

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Институт экономики, управления и природопользования
Кафедра Финансы

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ _____
подпись инициалы, фамилия
« _____ » _____ 20 ____ г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА
направление 080100.62 «Экономика»
профиль 080100.62.05 «Налоги и Налогообложение»

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО
ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

Научный руководитель	_____	доцент, к.э.н.	С.Н.Макарова
	подпись, дата	должность, ученая степень	инициалы, фамилия
Выпускник	_____		Т.А. Вдовкина
	подпись, дата		инициалы, фамилия
Нормоконтролер	_____	ст.преподаватель	Л.П. Жигаева
	подпись, дата	должность, ученая степень	инициалы, фамилия

Красноярск 2016

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	
1 Теоретические основы налогообложения субъектов малого предпринимательства.....	
1.1 Особенности субъектов малого предпринимательства как категории налогоплательщиков.....	
1.2 Виды специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства.....	
2 Практика налогообложения субъектов малого предпринимательства (на примере ООО «АСТ»).....	
2.1 Характеристика налогового поля ООО «АСТ».....	
2.2 Анализ динамики и структуры налоговой нагрузки ООО «АСТ».....	
3 Предложения по совершенствованию налогообложения субъектов малого предпринимательства (на примере ООО «АСТ»).....	
3.1 Организация налогового планирования деятельности ООО «АСТ».....	
3.2 Оценка вариантов налогообложения ООО «АСТ» с целью разработки рекомендаций по снижению налоговой нагрузки.....	
Заключение.....	
Список использованных источников.....	
Приложение А-Г.....	73-80

1 Теоретические основы налогообложения субъектов малого предпринимательства

1.1 Особенности субъектов малого предпринимательства как категории налогоплательщиков

Взаимодействие малых, средних и крупных предприятий в наше время являются основой современной рыночной экономической системы. Каждая из этих форм предприятия относится к хозяйствующим субъектам экономики и выполняет определенную роль. Крупное предпринимательство во многом определяет экономическую и техническую мощь страны. Тяготение к монополизации экономики, присоединение и интеграция мелких и крупных предприятий характеризуют крупное предпринимательство. Сферой деятельности средних предприятий, действующих на основе национальных интересов, является внутренний рынок. Среднее предпринимательство формируется из малых предприятий. А они же представляют собой сеть владельцев частных предприятий, оказывающих непосредственное влияние на уровень развития государства. Также оно считается наиважнейшим элементом экономики и показателем стабильности и экономического благосостояния страны. На малые предприятия опирается деятельность крупного и среднего предпринимательства, что говорит об их важности и высоком значении для всей экономики.

Перед рассмотрением главной темы необходимо дать определение понятиям «предпринимательство» и «малое предпринимательство». На сегодняшний день существует множество определений понятия «предпринимательство». Однако если обобщить главные методы к пониманию и применению понятия, можно попробовать более точно установить его смысл. В бизнесе присутствует соединение собственной пользы с общественной выгодой, значит можно утверждать, что предпринимательство – активная и независимая деятельность по производству товаров или предложению услуг,

которая осуществляется под материальную ответственность бизнесмена и базируется на комбинации личной экономической выгоды с общественной пользой.

К.э.н. О.Н. Ефимов под «малым предпринимательством» понимает предпринимательскую деятельность физического или юридического лица, связанную с высочайшим риском, основной целью которой является получение прибыли за счет производства и продажи товаров и предоставления услуг, а также соответствие критериям отнесения к малому предпринимательству [21, с. 43].

Субъектами малого предпринимательства, отмечает Смогина И.А., являются малые предприятия и индивидуальные предприниматели. Малые предприятия – коммерческие организации различных организационно-правовых форм, осуществляющие предпринимательскую деятельность в небольших масштабах, соответствующие определенным требованиям, установленным действующим законодательством [39, с. 74].

Существует много разнообразных подходов к систематизации «предпринимательства» и аспектов причисления его к малому. Самые распространенные из них:

- численность сотрудников предприятия;
- размер зарегистрированного капитала;
- денежные характеристики деятельности предприятия;
- вид деятельности предприятия.

Комиссия Боултона (Мэтью Боултон (1728-1809 гг.) – английский известный промышленник, деловой партнер Джеймса Уатта) считает, что существует три основных признака или критерия «малого предпринимательства»:

- ограниченный рынок сбыта, не позволяющий предприятию сильно влиять на цены и объемы товара, т.е. устанавливать монополию;
- юридическая независимость – собственник управляет предприятием сам без воздействия со стороны сложных управленческих структур;

- собственник лично управляет малым предприятием, он свободен в принятии решений и их осуществлений [20, с. 128].

Согласно Федеральному Закону РФ № 209-ФЗ от 24 июля 2007 года «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (далее – Закон № 209-ФЗ) существуют критерии малого предпринимательства и в России (табл. 1.1) [8]. К субъектам малого предпринимательства относятся компании, которые одновременно отвечает следующим трем условиям:

1) размер выручки за предыдущий год от реализации товаров, работ или услуг (без учета НДС) не превышает 800 млн. руб. (постановление Правительства от 13.07.2015 № 702);

2) средняя численность работников не более 100 человек;

3) доля сторонних организаций в уставном капитале компании не более 49 процентов. Ранее ограничение было 25 процентов, поэтому больше компаний с долей участия сторонних организаций теперь признаются малыми.

Таблица 1.1 – Критерии для отнесения к субъектам малого и среднего предпринимательства

Субъект малого и среднего предпринимательства	Средняя численность работников за предшествующий календарный год	Выручка от реализации без учета НДС за предшествующий календарный год	Доля сторонних организаций в уставном капитале
Микропредприятие	Не более 15 человек	120 млн рублей	Не более 49%
Малое предприятие	Не более 100 человек	800 млн рублей	Не более 49%
Среднее предприятие	От 101 до 250 человек включительно	2 млрд рублей	Не более 49%
Крупные предприятия	Свыше 250 человек	Свыше млрд рублей	-

Таким образом, выше были обозначены главные признаки, характеризующие предприятие как малое.

Основная масса проблем малого предпринимательства связана с несовершенством законодательства на всех уровнях законодательного регулирования, а в некоторых случаях также с отсутствием механизма его реализации на практике. Препятствием для развития малого

предпринимательства является, в том числе тот факт, что ряд законодательных актов не относятся к актам прямого действия и реализуются подзаконными актами, регулирующими различные стороны деятельности экономических субъектов.

Кроме этого на деятельность субъектов малого предпринимательства влияет ряд факторов. Условно, данные факторы или проблемы Долгушина В.А делит на 2 группы: проблемы внутренней среды и проблемы внешней среды [20].

К внутренним проблемам относят:

- 1) материально-финансовые проблемы;
- 2) организационно-правовые проблемы.

Высокие налоги, высокая стоимость и обслуживание технических средств и аренды имущества, а также несовершенство, отсутствие необходимых кредитных ресурсов и недостаточная поддержка со стороны государства негативно сказываются на развитие малого предпринимательства, и в частности на его финансово-материальном положении.

Эффективная система налогообложения субъектов малого предпринимательства должна быть построена таким образом, чтобы обеспечить практическое использование основных принципов налогообложения, особенно принципов равенства, справедливости и экономического обоснования, а также снижение уровня налоговой нагрузки на малое предприятие, расширение состава расходов, учитываемых при налогообложении, формирование налоговой культуры в обществе [23].

Несовершенство кредитных ресурсов, а также проблемы с банковским кредитованием представляют собой серьезное препятствие для быстрого развития и укрепления данной сферы экономики.

К организационно-правовым проблемам относят в первую очередь отсутствие эффективных механизмов кредитных, налоговых и материальных государственных гарантий. Недостаточность финансирования со стороны государства, в виде государственных программ, сложный порядок получения

лицензии лишь подтверждают, что законодательная база сферы малого бизнеса еще недостаточно развита и является нестабильной в современных рыночных условиях.

К внешним проблемам относят:

- 1) рисковый характер предпринимательства;
- 2) нестабильность внешней среды;
- 3) безопасность и защита личности и собственности, относящейся к субъектам малого предпринимательства [25].

Одна из самых серьезных и важных проблем, относящихся к субъектам малого предпринимательства – его рисковый характер. Такой субъект, как малое предприятие, является очень нестабильной единицей в рыночной экономике, которая напрямую зависит от изменений, происходящих на рынке. Высокий уровень инфляции, налоговые платежи и сборы, а также общая нестабильность внешней деловой среды и довольно высокая вероятность наступления кризисной ситуации препятствуют плановому и равномерному развитию малого бизнеса.

Внешняя среда сферы малого бизнеса существенно отличается от сферы крупного бизнеса: малые предприятия работают преимущественно на локальном, местном рынке, в отличие от крупных предприятий, которые работают на рынках всех уровней. Главным отличием сферы малого предпринимательства является то, что оно непосредственно зависит и подчиняется государству, более крупным предприятиям или же финансово – кредитным институтам.

Не стоит забывать и про безопасность. Создание условий, обеспечивающих безопасное ведение дел, охрана жизни и защита собственности предприятия требует участия местных органов власти, а также государственных структур. При обеспечении государством принципа справедливости, равенства перед законом, добросовестной конкуренции и пресечения незаконной коррумпированной деятельности развитие субъектов малого предпринимательства будет более эффективным и прогрессивным.

К главным достоинствам малого предприятия можно отнести следующие:

1) Сильная взаимосвязь с потребителем. Это дает возможность малым предприятиям довольно стремительно приспосабливаться, и проявлять пластичность в зависимости от желаний потребителей. Это способствует тому, что клиент выберет именно их продукт.

2) Умение регулярно изменяться и приспосабливаться. Сильная конкуренция между предприятиями, зависимое положение от клиентской базы и поставщиков, поиск новейших методов уменьшения издержек не допускают узкой специализации организации.

3) Низкие накладные и внереализационные расходы. Малые предприятия, не имеющие внутренней бюрократии, способны сдерживать эти затраты на относительно низком уровне.

4) Использование «малых ниш». Мелкие предприятия видят необходимость в поиске микрониш. Работая в начале с минимальной прибылью, они нередко в качестве результата деятельности получают расширение ниши, которая с течением времени может стать новым, крупным источником дохода.

5) Инновационные возможности. Малые предприятия, работающие по использованию чужих ресурсов с крупными, незамедлительно реагируют на изменение спроса со стороны крупных предприятий и становятся источниками инноваций в экономике.

6) Интеграция с другими фирмами. Для оказания сопротивления своим конкурентам малые предприятия могут объединять свои усилия с другими предприятиями [21].

Несмотря на все достоинства, субъектам малого предпринимательства присущи конкретные недостатки:

- слишком высокая степень риска, приводящая к неустойчивости положения предприятия;
- зависимое положение от корпораций и крупных предприятий;
- не всегда высокая компетентность руководителей;

- высокая восприимчивость к переменам условий хозяйствования;
- проблемы с получением денежных ресурсов и кредитов;
- нерешительность и осмотрительность предприятий при заключении договоров и др. [20].

Главными причинами неудач являются неопытность в ведении бизнеса и неумение заводить и сохранять деловые связи и контакты. В условиях отсутствия оборотного капитала и наличных денег малые предприятия переходят на взаимный обмен товарами и услугами. Для усиления положительных сторон деятельности малых предприятий и ослабления отрицательных необходимо всестороннее содействие их деятельности не только со стороны государства, но и со стороны других институтов рыночной экономики.

Значение и роль малого предпринимательства нужно рассматривать и с экономической, и с социальной стороны. С экономической точки зрения значимость данного сектора экономики формируется при помощи ниже перечисленных характеристик:

- доли валового внутреннего продукта (ВВП), производимого частными собственниками;
- доли национального дохода (НД);
- числа малых предприятий в совокупном числе других компаний;
- числа трудоспособного населения;
- доли в экспорте продукции;
- количества налогов в совокупной величине;
- части основного капитала;
- значений отдельных видов товаров и услуг, изготавливаемых малыми компаниями.

При возрастании любого из данных характеристик увеличивается роль малого предпринимательства в экономике государства.

С социальной точки зрения значимость малого предпринимательства выражается:

- в уменьшении степени безработицы;
- в удовлетворении потребностей клиентов в предложении;
- в совершенствовании качества сервиса;
- в учреждении в обществе среднего класса в качестве основы с целью эффективного развития экономики и увеличения уровня жизни людей;
- в образовании класса мелких собственников, заинтересованных в сохранении устойчивости экономики;
- в уменьшении общественной напряженности в обществе.

Если рассматривать суть малого предпринимательства с точки зрения функций, исполняемых им (новаторской, организационной, хозяйственной, общественной и личностной), то его значимость неконкретна. Значение малого предпринимательства весьма высоко в осуществлении новаторской функции, в особенности при утверждении новейших научных и инженерных идей, построении планов, претворении в жизнь опытно-конструкторских исследований и проектов. С точки зрения воплощения организационной функции в деятельности мелких компаний, к примеру, в введении новых форм и методов организации производства, оптимальном соединении форм разделения труда внутри предприятия и т.п. — его значение невелико.

Важное значение имеют малые предприятия при осуществлении хозяйственной функции, выраженной в эффективном и рациональном использовании различных видов ресурсов, а также при реализации социальной функций предпринимательства, которая находит свое отражение в производстве товаров и оказании услуг, в трудоустройстве значительной доли трудоспособного населения. Однако одну из главных ролей роль играют малые предприятия при осуществлении личностной функции, то есть исполнении в жизнь предпринимателем его целей и задач, получении им удовлетворения от деятельности.

Развитие малого предпринимательства в России и Красноярском крае в последние годы характеризуется следующими данными.

По данным Федеральной службы государственной статистики российский

малый бизнес характеризовался такими основными показателями как число действующих субъектов малого предпринимательства, численность занятых на малых предприятиях, отраслевая структура, объем производства продукции, объем инвестиций в основной капитал. По имеющимся данным в течение 2010-2013 гг. наблюдается устойчивый рост числа малых и средних предприятий (далее – МСП) вплоть до конца 2014 года (табл. 1.1).

Таблица 1.2 – Количество МСП в России и Красноярском крае за период 2010-2015 гг.

Регион	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.
Средние предприятия						
Россия, тыс. ед.	14	16	25	16	14	11
Красноярский край, ед.	175	201	276	187	162	134
Малые предприятия						
Россия, тыс. ед.	283	228	229	243	243	242
Красноярский край, ед.	2343	2437	2361	2588	2432	2199
Микропредприятия						
Россия, тыс. ед.	1065	1375	1415	1594	1760	1723
Красноярский край, ед.	9327	14281	16034	17068	20752	19573
Итого МСП						
Россия, тыс. ед.	1362	1618	1669	1852	2017	1977
Красноярский край, ед.	11845	16919	18671	19843	23346	21906

Источник: составлено автором по сведениям Федеральной службы государственной статистики [44]

Данные табл. 1.1 представлены графически на рисунках 1.1-1.2.

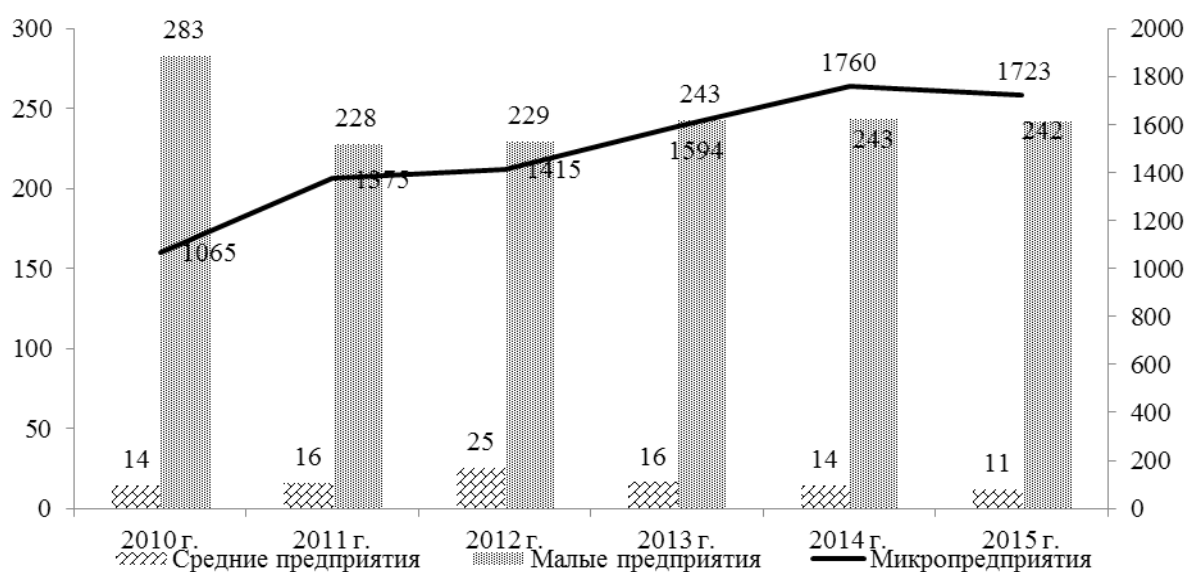


Рисунок 1.1 – Динамика числа МСП в Российской Федерации за период 2010-

2015 г. (без учета индивидуальных предпринимателей)

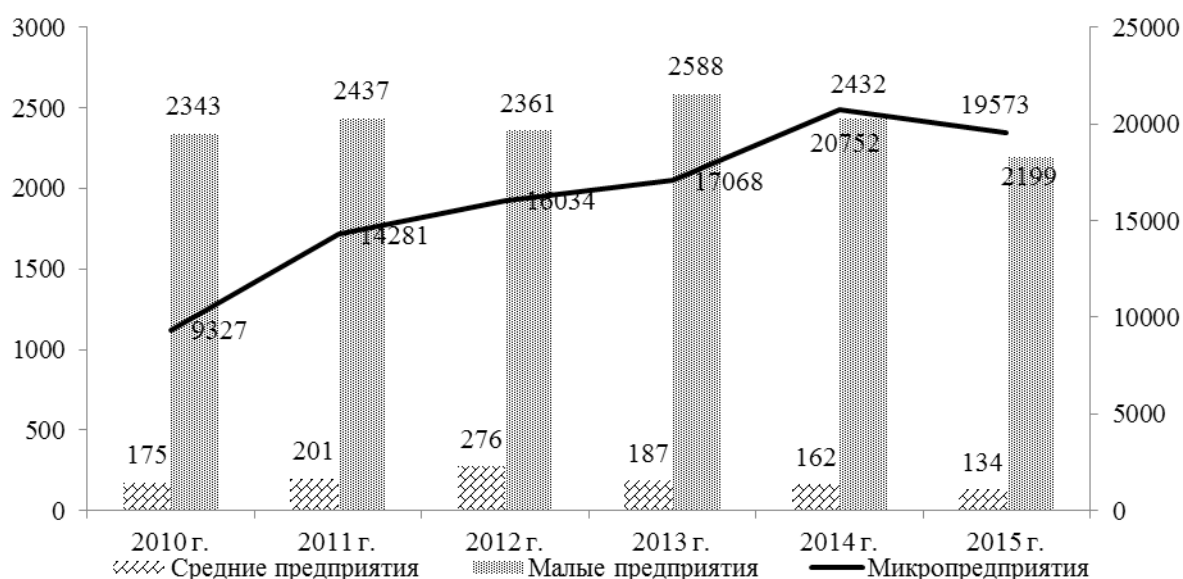


Рисунок 1.2 – Динамика числа МСП в Красноярском крае за период 2010-2015 гг. (без учета индивидуальных предпринимателей)

Так в течение этого периода (на конец 2014 года) число МСП увеличилось в целом по Российской Федерации с 1361,83 до 2016,81 тыс. ед. или на 48%. По Красноярскому краю прослеживаются более высокие темпы, а именно с 11,8 до 19,8 тыс. или в 2 раза увеличилось количество субъектов малого бизнеса.

Однако, в 2015 году наблюдается сокращение числа предприятий МСБ. Экономическими итогами 2015 г. для сектора МСП стали: падение инвестиций в основной капитал, ужесточение условий кредитования, резкое сокращение числа индивидуальных предпринимателей. В отчете по итогам 2014 года отмечается, что только 3% предприятий малого бизнеса в России удастся продержаться на рынке дольше 3 лет (в Норвегии - 6,15%, в Финляндии — 6,65%, в Испании — 8,39%, в Греции — 12,6%) [48].

В то же время данные свидетельствуют, что предпринимательская активность в России продолжает расти. В 2015 г. доля бизнесменов среди взрослого трудоспособного населения страны выросла почти на четверть по сравнению с уровнем 2014 г. и составила 5,75%. По этому показателю Россия близка к таким развитым странам как Испания (5,21%), Финляндия (5,29%) и

Норвегия (6,25%). А вот от других стран БРИКС по этому показателю Россия значительно отстает: в Бразилии бизнесом занимаются 17,3% трудоспособного населения, в Китае — 14,02%, в ЮАР — 10,59%, в Индии — 9,88.

В 2015 г. закрылось в 2 раза предприятий больше по сравнению с 2014 г. Многие респонденты отметили, что им было отказано в дополнительном финансировании для решения проблем существующего бизнеса [20, с. 133].

Значительное ухудшение положения российских МСП за последние годы связано со снижением спроса, хотя положение МСП-экспортеров, не занятых в сфере добычи полезных ископаемых, немного улучшилось во II полугодии 2015 г. Однако вклад данной категории предпринимателей незначителен и России не удалось избежать сокращения объемов экспорта в 2015 г.

Малый бизнес имеет весьма существенные особенности. Необходимо четко определить специфику функционирования малых предприятий, которая оказывает влияние на всю их деятельность. Как правило, субъекты малого бизнеса имеют весьма ограниченный финансовый потенциал, не позволяющий им использовать труд высококвалифицированных специалистов в области бухгалтерского учета, налогообложения и иных отраслей знаний, в связи с чем предприниматель оказывается не способен разобраться в далекой от совершенства системе российского законодательства, регулирующего вопросы осуществления финансово-хозяйственной деятельности. Сложность налогового законодательства и жесткий контроль его соблюдения приводят к тому, что вся деятельность бухгалтерской службы малого предприятия направлена на обеспечение потребностей налогового учета, а одна из главных функций бухгалтерского учета – обеспечение информацией процесса управления организацией – остается нереализованной.

Дальнейшее развитие и модернизация малого бизнеса является одной из первостепенных задач экономической политики Российской Федерации. В нашей стране на федеральном и региональном уровнях созданы и функционируют всевозможные программы, используемые в качестве

стимулирования малого предпринимательства (например, льготное кредитование).

Однако, серьезное и зачастую определяющее значение для развития предпринимательской деятельности, как отмечают сами предприниматели, имеют налоговая нагрузка на предпринимательскую деятельность и сложность налогового администрирования. Поэтому изучение вопросов, связанных с регулированием малого предпринимательства, на сегодняшний день достаточно актуально. А регулирование данного вида предпринимательства, как было уже отмечено неоднократно, осуществляется посредством применения специальных налоговых режимов. Изучение специальных налоговых режимов обусловлено необходимостью оценки эффективности мер стимулирования малого бизнеса и выявления нереализованных возможностей.

Актуальной проблемой для малого бизнеса остается подходящая методика для расчета налоговой нагрузки. Изучив специальную литературу [14] [16], [32] [35] [36] [37] нами был проведен анализ существующих методик расчета налоговой нагрузки (Приложение А).

Каждый из рассмотренных подходов по-своему применим, однако, прежде чем приступить к отбору методики, нужно реально представлять, что для полноценного анализа требуется показатель, который бы увязывал величину налогового бремени предприятий с возможностями их развития на основе самофинансирования.

По нашему мнению, наиболее подходящими методиками оценки налоговой нагрузки СМП являются:

- 1) методика Минфина РФ;
- 2) методика Т.К. Островенко.

Ключевой проблемой налогового регулирования развития малого предпринимательства является выработка четких критериев, по которым можно было бы определить статус субъекта малого предпринимательства. При наличии четкого понимания в дальнейшем можно было бы реализовывать конкретные задачи развития малого предпринимательства по отдельным видам

деятельности или видам экономической активности (например, инвестиционная деятельность) в рамках специальных режимов.

Вопросы налогообложения малого бизнеса необходимо рассматривать во взаимосвязи с остальными вопросами экономической политики государства. Однако, на деле складывается совсем иная ситуация. Например, в качестве критериев отнесения хозяйствующих субъектов к малому и среднему предпринимательству установлены – выручка от реализации или остаточная стоимость основных средств, а также численность работников за конкретный период времени и доля участия в первоначальном капитале. Однако в самом Законе № 209-ФЗ в качестве основных прописаны только два критерия: средняя численность работников и суммарная доля участия РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, иностранных юридических лиц и иностранных граждан, общественных и религиозных организаций и некоторых других. Конкретные значения выручки или балансовой стоимости в соответствии с Законом № 209-ФЗ определяются Правительством РФ.

Таким образом, сущность вышеизложенного сводится к следующему: малое предпринимательство – сектор экономики, который обуславливается работой субъектов малого предпринимательства на рынке товаров и услуг. К субъектам малого предпринимательства относится малое предприятие, под которым понимается предприятие с числом занятых не более 100 человек и размером выручки без учета НДС не более 800 млн. рублей, а также учитывается годовой оборот компании, размер его активов и номинального капитала. Сущность малого предпринимательства определяется с помощью определенных критериев. Малое предпринимательство представляет собой наиважнейший субъект рыночной экономики. Оно во многом предопределяет темпы экономического роста государства и валового национального продукта. Малое предпринимательство – главнейший рыночный сектор, который мгновенно начинает действовать при изменении спроса и является базой рыночной инфраструктуры.

Стоящие на современном этапе перед экономикой РФ, не могут быть

решены в полной мере без дальнейшего совершенствования налогового регулирования, одним из аспектов которого являются специальные налоговые режимы.

1.2 Виды специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства

Малое предпринимательство является неотъемлемым элементом любого экономического общества. МСП играют достаточно важную роль во всех экономических процессах государства. В любом государстве МСП играют значительную роль в развитии экономики. Данная категория экономических субъектов является надежным и стабильным источником поступлений в бюджет [16, с. 18].

Следует отметить, что МСП могут применять как общую систему налогообложения с уплатой всех установленных НК РФ налогов, объекты обложения по которым у субъектов имеются, так и специальные налоговые режимы, перечень которых установлен НК РФ. Применение специальных налоговых режимов МСП, на наш взгляд, является одним из способов мобилизации «внутренних резервов» роста экономики России в современных условиях «санкционного» кризиса.

Согласно статьи 18 главы 2 НК РФ в России действует пять специальных налоговых режимов (рис. 1.3).

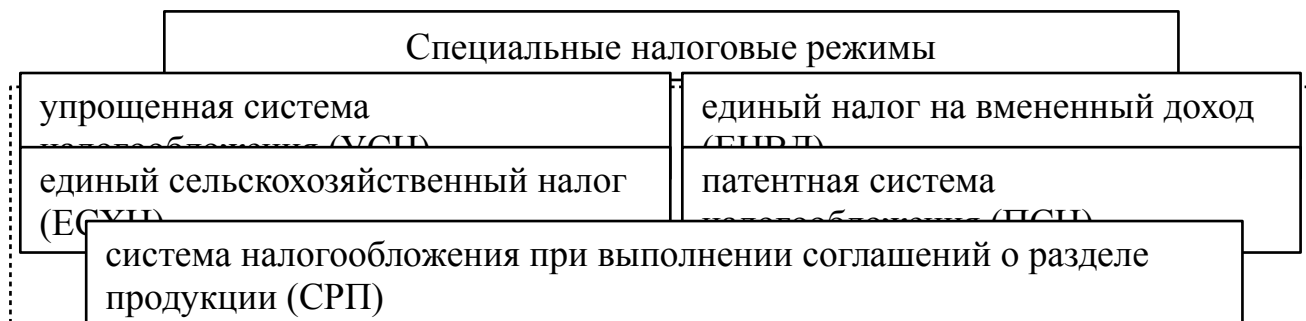


Рисунок 1.3 – Специальные налоговые режимы [составлено автором]

На основе данных, предоставленных Федеральной налоговой службой по

состоянию на 1 сентября 2015 года составим табл. 1.3 и кратко охарактеризуем каждый из специальных налоговых режимов, а также определим, какое влияние эти налоговые системы оказывают на фискальную политику РФ.

Таблица 1.3 – Структура поступлений от специальных налоговых режимов в 2012-2015 гг.

Режим	2012	Доля, %	2013	Доля, %	2014	Доля, %	2015	Доля, %
УСН, млрд. руб.	188,81	64,82	212,2 9	64,00	229,32	54,88	254,16	48,63
ЕНВД, млрд. руб.	78,57	26,97	74,47	22,45	76,63	18,34	78,51	15,02
ЕСХН, млрд. руб.	3,8	1,30	4,04	1,22	4,71	1,13	7,43	1,42
ПСН, млрд. руб.		0,00	1,94	0,58	3,43	0,82	5,29	1,01
СРП, млрд. руб.	20,1	6,90	38,98	11,75	103,74	24,83	177,28	33,92
Итого	291,28	100	331,7 2	100	417,83	100	522,67	100

Источник: составлено автором на основании сведений ФНС [45]

Из табл. 1.3 видно, что наибольший удельный вес поступлений имеет УСН в 2012-2015 гг. — больше половины всех налоговых поступлений от использования специальных налоговых режимов приходится именно на неё. За 2015 г. доля сокращается до 48,6 за счет стремительной популярности системы налогообложения в виде соглашения продукции. Наименее популярными и привлекательными для налогоплательщиков являются патентная система и единый сельскохозяйственный налог. Непопулярность этих налоговых режимов можно объяснить недоработками и пробелами в законодательстве, а также недостаточной поддержкой и субсидированием данных сфер экономики [26, с. 127].

Наиболее популярный и распространенный специальный налоговый режим в России – это УСН, рассчитанный на малый и средний бизнес и ориентированный на снижение налогового бремени, посредством облегчения ведения отчетности.

Помимо всего прочего, применение УСН предполагает упрощенную систему уплаты налогов. Решение об использовании упрощенного режима налогообложения организация принимает самостоятельно, поскольку законом предусмотрен добровольный порядок применения системы. Однако, в главе

26.2 Налогового Кодекса Российской Федерации предусмотрены требования, необходимые для перехода на УСН. Впервые УСН была введена в России Федеральным законом от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ, который утратил силу с 1 января 2003 г. в связи с вступлением в силу соответствующей главы в составе части второй НК РФ [43, с. 18].

В соответствии с положениями НК РФ, субъект МСП вправе выбрать одну из предлагаемых систем упрощенного налогообложения. УСН предполагает 6% отчисления в бюджет со всех полученных доходов, либо дифференцированный подход, когда отчисляется от 5 до 15% от суммы, полученной в результате уменьшения доходов на величину расходов.

Система УСН при ставке 6% крайне удобна, именно её и выбирает большинство представителей МСП – легче выявить налоговую базу, существенно снижается документооборот. Однако, с точки зрения экономического эффекта, эта система оправдана, если расходы на ведение деятельности составляют менее 60% от выручки. Платить 5-15% за вычетом расходов более выгодно, в случае, если расходы превышают половину от полученных доходов. Минусами такой системы являются строгий учёт и возможность вычитать только те расходы, что прямо указаны в НК РФ [41, с. 25].

Финансовые аналитики считают, что в определённых случаях УСН может быть очень выгодна малому бизнесу, поскольку экономия достигает 5-10% от выручки [43, с. 19]. Действительно, систему УСН выгодно использовать многим субъектам малого предпринимательства. Главное, чтобы у представителя бизнеса показатели хозяйственной деятельности вписывались в установленные на законодательном уровне требования.

Однако некоторые эксперты полагают, что многие моменты в ней не доработаны до конца. Основной недостаток упрощенной системы в том, что не все организации хотят работать с предприятиями, работающими по УСН, поскольку в этом случае у них не будет возможности вернуть входящий НДС. Из-за этого компании, что предпочли УСН, теряют важных клиентов и не могут

заключать выгодные сделки.

Если экономический субъект платит налог с разницы доходов и расходов, то даже в случае убыточной деятельности компании придется заплатить минимальный налог в размере 1% от полученных доходов.

Еще один минус в том, что УСН нельзя использовать в деятельности экономических субъектов, которые производят подакцизные товары, добывают и продают полезные ископаемые (кроме общераспространенных). Кроме того, запрещен переход на УСН финансово-кредитным организациям (банкам, страховым компаниям, негосударственным пенсионным фондам), частным нотариусам и адвокатам, бюджетным и казенным учреждениям и ряду других экономических субъектов.

Следующий по популярности специальный налоговый режим — это ЕНВД. Режим вводится в действие законами местных органов власти и распространяется на конкретные виды деятельности. С 2013 года режим носит добровольный характер, то есть при соблюдении определенных требований налогоплательщик имеет право на применение ЕНВД. Главная особенность данного налогового режима заключается в том, что налог взимается с вмененного дохода, то есть с законодательно установленного, а не с фактически полученного [23, с. 9].

Существует список видов деятельности, осуществляя которые субъект МСП имеет право применять ЕНВД:

- 1) розничная торговля;
- 2) бытовые услуги;
- 3) услуги ветеринара;
- 4) автотранспортные услуги;
- 5) услуги размещения рекламы;
- 6) услуги общепита и гостиничный бизнес;
- 7) сдача в аренду помещений и земельных участков;
- 8) рекламные услуги.

Уплата ЕНВД освобождает налогоплательщиков от ряда налогов. В

частности, субъекты МСП, применяющие ЕНВД, не признаются плательщиками НДС (кроме экспортных операций); организации на ЕНВД не должны уплачивать налог на прибыль и на имущество (в отношении имущества, используемого в деятельности), кроме имущества по которому определена кадастровая стоимость; предприниматели не уплачивают НДФЛ и налог на имущество физических лиц (в отношении доходов и имущества, связанных с «вменённой» деятельностью).

Плательщики ЕНВД не обязаны вести налоговый учёт. Налоговым законодательством такая норма просто не предусмотрена, в отличие, например, от плательщиков УСН, которые, согласно ст.346.24 НК РФ, обязаны вести учёт доходов и расходов в Книге учёта доходов и расходов. Основой для расчёта налога на ЕНВД является не фактически полученный доход, а предполагаемый (вменённый). В этих условиях необходимость вести учёт реальных доходов для целей налогообложения просто отсутствует.

Формула, по которой рассчитывается ЕНВД, имеет следующий вид:

$$\text{ЕНВД} = \text{БД} * \text{ФП} * \text{К1} * \text{К2} * 15\%, \quad (1.1)$$

где:

БД – базовая доходность;

ФП – физический показатель;

К1 и К2 – корректирующие коэффициенты.

БД и ФП являются частью формулы ЕНВД и неразрывно связаны друг с другом. У каждого вида деятельности своя базовая доходность и физический показатель. Корректирующие коэффициенты также являются составной частью формулы ЕНВД. К1 отражает коэффициент инфляции, ежегодно увеличивается и принимается на федеральном уровне. Коэффициент К1 един для всей РФ и действует в течении всего года на который он принят. К2 отражает привлекательность деятельности в регионе. Данный коэффициент работает на понижение налога если, например, заниматься определенной деятельностью в

регионе по разным причинам не выгодно. Максимальный размер $K2 = 1$. Для каждого населенного пункта и каждого вида деятельности $K2$ свой.

В то же время ЕНВД рассчитывается на основе физических показателей, значения которых могут периодически изменяться. Таким образом, возникает необходимость учёта фактических показателей, которые характеризуют вид предпринимательской деятельности. При этом порядок ведения налогового учёта физических показателей НК РФ не регламентирован. В этой ситуации налогоплательщики самостоятельно разрабатывают учётную политику, включающую основные принципы и порядок расчёта показателей, применяющихся для целей налогообложения. На практике встречается необходимость ведения отдельного учёта, которая определяется несколькими возможными вариантами, прописанными в главе 26.3 НК РФ.

Основаниями для ведения отдельного учёта на ЕНВД являются:

- 1) осуществление нескольких видов деятельности, которые облагаются «вменённым» налогом;
- 2) осуществление деятельности на ЕНВД и деятельности, которая подлежит налогообложению при других налоговых режимах;
- 3) ведение одного вида деятельности на ЕНВД, но в нескольких местах;
- 4) осуществление одного вида деятельности на ЕНВД в условиях применения разных значений коэффициента $K2$.

В ситуации, когда в НК РФ отсутствует закреплённая методика ведения отдельного учёта в случаях, которые установлены законодателем, налогоплательщику при разработке учётной политики необходимо применять такой способ отдельного учёта, который бы позволял однозначно относить показатели к разным видам деятельности.

Для сельскохозяйственных товаропроизводителей предусмотрен отдельный налоговый режим в виде ЕСХН, который вправе применять только производители сельхозпродукции, а лица осуществляющие первичную или промышленную переработку такого права не имеют. Объектом налогообложения по ЕСХН являются доходы, уменьшенные на величину

произведенных расходов, а сумма налога рассчитывается исходя из ставки равной 6% [25, с. 633].

Ст. 346.2 НК РФ в качестве налогоплательщиков ЕСХН определяет следующие категории:

1) сельскохозяйственные предприятия и индивидуальные предприниматели, которые занимаются непосредственным производством, переработкой и дальнейшей продажей сельскохозяйственных товаров и продукции;

2) предприятия, занятые в рыбных хозяйствах.

При этом выручка от продажи такой продукции должна составлять минимум 70% от общей суммы выручки. Для экономических субъектов, занятых рыбным промыслом, еще одним условием применения ЕСХН является численность наемной рабочей силы — не больше 300 человек.

В перечень продукции сельскохозяйственного производства входят:

- растениеводство;
- животноводство;
- сельское хозяйство на земле;
- лесное хозяйство;
- разведение рыб и других ресурсов водного пространства.

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей предполагает освобождение от основных налогов, которые уплачивают предприятия с общим налоговым режимом:

1) от налога на прибыль организаций, для индивидуальных предпринимателей – от НДФЛ с собственных доходов.

2) налога на имущество организаций (или физических лиц).

3) НДС.

Однако если экономический субъект занимается ввозом продукции на территорию нашей страны, такие операции облагаются НДС по общим правилам независимо от того, применяет она ЕСХН или нет. На ввозимые товары начисляется налог по ставке 10 или 18% в зависимости от его

номенклатуры.

ЕСХН не освобождает предприятия, в том числе индивидуальных предпринимателей, от начисления и уплаты НДФЛ с доходов своих сотрудников. Они все равно остаются налоговыми агентами в части перечисления этого налога. Никаких налоговых льгот в этом случае не предусмотрено.

В 2013 году был введен еще один специальный налоговый режим, который после 2018 года должен заменить ЕНВД. Это ПСН. Суть режима заключается в приобретении патента, дающего право осуществлять определенную предпринимательскую деятельность. Срок действия патента варьируется от 1 месяца до календарного года. Переход на ПСН осуществляется добровольно, однако такое право предоставлено только индивидуальным предпринимателям со средней численностью наемных работников до 15 человек. Процентная ставка налога по патенту составляет 6 % и рассчитывается в зависимости от срока приобретения патента [24, с. 480].

Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции – особая система налогообложения, которая применяется при условии выполнения соглашений, которые заключены в соответствии с Федеральным законом от 30.12.1995 г. № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции». Данное соглашение представляет собой договор, заключенный между государством и предприятием, привлеченным на данный объект по условиям конкурса [14, с. 408]. Таким образом, эта система налогообложения предполагает доленое участие государства в разработке месторождения. Наряду с этим предприятие получает право на компенсацию расходов на определенных условиях, установленных НК РФ.

Несмотря на принципиальные различия, все специальные налоговые режимы едины в своей цели, направленной на создание благоприятных экономических и налоговых условий для развития бизнеса. Как известно из мировой практики, малый бизнес является важнейшим элементом экономики государства. Нередко он позволяет стабилизировать социально-экономическую

обстановку во время кризисов, а также способствует эффективному росту в сложных макроэкономических условиях.

В России специальные налоговые режимы направлены на развитие тех сфер экономики, которые без должной поддержки не смогут нормально существовать. Во многих экономически развитых странах государство оказывает значительную поддержку малому и среднему бизнесу, так как на его долю может приходиться около 50-60% ВВП. В России же этот показатель составляет порядка лишь около 20% [26, с. 127]. Однако, несмотря на относительно небольшой процент в экономике, малое и среднее предпринимательство имеет большие перспективы развития и, как следствие, возможность для существенного увеличения поступлений для государственного бюджета.

Анализ статистических данных, собранных ФНС РФ в 2012-2014 гг., показал общую положительную динамику поступлений налогов и сборов от экономических субъектов, применяющих специальные режимы налогообложения (табл. 1.4, рис. 1.4).

Наблюдается тенденция роста поступлений от субъектов малого бизнеса и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы в 2013 г. по сравнению с 2012 г. на 40,44млрд. рублей или на 13,9%, в 2014 г. по сравнению с 2013 г. на 86,1 млрд. рублей или на 26%, в 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 104,84 млрд. рублей или 25,1% За 4 года рост составил 231,39 млрд. рублей или 79,4%.

Таблица 1.4 – Динамика поступлений от специальных налоговых режимов в 2012-2015 гг.

Режим	Абсол. изменение, млрд. руб.				Темпы роста, %			
	2013/ 2012	2014/ 2013	2015/ 2014	2015/ 2012	2013/ 2012	2014/ 2013	2015/ 2014	2015/ 2012
УСН	23,48	17,03	24,84	65,35	112,44	108,02	110,83	134,61
ЕНВД	-4,1	2,16	1,88	-0,06	94,78	102,90	102,45	99,92
ЕСХН	0,24	0,67	2,72	3,63	106,32	116,58	157,75	195,53
ПСН	1,94	1,49	1,86	5,29	-	176,80	154,23	-
СРП	18,88	64,76	73,54	157,18	193,93	266,14	170,89	881,99
Итого	40,44	86,11	104,84	231,39	113,88	125,96	125,09	179,44

Источник: составлено автором на основании сведений ФНС

Более всего за период увеличились поступления от СРП. За период также наблюдается снижение поступлений по ЕСХН на 0,06 млрд. рублей или 0,8%. Причинами такой неустойчивой динамики явились изменения в законодательстве. За период некоторые виды деятельности были исключены из сферы действия ЕНВД, в связи с чем и снизилось количество налогоплательщиков, применяющих этот режим.

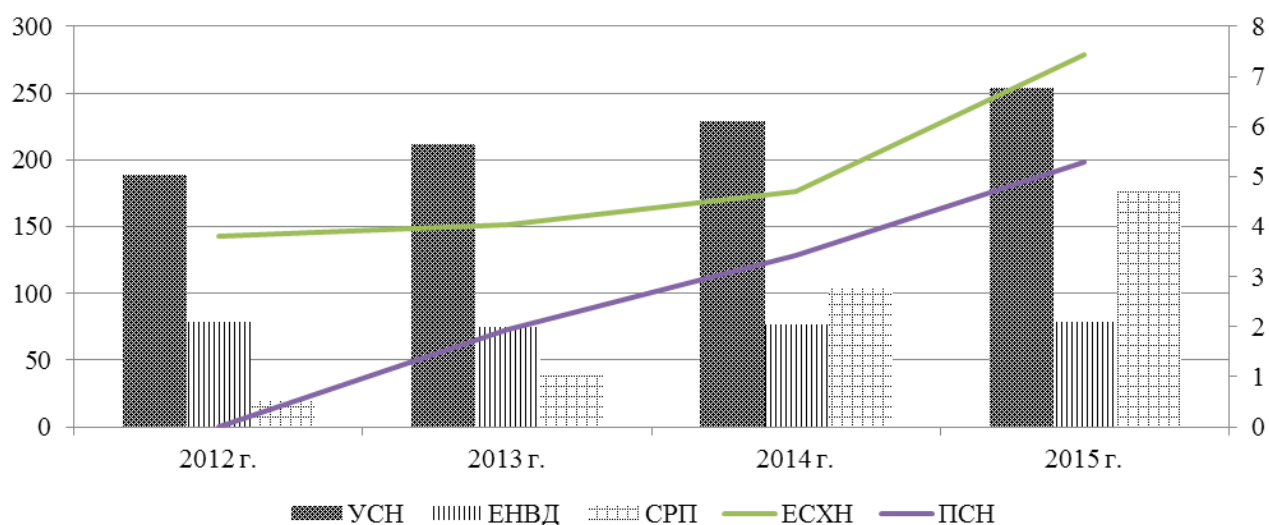


Рисунок 1.4 – Динамика налоговых поступлений по специальным налоговым режимам в 2012-2015 гг., млрд. рублей

Применение УСН выгодно как организациям, так и индивидуальным предпринимателям. Так как, в соответствии с п.2 ст.346.11 НК РФ применение УСН экономическими субъектами предусматривает их освобождение от уплаты большинства налогов, которые формируют налоговую нагрузку на бизнес.

Авторы Леликова Н.А., Конвисарова Е.В. отмечают, что «большой проблемой является применение схем, направленных на уменьшение доходов, для сохранения права на применение УСН». В данном случае, авторы подразумевают минимизацию налоговых обязательств при применении УСН, посредством дробления бизнеса. При этом разделение бизнеса, поясняют авторы, носит формальный характер, фактически, существует одно большое предприятие. Выручка за год не превышает предельного уровня,

установленного для УСН, между тем, суммарная выручка, полученная организацией или предпринимателем, превышает установленный предел [26, с. 128].

Налогоплательщикам, которые пытаются сохранить право на применение УСН за счет снижения размера реального дохода, налоговиками доначисляются крупные суммы налогов по общей системе налогообложения, а сам он признается недобросовестным. Природа выгоды (прибыли) становится искаженной: экономия, по сути, является мнимой [30, с. 108].

На основе данных Федеральной налоговой службой, Минфина и Ростстата по состоянию на 1 января 2015 года попробуем выяснить роль специальных налоговых режимов в экономике бюджета РФ (табл. 1.5).

В структуре доходов консолидированного бюджета в 2015 г. выросла доля налоговых доходов и страховых взносов на обязательное социальное страхование в сравнении с аналогичным периодом 2014 г. Это произошло за счет существенного падения доли неналоговых доходов. Прежде всего, - из-за падения поступлений от вывозных таможенных пошлин.

Основные источники доходов от внешнеэкономической деятельности – вывозные таможенные пошлины на нефть, газ и товары, выработанные из нефти, – на фоне падения экспорта сократились почти на 40% по сравнению с аналогичным периодом 2014 г.

Таблица 1.5 – Объемы и доля налоговых поступлений, в том числе поступлений от специальных налоговых режимов в ВВП и доходах бюджета в 2012-2014 гг.

Показатель	2012	2013	2014	2015
1. ВВП, млрд. рублей	62176,5	66190,1	71406,4	80804,3
2. Темпы роста [строка 1], %	111,09	106,46	107,88	103,67
3. Доходы консолидированного бюджета, млрд. рублей	23435,1	24082,4	26371,1	26475,2
4. Темпы роста [строка 3], %	112,37	102,76	109,5	100,39
5. Поступление доходов, администрируемые ФНС, млрд. рублей	10958,2	11325,9	12670,5	13720,7
6. Темпы роста [строка 5], %	112,74	103,36	111,87	108,29
7. Доля поступивших налогов [строка 5] в ВВП [строка 1], %	17,62	17,11	17,74	16,98
8. Доля поступивших налогов [строка 5] в доходах бюджета [строка 3], %	46,76	47,03	48,05	51,82

9.Поступления от специальных налоговых режимов, млрд. рублей	291,28	331,72	417,83	522,67
10.Темпы роста [строка 9], %	108,29	113,88	125,96	125,09
11.Доля поступивших налогов от спецрежимов [строка 9] в ВВП [строка 1], %	0,47	0,50	0,59	0,65

Окончание таблицы 1.5

Показатель	2012	2013	2014	2015
12.Доля поступивших налогов от спецрежимов [строка 9] в доходах бюджета [строка 3], %	1,24	1,38	1,58	1,97
13.Доля поступивших налогов от спецрежимов [строка 9] в налоговых доходах [строка 5], %	2,66	2,93	3,30	3,81

Источник: составлено автором на основании сведений Федеральной службы государственной статистики [44], Министерства финансов РФ [43], ФНС [45]

Структура налоговых доходов практически не изменилась: по-прежнему, их основными источниками являются налоги на прибыль и доходы (налог на прибыль организаций и налог на доходы физических лиц); НДС; налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами. В совокупности эти поступления обеспечили 53,8% доходов консолидированного бюджета.

Из табл. 1.5 видно, что доля специальных режимов в общей структуре налоговых доходов невелика и составляет порядка 3-4%, наблюдается рост доли. Однако, несмотря на относительно небольшой удельный вес, налоговые режимы выполняют ряд важных функций и обеспечивают полноценный контроль за малым и средним бизнесом, а также способствуют аккумуляции денежных средств в государстве. В секторе малого и среднего предпринимательства традиционно велики риски уклонения от уплаты налогов или намеренное занижение результатов предпринимательской деятельности. Для решения этих проблем и были введены особые налоговые режимы.

В целях поддержки малого бизнеса на начальном этапе деятельности субъекты РФ вправе устанавливать с 2015-го по 2020 г. для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей при применения ими УСН и ПСН налогообложения «налоговые каникулы». Регионы смогут предоставлять налоговые каникулы на два года в виде нулевой ставки для впервые зарегистрированных предпринимателей, перешедших в течение двух лет со дня регистрации на УСН или ПСН.

Региональные органы власти определяют виды предпринимательской деятельности в производственной, социальной и научной сферах, подпадающих

под применение «налоговых каникул». При введении «налоговых каникул» субъект РФ также вправе определить:

- 1) среднюю численность работников индивидуального предпринимателя, на которого распространяется льгота;
- 2) предельный размер дохода индивидуального предпринимателя, при превышении которого действие льготы прекращается.

В случае, если индивидуальный предприниматель применяет УСН, предельный размер дохода может быть уменьшен не более чем в 10 раз. Многие регионы установили «налоговые каникулы» до 2020 г. для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. Данная льгота дает право на применение налоговой ставки в размере 0 % непрерывно в течение двух лет со дня их государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя в случае, если средняя численность их наемных работников составляет не менее двух и не более 15 чел. В то же время размер доходов от реализации, в отношении которых применяется налоговая ставка в размере 0 %, за налоговый период не превышает 30 млн. руб.

В Красноярском крае с 1 июля 2015 года вступил в силу закон № 8-3530 от 25 июня 2015 года, устанавливающий налоговые каникулы для впервые зарегистрированных предпринимателей. Налоговые каникулы устанавливаются в виде нулевой налоговой ставки для плательщиков ПСН или УСН, осуществляющих деятельность в производственной, социальной или научной сферах.

Получить налоговые каникулы смогут предприниматели, задействованные в следующих сферах: сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство, рыболовство, обрабатывающие производства, производство и распределение электроэнергии, газа и воды, строительство, транспорт и связь, научные исследования, образование, здравоохранение и предоставление коммунальных, социальных и персональных услуг. Во вторую группу тех, кто попадает под действие закона, включены предприниматели, перешедшие на патентную систему налогообложения.

Таким образом, в настоящее время существует тесная взаимосвязь между специальными налоговыми режимами и фискальной политикой государства, направленной на стимулирование развития субъектов малого и среднего бизнеса. Правительство путем введения новых и совершенствования уже существующих налоговых режимов пытается увеличить общее количество субъектов малого и среднего предпринимательства, обеспечивает более эффективный контроль, а также продолжает поступательно увеличивать поступления от специальных режимов налогообложения. При этом проведение грамотной бюджетно-налоговой политики в отношении МСП позволяет в полной мере решить большое количество наиболее важных задач современной фискальной политики РФ.

По результатам проведенного исследования на основе выбранных показателей отмечены следующие тенденции в применении специальных налоговых режимов в России. В целом, отмечена положительная динамика поступлений. Этому способствует ряд преимуществ: платежи оптимизированы, ведение бухгалтерской и налоговой отчетности упрощено, налоговое администрирование не усложнено, стабильно пополняются региональный и местный бюджеты, государственные внебюджетные фонды. Из всех специальных налоговых режимов отмечены тенденции выбора наиболее выгодных. К числу лидеров несомненно относится УСН. К тому же на нее в основном переходят налогоплательщики при послаблении законодательства по другим специальным налоговым режимам, например, по ЕНВД. И, действительно, УСН, с ее двумя вариантами, является наиболее удобной для применения субъектами малого предпринимательства. В то же время, отмечена тенденция некоторых недобросовестных налогоплательщиков маскировать крупный бизнес под малый и получать необоснованные льготы до момента выявления правонарушения. Таким образом, мониторинг практики применения специальных налоговых режимов позволяет, на основе выявленных тенденций, принимать решения как налогоплательщикам, так и контролирующим, и законодательным органам.

Среди основных недостатков существующей системы налогообложения субъектов малого бизнеса можно выделить: сложность и запутанность системы налогообложения, чрезмерное высокое налоговое бремя, нестабильность законодательства, плохую организацию деятельности налоговых ведомств. Развитие малого и среднего бизнеса является базовым условием обновления и повышения устойчивости экономики, реализации предпринимательского потенциала.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В настоящее время существует тесная взаимосвязь между специальными налоговыми режимами и фискальной политикой государства, направленной на стимулирование развития субъектов малого и среднего бизнеса. Правительство путем введения новых и совершенствования уже существующих налоговых режимов пытается увеличить общее количество субъектов малого и среднего предпринимательства, обеспечивает более эффективный контроль, а также продолжает поступательно увеличивать поступления от специальных режимов налогообложения. При этом проведение грамотной бюджетно-налоговой политики в отношении МСП позволяет в полной мере решить большое количество наиболее важных задач современной фискальной политики Российской Федерации.

По результатам проведенного исследования на основе выбранных показателей отмечены следующие тенденции в применении специальных налоговых режимов в России. В целом, отмечена положительная динамика поступлений. Этому способствует ряд преимуществ: платежи оптимизированы, ведение бухгалтерской и налоговой отчетности упрощено, налоговое администрирование не усложнено, стабильно пополняются региональный и местный бюджеты, государственные внебюджетные фонды. Из всех специальных налоговых режимов отмечены тенденции выбора наиболее выгодных. К числу лидеров, несомненно, относится УСН. К тому же на нее в основном переходят налогоплательщики при послаблении законодательства по другим специальным налоговым режимам, например, по ЕНВД. И, действительно, УСН, с ее двумя вариантами, является наиболее удобной для применения субъектами малого предпринимательства. В то же время, отмечена тенденция некоторых недобросовестных налогоплательщиков маскировать крупный бизнес под малый и получать необоснованные льготы до момента выявления правонарушения. Таким образом, мониторинг практики применения специальных налоговых режимов позволяет, на основе выявленных тенденций,

принимать решения как налогоплательщикам, так и контролирующим, и законодательным органам.

Наименование субъекта исследования – ООО «АСТ». ООО «АСТ» начал свою деятельность на рынке авторемонтных услуг в 2001 году и за прошедшее время превратился из маленькой мастерской в современное авторемонтное предприятие. Финансовое состояние ООО «АСТ» оценивается как стабильное, с запасом прочности и платежеспособности. Однако за анализируемый период наблюдается проблемы в управлении основными производственными фондами и трудовыми ресурсами, о чем говорят показатели эффективности данных ресурсов. Штат укомплектован полностью, текучка кадров отсутствует.

ООО «АСТ» применяет УСН с налоговой базой «доходы, уменьшенные на величину расходов». Ставка налога при этом составляет 15%. Налоговый учет по УСН ведется в книге учета доходов и расходов – регламентированном регистре налогового учета. Книга ведется электронно. На основании записей книги осуществляется определение доходов и расходов. Доходы и расходы при налоговом учете УСН определяются только методом оплаты. Налоговая база определяется как разница между доходами и расходами. Налоговая декларация состоит из 3-х листов. ООО «АСТ» отчитывается по данному налогу также электронно, задержек деклараций не обнаружено, задержек уплаты также не обнаружено. Штрафы и прочие налоговые санкции в связи с применением УСН за 2015 г. не начислялись. Ошибки в налоговом учете также не обнаружены. Следовательно, расчет и уплата УСН в ООО «АСТ» в полной мере соответствует требованиям налогового законодательства.

Рассчитанный уровень налоговой нагрузки свидетельствует о неэффективности применения ООО «АСТ» УСН, его значение максимально и составляет 15,15% в 2015 г., что больше аналогичного показателя за 2013 г. на 66,5%. Данное увеличение произошло в связи с переходом на УСН, в связи с чем платеж увеличился по сравнению с ЕНВД на 1294,32 тыс. руб. или на 296,86%, а также необходимо отметить снижение страховых взносов и НДФЛ на 285,28 тыс. руб. или на 9,39%. В целом же увеличение налоговых платежей

составило 1594,60 тыс. рублей или 42,36%. Налоговая нагрузка увеличилась на 6 проц. пунктов при снижении доходов на 13%.

Для ООО «АСТ» качестве мероприятий по совершенствованию налогообложения и снижению налоговой нагрузки было рекомендовано возврат на ЕНВД, а также использование инструментов налогового планирования, важнейшими из которых для целей оптимизации налогообложения являются график документооборота, регистры налогового учета, а также учетная политика для налогового учета.

Можно сделать вывод о том, что ООО «АСТ» необходимо применить налогообложения в виде ЕНВД, т.к. это позволит увеличить чистую прибыль на 1185 тыс. руб. по данным 2015 г., что говорит об эффективности предложенных в данной выпускной квалификационной работе мероприятий. Показатель налоговой нагрузки снизится с 15%,5 до 11,8%, то есть на 3,7 проц. пунктов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».
- 2 Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ (ред. от 03.11.2015) // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».
- 3 Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть 1) от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (ред. 13.07.2015) // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».
- 4 Налоговый кодекс РФ (Часть 1) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 13.07.2015) // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».
- 5 Налоговый кодекс РФ (Часть 2) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 13.07.2015) // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».
- 6 Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 №195-ФЗ (ред. от 03.11.2015) // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».
- 7 Об обществах с ограниченной ответственностью: федер. закон РФ от 02.02.1998 №14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».
- 8 О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: федер. закон РФ от 24.07.2007 №209-ФЗ // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».
- 9 Об утверждении методики расчета величины совокупной налоговой

нагрузки на день начала реализации резидентом особой экономической зоны в калининградской области инвестиционного проекта и порядка установления (фиксации) факта увеличения этой величины: постановления Правительства РФ № 391 от 23 июня 2006 г. // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».

10 Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «» (ред. от 10.05.2012) // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».

11 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 27.04.2012) // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».

12 Об утверждении форм книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения и порядок ее заполнения: приказ Министерства финансов РФ от 31.12..2008 №154н // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».

13 Об утверждении формы налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и порядка ее заполнения: приказ Министерства финансов РФ от 22.06.2009 №58н // ПБД «КонсультантПлюс 3000» [Электрон. ресурс]: еженед. пополнение / ЗАО «КонсультантПлюс», НПО «ВМИ».

14 Агузарова Ф.С., Хидирова, Э.А. Тенденции развития налогообложения малого бизнеса в Российской Федерации // Международный журнал прикладных фундаментальных исследований. – 2015. - №3-3. – С.407-410.

15 Власова М.А. Налоги: решаем проблемы, учитываем изменения 2015 года. – М.: Вершина, 2015. - 182 с.

16 Горлов В.В. Особенности налогообложения малого предпринимательства в России // Все о налогах. – 2015. - №5. – С. 18-23.

- 17 Дедова О. В., Шварц Э. С. Особенности расчетов с бюджетом при применении специальных налоговых режимов // Вестник Брянского государственного университета. – 2013. - №3. – С.181-185.
- 18 Дрожжина И.А., Маслов Б.Г., Дедкова Е.Г. Специальные налоговые режимы: учебно-методическое пособие для вузов. – Орел: Орел ГТУ. – 2013. – 208 с.
- 19 Долгих И. Н. Налоговое планирование и оценка его эффективности // Международный бухгалтерский учет. – 2015. - № 21. – С. 34-40.
- 20 Долгушина В.А. Сущность и значение малого предпринимательства // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. – 2015. - №22. – С. 127-133.
- 21 Ефимов О.Н. Малое предпринимательство: понятие и место в экономике страны // Экономические науки. – 2016. - № 1. – С. 43-46.
- 22 Зарипова Н.Д. Налоговое регулирование деятельности малого предпринимательства в России // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 25. – С. 21-26.
- 23 Корень А.В., Гулян В.А. Сравнительная характеристика основных преимуществ и недостатков реформы единого налога на вменённый доход // Современные научные исследования и инновации. – 2015. - № 5-2 (37). – С. 8-12.
- 24 Корень А.В., Краубергер Ж.Ю. Специальные налоговые режимы в реализации государственной политики по поддержке малого и среднего бизнеса // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2015. - №6-3. – С.479-483.
- 25 Кругляк З.И, Калинская М.В., Левченко, Е.В. Анализ проблем субъектов малого предпринимательства в России // Научный журнал КубГАУ. – 2015. - № 106. – С.632-648.
- 26 Леликова Н.А., Конвисарова, Е.В. Зарубежный опыт налогообложения малого бизнеса // Успехи современного естествознания. – 2015. - № 12-2. – С. 127-129.

- 27 Ластовская С.В. Проблемы и пути совершенствования учета на малых предприятиях // Уникальные исследования XXI века. – 2015. - №5 (5). – С.112-118.
- 28 Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / М.: Издательство Юрайт, 2015. — 353 с. — Серия : Профессиональное образование
- 29 Морозова Т.В., Сафонова Э.Г. Особенности разработки учетной политики малыми предприятиями при упрощенной системе налогообложения // Дискуссия. – 2014. - № 9 (50). – С. 59-63.
- 30 Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум для академического бакалавриата / под науч. ред. Л. И. Гончаренко. – М. : Издательство Юрайт, 2014. – 541 с.
- 31 Осипов В.А. Прибыль предпринимателя: сущность и обратная связь в управлении организацией // Территория новых возможностей. Вестник ВГУЭС. – 2016. - №3. – С. 108-119.
- 32 Павлова Л.П. Вопросы теории и практики исчисления и взимания налогов: Учебное пособие. – М.: ФА, 2014. – 367 с.
- 33 Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. – М.: Книжный мир, 2012. – 245с.
- 34 Перегуда Е.С. Обоснование выбора системы налогообложения индивидуального предпринимателя в условиях изменения налогового законодательства // Вестник аграрной науки Дона. – 2014. - №26. – С.82-86.
- 35 Перекрестова Л.В., Иризепова М.Ш. Налоговое регулирование развития малого и среднего бизнеса в регионах // Вестник ВолГУ. – 2014. - №4. – С.125-134.
- 36 Перекрестова Л.В., Иризепова М.Ш. Показатели и алгоритм оценки целевой эффективности системы налогообложения субъектов малого предпринимательства // Вестник ВолГУ. – 2014. - №3. – С.44-54.
- 37 Путилина Н.А., Филатова И.И. Налоговая нагрузка: определения и возможности ее оптимизации в сфере среднего и малого бизнеса // Ученые

записки Тамбовского отделения РoСМУ. – 2015. - №4. – С. 223-228.

38 Савченко В. И. О методике определения налоговой нагрузки // Финансы. – 2015. – № 8. – с 25-34.

39 Смирнова О.А., Барышев Д.А. Альтернативная модель налогообложения хозяйствующих субъектов // Вестник КГУ им. Н.А. Некрасова. – 2014. - №6. – С. 115-118.

40 Смогина И.А. Налогообложение малых предприятий // Право и экономика. – 2015. - № 11. – С. 74-79.

41 Сухорукова Н.В., Цвырко А.А., Иващенко Т.Н. Финансовые аспекты функционирования субъектов малого бизнеса в Российской Федерации // Среднерусский вестник общественных наук. – 2015. - №3. – С. 193-200.

42 Сытова Е.В. Преимущества и недостатки перехода на УСН // Журнал «Налоги». – 2016. - №3. – С. 24-26.

43 Теория и история налогообложения: учебник / под редакцией Майбурова И. А. – М.: Юнити-Дана. – 2014. - 422 с.

44 Чхутиашвили, Л.В. Упрощенная система налогообложения как поддержка малого бизнеса // Налоги и налогообложение. – 2013. - №9. – С. 17-21.

45 Малое и среднее предпринимательство в России // Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/publications/catalog/doc_1139841601359 (дата обращения 06.04.2016).

46 Данные по формам статистической налоговой отчетности // Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения 06.04.2016).

47 Налоговая нагрузка: расчет и законное снижение // Планово-экономический отдел [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.profiz.ru/peo/5_2011/nalogovaia_nagruzka/ (дата обращения: 06.04.2016).

48 Структура доходов: Министерство финансов Российской Федерации // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации

[Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://info.minfin.ru/kons_doh.php (дата обращения: 16.04.2016).

49 Сравнительный анализ предпринимательской активности в России и зарубежных странах // СИБАК [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://sibac.info/studconf/econom/xxvi/39906> (дата обращения: 16.04.2016).

