

Ключевые слова:

налогообложение, государственные финансы, малые и средние предприятия, налог на предполагаемый доход, налог на вмененный доход

М. А. Данилькевич, аспирант кафедры

«Государственные доходы»

Академии Бюджета и Казначейства Минфина России

(e-mail: mywebs@mail.ru)

Налог на предполагаемый доход в мировой практике налогообложения

Государство часто сталкивается с ситуацией, когда невозможно собрать достаточное количество налогов с определенной группы налогоплательщиков. Как правило, это связано с невозможностью эффективного контроля за полнотой уплаты налогов этой группой лиц. Налогообложение предполагаемого объекта (presumptive tax) используется во всем мире как эффективный метод сбора налогов с таких налогоплательщиков. В российской налоговой теории налогообложение предполагаемого объекта также называется вмененным налогом или налогом на вмененный доход.

ПОНЯТИЕ НАЛОГА НА ПРЕДПОЛАГАЕМЫЙ ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

При налогообложении предполагаемого объекта используются косвенные методы расчета налоговых обязательств, в противоположность стандартной системе налогообложения, основанной на данных учета¹. Другими словами, налогообложение предполагаемого объекта включает в себя определенные процедуры, посредством которых «желаемая база налогообложения» не измеряется, но рассчитывается на основе некоторых простых индикаторов, которые измерить легче, чем определить саму базу².

В широком смысле налогообложение предполагаемого объекта означает любой другой вид налогообложения, кроме расчета налога в соответствии с данными бухгалтерской отчетности о прибыли, полученной заработной плате, доходе от аренды. Таким образом, если налог на прибыль относится к налогам, рассчитываемым в соответствии с данными учета, то налог на оборот — к налогам на предполагаемый финансовый результат.

В современной российской практике налогообложения существует понятие налога на вмененный доход, т. е. на доход, исчисленный по косвенным показателям

¹ Thuronyi V. *Presumptive Taxation // Tax Law Design and Drafting*. — 1996. — International Monetary Fund (<http://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/index.htm>).

² Ahmad E., Stern N. *The Theory and Practice of Tax Reform in Developing Countries*. — Cambridge: Cambridge University Press, 1991. — P. 276.

деятельности предприятия. Понятие налога на вмененный доход (imputed tax) имеет свой аналог в мировой практике налогообложения, который чаще именуется налогом по объекту предполагаемого объекта (presumptive tax). Этим видом налога может облагаться как доход предприятия, так и любые другие объекты. Таким образом, понятие налога на предполагаемый объект налогообложения шире, чем понятие налога на вмененный доход и включает в себя последнее.

Существует четыре основных вида систем налогообложения предполагаемого объекта:

- системы, основанные на показателях оборота или доходов;
- системы, основанные на натуральных показателях;
- единовременно уплачиваемые патенты;
- системы, основанные на соглашениях между налоговым ведомством и налогоплательщиком³.

Системы налогообложения, в рамках которых облагается оборот, наиболее близки к обычным налогам, т. к. расчет налога в них основывается на счетах бухгалтерского учета. В России к ним относится упрощенная система налогообложения, если выбран объект налогообложения «доходы». Системы, основанные на натуральных показателях, также достаточно широко распространены. При расчете налога берутся такие показатели, как количество работников, количество автомобилей для перевозки грузов и т. д. Натуральные показатели используются в России при расчете налога на вмененный доход и налога на игорный бизнес. Патенты, плата за которые вносятся единовременно, обычно разрешаются только для частных предпринимателей и микропредприятий, но они полезны, поскольку отличаются простотой и снижают издержки на учет. В России уже возникла практика применения налоговых патентов частными предпринимателями. Системы, основанные на соглашениях между налоговым ведомством и налогоплательщиком, были широко распространены во Франции.

Кроме того, существует другой известный пример налогообложения предполагаемого дохода — минимальный налог. Минимальный налог также является налогом на предполагаемый доход, но в отличие от обычного налога на вмененный доход применяется в определенных случаях.

В большинстве развитых стран расчет налога по косвенным признакам производится в случае, когда у налогового ведомства возникают сомнения в достоверности данных, представленных налогоплательщиком, или когда налогоплательщик не представил декларацию. Это также является современным вариантом налогообложения предполагаемого дохода.

ИСТОРИЧЕСКАЯ СПРАВКА

В экономически развитых странах переход от налогов на предполагаемый доход к налогам на реальный доход проходил одновременно с развитием промышленного производства. Личное сельское хозяйство и мелкая торговля постепенно были заменены работой в государственном аппарате и крупных корпорациях. Налоги, которые раньше рассчитывались на основе предполагаемого сбора урожая, теперь исчисляются на основе реальной заработной платы. Бухгалтерский учет стал стандартом при ведении бизнеса, а налоги на зарплату удерживаются у источника самими предприятиями. Вместе с тем налоги на предполагаемые доходы остаются актуальными в некоторых случаях и сейчас.

³ *Designing a Tax System for Micro and Small Businesses: Guide for Practitioners / The World Bank Group. — 2007* ([http://www.fias.net/ifcext/fias.nsf/AttachmentsByTitle/ManualsandToolkits_DesigningTaxSystem/\\$FILE/Designing+a+Tax+System.pdf](http://www.fias.net/ifcext/fias.nsf/AttachmentsByTitle/ManualsandToolkits_DesigningTaxSystem/$FILE/Designing+a+Tax+System.pdf)).

Понятие налогообложения предполагаемого финансового результата (например, налогообложение вмененного дохода) или предполагаемой собственности известно в истории налоговых систем уже давно. Один из примеров такого налога — подомовой налог в Англии и Уэльсе, исчисляемый по числу очагов (с 1662 по 1688 гг.), а позднее по числу окон (с 1696 по 1851 гг.).⁴ Сам налог являлся налогом на недвижимость, но расчет его размера производился не на основе стоимости недвижимости, а на основе косвенных факторов, определяющих эту стоимость. Налог взимался с каждого жилого или иного дома или поместья в размере 2 шиллингов с очага. Взимался он также с очагов в общественных зданиях (например, в колледжах).

Каждый новый налог встречался населением с большим возмущением. Однако этот налог был особенно неприятен народу, поскольку он был заимствован из Франции, страны с очень тяжелым налоговым бременем. Вызывали неудовольствие также визиты сборщиков налогов, которые обследовали помещения на предмет наличия очагов, что расценивалось англичанами как вторжение в личную жизнь. Налог просуществовал 26 лет. Отмена его совпала с окончанием царствования династии Стюартов.

Спустя всего восемь лет после отмены очаговых денег был введен другой налог на недвижимость, который исчислялся по числу окон в жилых домах (Window Tax) как в Англии, так и в Уэльсе. Его размер составлял 2 шиллинга, если в доме имелось до 10 окон, 6 шиллингов — до 20 окон, 10 шиллингов — более 20. Позднее несколько раз менялась система расчета. В 1778 г. в систему расчета налога, помимо количества окон, включили стоимость недвижимости.⁵

Важно отметить, что налогом облагалось не количество окон как таковое, а цена недвижимости, для удобства проверки выраженная в количестве окон. Но, естественно, что налог можно было обойти, заделав оконные проемы даже в больших зданиях. Один из вариантов — закрытие окон временной стеной, которая снималась после окончания проверки сборщика налогов. Оконный налог был окончательно отменен в 1851 г.

Подобные налоги применялись и в Европе. Например, во Франции взимался налог на двери и окна (L'impôt français sur les portes et fenêtres⁶), который просуществовал до 1926 г.

На территории Царства Русского (1547–1721) и Российской Империи (1721–1917) не существовало развитой финансовой системы, поэтому можно считать, что в основном налогом облагались косвенные показатели экономической деятельности. Примером может служить соха, которая служила единицей обложения в Московском государстве с XIII в. до середины XVII в. В различные периоды на отдельных территориях значение сохи неоднократно менялось. Под сохой подразумевалось или число крестьян-работников, или определенная площадь обрабатываемой земли, или самостоятельные хозяйственные единицы (кузницы, кожевенные чаны, невода, лавки и др.). Размер сохи зависел от качества земель и от социального положения плательщика. Для обложения составлялись «Книги сошного письма». Источником выплаты этого налога можно считать доход крестьянина от урожая, а косвенными показателями, которые использовались при определении налога, — качество земли и ее площадь.⁷ Если рассматривать подушную подать⁸, взимаемую с 1724 г. до 1887 г.,

⁴ Dowell S. *A history of taxation and taxes in England: from the earliest times to the year 1885. Direct taxes and stamp duties.* — London: Longmans, Green, and Co., 1888.

⁵ Там же.

⁶ Википедия (http://fr.wikipedia.org/wiki/Contribution_des_portes_et_fenêtres).

⁷ Толкушкин А. В. *История налогов в России.* — М.: Юрист, 2001. — С. 37.

⁸ Там же, с. 49.

то ее также в каком-то смысле можно рассматривать как вменение налогоплательщику определенного дохода, с которого он должен платить налог. Но все же необходимо отметить, что рассмотрение вопроса налогообложения предполагаемого дохода (либо другого объекта налогообложения) имеет смысл только тогда, когда в принципе возможно определить размер реального дохода налогоплательщика, но для этого используются косвенные признаки. В случае подушной подати критерий только один — существование налогоплательщика, а этого недостаточно для отнесения подати к налогам на предполагаемый доход.

В России новые налоги, рассчитываемые на основе предполагаемых финансовых результатов, стали действовать после отмены крепостного права в период активного роста производства и торговли. Пример — промысловый налог, который был введен в 1899 г.

Но еще до его появления были подобные налоги, например, гильдийный сбор (1775 г.), право торговли для крестьян (1812 г.), свидетельство на право торговли (1839 г.), пошлины за право торговли (1865 г.).

В соответствии с законом 1899 г. «О государственном промысловом налоге» указанный налог состоял из основного и дополнительного налога. Дополнительный налог рассчитывался как процент от капитала акционерных предприятий плюс процентный сбор с прибыли. А для прочих предприятий (кроме акционерных) — в виде раскладочного сбора и процентного сбора с прибыли, превышающей определенный размер.

Основной промысловый налог рассчитывался на основе предполагаемой доходности бизнеса. Он взимался путем приобретения промысловых свидетельств на каждое торговое или промышленное заведение. Свидетельство второго разряда разрешало наличие двух складов и стоило от 50 до 150 руб. в зависимости от региона. Для третьего разряда предполагался один склад, и стоило это от 10 до 30 руб.

Для промышленных предприятий цены свидетельства были следующими: 1500 руб., 1000 руб., 500 руб., 150 и 50 руб. для предприятий первого, второго, третьего, четвертого и пятого разрядов соответственно. Стоимость промыслового свидетельства для шестого, седьмого и восьмого разрядов была ниже. Промысловое свидетельство — аналог современного патентного налогообложения.

ГЕОГРАФИЧЕСКАЯ СПРАВКА

Несмотря на то, что в настоящее время налоги в основном рассчитываются на базе финансовых данных учета, налогообложение предполагаемого объекта широко распространено и нацелено главным образом на малый бизнес. Особенно часто оно применяется в развивающихся странах.

Налоги на предполагаемый доход широко распространены в Африке южнее Сахары (Африка к югу от Сахары, Тропическая Африка, Черная Африка). Например, с 1994 г. подобный налог (налог на специалистов, *Taxe Professionnelle Unique*, TPU) введен в Бенине. Этот единый налог на бизнес заменил существовавшие до этого налоги, взимаемые с малых предприятий. Он позволил упростить и повысить эффективность налогообложения в Бенине.⁹

Республика Мадагаскар — одна из самых бедных африканских стран.¹⁰ На ее территории применяется единый налог, взимаемый с предполагаемого оборота компаний и предпринимателей, оборот которых составляет менее 20 млн малагасийских ариаров (7 тыс. евро).¹¹ Данный вид налога распространен также в Латинской Америке.

⁹ Alm J., Martinez-Vazquez J., Wallace S. *Taxing the hard-to-tax: lessons from theory and practice*. — London: Elsevier B.V., 2004. — P. 326.

¹⁰ Republic of Madagascar: Selected Issues Series: Country Report № 07/239. — July 13. — 2007 (<http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2007/cr07239.pdf>).

¹¹ Там же.

Однако в отсутствие достоверных данных бухгалтерского учета крайне сложно определить оборот налогоплательщика и точно рассчитать единый налог. Это приводит к бесконечным спорам между налоговым ведомством и налогоплательщиком, что особенно досадно, поскольку этот тип налогов не может рассматриваться как источник больших доходов в казну. Обычно доходы от таких налогов низки при высоких затратах на их сбор. Так в 2001 г. в Бенине Налог на специалистов (TPU) принес 2,4 млрд франков КФА, а платежи за транспортные средства составили 11,5 млрд франков КФА. Другой пример: в Буркина Фасо применяется налог на неформальный сектор экономики (Contribution sur le Secteur Informel), и при том, что в 2000 г. на сбор этого налога потребовалось затратить огромные людские ресурсы, он принес 820 млн. франков КФА, в среднем по \$15 с каждого из 70126 налогоплательщиков.¹²

Подобные налоги есть и в экономически развитых странах. Например, в Швейцарии применяется единовременно выплачиваемый налог (lump-sum tax) для иностранцев, имеющих вид на жительство в Швейцарии. Этот налог уплачивается иностранцами, имеющими доходы за пределами Швейцарии, но проживающими в этой стране. Сумма налога составляет процент от пятикратной стоимости аренды недвижимости налогоплательщика в Швейцарии.¹³ Если налогоплательщик берет в аренду недвижимость, то он будет платить процент от пятикратной ее стоимости. Если же он купил недвижимость в Швейцарии, то будет платить процент от пятикратной суммы годовой рыночной арендной стоимости, которая может составлять 2-3 % от стоимости купленной недвижимости. Конечная сумма налога определяется местными властями кантона, ставка может быть порядка 30 %. Также важно учесть, что минимальная сумма базы налога — обычно не менее 150 тыс. швейцарских франков¹⁴ (1 франк = 29 руб. по курсу ЦБ РФ на 01.10.09). Таким образом, минимальный налог составляет около 50 тыс. швейцарских франков.

Налоги на предполагаемые доходы используются особенно широко на территориях бывших социалистических стран. Такие налоги есть в России, на Украине и в Белоруссии, в Казахстане и в других странах.

При составлении табл. 1 использованы следующие источники в действующих на 14 октября 2009 г. редакциях:

— Закон Украины «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» от 23.03.1996 № 98/96-ВР;

— Указ Президента Украины «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» от 03.07.98 г. N 727/98;

— Указ Президента Республики Беларусь от 18 июня 2005 г. № 285 «О некоторых мерах по регулированию предпринимательской деятельности»;

— Указ Президента Республики Беларусь от 9 марта 2007 г. № 119 «Об упрощенной системе налогообложения»;

— Указ Президента Республики Беларусь от 10 января 2005 г. № 9 «Об утверждении Положения об осуществлении деятельности в сфере игорного бизнеса на территории Республики Беларусь»;

— Кодекс Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет;

— Налоговый Кодекс Российской Федерации, часть 2, главы 29, 26.2, 26.3.

¹² Alm J., Martinez-Vazquez J., Wallace S. *Taxing the hard-to-tax: lessons from theory and practice.* — London: Elsevier B.V., 2004. — P. 326.

¹³ Département fédéral des finances DFF (<http://www.efd.admin.ch/dokumentation/zahlen/00579/00608/00720/index.html?lang=en>).

¹⁴ Switzerland is yours (<http://switzerland.isyours.com/e/taxes/personal/lumpsum.html>).

Налоги на предполагаемый доход в некоторых странах СНГ

Страна	Вид налога	Ограничение	Объект и ставка
Украина Валюта: украинская гривна 1 грн. = 3,60898 руб. (ЦБ РФ, 01.10.09)	Упрощенная система налогообложения — Единый налог (для юр. лиц)	Штат до 50 чел., выручка за год до 1 млн грн.	10 % от выручки от реализации продукции (не платят НДС), или 6 % от выручки от реализации продукции (платят НДС)
	Упрощенная система налогообложения - Единый налог (для физ. лиц)	Штат до 10 чел., выручка за год до 500 тыс. грн.	От 20 до 200 грн. в месяц с предпринимателя; за 1 чел. в штате + 50 %, т. е. до 1200 грн. (200 + 1000)
	Торговый патент на осуществление торговой деятельности	Торговая деятельность кроме рынков	От 30 и до 320 грн. в месяц для каждого структурного (обособленного) подразделения (торговой точки)
	Торговый патент на предоставление бытовых услуг	Предоставление бытовых услуг	От 30 до 320 грн. в месяц для каждого структурного (обособленного) подразделения
	Торговый патент на торговлю наличной валютой	Операции по торговле наличными валютными ценностями	960 грн. в месяц за обменный пункт
	Торговый патент для игорного бизнеса	Принадлежность к игорному бизнесу	В год: за 1 игровой автомат — 4200 грн.; за 1 игровой стол с рулеткой — 192 тыс. грн.; за 1 другой игровой стол — 144 тыс. грн.; за 1 дорожку кегельбана — 6000 грн.; за 1 стол для бильярда — 1800 грн.; за 1 другой вид игрового бизнеса — 7200 грн.
Фиксированный налог	Торговая деятельность на рынках. Штат до 5 человек	От 20 до 100 грн. в месяц с предпринимателя; за 1 чел. в штате + 50%, т. е. до 350 грн. (100 + 250)	
Белоруссия Валюта: белорусский рубль 100 бел. руб. = 1,08531 руб. (ЦБ РФ, 01.10.09)	Упрощенная система налогообложения	Валовая выручка за 9 месяцев до 2625 млн. бел. руб. Штат до 100 человек	8 % от валовой выручки (не платят НДС), или 6 % от валовой выручки (платят НДС), или 15 % от валового дохода (не платят НДС)
	Единый налог	Принадлежность индивидуального предпринимателя к определенному виду малого бизнеса (например, розничная торговля). Ограничения на торговую площадь, штат до 3 человек и другие ограничения	От €5 до €280 в месяц с индивидуального предпринимателя
	Налог на игорный бизнес	Принадлежность к игорному бизнесу	В месяц: за 1 игровой стол — от €2500 до €4000; за 1 игровой автомат — от €80 евро до €100; за 1 кассу тотализатора — от €1300 до €1500; за 1 кассу букмекерской конторы — от €130 до €200

Налог на предполагаемый доход

Страна	Вид налога	Ограничение	Объект и ставка
Казахстан	Налог на игорный бизнес	Принадлежность к игорному бизнесу	В месяц: за 1 игровой стол — 830 МРП ¹⁵ ; за 1 игровой автомат — 30 МРП; за 1 кассу тотализатора — 125 МРП; за 1 кассу букмекерской конторы — 75 МРП
	Фиксированный налог	Принадлежность к развлекательному бизнесу (только картинг, бильярд, компьютерные клубы, боулинг, игровые автоматы без выигрыша)	В месяц: за 1 игровой автомат без выигрыша — от 1 до 18 МРП; за 1 персональный компьютер — от 1 до 4 МРП; за 1 игровую дорожку — от 5 до 83 МРП; за 1 карт — от 2 до 12 МРП; за 1 бильярдный стол — от 3 до 25 МРП
	Специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса (индивидуальных предпринимателей) на основе патента	Штата нет Доход до 200-кратного минимального размера заработной платы (МЗП ¹⁶)	2 % от потенциального дохода
	Специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса (индивидуальных предпринимателей) на основе упрощенной декларации	Штат до 15 чел. Доходы до 10 млн тенге	3 % от доходов
	Специальный налоговый режим для субъектов малого бизнеса (юр. лиц) на основе упрощенной декларации	Штат до 50 чел. Доходы до 25 млн тенге	3 % от доходов
Россия	Налог на игорный бизнес	Принадлежность к игорному бизнесу	В месяц: За 1 игровой стол — от 25 до 125 тыс. руб.; за 1 игровой автомат — от 1500 до 7500 руб.; за 1 кассу тотализатора или букмекерской конторы — от 25 до 125 тыс. руб.
	Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	Принадлежность к определенному виду малого бизнеса (например, к розничной торговле) Ограничения на торговую площадь и др.	15 % от вмененного дохода, рассчитанного как произведение натуральных показателей на базовую доходность
	Упрощенная система налогообложения	Штат до 100 чел. Доходы за 9 месяцев до 15 млн руб.	6 % от доходов 15 % от доходов минус расходы
	Упрощенная система налогообложения на основе патента	Штат до 5 чел. Доходы за 9 месяцев до 15 млн руб.	6 % от потенциальных доходов (т. е. стоимость патента)

¹⁵ Месячный расчетный показатель, установленный на соответствующий финансовый год законом о республиканском бюджете; 1 МРП в 2009 г. равен 1273 тенге

¹⁶ 1 МЗП равен 13470 тенге

СОВРЕМЕННАЯ РОССИЯ

В России сейчас действует система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД).

Ставка ЕНВД устанавливается в размере 15 % величины вмененного дохода. Налоговой базой для ЕНВД признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, на величину физического показателя, характеризующего данный вид деятельности¹⁷. При этом базовая доходность определяется как условная месячная величина на единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях и корректируется с помощью коэффициентов К1 и К2.

В России кроме налогообложения вмененного дохода есть и другие подобные способы налогообложения. Например, минимальный налог, уплачиваемый в определенных случаях при применении малыми предприятиями упрощенной системы налогообложения (УСН).

Существует два объекта налогообложения при применении УСН: доходы и доходы, уменьшенные на величину расходов. Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком (за исключением случая, когда налогоплательщики являются участниками договора простого товарищества или договора доверительного управления имуществом, в этом случае только один вариант — доходы, уменьшенные на величину расходов). Налогоплательщик, который применяет в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, уплачивает минимальный налог, если за налоговый период сумма налога «доходы минус расходы» меньше суммы исчисленного минимального налога, который определяется в размере 1 % от налоговой базы в виде доходов.¹⁸

Кроме минимального налога в рамках УСН существует упрощенная система налогообложения на основе патента, которая является типичным примером налогообложения предполагаемого дохода. УСН на основе патента могут выбрать частные предприниматели, занимающиеся определенным видом деятельности (например, фотографы, производители визиток, парикмахеры). Такой частный предприниматель может нанимать работников, но не более пяти человек. Годовая стоимость патента определяется как 6 % от потенциально возможного дохода. Размер дохода устанавливается на календарный год законами субъектов Российской Федерации по каждому из видов предпринимательской деятельности, по которому разрешается применение упрощенной системы налогообложения на основе патента.¹⁹ Субъект РФ может не вводить на своей территории УСН на основе патента или разрешить покупку патента только представителям определенных профессий из перечня в ст. 346.25.1 Налогового кодекса РФ.

Как отмечено выше, в большинстве развитых стран существует понятие расчета налога по косвенным признакам в случае, когда нет данных от налогоплательщика или есть сомнения в их точности. Поэтому выделяется такой метод налогообложения предполагаемого дохода, как воссоздание данных о доходах²⁰.

¹⁷ *Налоговый кодекс РФ. — Глава 26.3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.*

¹⁸ *Налоговый кодекс РФ. — Глава 26.2. Упрощенная система налогообложения.*

¹⁹ *Налоговый кодекс РФ. — Глава 26.2. Упрощенная система налогообложения, ст. 346.25.1.*

²⁰ *Thuronyi V. Presumptive Taxation // Tax Law Design and Drafting. — 1996. — International Monetary Fund (<http://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/index.htm>).*

Данный метод применяется и в Российской Федерации. В НК РФ указано, что «в случаях отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий..., непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги, Налоговый кодекс Российской Федерации позволяет определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках»²¹.

ДОСТОИНСТВА И НЕДОСТАТКИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПОЛАГАЕМОГО ДОХОДА

У данного вида налогообложения есть свои достоинства и недостатки²². К достоинствам можно отнести простоту его исчисления, что особенно важно для налогоплательщиков с небольшим оборотом. К тому же его применение приводит к снижению расходов налоговых органов на проверку таких налогоплательщиков. Благодаря тому, что индикаторы, которые используются при налогообложении предполагаемого дохода, более просты в расчете и проверке, этот метод помогает бороться с уклонением от уплаты налогов. В странах с низкой собираемостью налогов и высокой степенью коррупции среди чиновников налоговых ведомств подобный вид налогообложения может помочь выровнять налоговую нагрузку, снизив давление на законопослушных налогоплательщиков благодаря обложению предприятий, ранее уклонявшихся от уплаты налогов. Но у налогообложения предполагаемого дохода есть и недостатки, например, плательщик может искусственно манипулировать показателями-индикаторами, как это было при применении налогов на окна и двери. Другой вариант злоупотребления — деление крупных компаний на мелкие предприятия для применения меньших налоговых ставок для малого бизнеса.

Таблица 2

Возможные достоинства и недостатки обложения предполагаемого дохода

Достоинства	Недостатки
Упрощение ведения учета Легче определить точный размер налога Минимизация контактов с налоговым ведомством Более низкая налоговая нагрузка	Нет стимула улучшать ведение учета Дополнительная нагрузка при убытках Потенциальный сдерживающий фактор роста Риск злоупотреблений Низкая точность по отношению к доходам

Источник: *Designing a Tax System for Micro and Small Businesses: Guide for Practitioners / The World Bank Group. — 2007.*

²¹ Налоговый кодекс РФ. — Глава 5. — Ст. 31.

²² Thuronyi V. *Presumptive Taxation // Tax Law Design and Drafting. — 1996. — International Monetary Fund (<http://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/index.htm>).*

В заключение хотелось бы отметить, что использование налогообложения предполагаемого дохода остается необходимым элементом современных налоговых систем. Широкое использование таких методов в России и в других странах СНГ полезно, т. к. помогает обложить налогом таких налогоплательщиков, которые в противном случае наверняка не смогли бы рассчитать налоги, применять необходимые для расчета правила бухгалтерского учета и не захотели бы находиться в правовом поле.

Библиография

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (принят ГД ФС РФ 16.07.1998).
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (принят ГД ФС РФ 19.07.2000).
3. Закон Украины «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» от 23.03.1996 № 98/96-ВР.
4. Указ Президента Украины «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» от 03.07.98 г. N 727/98.
5. Указ Президента Республики Беларусь от 18 июня 2005 г. № 285 «О некоторых мерах по регулированию предпринимательской деятельности».
6. Указ Президента Республики Беларусь от 9 марта 2007 г. № 119 «Об упрощенной системе налогообложения».
7. Указ Президента Республики Беларусь от 10 января 2005 г. № 9 «Об утверждении Положения об осуществлении деятельности в сфере игорного бизнеса на территории Республики Беларусь».
8. Кодекс Республики Казахстан о налогах и других обязательных платежах в бюджет.
9. Thuronyi, V. Presumptive Taxation // Tax Law Design and Drafting. — 1996. [Электронный ресурс] / International Monetary Fund. — Режим доступа: <http://www.imf.org/external/pubs/nft/1998/tlaw/eng/index.htm>.
10. Designing a Tax System for Micro and Small Businesses: Guide for Practitioners [Электронный ресурс] / The World Bank Group. — 2007. — Режим доступа: [http://www.fias.net/ifcext/fias.nsf/AttachmentsByTitle/ManualsandToolkits_DesigningTaxSystem/\\$FILE/Designing+a+Tax+System.pdf](http://www.fias.net/ifcext/fias.nsf/AttachmentsByTitle/ManualsandToolkits_DesigningTaxSystem/$FILE/Designing+a+Tax+System.pdf).
11. Alm, J., Martinez-Vazquez, J., Wallace, S. Taxing the hard-to-tax: lessons from theory and practice. — London: Elsevier B.V., 2004.
12. Republic of Madagascar: Selected Issues Series [Электронный ресурс]: Country Report № 07/239. — July 13. — 2007. — Режим доступа: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2007/cr07239.pdf>.
13. Dowell, S. A history of taxation and taxes in England: from the earliest times to the year 1885. Direct taxes and stamp duties. — London: Longmans, Green, and Co., 1888.
14. Википедия [Электронный ресурс] — Режим доступа: <http://ru.wikipedia.org/>; <http://en.wikipedia.org/>.
15. Толкушкин, А. В. История налогов в России. — М.: Юристъ, 2001.