

УДК 33

DOI 10.25799/AR.2019.91.2.013

## Оптимизация налогового администрирования в целях стимулирования развития предпринимательства

**Репникова Валентина Михайловна**

Доктор экономических наук,  
профессор кафедры предпринимательства и логистики,  
Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова,  
115093, Российская Федерация, Москва, переулок Стремянный, 36;  
e-mail: v.repnikova@mail.ru

**Русанов Андрей Леонидович**

Аспирант,  
Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова,  
115093, Российская Федерация, Москва, переулок Стремянный, 36;  
e-mail: rusanov.a.l@yandex.ru

### Аннотация

Утилизация мусора является одной из глобальных задач всего мирового сообщества в связи с ухудшением экологической обстановки. Увеличивающиеся объемы потребления приводят к росту производственных отходов, содержащих токсичные и химические вещества, созданию огромных по масштабу скоплений мусора со значительным периодом разложения, что требует создания принципиально новых условий для бизнеса в сфере переработки отходов. Развитие предпринимательства в данной сфере зависит от ряда причин, одной из которых является эффективность государственного регулирования. Одним из современных инструментов совершенствования государственного управления является оценка регулирующего воздействия, представляющая собой механизм систематического выявления проблем и целей существующих норм государственного регулирования. В данной статье проанализированы аспекты существующего налогового регулирования, влияющего на сбор и переработку макулатуры в России. Описаны административные барьеры, препятствующие развитию предпринимательства в данной сфере. Приведена краткая характеристика последних изменений законодательства и выполнена оценка регулирующего воздействия законодательных инициатив в области налогообложения.

### Для цитирования в научных исследованиях

Репникова В.М., Русанов А.Л. Оптимизация налогового администрирования в целях стимулирования развития предпринимательства // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2019. Том 9. № 2А. С. 145-154.

### Ключевые слова

Налоговое регулирование, административные барьеры, предпринимательство, макулатура, обращение с отходами.

## Введение

Сегмент сбора и переработки макулатуры начал активно формироваться в предыдущем десятилетии. Рынок продолжает расти, создавая новые ниши для развития предпринимательства.

Цепь поставок выстраивается следующим образом:

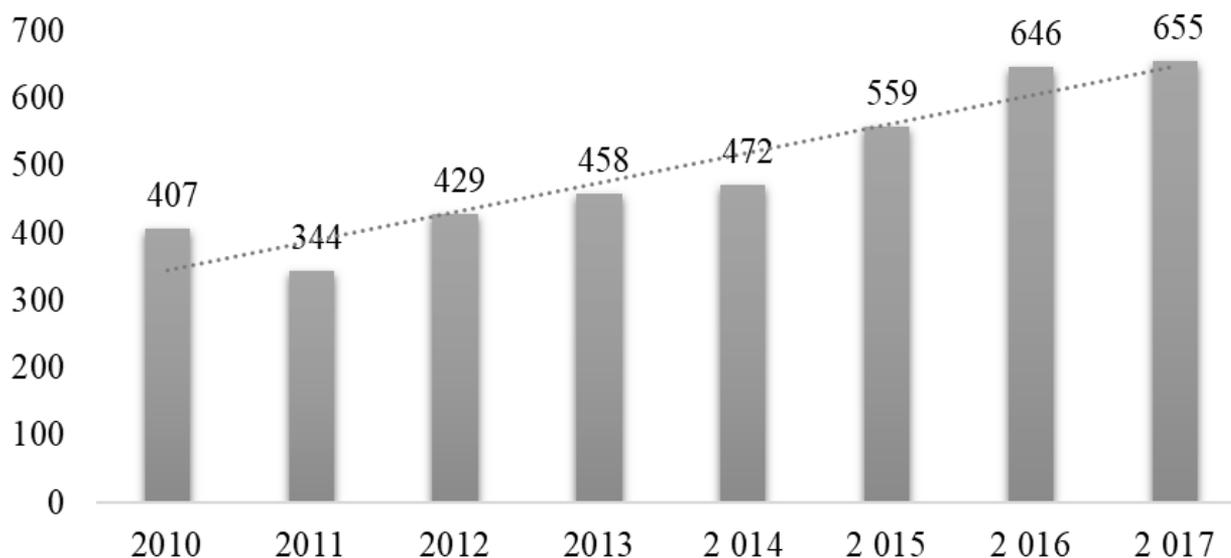
- переработчиком (потребителем) макулатуры являются заводы, производящие бумагу, картон и прочую продукцию из макулатуры;
- поставщиками сырья (макулатуры) являются производственно-заготовительные предприятия или предприятия, на которых образуются отходы;
- поставщиками для производственно-заготовительных предприятий являются образователи макулатуры или индивидуальные предприниматели, занимающиеся сбором макулатуры.

Стоимость реализации готовой продукции в несколько раз превосходит стоимость закупки макулатуры. Следовательно, в наибольшей мере добавленная стоимость образуется на этапе переработки (утилизации).

Формы предпринимательства варьируются в зависимости от вида деятельности:

- сбор макулатуры – индивидуальные предприниматели, микробизнес, малое предпринимательство (производственно-заготовительные предприятия, также – ПЗП);
- обработка макулатуры – микробизнес, малые предприятия (ПЗП); крайне редко встречаются средние предприятия;
- утилизация макулатуры (производство готовой продукции из макулатуры) – малый, средний и крупный бизнес, в зависимости от размеров предприятия.

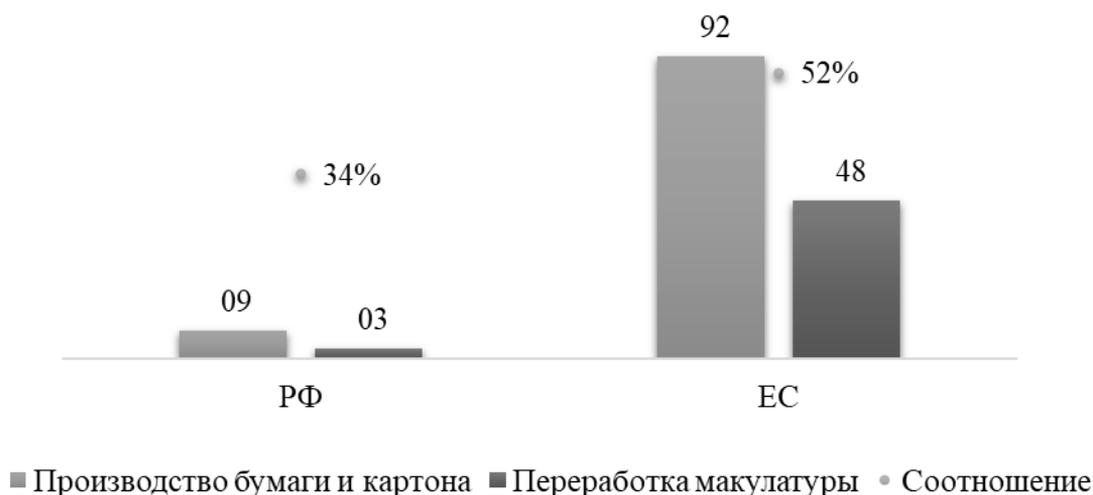
О росте рынка можно судить по увеличению объемов производства макулатурных тарных картонов (на примере тест-лайнера, макулатурного картона для плоских слоев гофрированного картона) – *рис. 1*.



Источник: [Key Statistics 2017, www]

**Рисунок 1 – Производство тест-лайнера в России, тыс. тонн**

Потенциал рынка может быть оценен исходя из сравнения объемов переработки макулатуры в России и ЕС (рис.2).

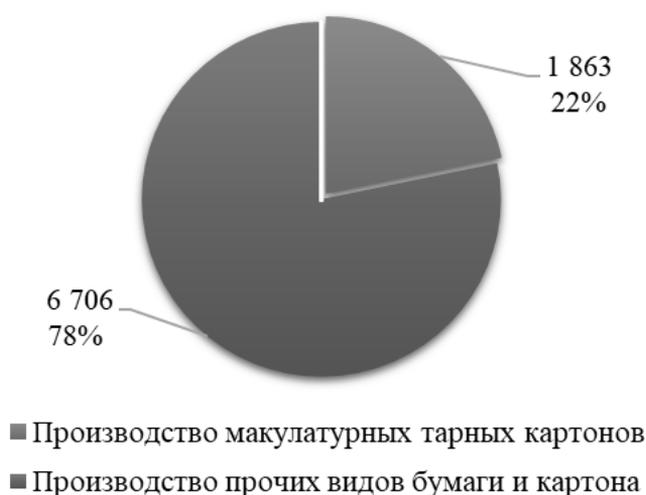


Источники: [Волкова, www; Key Statistics 2017, www; ЕМИСС Государственная статистика, www]

**Рисунок 2 – Показатели производства бумаги и картона и переработки макулатуры в РФ и ЕС в 2017 году, млн. тонн.**

Как видно из рис. 2 в России отношение показателя переработки макулатуры к показателю производства бумаги и картона существенно ниже, чем в странах ЕС. Исходя из этого можно сделать вывод, что у переработки макулатуры в России есть существенные перспективы для роста.

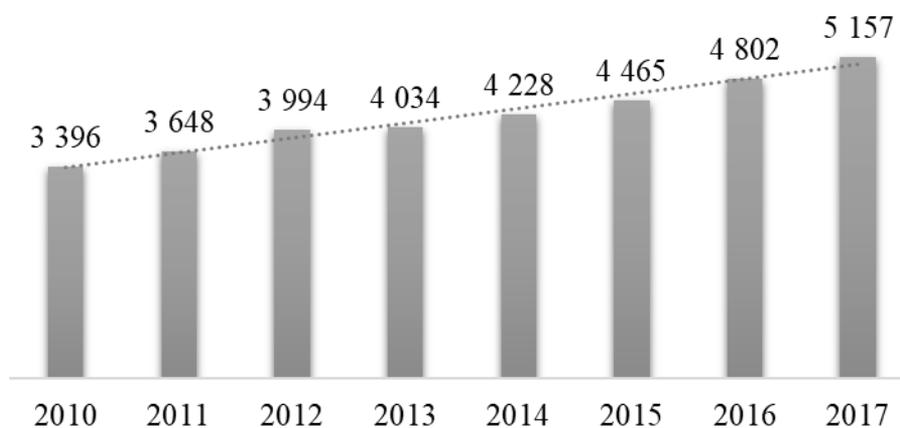
Тарные картоны являются одним из основных видов продукции из макулатуры. Кроме того, тарные картоны занимают наибольшую долю в производстве бумаги и картона (рис.3):



Источник: [Key Statistics 2017, www]

**Рисунок 3 – Производство бумаги и картона в 2017 году, тыс. тонн**

Тарные картоны, включающие плоский слой – лайнер и гофрированный слой (бумагу для гофрирования) – флютинг, являются полуфабрикатами для производства гофрированного картона. Гофрированный картон является одним из наиболее востребованных материалов на рынке упаковки. Объемы производства гофрированного картона также растут на протяжении последних лет – *рис.4*.



Источник: [Key Statistics 2017, www]

**Рисунок 4 – Производство упаковки из гофрированного картона в России, млн. кв. м.**

Рост спроса на гофрированный картон, как и на прочие виды упаковки сохраняется в период кризиса, о чем свидетельствует стабильный рост индекса выпуска упаковки на фоне падения индексов прочих макроэкономических показателей.



Источник: [Key Statistics 2017, www]

**Рисунок 5 – Индексы макроэкономических показателей РФ (2010 = 100%)**

На основании вышеизложенного можно сделать вывод о том, что объемы производства продукции из макулатуры продолжают расти.

Тема снижения налоговой нагрузки на бизнес, в том числе на малый бизнес, в целях повышения его эффективности поднималась во многих научных работах. В данной статье проведен анализ влияния налогового законодательства на развитие предпринимательства в сфере сбора и переработки макулатуры, а также оценен эффект устранения налоговых барьеров, препятствующих развитию предпринимательства и отрасли. Для этого авторами статьи был проведен анализ изменений налогового законодательства сферы обращения с макулатурой за последние 3 года, проанализирован потенциал отрасли, проведен анализ форматов предпринимательской деятельности в данной сфере.

### **Анализ ситуации в сфере сбора и утилизации макулатуры**

Увеличение объемов производства продукции из макулатуры требует увеличения объемов снабжения производственных предприятий. Необходим постоянный прирост объемов сбора макулатуры.

На развитии предпринимательства в сфере обращения с макулатурой оказывает значительное влияние государственное регулирование данного сегмента отрасли. В первую очередь, речь идет о налоговом регулировании. Так в 2016 году был принят Федеральный закон № 174-ФЗ «О внесении изменения в статью 149 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» (далее – 174-ФЗ), освободивший сделки по реализации макулатуры от уплаты НДС. В пояснительной записке к законопроекту № 999422-6 «О внесении изменений в статью 149 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» отмечалось, что неправомерные возмещения НДС при реализации макулатуры сборщиками приводили к потерям бюджета.

По данным Лиги переработчиков макулатуры БУМПРОМ в 2014 году организации-производители уменьшили НДС к уплате на сумму налога, включённого в цену приобретаемой ими макулатуры суммарно на 1 900 000 тыс. руб. (в соответствии с главой 21 «Налог на добавленную стоимость» Налогового кодекса Российской Федерации). Предполагается, что данная сумма НДС должна была быть уплачена в бюджет поставщиками макулатуры, но фактически платежи в указанном объеме в бюджет не поступили.

Более того, по имеющейся информации, за 2012-2013 годы сумма НДС, возмещенная из бюджета организациями, осуществляющими обработку отходов бумаги и картона (код ОКВЭД 37.20.5), превысила сумму налога, уплаченную в бюджет:

в 2012 году - на 10 000 тыс. руб.;

в 2013 году - на 14 000 тыс. руб.;

в 2014 году - на 21 000 тыс.руб.

Выплаты из федерального бюджета по НДС за 2012-2014 годы превысили сумму полученного налога, в результате чего, прямые убытки бюджета составили 45 000 тыс. руб.

Кроме этого, в 2014 году к возмещению из бюджета экспортерами макулатуры предъявлена общая сумма НДС в размере 420 000 тыс. руб. (учитывая, что общая стоимость контрактов на экспорт макулатуры по данным ФТС России составила порядка 2 600 000 тыс. руб.).

В связи с утверждением нулевой ставки НДС на макулатуру с принятием 174-ФЗ возможность неправомерных возмещений была устранена. Фактически, это означает, что обязательства по уплате НДС были перенесены на сегмент переработки макулатуры, где

образуется максимальная добавленная стоимость. По сути, данная мера позволила сократить налоговую нагрузку на операции по реализации макулатуры предприятиями, в ходе деятельности которых она образуется, а также предприятиями, осуществляющими деятельность по сбору и обработке макулатуры, большая часть которых относится к сегменту малого и среднего предпринимательства. При этом до принятия 174-ФЗ предприятия-переработчики, производящие продукцию из макулатуры, осуществляли налоговый вычет сумм НДС, уплаченных при покупке макулатуры. В соответствии со статьей 171 Налогового Кодекса Российской Федерации вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг). Поскольку с принятием 174-ФЗ в суммах сделок по закупке макулатуры НДС не присутствует, у предприятий-переработчиков отсутствует возможность снижения налоговой базы.

По данным Института Центр развития НИУ Высшая школа экономики [Волкова, www] объем переработки макулатуры в России в 2017 году составил 2,9 млн. тонн. Средняя стоимость тонны макулатуры в 2017 году составила 10,121 тысяч рублей по данным аналитического агентства «Центр системных решений». Таким образом, совокупные затраты на закупку макулатуры составили 29,351 млрд. рублей. Исходя из логики закона можно сделать вывод о том, что переработчики не имеют возможности снижения налогооблагаемой базы. Следовательно, суммарное увеличение налоговых выплат могло составить до 5,283 млрд. руб. [Понимание рынка..., www].

Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового Кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – 424-ФЗ) внес изменения в существовавшую схему взимания НДС при реализации макулатуры с 01.01.2019. По логике данного закона начисление и уплата НДС за реализацию макулатуры возлагаются на покупателей макулатуры. С 1 января 2018 года схожая схема применяется для сырых шкур животных, а также лома и отходов черных и цветных металлов, алюминия вторичного и его сплавов. Данные, позволяющие судить о целесообразности введения данной схемы, на данный момент отсутствуют.

Система начисления и взимания НДС, введенная 174-ФЗ подразумевала максимально простой и эффективный способ взимания НДС со всех участников рынка. В связи с этим маловероятны положительные изменения в системе взимания НДС, связанные с принятием 424-ФЗ. Более того, возобновляется риск неправомерного возмещения НДС сборщиками макулатуры. Для предпринимателей в сфере заготовки макулатуры это означает снижение прозрачности рынка.

В соответствии с постановлением Правительства РФ от 04.04.2016 N 265 «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства» категории микропредприятий относятся юридические лица с доходом до 120 млн. рублей, а к категории малых предприятий – 800 млн. рублей. С учетом стоимости макулатуры к категории микропредприятий относятся заготовители с объемом заготовки менее 11,9 тыс. тонн; к малым предприятиям – 79 тыс. тонн. Практически все заготовители макулатуры попадают в эти категории. Следовательно, введение усложненной системы налогообложения с большой долей вероятности приведет к усложнению ведения бизнеса для малых предприятий.

Самой большой проблемой для малого предпринимателя были и остаются налоги. Структура российского Налогового Кодекса настолько сложна, что предприниматели часто ошибаются при расчете по многочисленным сборам и акцизам. В результате за неуплату в срок

приходится платить пеню. В условиях, когда нормативные документы чрезмерно сложны, а законодательная база нестабильна, малому бизнесу существовать крайне сложно. Высокая ставка налога на прибыль и сложность налоговой отчетности приводит к тому, что предпринимателям приходится искать лазейки в законах. Официальная регистрация предприятия приводит к столь значительным расходам, что редкий малый бизнес переживает год после своего открытия [Носова, www].

С точки зрения консолидации налогообложения по НДС этот порядок аналогичен порядку, предусмотренному 174-ФЗ, поэтому он не способен обеспечить увеличение налоговых поступлений в бюджет. При этом возвращение к обложению НДС всех операций по реализации макулатуры может создать дополнительные сложности по администрированию налога по сравнению с порядком, предусмотренным 174-ФЗ, прежде всего за счет необходимости введения налогового учета по НДС для хозяйствующих субъектов, не применяющих общую систему налогообложения, но закупающих макулатуру у хозяйствующих субъектов, являющихся плательщиками НДС. В этом случае они должны будут выступать налоговыми агентами и обеспечить выдачу соответствующей документами как своим поставщикам, так и своим покупателям.

Это существенно усложнит налоговый учет малому бизнесу, применяющему упрощенную систему налогообложения, и повлечет для него дополнительные издержки, что может привести к уходу с рынка или к уклонению от исполнения обязанностей налогоплательщика и налогового агента. Данный эффект противоречит заявленной в пояснительной записке к законопроекту цели «стимулирования деловой активности российского бизнеса и улучшения бизнес климата в стране путем устранения неоднозначного толкования норм Налогового кодекса и упрощения механизмов их реализации».

Еще одним налоговым барьером для отрасли является НДСЛ от реализации макулатуры. Фактически, существование данного являлось ошибкой, допущенной при составлении налогового кодекса РФ. Данный налог был отменен Федеральным законом от 03.07.2018 № 179-ФЗ «О внесении изменения в статью 217 части второй Налогового кодекса Российской Федерации». Проблемой взимания налога с доходов физических лиц от реализации макулатуры являлась необходимость заполнения физическим лицом налоговой декларации с указанием полученной суммы для уплаты налога. Большинство граждан не готовы были сдавать макулатуру на подобных условиях. Фактически, наличие данного налога означало отсутствие возможности ведения легального бизнеса по закупке макулатуры у населения. НДСЛ от реализации макулатуры не имел какого-либо фискального значения и, фактически, являлся сугубо административным барьером, препятствовавшим вовлечению населения в процессы сбора и сортировки вторичных ресурсов, а вместе с тем, соответствующему сегменту предпринимательства.

Принятие 179-ФЗ устранило данный барьер, открыв новую нишу для малого предпринимательства. Помимо существовавших с советских времен форматов сбора макулатуры через пункты приема, будут развиваться также инновационные форматы сбора, такие как мобильные пункты сбора, фандоматы (автоматы для приема вторичных ресурсов, широко распространенные в странах ЕС) и пр. Данный формат малого бизнеса будет развиваться интенсивнее по мере отмены НДСЛ от прочих видов вторичных ресурсов: лома черных и цветных металлов, пластика и стекла. Формат пункта приема всех видов вторичных ресурсов является более диверсифицированным и более прибыльным, чему пункт приема одной макулатуры.

Таким образом, устранение излишнего администрирования в виде налоговых барьеров может способствовать развитию предпринимательства в сфере обращения с отходами.

### Заключение

Сегмент сбора и переработки макулатуры продолжает динамично расти. В данной отрасли наблюдается широкий потенциал для развития предпринимательства различных видов: от микробизнеса до крупных предприятий. Развитие отрасли и предпринимательства в данной сфере зависит от государственного регулирования в части налогового законодательства.

В первую очередь это касается устранения налоговых барьеров. Первым рассмотренным барьером является НДС на сделки по реализации макулатуры. Данный налог был отменен в 2016 году с принятием 174-ФЗ. Принятие данного закона позволило достичь значительных результатов в части собираемости налога со всего сегмента отрасли, а также улучшив условия для предпринимательства в данной сфере. Несмотря на это, с 2019 года НДС на реализацию макулатуры было решено вернуть в виде схемы усложненного налогового агентирования, введенной 424-ФЗ. Данная мера имеет риски снижения поступлений НДС в Федеральный бюджет, а также увеличения административной нагрузки на заготовителей макулатуры, большая часть которых относится к сегменту малого предпринимательства. В связи с этим целесообразно прекращение деятельности данного закона и возвращение к схеме начисления и взимания НДС, действовавшей до конца 2018 года.

Вторым рассмотренным барьером такого рода является НДС от реализации макулатуры. Данный налог создавал препятствие для взаимодействия между предпринимателями, осуществляющими сбор макулатуры и населением, готовым ее сдавать. Данный налог был отменен с принятием 179-ФЗ. В связи с отменой данного налога появится возможность развивать сбор макулатуры за счет новых для рынка форматов, а, следовательно, новых форматов предпринимательства. В дальнейшем целесообразна отмена НДС от реализации всех видов вторичных материальных ресурсов. Данная мера позволит ускорить развитие формата бизнеса по закупке вторичных материальных ресурсов у населения.

### Библиография

1. Волкова А.В. Рынок утилизации отходов. URL: <https://dcenter.hse.ru/data/2018/07/11/1151608260/Рынок%20утилизации%20отходов%202018.pdf>
2. ЕМИСС Государственная статистика. URL: <https://www.fedstat.ru/indicator/57783>
3. Носова Д.В. Проблемы развития малого предпринимательства в г. Москва // Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки. URL: [https://sibac.info/archive/economy/11\(48\).pdf](https://sibac.info/archive/economy/11(48).pdf)
4. Понимание рынка – ключ к увеличению дохода вашего бизнеса. URL: <http://centr-sr.com/>
5. Постановление Правительства РФ от 04.04.2016 № 265 «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».
6. Проект Федерального закона № 999422-6 «О внесении изменений в статью 149 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».
7. Федеральный закон от 03.07.2018 № 179-ФЗ «О внесении изменения в статью 217 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».
8. Федеральный закон от 02.06.2016 г. № 174-ФЗ «О внесении изменения в статью 149 части второй Налогового кодекса Российской Федерации».
9. Федеральный закон от 27.11.2018 № 424-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового Кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации».
10. Key Statistics 2017. European pulp & paper industry. URL: [http://www.cepi.org/system/files/public/documents/publications/statistics/2018/210X140\\_CEPI\\_Brochure\\_KeyStatistics2017\\_WEB.pdf](http://www.cepi.org/system/files/public/documents/publications/statistics/2018/210X140_CEPI_Brochure_KeyStatistics2017_WEB.pdf)

---

## **Optimization of tax administration in order to stimulate the development of entrepreneurship**

**Valentina M. Repnikova**

Doctor of Economics,  
Professor of the Department of Entrepreneurship and logistics,  
Plekhanov Russian University of Economics,  
115093, 36, Stremyannyi lane, Moscow, Russian Federation;  
e-mail: v.repnikova@mail.ru

**Andrei L. Rusanov**

Postgraduate,  
Plekhanov Russian University of Economics,  
115093, 36, Stremyannyi lane, Moscow, Russian Federation;  
e-mail: rusanov.a.l@yandex.ru

### **Abstract**

Waste disposal is one of the global challenges of the entire world community due to the deterioration of the environmental situation. The increasing volumes of consumption lead to the growth of industrial waste containing toxic and chemical substances, the creation of accumulations of garbage with a significant period of decomposition, which requires the creation of fundamentally new conditions for business in the field of waste processing. The waste and paper collection and processing segment continues to grow dynamically. In this industry, there is a wide potential for the development of various types of entrepreneurship: from microbusiness to large enterprises. The development of the industry and entrepreneurship in this area depends on state regulation in terms of tax legislation. The development of entrepreneurship in this area depends on a number of factors, one of which is the effectiveness of state regulation. One of the modern tools for improving public administration is the regulatory impact assessment, a mechanism for systematic identification of problems and objectives of existing regulations. This article analyzes the aspects of the existing tax regulation affecting the collection and processing of waste paper in Russia. Administrative barriers hindering the development of entrepreneurship in this area are described. The authors provide a brief description of the changes in legislation and the assessment of the regulatory impact of legislative initiatives in the field of taxation.

### **For citation**

Repnikova V.M., Rusanov A.L. (2019) Optimizatsiya nalogovogo administrirovaniya v tselyakh stimulirovaniya razvitiya predprinimatel'stva [Optimization of tax administration in order to stimulate the development of entrepreneurship]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 9 (2A), pp. 145-154.

### **Keywords**

Tax legislation, administrative barriers, entrepreneurship, waste paper, waste management.

---

## References

1. *EMISS Gosudarstvennaya statistika* [EMISS State Statistics]. Available at: <https://www.fedstat.ru/indicator/57783> [Accessed 12/12/2018]
2. *Federal'nyi zakon ot 03.07.2018 № 179-FZ «O vnesenii izmeneniya v stat'yu 217 chasti vtoroi Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii»* [Federal Law of 03.07.2018 N 179-ФЗ “On Amendments to Article 217 of Part Two of the Tax Code of the Russian Federation”].
3. *Federal'nyi zakon ot 02.06.2016 g. № 174-FZ «O vnesenii izmeneniya v stat'yu 149 chasti vtoroi Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii»* [Federal Law of 02.06.2016, No. 174-ФЗ “On Amendments to Article 149 of Part Two of the Tax Code of the Russian Federation”].
4. *Federal'nyi zakon ot 27.11.2018 № 424-FZ «O vnesenii izmenenii v chasti pervuyu i vtoruyu Nalogovogo Kodeksa Rossiiskoi Federatsii i v otdel'nye zakonodatel'nye akty Rossiiskoi Federatsii»* [Federal Law of 27.11.2018 No. 424-ФЗ “On Amendments to Parts One and Two of the Tax Code of the Russian Federation and to certain legislative acts of the Russian Federation”].
5. *Key Statistics 2017. European pulp & paper industry*. Available at: [http://www.cepi.org/system/files/public/documents/publications/statistics/2018/210X140\\_CEPI\\_Brochure\\_KeyStatistics2017\\_WEB.pdf](http://www.cepi.org/system/files/public/documents/publications/statistics/2018/210X140_CEPI_Brochure_KeyStatistics2017_WEB.pdf) [Accessed 12/12/2018]
6. Nosova D.V. Problemy razvitiya malogo predprinimatel'stva v g. Moskva [Problems of small business development in Moscow]. In: *Nauchnoe soobshchestvo studentov XXI stoletiya. Ekonomicheskie nauki* [Scientific community of students of the XXI century. Economics]. Available at: [https://sibac.info/archive/economy/11\(48\).pdf](https://sibac.info/archive/economy/11(48).pdf) [Accessed 12/12/2018]
7. *Ponimanie rynka – klyuch k uvelicheniyu dokhoda vashego biznesa* [Understanding the market is the key to increasing your business income]. Available at: <http://centr-sr.com/> [Accessed 12/12/2018]
8. *Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 04.04.2016 № 265 «O predel'nykh znacheniyakh dokhoda, poluchennogo ot osushchestvleniya predprinimatel'skoi deyatel'nosti, dlya kazhdoi kategorii sub"ektov malogo i srednego predprinimatel'stva»* [Decree of the Government of the Russian Federation of 04.04.2016 No. 265 “On the marginal values of income received from business activities for each category of small and medium-sized businesses”].
9. *Proekt Federal'nogo zakona № 999422-6 «O vnesenii izmenenii v stat'yu 149 chasti vtoroi Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii»* [Draft Federal Law No. 999422-6 “On Amendments to Article 149 of Part Two of the Tax Code of the Russian Federation”].
10. Volkova A.V. *Rynok utilizatsii otkhodov* [Recycling market]. Available at: <https://dcenter.hse.ru/data/2018/07/11/1151608260/Rynok%20utilizatsii%20otkhodov%202018.pdf> [Accessed 12/12/2018]