страховые взносы в государственные внебюджетные социальные фонды до 2001 г. не входили в систему налогов и соответственно в расчет фискального бремени.

Для устранения данного недостатка и приведения к сопоставимости налоговой нагрузки российских организаций был произведен ее расчет с учетом отчислений в целевые бюджетные (дорожные фонды и др.) и внебюджетные социальные фонды (ПФ, ФСС, ФОМС, ФЗ), которые по своей сущности являются налогами и уменьшают прибыль, остающуюся в распоряжении предпринимателей (табл. 1).

Из табл. 1 видно, что бремя налогов и сборов было фактически тяжелее, чем это определялось правительством РФ (когда в расчет брались лишь суммы налоговых поступлений в бюджет) и даже чем при расчете по технологии, принятой в развитых

Таблица 1  
**Доля налогов и сборов в ВВП (%)**

Год	Доля налогов в ВВП, учитывая их отчисления в:		
	бюджет	бюджет и целевые бюджетные фонды	бюджет, целевые бюджетные и внебюджетные фонды
1996	22,0	23,3	30,1
1997	23,9	25,8	33,4
1998	20,6	22,2	29,1
1999	21,2	23,4	33,4
2000	24,2	27,8	34,6

Источник. Российский статистический ежегодник. М.: Госкомстат России, 2001. С. 36–37, 529–530, 533–534.

странах. Так, в 2000 г. различия в налоговой нагрузке в зависимости от учитываемой суммы налогов и сборов составляли соответственно 3,6 и 10,4 %.

У организаций и индивидуальных предпринимателей источником уплаты налогов и сборов является валовая добавленная стоимость (ВДС). Следовательно, экономически обоснованным был бы расчет фискальной нагрузки с использованием данной категории. Этой точки зрения придерживается целый ряд экономистов (Трошин, 2000 г.). Такой расчет представлен в табл. 2. Отмечу, что в этом варианте расчета различия в величине фискального бремени оказались еще больше – 4,1 и 11,8%.

Сопоставление доли налогов и сборов в ВВП и в ВДС показывает, что уровень обложения во втором случае фактически выше, чем в первом (т.е. по общепринятой методике). В 2000 г. эта разница в зависимости от совокупности учитываемых на-

логов и сборов составляла соответственно 3,1, 3,6 и 4,5% (см. табл. 1 и 2).

### **Взаимозависимость уровня налоговой нагрузки, объема ВВП и сумм налоговых доходов**

Динамика объемов производства и реализации продукции, работ и услуг основных отраслей экономики за последние годы (см. табл. 3 и 4) позволяет сделать вывод, что кризисные явления в этот период были повсеместными. Причем падение объемов производства в 1998 г. (особенно резкое в сельском хозяйстве) нашло наиболее рельефное выражение через индексы в сопоставимых ценах (в процентах к предыдущему году), тогда как индексы реализации в действовавших ценах возросли, что объясняется девальвацией рубля и усилением инфляции. Эти явления повлекли ухудшение результатов хозяйственной деятельности и финансового положения многих предприятий.

Сравнительный анализ индексов ВВП, ВДС, поступлений налогов и сборов, задолженности по налогам и сборам, а также потребительских цен показывает, что рост налоговых поступлений по большей мере был обусловлен инфляцией. Но в 1998 г. и при высокой инфляции фискальные доходы бюджета сократились из-за резкого спада объемов производства и реализации (см. табл. 4).

Индикатором уровня налогообложения является динамика задолженности предприятий и организаций в этой сфере. Ее рост в абсолютном выражении (так же, как и рост налоговых поступлений) в определенной степени обусловлен инфляцией, а

Таблица 2  
**Доля налогов и сборов в валовой добавленной стоимости (%)**

Год	Доля налогов в ВДС, учитывая их отчисления в:		
	бюджет	бюджет и целевые бюджетные фонды	бюджет, целевые бюджетные и внебюджетные фонды
1996	24,1	25,5	32,9
1997	26,2	28,2	36,6
1998	22,7	24,5	32,1
1999	23,6	26,1	33,4
2000	27,3	31,4	39,1

Источник. Российский статистический ежегодник. М.: Госкомстат России, 2000. С. 262–263; Российский статистический ежегодник. М.: Госкомстат России, 2001. С. 36–37, 299, 529–530, 533–534.

Таблица 3

**Индексы объемов производства (в сопоставимых ценах, % к предыдущему году) и реализации (в действовавших ценах, %, декабрь к декабрю предыдущего года) продукции, работ и услуг**

Показатели	Годы				
	1996	1997	1998	1999	2000
<i>Промышленность:</i>					
а) производство	95	102	95	111	112
б) реализация	125,6	107,5	123,2	167,3	131,6
<i>Сельское хозяйство</i>					
а) производство	94,9	101,5	86,8	104,1	107,7
б) реализация	145,3	109,1	111,1	199,8	136,5
<i>Ввод в действие общей площади жилых домов</i>					
а) производство	84	95	94	104	95
б) реализация	137,2	105,0	112,1	146,0	135,9
<i>Грузооборот транспорта общего пользования</i>					
а) в сопоставимых ценах	95	97	97	105	105
б) в действовавших ценах (к предыдущему году)	122,1	100,9	116,7	118,2	151,5
<i>Оборот розничной торговли</i>					
а) в сопоставимых ценах	100	104,8	96,2	93,5	108,7
б) в действовавших ценах (к предыдущему году)	121,8	111,0	184,4	136,5	120,2
<i>Платные услуги населению</i>					
а) в сопоставимых ценах	95	106	99	107	106
<i>ВВП</i>					
а) в сопоставимых ценах	96,6	100,9	95,1	105,4	108,3
б) в действовавших ценах (к предыдущему году)	139,3	115,5	110,5	173,6	148,5

Источник. Российский статистический ежегодник. М.: Госкомстат России, 2001. С. 37–38.

Таблица 4

**Индексы ВВП, ВДС, поступлений налогов и сборов в бюджетную систему, задолженности по ним и потребительских цен (в действовавших ценах, % к предыдущему году)**

Показатели	Годы				
	1996	1997	1998	1999	2000
<i>ВВП</i>					
а) в сопоставимых ценах	96,6	109,9	95,1	105,4	108,3
б) в действовавших ценах	139,3	115,5	110,5	173,6	148,5
<i>ВДС</i>	138,3	115,3	110	171,5	146,4
<i>Поступления налогов и сборов в бюджетную систему</i>	129,9	125,6	95,0	178,4	169,5
<i>Задолженность по налогам и сборам в бюджетную систему,</i> <i>в том числе недоимка по налогам и сборам</i>	225,7	141,8	142,5	146	122,6
	426,6	145,4	146,6	145,5	106,4
<i>Потребительские цены (декабрь к декабрю)</i>	121,8	110	184,4	136,5	120,2

Источник. Российский статистический ежегодник. М.: Госкомстат России, 2001. С. 36–38, 298–299, 529–530, 533–534 (за исключением строк 1а и 5).

повышение ее удельного веса в общей сумме налогов, подлежащих уплате в бюджет, свидетельствует о нарушении допустимого предела обложения. Причем предельная граница зависит от финансового положения плательщика. Так, финансовый кризис 1998 г. привел очень многие предприятия к снижению платежеспособности и увеличению задолженности по налогам и сборам.

На протяжении 1996–2000 гг. сохранялся большой удельный вес задолженности предприятий бюджету, особенно высоким он был в 1998 г. (31,4%). Его повышение (понижение) проявляет негативные (позитивные) тенденции развития экономики, в частности коррелируется с динамикой объемов производства. В 2000 г., несмотря на рост задолженности в абсолютных суммах, ее удельный вес в общей сумме налогов, подлежащих уплате в бюджет, благодаря экономическому росту уменьшился по сравнению с предыдущим годом с 27,3 до 22,0% (см. табл. 5).

### ***Распределение налоговой нагрузки по основным отраслям экономики и ее влияние на выбор сферы предпринимательской деятельности***

Реальная налоговая нагрузка по отраслям экономики неравномерна и по России, и по регионам. В наиболее выгодных условиях находятся финансовая сфера, торговля и обслуживание, поскольку у них срок оборота капитала меньше и окупаемость затрат быстрее. Так, первая (банки) при высоком уровне доходов имеет очень низкую нагрузку – около 4% всех фискальных поступлений, в то время как доля промыш-

ленности составляет примерно 40% (Саакян, Ананьева, 2000). С другой стороны, несмотря на немалые льготы, доля расходов на уплату налогов у сельскохозяйственных товаропроизводителей в течение этого периода была почти в 2 раза выше, чем у предпринимателей, занятых в сфере торговли и общественном питании (см. табл. 6).

Причины этого в том, что в сельском хозяйстве затраты велики, а срок их окупаемости более длительный, чем в торговле.

Эффективность государственной поддержки сельского хозяйства в развитых странах обеспечивается комплексной системой мер налоговой, кредитной и ценовой политики. В России же кредитная политика не учитывала негативные последствия инфляции для предпринимателей. Кроме того, в рассматриваемый период в силу общей неустойчивости в стране банки предпочитали выдавать краткосрочные кредиты. Но такой вид кредитования из-за естественной длительности оборота капитала неприемлем для сельского хозяйства. Как следствие имела место замена денежных кредитов товарными, например в виде горюче-смазочных материалов. Это способствовало увеличению налоговой нагрузки, ибо сельскохозяйственные предприятия для осуществления своей хозяйственной деятельности были вынуждены продавать часть горюче-смазочных материалов, что приводило к возникновению объектов обложения по НДС, налогу на прибыль, налогу на реализацию ГСМ и другим налогам с оборота. В результате такой «помощи» росла задолженность сельскохозяйственных товаропроизводителей перед бюджетом.

Таблица 5

**Удельный вес задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему в общей сумме налогов, подлежащих уплате в бюджет**

Показатель	Годы				
	1996 трлн руб.	1997 трлн руб.	1998 млрд руб.	1999 млрд руб.	2000 млрд руб.
Сумма налогов и сборов, подлежащих уплате в бюджет	601,2	775,9	823,6	1385,7	2107,7
Задолженность по налогам и сборам в бюджетную систему	128,2	181,8	259,0	378,2	463,7
Удельный вес задолженности (%)	21,3	23,4	31,4	27,3	22,0

Источники. Российский статистический ежегодник. М.: Госкомстат России, 2001. С. 529, 533.

Таблица 6

**Доля расходов на расчеты с бюджетом по основным отраслям экономики (в использованных денежных средствах в процентах к итогу)**

Отрасль	Годы				
	1996	1997	1998	1999	2000
Промышленность	9,0	9,5	6,6	7,0	8,9
Сельское хозяйство	4,9	4,4	4,3	4,4	4,4
Строительство	9,4	5,9	6,5	7,0	6,6
Транспорт	8,7	10,1	6,8	6,8	5,7
Связь	3,5	4,1	4,4	5,5	5,1
Торговля и общественное питание	2,8	2,6	2,3	2,2	4,1
Жилищно-коммунальное хозяйство	8,6	8,2	7,8	7,7	-
Всего в экономике	6,6	7,2	4,3	4,1	5,4

Источники. Финансы в России: Стат. сб. М.: Госкомстат России, 2000. С. 130–133; Российский статистический ежегодник: Стат. сб. М.: Госкомстат России, 2001. С. 554–555.

Кроме того, в торговле и в сфере обслуживания имеется больше возможностей, чем в производственной сфере, для уклонения от налогов благодаря преобладанию наличных расчетов. Именно они сыграли существенную роль в сокрытии доходов и занижении сумм уплаченных налогов.

Выбор сферы предпринимательской деятельности определяется размером

предполагаемой прибыли, которая зависит от величины затрат и срока их окупаемости. В условиях высокой инфляции значение этих факторов было решающим. В структуре затрат основных отраслей экономики (за исключением торговли и общественного питания) преобладают материальные затраты (более 50%), и они в основном обусловили выбор.

Вследствие указанных причин наиболее привлекательным стал бизнес в сфере торговли и обслуживания населения, а не в реальном производстве. Об этом свидетельствует статистика малых предприятий по отраслям экономики (см. табл. 7).

Итак, торговля и общественное питание по доле малых предприятий, несмотря на отсутствие налоговых льгот, в несколько раз превышают другие отрасли. Причем эта тенденция усиливается.

Как показал анализ, значительные льготы, которые до 2002 г. предоставлялись малым предприятиям в строительстве и промышленности по налогу на прибыль, способствовали занятию бизнесом в этих отраслях по сравнению транспортом, связью или жилищно-коммунальным хозяйством.

Последствия тех или иных фискальных мер особенно наглядно отражает динамика фермерских хозяйств (см. табл. 8). Если до 1996 г. их число возрастало, то с 1997 по 2001 г. оно ежегодно сокращалось (но при этом рос средний размер земельного участка, находящегося во владении фермеров). Объяснение достаточно простое. В

течение пяти лет с момента создания фермерские хозяйства освобождались от подоходного налога, поэтому в 1992–1996 гг. их число увеличивалось, но, когда пришло время платить (т.е. после 1997 г.), оно стало уменьшаться.

Сравнительный анализ показывает, что предельная граница фискального бремени и ее влияние связаны не только с величиной совокупного обложения, но и с эффективностью производства и финансовым состоянием предприятия. Эффективность производства задается объемом и структурой затрат, сроком их окупаемости и полученной прибылью, что в значительной степени обусловлено сферой деятельности предпринимателя. Следовательно, предел налогообложения должен определяться с учетом отраслевой принадлежности хозяйствующих субъектов и связанных с этим объективных факторов объема и структуры расходов, скорости оборота капитала.

При реформировании необходимо учитывать, что одни и те же налоговые ставки и льготы оказывают неодинаковое влияние на финансовое состояние и хозяйственную

Таблица 7  
**Малые предприятия по отраслям экономики на 1 января (% к итогу)**

Отрасль	Годы				
	1997	1998	1999	2000	2001
Промышленность	15,7	15,6	15,7	15,3	15,3
Сельское хозяйство	1,3	1,4	1,6	1,5	1,6
Строительство	16,4	16,5	15,8	15,3	14,4
Транспорт	2,1	2,2	2,1	2,4	2,2
Связь	0,3	0,3	0,4	0,5	0,4
Торговля и общественное питание	42,7	43,3	44,5	44,9	46,3
Жилищно-коммунальное хозяйство	0,3	0,5	0,6	0,6	0,6

И с т о ч н и к . Российский статистический ежегодник: Стат. сб. М.: Госкомстат РФ, 2001. С.320.



Таблица 8  
**Динамика крестьянских (фермерских) хозяйств**

Год	Число хозяйств (тыс.)	Средний размер земельного участка (га)
1996	280,1	43
1997	278,6	44
1998	274,3	48
1999	270,2	51
2000	261,1	55
2001	261,7	58

Источник. Российский статистический ежегодник. Стат. сб. М.: Госкомстат РФ, 2001. С. 324.

деятельность предприятий различных отраслей (см. табл. 3, 6, 9).

### **Влияние систем налогообложения на развитие предпринимательства и решение социальных проблем**

В стране кроме общего режима налогообложения с середины 1990 г. действуют специальные режимы фискального обложения предпринимательской деятельности: упрощенная система обложения субъектов малого бизнеса, система с применением единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности и (с 1.01.2002 г.) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Специальные режимы налогообложения разрешены также для свободных экономических зон и закрытых административно-территориальных образований. Отмечу, что упрощенная система налогообложения не получила большого распространения, так как вскрылось несовершенство

законодательства. Единый налог на вмененный доход ввели только в 76 регионах. Однако вследствие неопределенности Федерального закона его применение в субъектах РФ привело к неравномерности фискального обложения разных сфер деятельности. С 1.01. 2003 г. на основании главы 26.2 и 26.3 второй части Налогового кодекса унифицируется порядок применения упрощенной системы и единого налога на вмененный доход для организаций и физических лиц, изменяется порядок исчисления и снижаются ставки налога.

Анализ общепринятой системы обложения выявил, что существенное влияние на предпринимательскую деятельность оказывает налог на прибыль организаций. В 1992–1998 гг. при его применении преобладала фискальная функция – общей тенденцией было повышение ставки, что увеличивало налоговую нагрузку. Причем, на мой взгляд, допустимый предел обложения прибыли был нарушен, в результате государство не получало запланированных доходов. Показателем разрушительного воздействия увеличения ставки налога на прибыль является рост числа убыточных предприятий (см. табл. 9).

Необоснованное увеличение в 1994 г. ставки налога на 6% (с 32% в 1993 г.) и одновременное введение специального налога (аналогичного НДС) и транспортного налога (с фонда оплаты труда) привело к росту фискальной нагрузки и сокращению прибыли, остающейся в распоряжении предприятий. Вследствие этого уменьшилась их платежеспособность и резко возросло (в 2,3 раза) количество убыточных структур. Последующее снижение ставки налога на прибыль на 3% не изменило тенденцию ослабления финансового состоя-

Таблица 9

**Ставка налога на прибыль и удельный вес убыточных предприятий  
по отраслям экономики (% от общего числа предприятий)**

Показатель	Год							
	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Ставка налога на прибыль	32	38	35	35	35	35	30	30
Доля убыточных предприятий:								
<i>Всего</i>	14,0	32,5	34,2	50,6	50,1	53,2	40,8	39,8
<i>в промышленности</i>	7,8	22,6	26,4	43,5	46,9	48,8	39,1	39,7
<i>в сельском хозяйстве</i>	10,0	58,7	55,0	76,5	78,1	84,4	52,7	50,7

Источники: Российский статистический ежегодник: Стат. сб. М.: Госкомстат России, 2001. С. 547.

ния хозяйствующих объектов, так как одновременно с этим были введены новые налоги, которые уменьшили прибыль, остающуюся в распоряжении предприятий. Отмена с 1996 г. налога на превышение нормируемого ФОТ и специального налога снизили в 1997 г. темпы роста убыточности, но в 1998 г. ситуация в этом плане ухудшилась. В результате удельный вес убыточных предприятий повысился до 53,2%.

Отмечу, что освобождение от налога прибыли от производства и реализации сельскохозяйственной продукции не предотвратило увеличения числа убыточных предприятий в этой отрасли, особенно в 1994 г. – почти в 5,9 раза. Тогда резко изменилось соотношение цен между промышленностью и сельским хозяйством в пользу первой, что обусловило рост себестоимости сельскохозяйственной продукции. В 1998 г. доля убыточных предприятий в данной отрасли находилась на критическом (84,4%) для продовольственной безопасности России уровне. Безусловно, сельскохозяйственные товаропроизводители должны функционировать по льготной си-

стеме налогообложения, потому что их продукция имеет стратегическое значение для государства, так как обеспечивает продовольственную независимость и безопасность страны.

Кроме налога на прибыль тяжелые последствия для экономики увеличение в 1992–1998 гг. общего количества налогов и их ставок, в результате уменьшались и налогооблагаемая прибыль, и прибыль, остающаяся в распоряжении предприятий. Это обусловило сокращение объемов производства и инвестиций, снижение прибыли и налоговых поступлений. Увеличилась задолженность организаций перед бюджетом, так как резко ухудшилось финансовое состояние предприятий (см. табл. 4 и 9).

Негативное воздействие на предпринимательскую деятельность имело также некомпетентное формирование состава налогов. Это касается прежде всего установления чрезмерного количества налогов, объектом обложения для которых является реализация товаров, работ и услуг (на добавленную стоимость, специальный, на реализацию горюче-смазочных материалов, на содержание жилищно-коммунальной сфе-

ры, на пользователей автомобильных дорог, с продаж). Было введено множество налогов с фонда оплаты труда (транспортный, сбор на нужды образовательных учреждений, целевые взносы на содержание милиции и благоустройство территорий, страховые взносы в социальные фонды). Причем все они носили жесткую обязательность независимо от финансовых результатов деятельности, т.е. предприятия должны были их уплачивать, даже если были убыточными. Многочисленность этих налогов обусловила с 1992 по 1998 г. увеличение задолженности хозяйствующих субъектов перед бюджетами и рост числа убыточных предприятий. После отмены большинства из них в 1999–2000 гг. и снижения ставки налога на прибыль на 5% (с 35 до 30%) финансовое положение предприятий стабилизировалось и соответственно уменьшился удельный вес убыточных предприятий.

Аналогичная динамика убыточных предприятий в 1993–2000 гг. наблюдалась по регионам, причем в тех из них, которые менее развиты, удельный вес прибыльных предприятий был меньше, чем по России (Российский статистический ежегодник..., 2001).

С 2001 г. снизилась совокупная фискальная нагрузка на предприятия в результате отмены (снижения) налогов с оборота, фонда оплаты труда и относимых на себестоимость продукции (работ, услуг). При введении этих мер рассчитывали, что при условии стабильности экономики за счет увеличения базы возрастут поступления по налогу на прибыль и прибыль, остающаяся в распоряжении предприятий.

Но в последние годы наметилась тенденция на сокращение количества льгот по видам налогов и отраслям экономики. Уменьшились также льготы по регионам, в

том числе для закрытых административно-территориальных образований.

С 1.01.2002 г. ставка налога на прибыль снизилась до 24%, но одновременно были отменены льготы. Думается, что результат от данной акции не будет таким же эффективным, как в 1999–2000 гг., потому что в предыдущие годы льготы позволяли уменьшать сумму выплат по этому налогу на 50%. Это равносильно ставкам 15–17% при действовавших в зависимости от региона 30–35%.

В связи с проблемой взаимных неплатежей и высокой задолженностью предприятий бюджету перспективы экономического роста крайне ограничены. Обеспечение устойчивого роста зависит от объема и структуры инвестиций. Доля денежных средств, использованных предприятиями в течение последних пяти лет на капитальные вложения, настолько незначительна, что нет оснований для оптимистичного прогноза в этом плане (см. табл. 10).

Для оживления инвестиционной деятельности следует целенаправленно использовать дифференцированные налоговые льготы по капитальным вложениям. Тенденция на общее снижение налоговых льгот, отмену их по важнейшим видам налогов (на прибыль, добавленную стоимость) и предоставление льгот на платной основе (посредством отсрочки/рассрочки, налогового кредита и инвестиционного налогового кредита) является преждевременной и неприемлемой для почти 40% предприятий вследствие их убыточности и неплатежеспособности.

Из данных статистики можно сделать вывод, что динамика малых предприятий сильно зависит от уровня фискального обложения (см. табл. 11). При повышении со-

Таблица 10

**Доля денежных средств, использованных на капитальные вложения предприятиями основных отраслей экономики (% к итогу)**

Отрасль	Год				
	1996	1997	1998	1999	2000
Промышленность	1,5	1,6	1,4	1,8	1,5
Сельское хозяйство	1,3	1,5	1,6	2,9	2,6
Строительство	1,5	1,4	2,1	1,8	1,8
Транспорт	1,6	1,2	1,5	0,7	1,5
Связь	1,2	1,4	2,5	2,4	3,4
Торговля и общественное питание	0,3	0,3	0,3	0,3	0,5
Всего в экономике	1,2	1,2	0,9	0,9	1,1

Источники. Финансы в России. Стат. сб. М.: Госкомстат России, 2000. С. 130–133; Российский статистический ежегодник: Стат. сб. М.: Госкомстат России, 2001. С. 554–555.

вокупной налоговой нагрузки темпы прироста количества малых предприятий сокращаются, а при снижении – увеличиваются. В частности, они упали в 1999 г. – в связи с последствиями финансового кризиса 1998 г. В 2000 г. благодаря значительному урезанию перечня налогов и ставок обложения положение изменилось: темпы прироста малых предприятий возросли. Однако в 2001 г. число таких предприятий уменьшилось, так как с точки зрения налогообложения стало выгоднее заниматься предпринимательством без образования юридического лица.

Необходимость налогового стимулирования малого предпринимательства заключается в том, что оно способствует созданию рабочих мест и тем самым решает острую проблему безработицы. Ухудшение положения малых предприятий ведет к сокращению числа работников. Так, в 1999 г. (после кризиса 1998 г.) даже при некотором росте количества малых предприятий численность работников уменьшилась на 307 тыс. человек, но, несмотря на это,

среднесписочная численность работников малых предприятий составила 10,1% занятых в экономике.

В структуре денежных доходов населения наибольший вес (свыше 60%) имеет заработная плата, в то время как доходы от предпринимательской деятельности (12,6–15,9%) находятся почти на уровне социальных трансфертов (13,4–14,4%). Анализ данных за 1998–2000 гг. показывает, что в 1999 г. (после кризиса предыдущего года) доля доходов в виде предпринимательской прибыли снизилась. В 2000 г. этот показатель увеличился на 3,3%, а доля доходов в виде заработной платы, наоборот, уменьшилась на 4,4% (см. табл. 12). Налоговое стимулирование предпринимательства может не только повысить доходы от предпринимательской деятельности, но и обеспечить рабочие места и тем самым снизить социальные расходы государства.

Анализ влияния реформы налогообложения на основные отрасли экономики и предпринимательскую деятельность позволил сделать следующие **выводы**:

Таблица 11  
Динамика малых предприятий

Год	Число малых предприятий (на 1 января)	Среднесписочная численность работников (тыс. человек)
1997	841737	6269,1
1998	861063	6514,8
1999	868008	6207,8
2000	890556	6485,8
2001	879300	6596,8

Источники. Российский статистический ежегодник. Стат. сб. М.: Госкомстат РФ, 2001. С. 320.

Таблица 12  
Структура денежных доходов населения

Показатели	Год		
	1998	1999	2000
Оплата труда	64,8	65,8	61,4
Доходы от предпринимательской деятельности	14,5	12,6	15,9
Социальные трансферты	13,4	13,4	14,4
Доходы от собственности	5,5	7,3	7,1
Другие доходы (включая скрытую зарплату)	1,8	0,9	1,2

Источники. Российский статистический ежегодник: Стат. сб. М.: Госкомстат России, 2001. С. 179.

1. Реформа налоговой системы не обеспечила структурной перестройки экономики ни по России в целом, ни в регионах. Увеличение объема фискальных поступлений (в абсолютных суммах) в 1992–1998 гг. было в значительной мере обусловлено инфляцией, а не экономическим ростом.

2. Уровень налогообложения предпринимателей зависел от сферы деятельности, так как по отдельным видам налогов федеральными законами были установлены от-

раслевые льготы. Степень влияния фискального обложения обусловлена отраслевой особенностью структуры и объемом затрат, скоростью оборота капитала. Наиболее высок уровень налоговой нагрузки в промышленности, самый низкий – в банковской сфере. В сельском хозяйстве, несмотря на наличие льгот, он был выше, чем в торговле. Наибольший удельный вес в затратах на уплату налогов и сборов имеют промышленность, строительство, транспорт, жилищно-коммунальное хозяйство, а наименьший – торговля и общественное питание.

3. Различия в уровне налогообложения основных отраслей экономики отразились на динамике малых и убыточных предприятий. В среде малого бизнеса преобладают предприятия торговли и общественного питания, причем их доля ежегодно увеличивается. В то же время наблюдается негативная тенденция по ежегодному сокращению числа крестьянских (фермерских) хозяйств, резкому увеличению количества убыточных сельскохозяйственных предприятий.

4. Последствия фискального обложения зависят от эффективности производства. Тяжесть такой нагрузки определяется не только величиной совокупного налогового изъятия, но и финансовым состоянием организаций. Поэтому допустимый предел обложения не может быть одинаковым для налогоплательщиков развитых стран и России.

5. Индикаторами допустимого предела налогообложения является динамика:

- ВВП и ВДС (в сопоставимых ценах);
- объема производства (в сопоставимых ценах) по отраслям;
- размера суммы налоговых платежей;

объема задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему и ее удельного веса в общей сумме начисленных налогов и сборов;

числа малых и убыточных (прибыльных) предприятий по отраслям.

Превышение допустимого предела налогообложения в 1996 и 1998 гг. подтверждают резкое сокращение объемов производства (в сопоставимых ценах), снижение налоговых доходов и увеличение задолженности по налогам и сборам в бюджетную систему.

6. Для стимулирования предпринимательской деятельности в приоритетных отраслях необходимо достижение эффективности использования налоговых инструментов. При определении предела обложения следует учитывать совокупное фискальное бремя и платежеспособность различных категорий хозяйствующих субъектов. Тяжесть последствий налогов и сборов во многом зависит от источника их уп-

латы. При прогнозировании влияния предполагаемых изменений экономически обосновано определять уровень фискальной нагрузки по отношению к добавленной стоимости.

7. Реализация принципа нейтральности налогообложения фактически оказывает неодинаковое влияние на финансовое положение предприятий различных отраслей. Сохраняется зависимость благосостояния России от сырьевого сектора и мировых цен на нефть и газ. Для осуществления структурных преобразований экономики и развития предпринимательства в ключевых и важных для общества сферах деятельности должен доминировать принцип эффективности налогообложения. Следует целенаправленно использовать систему дифференцированных налоговых льгот для приоритетных отраслей. При реформировании налоговой системы необходимо учитывать отраслевые особенности последствий фискального обложения.

## Литература

1. Российский статистический ежегодник: Стат. сб. М.: Госкомстат России, 2001. С. 548–549.
2. Саакян Р.А., Ананьева Г.И. О некоторых аспектах налоговой нагрузки экономики и прогнозе поступления налогов в 2000 году.// Налоговый вестник. 2000. №4. С. 4–7.
3. Трошин А.В. Сравнительный анализ методик определения налоговой нагрузки на предприятия // Финансы. 2000. №5. С. 44–47.

Статья поступила в редакцию 10.04.2002 г.