
А. Ю. ПЕКАРСКАЯ

ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Разработана авторская методика оценки эффективности налогообложения малого бизнеса. В отличие от существующих данная методика охватывает не отдельные налоговые льготы или особые режимы, а всю систему налогообложения малого бизнеса.

Выявлена общая тенденция к снижению эффективности, о чем свидетельствуют уменьшение общего коэффициента эффективности налогообложения малого бизнеса и рост коэффициента налоговой емкости реализованной продукции, товаров, работ, услуг, снижение значений показателей социальной эффективности налогообложения малого бизнеса.

Ключевые слова: налогообложение малого бизнеса; методика оценки эффективности налогообложения; экономическая эффективность; социальная эффективность.

УДК 336.22(476)

Современное развитие Республики Беларусь требует наличия широкой прослойки субъектов малого предпринимательства, способных быстро реагировать на изменяющиеся экономические условия, обладающих значительным инновационным потенциалом, способствующих активизации социально-экономического роста страны. Одним из важнейших факторов, воздействующих на функционирование малого бизнеса, является налогообложение. Анализ научных работ белорусских авторов показывает, что вопросы государственного регулирования малого бизнеса путем налогообложения, оценки и обеспечения его эффективности в отечественной научной литературе раскрыты в недостаточной степени. Это вызывает необходимость комплексного исследования налогообложения малого бизнеса в условиях развития экономики Республики Беларусь с целью реформирования системы налогообложения субъектов малого предпринимательства для достижения баланса интересов государства, общества, бизнеса, а также повышения инновационности экономики, что и обусловило актуальность темы данной статьи.

Целью статьи является разработка методики оценки эффективности налогообложения малого бизнеса. Для достижения поставленной цели применялись методы дедукции, анализа, синтеза.

Методика оценки эффективности налогообложения малого бизнеса. Специфика сектора малого предпринимательства как объекта регулирующего воздействия государства, особенности его применения в отношении инструментов и методов налогообложения позволили сформулировать следующее авторское определение.

Налогообложение малого бизнеса — это система специальных инструментов государственного регулирования, включающих в себя налоговые льготы, особые режимы и прочие налоговые преференции для субъектов малого предпринимательства, направленная на обеспечение государственных приоритетов социально-экономического развития и принципов эффективности и справедливости налогообложения.

Построение системы налогообложения малого бизнеса требует постоянного контроля за соблюдением принципов эффективности и справедливости

Анастасия Юрьевна ПЕКАРСКАЯ (Anastasiya_pekarskaya@mail.ru), ассистент кафедры налогов и налогообложения Белорусского государственного экономического университета (г. Минск, Беларусь).

налогообложения для обеспечения государственных приоритетов социально-экономического развития. Для этого необходима разработка методики оценки эффективности налогообложения малого бизнеса, которая, во-первых, будет оптимизировать налоговые преференции, во-вторых, выявлять их соответствие целям социально-экономического развития Республики Беларусь, в-третьих, обеспечивать оптимальный выбор объектов для предоставления государственной поддержки в виде методов налогового регулирования.

В рамках настоящего исследования предлагаем авторскую методику оценки эффективности налогообложения малого бизнеса. Данная методика базируется на оценке значений трех групп показателей:

1) показатели экономической эффективности налогообложения малого бизнеса на уровне государства:

показатели фискальной эффективности налогообложения малого бизнеса;

показатели воспроизводственной эффективности налогообложения малого бизнеса;

показатели экономической эффективности налогообложения для субъектов малого предпринимательства;

показатели социальной эффективности налогообложения малого бизнеса.

Оценка экономической эффективности налогообложения малого бизнеса включает в себя расчет двух групп индикаторов: показателей фискальной эффективности и показателей воспроизводственной эффективности.

Показатели фискальной эффективности позволяют оценить уровень воздействия налогообложения малого бизнеса на финансовые результаты деятельности данного сектора. Они включают в себя общий коэффициент эффективности налогообложения малого бизнеса; коэффициент налоговой нагрузки реализованной продукции, товаров, работ, услуг; коэффициент администрирования налогообложения малого бизнеса. Порядок их расчета приведен в табл. 1.

Таблица 1. Порядок расчета показателей фискальной эффективности налогообложения малого бизнеса

Наименование показателя	Формула для расчета	Условное обозначение
Общий коэффициент эффективности налогообложения малого бизнеса ($K_{ЭН}$), %	$K_{ЭН} = \frac{ЧП}{НП} 100 \%$	ЧП — чистая прибыль, полученная субъектами малого предпринимательства, млн р.; НП — сумма налоговых поступлений в бюджет от субъектов малого предпринимательства, млн р.
Коэффициент налоговой нагрузки реализованной продукции, товаров, работ, услуг ($K_{НЕ}$), %	$K_{НЕ} = \frac{НП}{ВР} 100 \%$	ВР — выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, полученная субъектами малого предпринимательства, млн р.
Коэффициент администрирования налогообложения малого бизнеса ($K_{АН}$), %	$K_{АН} = \frac{РНА}{НП} 100 \%$	РНА — сумма издержек государства на налоговое администрирование субъектов малого предпринимательства, млн р.

Увеличение общего коэффициента эффективности налогообложения малого бизнеса свидетельствует о снижении налогового бремени на субъектов малого предпринимательства относительно величины чистой прибыли, что говорит об экономической эффективности налогообложения малого бизнеса на уровне государства.

Коэффициент налоговой нагрузки реализованной продукции, товаров, работ, услуг позволяет определить величину налоговых поступлений, приходящихся на единицу объема реализованной субъектами малого предпринимательства

продукции, товаров, работ и услуг. Снижение данного показателя может свидетельствовать о росте фискальной эффективности налогообложения малого бизнеса.

Рост коэффициента администрирования налогообложения малого бизнеса означает увеличение административных налоговых издержек государства на один рубль налоговых платежей, что говорит о снижении фискальной эффективности налогообложения малого бизнеса.

Анализ воспроизводственной эффективности налогообложения малого бизнеса предполагает оценку динамики финансово-экономических показателей хозяйственной деятельности плательщиков — субъектов малого предпринимательства, к которым относятся индикаторы, представленные в табл. 2.

Таблица 2. Порядок расчета показателей воспроизводственной эффективности налогообложения малого бизнеса

Наименование показателя	Формула для расчета	Условное обозначение
1	2	3
Темп роста числа субъектов малого предпринимательства (T_{N_j}), %	$T_{N_j} = \frac{N_j}{N_{j-1}} 100 \%$	N_j — число субъектов малого предпринимательства в j -м году; N_{j-1} — число субъектов малого предпринимательства в году, предшествующем j -му году
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в ВВП страны (T_{dGDP_j}), %	$T_{dGDP_j} = \frac{d_{GDP_j}}{d_{GDP_{j-1}}} 100 \%$	d_{GDP_j} — удельный вес субъектов малого предпринимательства в ВВП страны в j -м году, %; $d_{GDP_{j-1}}$ — удельный вес субъектов малого предпринимательства в ВВП страны в году, предшествующем j -му году, %
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в объеме промышленного производства (T_{dP_j}), %	$T_{dP_j} = \frac{d_{P_j}}{d_{P_{j-1}}} 100 \%$	d_{P_j} — удельный вес субъектов малого предпринимательства в объеме промышленного производства страны в j -м году, %; $d_{P_{j-1}}$ — удельный вес субъектов малого предпринимательства в объеме промышленного производства страны в году, предшествующем j -му году, %
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в выручке от реализации продукции, товаров, работ и услуг (T_{dR_j}), %	$T_{dR_j} = \frac{d_{R_j}}{d_{R_{j-1}}} 100 \%$	d_{R_j} — удельный вес субъектов малого предпринимательства в выручке от реализации продукции, товаров, работ и услуг в j -м году, %; $d_{R_{j-1}}$ — удельный вес субъектов малого предпринимательства в выручке от реализации продукции, товаров, работ и услуг в году, предшествующем j -му году, %
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в общем объеме инвестиций в основной капитал (T_{dI_j}), %	$T_{dI_j} = \frac{d_{I_j}}{d_{I_{j-1}}} 100 \%$	d_{I_j} — удельный вес субъектов малого предпринимательства в общем объеме инвестиций в основной капитал в j -м году, %; $d_{I_{j-1}}$ — удельный вес субъектов малого предпринимательства в общем объеме инвестиций в основной капитал в году, предшествующем j -му году, %

1	2	3
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в общем объеме внешней торговли (T_{dIT_j}), %	$T_{dIT_j} = \frac{d_{IT_j}}{d_{IT_{j-1}}} 100 \%$	d_{IT_j} – удельный вес субъектов малого предпринимательства в общем объеме внешней торговли в j -м году, %; $d_{IT_{j-1}}$ – удельный вес субъектов малого предпринимательства в общем объеме внешней торговли в году, предшествующем j -му году, %
Темп роста отношения суммы налоговых платежей субъектов малого предпринимательства к сумме расходов на соблюдение налогового законодательства (T_{TL_j}), %	$T_{TL_j} = \frac{TL_j}{TL_{j-1}} 100 \%$	T_{TL_j} – отношение суммы налоговых платежей субъектов малого предпринимательства к сумме расходов на соблюдение налогового законодательства в j -м году; $T_{TL_{j-1}}$ – отношение суммы налоговых платежей субъектов малого предпринимательства к сумме расходов на соблюдение налогового законодательства в году, предшествующем j -му году

О воспроизводственной эффективности налогообложения малого бизнеса можно говорить в том случае, если значения трех и более показателей табл. 2 в каждом году будут превышать 100,0 %.

Анализ экономической эффективности налогообложения для субъектов малого предпринимательства затрагивает микроуровень и позволяет оценить, как налогообложение влияет на деятельность каждого отдельного индивидуального предпринимателя либо малой организации посредством расчета показателей, представленных в табл. 3.

Таблица 3. Порядок расчета показателей экономической эффективности налогообложения для субъектов малого предпринимательства

Наименование показателя	Формула для расчета	Условное обозначение
1	2	3
Коэффициент налогоо- мости продаж ($K_{нп}$), %	$K_{нп} = \frac{НПсмп}{РПсмп} 100 \%$	НПсмп – сумма налоговых платежей субъекта малого предпринимательства, млн р.; РПсмп – объем реализованной продукции, товаров, работ, услуг субъекта малого предпринимательства, млн р.
Коэффициент налого- обложения добавлен- ной стоимости ($K_{ндс}$), %	$K_{ндс} = \frac{НПсмп}{ДСсмп} 100 \%$	ДСсмп – сумма добавленной стоимости, созданной субъектом малого предпринимательства, млн р.
Удельный вес налого- вых платежей в струк- туре денежных расхо- дов ($K_{др}$), %	$K_{др} = \frac{НПсмп}{ДРсмп} 100 \%$	ДРсмп – сумма денежных расхо- дов субъекта малого предпринимательства, млн р.
Общий коэффициент эффективности налого- обложения ($K_{ЭНсмп}$), %	$K_{ЭНсмп} = \frac{ЧПсмп}{НПсмп} 100 \%$	ЧПсмп – чистая прибыль, полу- ченная субъектом малого предпринимательства, млн р.

1	2	3
Отношение суммы расходов на соблюдение налогового законодательства к сумме налоговых платежей хозяйствующего субъекта ($K_{\text{РН}}$), %	$K_{\text{РН}} = \frac{\text{РНсмп}}{\text{НПсмп}} 100 \%$	РНсмп – сумма расходов на соблюдение налогового законодательства субъекта малого предпринимательства, млн р.

Коэффициент налоговой нагрузки продаж характеризует уровень налоговых платежей субъекта малого предпринимательства, приходящихся на 1 р. реализованной продукции, товаров, работ и услуг.

Коэффициент налоговой нагрузки добавленной стоимости показывает уровень налоговых платежей в добавленной стоимости, созданной субъектом малого предпринимательства.

Удельный вес налоговых платежей в структуре денежных расходов позволяет оценить уровень налоговых платежей, приходящихся на общую сумму расходов субъекта малого предпринимательства.

Рост трех данных показателей свидетельствует о повышении налоговой нагрузки на хозяйствующий субъект и снижении эффективности налогообложения.

Общий коэффициент эффективности налогообложения характеризует соотношение чистой прибыли или чистого дохода, остающегося в распоряжении хозяйствующего субъекта, и суммы налоговых платежей. В качестве критерия оценки примем значение 1,0, являющееся результатом равенства чистой прибыли субъекта малого предпринимательства и суммы налоговых платежей.

Отношение суммы расходов на соблюдение налогового законодательства к сумме налоговых платежей хозяйствующего субъекта позволяет оценить уровень транзакционных налоговых издержек субъекта малого предпринимательства. Рост данного показателя, а также превышение налоговых платежей над суммой чистой прибыли ($K_{\text{ЭНсмп}} > 1,0$) свидетельствует о неэффективности налогообложения малого бизнеса и, как следствие, необходимости корректировки финансовой, ценовой, налоговой и иных видов внутрифирменной политики в направлении увеличения финансового результата и сокращения сумм налоговых платежей.

Анализ социальной эффективности заключается в оценке социальных последствий налогообложения малого бизнеса для государства и субъектов малого предпринимательства. Мы полагаем, что вопросы социальной эффективности налогообложения малого бизнеса затрагивают интересы государства в целом и субъектов хозяйствования. К показателям социальной эффективности налогообложения малого бизнеса относятся индикаторы, представленные в табл. 4.

Таблица 4. Порядок расчета показателей социальной эффективности налогообложения малого бизнеса

Наименование показателя	Формула для расчета	Условное обозначение
1	2	3
Темп роста средней численности занятых на СМП (T_{E_j}), %	$T_{E_j} = \frac{E_j}{E_{j-1}} 100 \%$	E_j – численность занятых на субъектах малого предпринимательства в j -м году; E_{j-1} – численность занятых на субъектах малого предпринимательства в году, предшествующем j -му году

1	2	3
Темп роста удельного веса средней численности занятых на СМП в средней численности занятых организаций Республики Беларусь (T_{dE_j}), %	$T_{dE_j} = \frac{d_{E_j}}{d_{E_{j-1}}} 100 \%$	d_{E_j} – удельный вес средней численности занятых на СМП в средней численности занятых организаций Республики Беларусь в j -м году, %; $d_{E_{j-1}}$ – удельный вес средней численности занятых на СМП в средней численности занятых организаций Республики Беларусь в году, предшествующем j -му году, %
Темп роста номинальной начисленной заработной платы работников СМП (T_{W_j}), %	$T_{W_j} = \frac{W_j}{W_{j-1}} 100 \%$	W_j – номинальная начисленная заработная плата работников субъектов малого предпринимательства в j -м году, %; W_{j-1} – номинальная начисленная заработная плата работников субъектов малого предпринимательства в году, предшествующем j -му году, %

О социальной эффективности налогообложения малого бизнеса можно говорить в том случае, если значения двух и более показателей табл. 4 в каждом году будут превышать 100,0 %.

Оценка эффективности налогообложения малого бизнеса в Республике Беларусь. Исходя из разработанной методики проведем анализ эффективности налогообложения малого бизнеса в Республике Беларусь. В табл. 5 приведены значения показателей экономической эффективности налогообложения малого бизнеса для государства [1–4].

Таблица 5. Значения показателей фискальной эффективности налогообложения малого бизнеса в Республике Беларусь в 2009–2013 гг., %

Наименование показателя	Год				
	2009	2010	2011	2012	2013
Общий коэффициент эффективности налогообложения малого бизнеса	54,25	68,78	119,92	108,68	77,33
Коэффициент налоговой нагрузки реализованной продукции, товаров, работ, услуг	5,12	5,03	3,70	5,01	5,60

Согласно информации, представленной в табл. 5, в период с 2009 по 2011 г. отмечается рост значения общего коэффициента эффективности налогообложения малого бизнеса с 54,25 до 119,92 %, что свидетельствует о снижении налоговой нагрузки на субъектов малого предпринимательства. Однако к концу 2013 г. данный показатель уменьшается до 77,33 %, что может свидетельствовать о росте сумм налоговых поступлений в государственный бюджет, приходящихся на единицу чистой прибыли малого бизнеса. Более того, значения общего коэффициента эффективности налогообложения малого бизнеса в 2009, 2010 и 2013 гг. ниже 100,0 % говорят о том, что суммы налоговых платежей субъектов малого предпринимательства превышали размер чистой прибыли, остающейся в их распоряжении, а это является негативной тенденцией и снижает заинтересованность хозяйствующих субъектов в осуществлении их деятельности либо в легализации доходов.

Данная тенденция подтверждается динамикой коэффициента налоговой нагрузки реализованной продукции, товаров, работ, услуг, значение которого снижается в 2009–2011 гг. с 5,12 до 3,70 %, а к концу 2013 г. возрастает до 5,60 %. Это свидетельствует о наметившемся росте величины налоговых

поступлений, приходящихся на единицу объема реализованной субъектами малого предпринимательства продукции, товаров, работ и услуг, что означает снижение эффективности налогообложения малого бизнеса для государства.

Уменьшение общего коэффициента эффективности налогообложения малого бизнеса при одновременном росте коэффициента налоговой емкости реализованной продукции, товаров, работ, услуг говорит о снижении фискальной эффективности налогообложения малого бизнеса в Республике Беларусь, что проявляется в росте налоговой нагрузки на субъектов малого предпринимательства. Это может вызвать значительные негативные последствия для государства в целом, заключающиеся в сокращении налоговой базы ввиду уменьшения количества субъектов малого предпринимательства и оборотов от реализации продукции, товаров, работ, услуг, а также перехода их в теневой сектор экономики.

Проведем оценку экономической эффективности налогообложения для субъектов малого предпринимательства на основе данных табл. 6 [1–4].

Таблица 6. Значения показателей воспроизводственной эффективности налогообложения малого бизнеса в Республике Беларусь в 2009–2013 гг., %

Наименование показателя	Год				
	2009	2010	2011	2012	2013
Темп роста числа субъектов малого предпринимательства	113,21	108,01	104,52	106,45	110,87
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в ВВП страны	122,58	107,89	117,89	103,45	99,33
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в объеме промышленного производства	104,88	103,49	132,58	88,98	90,48
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в выручке от реализации продукции, товаров, работ и услуг	136,71	98,59	105,38	90,82	103,75
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в общем объеме инвестиций в основной капитал	182,44	112,97	95,93	100,77	102,30
Темп роста удельного веса субъектов малого предпринимательства в общем объеме внешней торговли	182,63	110,49	87,83	96,28	97,54

Исходя из данных табл. 6 в целом воспроизводственную эффективность налогообложения малого бизнеса можно оценить положительно. Это подтверждает тот факт, что в разные годы значения как минимум трех показателей превышали 100,0 %. Однако замедление темпов роста в 2013 г. по сравнению с 2009 г. говорит о снижении уровня воспроизводственной эффективности налогообложения малого бизнеса несмотря на реформы налогового законодательства Республики Беларусь.

В табл. 7 приведены данные, касающиеся анализа социальной эффективности налогообложения малого бизнеса [1–4].

Таблица 7. Значения показателей социальной эффективности налогообложения малого бизнеса в Республике Беларусь в 2009—2013 гг., %

Наименование показателя	Год				
	2009	2010	2011	2012	2013
Темп роста средней численности занятых на СМП	120,12	101,50	101,25	101,49	104,98
Темп роста удельного веса средней численности занятых на СМП в средней численности занятых организаций Республики Беларусь	119,86	100,57	101,70	102,79	105,43
Темп роста номинальной начисленной заработной платы работников СМП	123,71	122,22	160,11	197,97	140,76

Данные табл. 7 свидетельствуют о положительной динамике анализируемых показателей, что означает рост социальной эффективности налогообложения малого бизнеса в Республике Беларусь.

В рамках настоящего исследования разработана и апробирована авторская методика оценки эффективности налогообложения малого бизнеса, базирующаяся на показателях экономической эффективности налогообложения малого бизнеса на уровне государства (показатели фискальной эффективности; показатели воспроизводственной эффективности); показателях экономической эффективности налогообложения для субъектов малого предпринимательства; показателях социальной эффективности налогообложения малого бизнеса. В отличие от существующих данная методика охватывает не отдельные налоговые льготы или особые режимы, а всю систему налогообложения малого бизнеса. Настоящая методика позволяет увидеть эффект от налогообложения малого бизнеса как на уровне всего государства, так и субъектов хозяйствования.

В ходе оценки эффективности налогообложения малого бизнеса в Республике Беларусь нами была выявлена общая тенденция к снижению эффективности, о чем свидетельствуют уменьшение общего коэффициента эффективности налогообложения малого бизнеса и рост коэффициента налоговой нагрузки реализованной продукции, товаров, работ, услуг, несоответствие показателей воспроизводственной эффективности налогообложения малого бизнеса установленному требованию, снижение значений показателей социальной эффективности налогообложения малого бизнеса. Это требует реализации особых мероприятий в сфере налогообложения малого бизнеса для достижения баланса принципов эффективности и справедливости налогообложения.

Литература

1. Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь, 2011 : стат. сб. / Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Минск, 2011. — 538 с.
2. Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь, 2012 : стат. сб. / Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Минск, 2012. — 484 с.
3. Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь, 2013 : стат. сб. / Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Минск, 2013. — 329 с.
4. Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь, 2014 : стат. сб. / Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Минск, 2014. — 380 с.

ANASTASIYA PIAKARSKAYA

***EVALUATING EFFECTIVENESS OF SMALL BUSINESS
TAXATION IN THE REPUBLIC OF BELARUS***

Author affiliation. *Anastasiya PIAKARSKAYA (Anastasiya_pekarskaya@mail.ru),
Belarusian State Economic University (Minsk, Belarus).*

Abstract. Original techniques for evaluating effectiveness of small business taxation are developed. Unlike existing ones these techniques comprise not single tax exemptions or special regimes, but the whole system of small business taxation.

The overall trend towards reduced effectiveness is identified which is evidenced by a decrease in the overall efficiency rate of small business taxation and the growth in tax capacity of sold products, goods, works and services, reduction in the indicators of social effectiveness of small business taxation.

Keywords: small business taxation; techniques for evaluating taxation effectiveness; economic effectiveness; social effectiveness.

UDC 336.22(476)

*Статья поступила
в редакцию 04.01. 2016 г.*

**ИЗДАТЕЛЬСКИЙ ЦЕНТР БГЭУ
представляет**

Бухгалтерский учет: практикум / Л. В. Глотова, Н. М. Дорошкевич,
О. Ф. Мигун [и др.]. — Минск : БГЭУ, 2016. — 154 с.

В практикум включены задачи по всем темам курса «Бухгалтерский учет». Для студентов экономических вузов неучетных специальностей.

References

1. Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь, 2011 : стат. сб. / Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Минск, 2011. — 538 с.
2. Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь, 2012 : стат. сб. / Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Минск, 2012. — 484 с.
3. Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь, 2013 : стат. сб. / Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Минск, 2013. — 329 с.
4. Малое и среднее предпринимательство в Республике Беларусь, 2014 : стат. сб. / Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Минск, 2014. — 380 с.