

## ФИНАНСОВО-НАЛОГОВЫЕ ЦЕЛИ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ В РФ И ЗАЩИТА ИНТЕРЕСОВ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ

### FINANCIAL AND FISCAL OBJECTIVES OF GOVERNMENT REGULATION IN THE RUSSIAN FEDERATION AND PROTECTION OF THE INTERESTS OF ENTREPRENEURS

*V. Shorin*

#### Annotation

The development of the real sector of the economy, the implementation of modernization of existing production facilities, innovation – the tasks set by President of the Russian Federation and the main role in solving these problems, it is given to private entrepreneurial initiative, attract in the real economy of new private investment. But, between the goals of actual government policies and the legitimate interests of entrepreneurs formed serious discrepancies. And this is especially noticeable in the area of taxation. The author draws attention to the fact that it is necessary to return the entrepreneur of his rightful place in our economy, as well as draw on its needs and interests of the "face" of the global economic and fiscal policy. A key element of this policy should be to ensure all necessary conditions for extended reproduction – in the manufacturing sector – private capital.

**Keywords:** entrepreneur, private business, tax policy, taxation, revenues.

**Шорин Владлен Маусырович**

К.э.н., Первый зам. ген. директора –  
исполнительный директор,  
Акционерное общество  
"Авиатехприемка"

#### Аннотация

Развитие реального сектора экономики, осуществление модернизации действующих производственных мощностей, внедрение инноваций – задачи, поставленные президентом Российской Федерации и главная роль в решении этих задач, отводится именно частной предпринимательской инициативе, привлечению в реальный сектор экономики новых частных инвестиций. Но, между целями реально проводимой правительством политики и законными интересами предпринимателей образуются серьезные расхождения. И особенно это заметно в сфере налогообложения. Автор обращает свое внимание на то, что необходимо вернуть предпринимателю его законное место в нашей экономике, а также обратить на его нужды и интересы "лицо" глобальной экономической и налоговой политики. А ключевым звеном этой политики должно стать обеспечение всех необходимых условий для расширенного воспроизводства – в производственном секторе – частного капитала.

#### Ключевые слова:

Предприниматель, частный бизнес, налоговая политика, налогообложение, доходы.

Президентом РФ поставлены задачи: развивать реальный сектор экономики, осуществлять модернизацию действующих производственных мощностей, внедрять инновации. И главная роль в решении этих задач отводится именно частной предпринимательской инициативе, привлечению в реальный сектор экономики новых частных инвестиций.

Между тем, мы видим, что между целями реально проводимой правительством политики и законными интересами предпринимателей образуются серьезные расхождения. И особенно это заметно в самой чувствительной для всех сторон сфере – в сфере налогообложения.

Экономическая наука оперирует категориями, бухгалтерский учет – статьями затрат. Экономическая наука определяет "капиталистическое товарное производство" (что уже и точнее, чем "рыночная экономика") как про-

цесс оборота "промышленного (раньше говорили – "промыслового") капитала", а капитал – как сумму ресурсов (факторов производства), используемых производителем. При этом в экономической теории выделяется фигура "капиталиста" – как организатора производства (или любой коммерческой деятельности), вкладывающего в него свои средства (капитал) и использующего труд наемных работников.

Капиталист-организатор производства может действовать целиком только своим капиталом, либо он может привлекать денежные средства (денежный капитал) и других лиц.

В первом случае он аккумулирует в своих руках доход, включающий как его глобальный частный заработок ("предпринимательский доход"), так и расчетный доход на капитал (рыночная ставка процента). Во втором случае он

рассчитывается с собственниками привлекаемого им капитала и остаток составляет его чистый доход (или чистый убыток).

Но в любом случае его доход формируется как "остаточный доход" – после покрытия всех затрат, исполнения всех его обязательств и после начисления себе нормальной оплаты своего управленческого труда (на уровне рыночных ставок оплаты аналогичных управленческих должностей).

И только этот остаток определяет – в глазах самого капиталиста – эффективность и вообще целесообразность его занятия. Если этот остаток недостаточен для оправдания его вовлеченности в собственную хозяйственную деятельность, то он предпочтет выбрать труд управляющего "чужим капиталом" (предприятием, использующим капиталы других лиц), а свои собственные денежные средства вложит в активы денежного или фондового рынка.

Отсюда мы можем сделать вывод: капиталист-организатор производства появляется в той хозяйственной среде, которая обеспечивает ему "расширенное воспроизводство" его капитала. Отсюда возникают две задачи: а) учетно-методологическая – какими методами производить сравнение затрат и результатов производственно-хозяйственной деятельности капиталиста (собственника капитала), и б) финансово-экономическая – как определять и оценивать условия, существующие на рынке, с точки зрения "приращения капитала" – возможности получения на этом рынке "конечного положительного результата" для примененного на нем капитала.

Иначе говоря, предприниматель может быть готовым "делиться" с государством только после того, как он: а) покроет все свои затраты, б) полностью возместит весь свой вложенный "в дело" капитал.

Итак, экономическая наука концентрируется на "воспроизводстве капитала" и на интересе собственника этого капитала в его приращении. Предполагается, что применяемые учетные практики должны соответствовать достижению именно этих целей.

На самом деле, в историческом плане учет – как ведение учетных записей, их обработка (группирование) и составление на их основе отчетности – в разные времена ориентировался и переориентировывался на запросы пользователей, которые представляли разные группы участников хозяйственной деятельности.

Так, в земледельческих обществах учет велся по формуле "сколько посеяно – сколько собрано". "Капитал" – посевной материал, а расходы в виде труда рабов или крепостных можно было не учитывать.

В торговле главной учетной категорией было соотношение между ценами покупки товаров и ценами их продажи. К первым добавлялись расходы на перевозку товаров плюс премии на покрытие рисков – которые временами могли быть весьма значительными. Поэтому процветали монополисты, которые либо прямо контролировали торговые пути, либо имели защиту своих судов и грузов со стороны государства. Например, английская Ост-Индская компания.

При этом оборот вложенного капитала, как правило, не превышал срока в несколько месяцев (но не более года), и по завершении этого ограниченного временного цикла торговцы могли каждый раз получать точный итог – финансовый результат своей деятельности.

В современных условиях такой однозначности и такой определенности уже нет, в реальной деятельности крупного бизнеса в каждом предприятии сталкиваются интересы разных рыночных сил (или агентов), которые по-разному понимают результативность деятельности предприятия и, соответственно, выбирают для ее оценки разные показатели. Что может приводить иногда и к противоположно различающимся результатам.

К примеру, в литературе уже приводился пример компании "Даймлер-Бенц", которая при составлении отчетности за один тот же период для американской биржи показала прибыль, а в отчете для немецких пользователей – убыток. И в обоих случаях все было сделано по правилам! [4, с.8]

Но это не означает, что конечный результат как-то подгонялся под запрос пользователя. Просто в американском случае имело место совпадение интересов пользователей: директоров компании, заинтересованных в росте ее капитализации на фондовом рынке, и налоговых органов, имеющих фискальный интерес в завышении прибыли компаний. А в Германии компании меньше зависят от фондовой биржи, и на первом месте оказываются интересы "налоговой оптимизации", т.е. – минимизации налогооблагаемого дохода (прибыли) компаний.

Вообще с деятельностью каждого предприятия могут быть связаны интересы самых разных рыночных агентов, которые выступают в качестве пользователей его отчетности.

Обычно всех их подразделяют на внутренних и на внешних. Внутренние – это сам управленческий аппарат компании, а также акционеры и кредиторы компании. Внешние – все остальные. И среди них – государство и его органы.

Иногда выделяются также пользователи "с прямым финансовым интересом" (акционеры, кредиторы компа-

нии) и пользователи "с косвенным финансовым интересом" (налоговые органы, разного рода государственные регуляторы, а также биржевые брокеры и разного рода финансовые консультанты. [4, с.14–17]

При этом некоторые пользователи могут относиться одновременно к обеим группам пользователей. К примеру, аудиторы работают на акционеров, но их заключения публичны, и они несут материальную ответственность (по оценкам, включаемым в эти заключения) перед любыми лицами, которые либо покупают акции компании, либо вступают с нею в иные отношения.

С учетом наличия многих, различающихся по своим взглядам и по своим интересам пользователей информации о компаниях, принято различать также подходы – к теоретическим обоснованиям назначения учета.

Среди них обычно выделяются налоговый, правовой, экономический, структурный, этический и бихевиористический подходы. При этом в рамках экономического подхода выделяют макроэкономический, микроэкономический и социально–корпоративный подходы. [4, с.12–18]

Кроме различий в теоретических подходах, есть различия и самого конкретного характера. Так, при принятой системе учета отчетным периодом признается период в двенадцать месяцев, который может совпадать, а может и не совпадать с календарным годом. Например, в США и Великобритании "учетный" (отчетный) период традиционно опирается на цикл сельскохозяйственного производства (весна – осень). Соответственно, в этих странах и "результативность" деятельности предприятия определяется как прибыль, относящаяся к этому отчетному периоду.

Поскольку сейчас во всех развитых странах государство непосредственно вмешивается в вопросы ведения учета на частных предприятиях (либо непосредственно, через принятие соответствующих законов, либо косвенно, устанавливая правила ведения учета и составления отчетности для целей налогообложения). Результатом является сведение учета исключительно к нормам составления годовой отчетности, при этом учетный контроль за воспроизводством капитала на протяжении всего его жизненного цикла отходит на второе место.

Но это экономически правильно только для деятельности, в которой оборот (полный возврат) капитала укладывается в такой отчетный период. Для сфер и видов деятельности, в которых полный оборот капитала занимает большие сроки, годовая отчетная прибыль является не более, чем условным показателем. Действительно, при ее расчете приходится принимать ряд допущений, предполагающих применение некоторых условных ограничений и оценочных показателей.

Первое допущение – оценка бизнеса не по реализационной стоимости активов (элементов вложенного в него капитала), но как "непрерывно действующего предприятия". Разница заключается в некотором завышении реальной стоимости предприятия – как правило, при продаже предприятия по его "элементам" выручка оказывается меньше, чем его учетная (балансовая) стоимость.

Второе допущение заключается в том, что при расчете балансовой (текущей) прибыли предприятия оценка ее основных средств осуществляется исходя из "исторической" стоимости их приобретения (строительства, сборки, и т.д.) – которая может существенно изменяться за прошедший период, и сумм накопленного их износа – что по сути своей представляет не более, чем экспертную оценку.

А поскольку обе эти величины "плавают", то и все расчеты, сделанные на их основе, могут значительно отличаться от реальности. И это означает, что их реальная рыночная цена (остаточная цена, цена их возможной реализации) и их оценка в учете предприятия могут существенно различаться между собой.

То же самое и в отношении товарных запасов (оборотных средств), хранящихся на предприятии. Они могут приобретаться в разное время и по разным ценам, за время хранения они могут портиться или расти по стоимости – вследствие общего роста цен, но при списании (по мере расходования) их на затраты они оцениваются по некоторым методам "усреднения" (ЛИФО, ФИФО, и другие), которые дают некоторую "экономия учетной работы", но, как очевидно, за счет потери ее точности.

При этом считается, что на протяжении достаточно длительного периода времени все эти "колебания" в оценках взаимопогашаются и в конечном счете дают результат, близкий к реальности. И этот вывод мог бы быть правильным, если бы не было инфляции – т.е. изменения цен только в одном направлении, исключительно в сторону их роста (и при этом – роста неравномерного!).

Отсюда и еще одно допущение, отдаляющее текущую отчетность предприятия от реальной действительности: учет ведется в "единых деньгах", в то время как реальная ценность этих "денег" непрерывно "плавает" – и чаще в сторону понижения.

В такой ситуации все расчеты рентабельности новых проектов для инвесторов оказываются ненадежными, а для действующих предприятий столь же ненадежными становятся оценки возможности приращения (или даже только сохранения) вложенного в них денежного капитала.

В этих условиях расхождения интересов между раз-

личными экономическими агентами, вовлеченными в деятельность предприятия, становятся весьма существенными.

К примеру, кредиторов не интересует ни прибыльность деятельности предприятия, ни даже сохранность его капитала; для них важен постоянный приток денежных средств на счета предприятия (пусть даже и за счет проедания его капитала).

Для наемного персонала предприятия важнейшим является поддержание высокого уровня продаж предприятия и поступление выручки на его счета – именно из этих средств им выплачивается заработная плата, и при постоянстве – или, лучше, приросте – этих поступлений они могут рассчитывать на получение дополнительных премий за количество и качество их труда.

Высшие управляющие компаний в первую очередь ориентируются на биржевую оценку их стоимости, на рост их рыночной "капитализации" – под которой понимается просто рост биржевых котировок акций компании; повышение стоимости реальных активов компании или сохранность капиталов, вложенных в нее акционерами, для них также на втором месте.

Отсюда мы можем заключить, что декларируемые цели учета ("представлять любым пользователям объективную оценку финансового состояния компании") далеко не всегда совпадают с реальной практикой учетной работы. И самое главное – наблюдается тенденция явного сдвига приоритетов в учетной работе на пользователей, имеющих интересы, различающиеся или даже противоположные интересам собственников капитала.

Возьмем, к примеру, два особенно выделяющиеся в последнее направление учетной работы: налоговый учет и управленческий учет.

Первый прямо преследует цели, отличные от предпринимателя–собственника (капитала), а второй рекомендуется исключительно для крупных компаний, где интересы собственников капитала "размыты" и управляющие часто более зависят от кредиторов и биржевых структур, чем от своих собственных акционеров. Кроме того, иногда выделяется и "производственный учет", или учет затрат.

Да, все эти аспекты учета важны, но они удовлетворяют в основном интересы наемных управленцев, а интересы сохранности и приращения вложенного в компанию капитала остаются на втором месте, поскольку прямо в сферу ответственности этих управленцев не входят.

Дальше перейдем к рассмотрению соотношения между фискальными интересами государства и интересом капиталиста–предпринимателя. Государство, избир

ая основным объектом обложения предпринимательской деятельности балансовую (текущую) прибыль, исчисляемую на годовой основе, оставляет без внимания главный интерес капиталиста–предпринимателя – сохранность вложенного в производство его капитала. И фактически, если взять для примера налоговую политику государства в нашей стране, то при полном и точном исполнении всех правил налогообложения любое производственное предприятие – если только оно не находится в особых условиях – неизбежно обречено на потерю своего капитала.

Теперь перейдем к выводам. Первый вывод состоит в том, что главное внимание в государственной политике должно быть повернуто в сторону предпринимателей, действующих в производственной сфере экономики. А это не "добытки" в сфере ТЭК, не "естественные" монополии, не финансисты, не абстрактные "инвесторы" (среди которых мы видим в основном фондовых спекулянтов), не малый сектор вообще (в котором производителей полезных вещей – не более 3 % – 4 %), но собственники капиталов, готовые вложить их в производственную деятельность.

Для этого в законодательство надо ввести определение "предпринимателя". На наш взгляд, понятие "предпринимателя" должно определяться следующими четырьмя признаками: а) предприниматель сам управляет своим бизнесом (делом); б) он вкладывает в свое дело свой собственный капитал; в) он принимает на свой счет конечные финансовые результаты своей деятельности (как положительные – прибыль, так и отрицательные – убытки); г) он создает легальные рабочие места;

Если некоторое лицо в своей деятельности (в своем бизнесе) удовлетворяет всем этим четырем признакам, то он – предприниматель. Если он изменяет хотя бы одному из этих признаков, то он – не предприниматель. Агент, посредник, авантюрист, спекулянт, кто угодно, но – не предприниматель.

Такое определение следует не только ввести в законодательство, но и принять за основу в политике разработки разного рода стимулов и привилегий для частного бизнеса.

Второй вывод состоит в том, что государство должно дать собственникам капиталов возможность полноценно оценивать все выгоды и все риски от своей деятельности. Иначе говоря – обеспечить нормальную базу для расчетов эффективности любых бизнес–проектов (а для собственника капитала любое вложение средств в любую производственную деятельность – это и есть каждый раз новый бизнес–проект).

А для этого следует прекратить всякого рода экспери–

менты с деньгами, вообще положить конец всяким играм "в деньги".

И если обратиться к истории, то в ней мы не найдем ни одного примера, когда бы какое-то государство могло бы выйти на путь экономического развития в условиях высокой инфляции, вообще – при сохранении затруднений в расчетах и при неустойчивости курса национальной валюты.

Здесь не надо особо гадать.

*Программа-минимум* – гарантированно удерживать темпы инфляции в пределах 2 % – 3 % в год.

*Программа-максимум* – перейти к нулевой инфляции, при которой продукция наиболее высокопроизводительных предприятий и отраслей экономики будет постоянно падать в цене.

А это, в свою очередь, обеспечит этим предприятиям и отраслям экономики высококонкурентные позиции как внутри страны (реальное решение проблемы импорт-замещения!), так и на мировом рынке.

И третий вывод – обеспечение минимально необходимых условий для расширенного воспроизводства капиталов со стороны налоговой политики государства.

Здесь также ничего не надо придумывать. Если учесть опыт других стран, то минимально необходимые меры должны быть следующие: а) уход от многоканальности налогообложения бизнеса; б) снижение ставок налогов до уровня, не препятствующего нормальному воспроизводству капиталов, вложенных в производительную сферу экономики; в) обеспечение налоговых стимулов для вложений в модернизацию производства, в инновацион-

ную деятельность.

За пример можно взять США, где для бизнеса есть только один налог – налог на чистую прибыль.

В случае применения разных налогов совокупная ставка налогообложения для бизнеса не должна превышать 30 % от чистой прибыли, а общее фискальное бремя государства, оцениваемое как доля налогов в ВВП, должно удерживаться в пределах 25 % – 28 %.

И, наконец, дополнительные вложения собственников капиталов на цели модернизации производства, создания новых рабочих мест и на внедрение новых технологий должны соответственно сокращать их налоговые платежи – посредством применения "налоговых кредитов", от которых у нас в НК РФ попало только их название, но не сущность.

При этом в Эстонии, например, пошли еще дальше: у них налогом по ставке в 20 % облагаются только доходы, выводимые из предприятия его собственниками. Если собственники воздерживаются от вывода средств из предприятия (например, на цели своего личного потребления), то они вообще не платят никаких налогов!

Таким образом, для решения задачи вывода страны из кризиса надо, прежде всего, вернуть предпринимателю его законное место в нашей экономике, а также обратить на его нужды и интересы "лицо" глобальной экономической и налоговой политики. А ключевым звеном этой политики должно стать обеспечение всех необходимых условий для расширенного воспроизводства – в производственном секторе – частного капитала. А это, в свою очередь, позволит уменьшить нагрузку по соответствующим статьям бюджетных расходов государства.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Барр Р. Политическая экономия: В 2-х тт.: Т. 1: Пер. с фр. – М.: Междунар. отношения, 1995. – 608 с.
2. Блауг М. Экономическая мысль в ретроспективе. Пер. с англ., 4-е изд. – М.: Дело ЛТД, 1994. – 720 с.
3. Нидлз Б. И др. Принципы бухгалтерского учета. Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; пер. с англ. / под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1994.
4. Хендриксен Э., Ван Бреда М. Теория бухгалтерского учета. Пер. с англ. / под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
5. Хорнгрен Ч. и др. Управленческий учет / Ч. Хорнгрен, Д. Фостер, Ш. Датар. – 10-е изд. – СПб.: Питер, 2008. – 1008 с.
6. Сайты финансовых и налоговых органов развитых стран.
7. Hardman J.P. Company taxation. Lnd., 1990.