

## **Разработка методики расчета корректирующих коэффициентов для расчета единого налога на вмененный доход, учитывающих влияние факторов на результат предпринимательской деятельности (на примере Приморского края)**

**В.С. Просалова,**

*канд. экон. наук, доцент, доцент, ФГБОУ ВО «Тихоокеанский государственный медицинский университет» Минздрава России (e-mail: prosalova@mail.ru)*

**А.В. Локша,**

*канд. филол. наук, доцент, доцент, Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Дальневосточный федеральный университет» (e-mail: Fox1108@mail.ru)*

**Н.И. Петрова,**

*канд. филол. наук, доцент, доцент, МГУ им. Г.И. Невельского (e-mail: petrova.nina.i@gmail.com)*

*Аннотация. В статье предложено теоретическое обоснование методики расчета корректирующего коэффициента базовой доходности единого налога на вмененный доход. Разработана методика его расчета, учитывающая влияние факторов на результат предпринимательской деятельности. Внедрение предлагаемой нами методики расчета корректирующего коэффициента базовой доходности K2 в систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, позволит единообразно и экономически обосновано снижать величину налоговой базы. Применение методики позволит снизить налоговую нагрузку на предприятия малого бизнеса, что в свою очередь будет способствовать их развитию в условиях экономической напряженности.*

*Abstract. In article, theoretical justification of a method of calculation of the adjusting coefficient of basic profitability of the single tax on imputed income is offered. The technique of its calculation considering influence of factors on result of business activity is developed. Introduction of the method of calculation of the adjusting coefficient of basic profitability of K2 offered by us in the system of taxation in the form of the single tax on imputed income, will allow uniformly and is economically proved to reduce the size of tax base. Application of a technique will allow to reduce tax burden of small business enterprises that will contribute in turn to their development in the conditions of economic tension.*

*Ключевые слова: единый налог на вмененный доход, коэффициент базовой доходности, специальный налоговый режим.*

*Keywords: the single tax on imputed income, coefficient of basic profitability, special tax regime.*

Вопросы налогообложения малого бизнеса традиционно находятся в центре внимания, как ученых, так и практических деятелей. Деятельность субъектов малого предпринимательства во многом зависит от действий федеральных органов законодательной и исполнительной власти.

С нашей точки зрения, для корректирования величины базовой доходности с целью максимально возможного приведения ее к величине реального дохода налогоплательщика в настоящее время наиболее целесообразно применять корректирующий коэффициент базовой доходности K2.

Как известно, схема исчисления налоговой базы по ЕНВД состоит из нескольких элементов: базовой доходности, физического показателя, количества месяцев в налоговом периоде, K1 и K2. Первые три элемента установлены НК РФ и действуют на всей территории РФ. Следовательно, наиболее оперативно и эффективно влияние на конечную величину вмененного дохода за налоговый период влияют корректирующие коэффициенты K1 и K2.

Модель расчета итогового значения корректирующего коэффициента базовой доходно-

сти K2, предполагает применение коэффициентов, учитывающих влияние факторов на результат предпринимательской деятельности. Одним из таких факторов является влияние режима работы организации (предприятия) на результат предпринимательской деятельности. Режим работы организаций, а также индивидуальных предпринимателей устанавливается ими самостоятельно. Следовательно, организации или индивидуальные предприниматели, занимающиеся одинаковым видом предпринимательской деятельности, могут иметь совершенно разный режим работы.

Режим работы напрямую влияет на результат предпринимательской деятельности: чем дольше организация работает в течение рабочей недели, тем больше она реализует товары (работы, услуги).

Режим работы можно разделить на две составляющие:

- 1) рабочая неделя;
- 2) рабочее время.

Модель расчета корректирующего коэффициента, учитывающего влияние режима работы на результат предпринимательской деятельности, состоит из двух частей. Первая часть учи-

тывает количество отработанных дней за рабочую неделю, а вторая часть учитывает количество отработанных часов за рабочий день.

Модель расчета корректирующего коэффициента, учитывающего влияние режима работы на результат предпринимательской деятельности, представлена формулой (1).

$$K_{PP} = (BP/24) \times (KD/7), \quad (1)$$

где  $K_{PP}$  – коэффициент, учитывающий влияние режима работы на результат предпринимательской деятельности;

BP – время работы в течении рабочего дня;

КД – количество рабочих дней в рабочей неделе.

Применив модель расчета коэффициента  $K_{PP}$  (1), были рассчитаны значения коэффициента, учитывающего влияние режима работы на результат предпринимательской деятельности, которые приведены в таблице 1.

Таблица 1

Значения коэффициента, учитывающего влияние режима работы на результат предпринимательской деятельности

Время работы в течении рабочего дня (час)	Рабочая неделя		
	Пятидневная	Шестидневная	Семидневная
5	0,149	0,179	0,208
6	0,179	0,214	0,250
7	0,208	0,250	0,292
8	0,238	0,286	0,333
9	0,268	0,321	0,375
10	0,298	0,357	0,417
11	0,327	0,393	0,458
12	0,357	0,429	0,500
13	0,387	0,464	0,542
14	0,417	0,500	0,583
15	0,446	0,536	0,625
16	0,476	0,571	0,667
17	0,506	0,607	0,708
18	0,536	0,643	0,750
19	0,565	0,679	0,792
20	0,595	0,714	0,833
21	0,625	0,750	0,875
22	0,655	0,786	0,917
23	0,685	0,821	0,958
24	0,714	0,857	1,000

Из данных таблицы 1 видно, что максимальное значение коэффициента учитывающего влияние режима работы на результат предпринимательской деятельности равно 1. Данное значение присвоено для организации, имеющей максимальный режим рабочего времени: семидневная рабочая неделя с круглосуточным графиком работы.

Преобразовав модель расчета корректирующего коэффициента, учитывающего влияние режима работы на результат предпринимательской деятельности (1) с учетом модели расчета итогового значения корректирующего коэффициента  $K_2$ , была получена окончательная модель расчета коэффициента, учитывающего влияние режима работы на результат предпринимательской деятельности (2).

$$K_{PP} = 1 - [(1 - ((BP/24) \times (KD/7))] \times V_{PP}], \quad (2)$$

где  $V_{PP}$  – весовое значение коэффициента  $K_{PP}$ .

Предложенная модель расчета коэффициента, учитывающего влияние режима работы на результат предпринимательской деятельности, позволяет учитывать влияние режима работы индивидуально для каждой организации.

Следующим коэффициентом, используемым в модели расчета корректирующего коэффициента базовой доходности  $K_2$ , является коэффициент, учитывающий влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности на величину результата предпринимательской деятельности.

Данный коэффициент должен учитывать влияние фактического места ведения предпринимательской деятельности на величину резуль-

тата. Исходя из вышеизложенного, можно выделить два основных показателя, которые лежат в основе влияния места ведения предпринимательской деятельности:

- 1) уровень заработной платы населения на территории муниципального образования;
- 2) количество населения на территории муниципального образования.

Влияние данных показателей на результат предпринимательской деятельности дополняет друг друга. Чем выше уровень заработной платы на территории муниципального образования, тем выше покупательная способность населения. Если при этом количество населения снижается, то и результат предпринимательской деятельности будет снижаться.

Формирование методики расчета коэффициента, учитывающего влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности на результат предпринимательской деятельности, необходимо проводить с учетом возможности расчета его конечного значения с использованием статистической информации предоставляемой органами статистики.

Для расчета данного коэффициента, наиболее целесообразно применить такие статистические показатели как: численность постоянного населения и среднемесячная заработная плата работающих в организациях (с учетом предприятий малого бизнеса).

Модель расчета коэффициента, учитывающего влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности, состоит из двух частей: первая часть учитывает особенности места ведения предпринимательской дея-

тельности на уровне региона в целом, вторая часть учитывает специфику деятельности на территории муниципального образования.

Модель расчета коэффициента, учитывающего влияние особенностей места ведения

$$K_{\text{ОМВД}(P)} = 1 - [(1 - [(CЗП/CЗП_{\text{max}}) \times (ПЧН/ПЧН_{\text{max}}))] \times V_{\text{ОМВД}}], \quad (3)$$

где  $K_{\text{ОМВД}(P)}$  – коэффициент, учитывающий влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности на уровне региона;

$V_{\text{ОМВД}}$  – весовое значение коэффициента  $K_{\text{ОМВД}}$ ;

$CЗП$  – средняя заработная плата на территории муниципального образования;

$CЗП_{\text{max}}$  – максимальное значение  $CЗП$  на территории муниципального образования в регионе;

$ПЧН$  – постоянная численность населения на территории муниципального образования;

$ПЧН_{\text{max}}$  – максимальное значение  $ПЧН$  на территории муниципального образования в регионе.

Как видно из формулы (3), расчет значения коэффициента, учитывающего влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности на уровне региона, производится с учетом веса данного показателя в основной модели расчета корректирующего коэффициента базовой доходности  $K2$ .

Как уже говорилось выше, модель расчета данного показателя состоит из двух частей. Показатель весового значения коэффициента, учитывающего влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности в модели расчета корректирующего коэффициента базовой доходности  $K2$ , применяется только для коэффициента, учитывающего особенности места ведения предпринимательской деятельности на уровне региона.

Это обусловлено спецификой применения коэффициента, учитывающего особенности ведения предпринимательской деятельности на уровне муниципального образования. Специфика применения данного коэффициента выражается в том, что в городской округ может входить не только город, но и другие населенные пункты. Так, например, во Владивостокский городской округ входят поселки: Русский, Попова, Рейнеке, Трудовое и село Береговое. Применение данного коэффициента для муниципальных районов должно учитывать то, что организации могут располагаться не только на территории населенных пунктов, но и за пределами их границ, а также то, что численность населения поселков многократно ниже численности населения городов.

Коэффициент, учитывающий влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности на уровне муниципального образования, применяемый в муниципальных районах, а также для населенных пунктов, входящих в состав городских округов, можно считать исходя из количества, проживаемого на территориях населенных пунктов населения.

предпринимательской деятельности на уровне региона с учетом модели расчета итогового значения корректирующего коэффициента  $K2$ , представлена формулой (3).

Расчет коэффициента производится по формуле (4).

$$K_{\text{ОМВД}(MO)} = ПЧН_x / ПЧН_{\text{max}}, \quad (4)$$

где  $K_{\text{ОМВД}(MO)}$  – коэффициент, учитывающий влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности на уровне муниципального образования;

$ПЧН_x$  – постоянная численность населения населенного пункта;

$ПЧН_{\text{max}}$  – максимальное значение  $ПЧН_x$  в муниципальном районе или городском округе;

Необходимо учесть, что показатель  $ПЧН_{\text{max}}$  при расчете  $K_{\text{ОМВД}(MO)}$  для городского округа берется без учета  $ПЧН_x$  самого города.

Полученные значения коэффициентов  $K_{\text{ОМВД}(P)}$  принимаются за максимальное значение и применяются для населенного пункта являющегося районным центром, а также для городов.

Для остальных населенных пунктов значение коэффициента, учитывающего влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности, рассчитывается по формуле (5).

$$K_{\text{ОМВД}} = K_{\text{ОМВД}(P)} \times K_{\text{ОМВД}(MO)}, \quad (5)$$

где  $K_{\text{ОМВД}}$  – коэффициент, учитывающий влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности на результат предпринимательской деятельности;

$K_{\text{ОМВД}(P)}$  – коэффициент, учитывающий влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности на уровне региона;

$K_{\text{ОМВД}(MO)}$  – коэффициент, учитывающий влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности на уровне муниципального образования;

Как уже отмечалось выше, организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся предпринимательской деятельностью на территории муниципальных районов могут находиться за пределами границ населенных пунктов. Здесь в первую очередь речь идет о придорожных магазинах, кафе, закусочных и т.п.

Для таких организаций коэффициент  $K_{\text{ОМВД}}$  должен определяться отдельно без учета весового значения в общей модели расчета корректирующего коэффициента  $K2$  с использованием метода экспертных оценок.

Обобщая опыт применения аналогичных коэффициентов на территории муниципальных районов Приморского края, коэффициент  $K_{\text{ОМВД}}$  наиболее целесообразно определять в зависимости от удаленности территории от автомагистралей.

В Приморском крае в большинстве муниципальных районов используется следующие качественные показатели для определения значения коэффициента в зависимости от удаленности территории от автомагистралей:

— удаленные от автомагистралей (дорог) федерального значения, краевого значения, прочих дорог:

- 1) до 100 м включительно от проезжей части дороги;
- 2) от 100 м до 500 м включительно от проезжей части дороги;
- 3) от 500 до 1000 м включительно от проезжей части дороги.

Выше уже говорилось о том, что в состав городского округа помимо самого города могут входить еще и населенные пункты, для которых коэффициент  $K_{ОМВД}$  рассчитывается по формуле (5), но также следует обратить внимание на то, что у организаций, работающих на территории города, результат предпринимательской деятельности зависит от дислокации предприятия.

Модель расчета  $K_{ОМВД}$  для городов с учетом дислокации предприятия представлена формулой (6).

$$K_{ОМВД} = K_{ОМВД(Р)} \times K_{ОМВД(ДП)}, \quad (6)$$

где  $K_{ОМВД(ДП)}$  — коэффициент, учитывающий влияние особенностей места ведения предпринимательской деятельности в зависимости от дислокации предприятия;

Градации дислокаций, а также величина значений корректирующих коэффициентов, определяется методом экспертных оценок.

На наш взгляд, можно применить ранее использовавшуюся при исчислении единого налога на вмененный доход рекомендуемую градацию дислокаций, а также соответствующие ей значения повышающих корректирующих коэффициентов. Следующим коэффициентом, используемым в модели расчета корректирующего коэффициента базовой доходности  $K_2$ , является коэффициент, учитывающий влияние ассортимента товаров (работ, услуг) на величину результата предпринимательской деятельности.

На наш взгляд, данный коэффициент должен определяться в зависимости от следующих факторов:

- спектра реализуемых товаров (предоставляемых услуг, выполняемых работ);
- влияние реализации определенных видов товаров (предоставления определенных услуг, выполнение определенных работ) на величину дохода.

Расчет данного коэффициента, с нашей точки зрения, наиболее целесообразно проводить, используя метод экспертных оценок.

При использовании метода экспертных оценок, вначале необходимо определить совокупность качественных показателей, влияние которых на результат предпринимательской деятельности будет определяться в дальнейшем.

Иными словами, необходимо разработать градацию, в соответствии с которой будет определяться влияние ассортимента товаров (работ, услуг) на величину результата предпринимательской деятельности.

Качественные показатели, составляющие градацию, должны отражать влияние вышеназванных факторов на результат предпринимательской деятельности.

Для качественных показателей спектра реализуемых товаров, экспертам необходимо

определить качественные показатели, учитывающие влияние реализации определенных видов товаров на результат предпринимательской деятельности. На данном этапе эксперты определяют те категории товаров, реализация которых, наиболее значительно влияет на результат предпринимательской деятельности.

На территории Приморского края, для выбранного вида предпринимательской деятельности, как правило, используют следующие качественные показатели:

- торговля исключительно хлебом и хлебобулочными изделиями;
- торговля исключительно алкогольной и табачной продукцией;
- торговля товарами, за исключением алкогольной и табачной продукцией;
- торговля товарами, включая табачные изделия;
- торговля товарами, включая алкогольную продукцию.

Вышеперечисленные качественные показатели показывают, реализация каких видов товаров, оказывает наибольшее или наименьшее влияние на результат предпринимательской деятельности.

Аналогичные качественные показатели определяются и для показателя — торговля непродовольственными товарами. Совокупность этих показателей образует градацию влияния ассортимента реализуемых товаров (работ, услуг) на результат предпринимательской деятельности.

Определив, какие качественные показатели отражают влияние ассортимента товаров (работ, услуг) на тот или иной вид деятельности, производится определение их количественных значений.

Следующим коэффициентом используемым в модели расчета корректирующего коэффициента базовой доходности  $K_2$ , является коэффициент, учитывающий влияние величины доходов на величину результата предпринимательской деятельности.

На наш взгляд, формирование методики расчета коэффициента учитывающего влияние величины доходов на результат предпринимательской деятельности необходимо проводить с учетом возможности расчета его конечного значения с использованием статистической информации предоставляемой органами статистики.

Для расчета данного коэффициента, наиболее целесообразно применять такие статистические показатели как:

- величина полученных доходов по видам предпринимательской деятельности за год;
- объем бытовых услуг, оказанных населению за год;
- рентабельность по видам предпринимательской деятельности.

Модель расчета коэффициента, учитывающего влияние величины дохода с учетом модели расчета итогового значения корректирующего коэффициента  $K_2$ , представлена формулой (7).

$$K_{ВД} = 1 - [(1 - (ОБУ/ОБУ_{max})) \times V_{ед}], \quad (7)$$

где  $K_{вд}$  – коэффициент, учитывающий влияние величины дохода на результат предпринимательской деятельности;

$V_{вд}$  – весовое значение коэффициента  $K_{вд}$ ;

ОБУ – объем оказанных бытовых услуг по группе;

$ОБУ_{max}$  – максимальное значение ОБУ в общей совокупности групп;

Модель расчета коэффициента, учитывающего влияние величины доходов на результат предпринимательской деятельности, представленная формулой (7), интерпретирована для расчета  $K_{вд}$  для вида деятельности – оказание бытовых услуг.

Данная модель является универсальной, и может применяться при расчете  $K_{вд}$  с использованием любых статистических показателей. Выбор используемых статистических показателей зависит от имеющейся в наличии информации. На наш взгляд, наиболее целесообразно использовать показатель - рентабельность.

Необходимо учесть, что расчет значений коэффициентов по виду деятельности – оказание бытовых услуг, производится отдельно от остальных видов предпринимательской деятельности. Это обусловлено тем, что для данного вида предпринимательской деятельности могут определяться группы, подгруппы, а также отдельные бытовые услуги. Поэтому, с нашей точки зрения, нецелесообразно сопоставлять отдельные группы бытовых услуг с каким-либо видом деятельности в целом.

Последним коэффициентом, используемым в нашей модели расчета корректирующего коэффициента базовой доходности  $K_2$ , является коэффициент, учитывающий влияние сезонности на величину результата предпринимательской деятельности.

На наш взгляд, значения данного коэффициента можно определить, используя метод экспертных оценок, на основе графиков сезонных колебаний.

Для оценки величины сезонных колебаний обычно используют индексы сезонности. Наиболее простым методом определения величины колебательных процессов является метод постоянной средней.

Сущность этого метода изучения и измерения сезонных колебаний заключается в определении индекса сезонности (сезонной волны) с помощью средней арифметической. Индексами сезонности являются процентные отношения фактических (эмпирических) внутригрупповых уровней к теоретическим (расчетным) уровням, выступающим в качестве базы сравнения. Индекс сезонности рассчитывается по формуле (8)

$$I_s = \frac{\bar{Y}_i}{\bar{Y}_{общ}} \times 100 \quad (8)$$

где  $I_s$  – индекс сезонности (сезонная волна);

$\bar{Y}_i$

– фактические данные об объеме реализованных товаров (работ, услуг) за данный период года (месяц, квартал);

$\bar{Y}_{общ}$

– сглаженные данные об объеме реализованных товаров (работ, услуг), определенные на основе многолетних значений за данный период года (месяц, квартал)/

Совокупность коэффициентов сезонности, исчисленных для каждого месяца (квартала) годового цикла, характеризует внутригодовую динамику явления или сезонную волну. На основе построенных графиков сезонных волн, для каждого вида предпринимательской деятельности, экспертным путем определяются значения коэффициента, учитывающего влияние сезонности на результат предпринимательской деятельности.

Использование, разработанной нами методики, позволит создать ситуацию, при которой для одних и тех же видов предпринимательской деятельности, подлежащих переводу на уплату единого налога на вмененный доход, в каждом муниципальном образовании будут установлены разные значения корректирующих коэффициентов базовой доходности  $K_2$ , учитывающие специфику ведения предпринимательской деятельности в определенном муниципальном образовании.

#### Библиографический список:

1. Башкатов В.В. Оптимизация налогообложения при применении единого налога на вмененный доход и упрощенной системы налогообложения индивидуальным предпринимателем / В.В. Башкатов, Д.С.Г. Ташева // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. 2014. № 96. С. 867-877.
2. Малинина, Т.А. Налоговые льготы: как измерить их эффективность? [Текст] / Т.А. Малинина, И. Соколов // Экономическое развитие России. – 2017. – № 10. – С. 53–59.
3. Министерство экономического развития Российской Федерации (Минэкономразвития России): официальный государственный сайт [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://economy.gov.ru>.
4. Налоговые реформы. Теория и практика / Майбуров И. А., Артемов М. Д., Гончаренко Л. И., Мельникова Н. П. / под ред. Гончаренко Л. И. М.: ИНИТИ, 2011.
5. Налоговый кодекс РФ, часть первая от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ; часть вторая от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ. Справ.-правовая система «Консультант-Плюс».
7. Россия в цифрах. 2017: Крат. Стат. Сб. / Росстат – М., 2017 – 511 с.
8. Система ГЛАБУХ: бухгалтерская справочная система [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.glavbukh.ru>.
8. Трунин, П.В. Платежный баланс РФ в 2017 г [Текст] / А. Божечкова, А. Кнобель, П. Трунин // Экономическое развитие России. – 2018. – № 2. – С. 8–11.
9. Blest D. C. A new measure of kurtosis adjusted for skewness. Australian & New Zealand Journal of Statistics, 2003, 45, 175–179.
10. Richard A., Groeneveld G. M. Measuring skewness and kurtosis. The Statistician. 1984, 33, 391–399.