Эффективность применения специальных налоговых режимов и общей системы налогообложения субъектами малого и среднего бизнеса

2015

Диплом

Актуальность выбранной темы выпускной квалификационной работы обусловлена тем, что налоги на современном этапе развития экономических систем являются одним из важнейших элементов во взаимоотношениях государства и бизнеса. Они представляют собой своеобразную плату за обеспечение государством равных, прозрачных и справедливых правил игры для бизнеса.

Введение

Глава 1. Теоретические основы налогообложения малого и среднего бизнеса

.1 Понятие и правовое регулирование малого и среднего бизнеса

.2 Формы налогообложения субъектов малого и среднего бизнеса в России

.3 Сущность и роль специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России

Выводы по первой главе

Глава 2. Анализ практики применения специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России

.1 Эффективность применения специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России

.2 Зарубежный опыт налогообложения малого и среднего бизнеса

.3 Перспективы применения специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России

Выводы по второй главе

Заключение

Список использованной литературы

Приложение

Актуальность выбранной темы выпускной квалификационной работы обусловлена тем, что налоги на современном этапе развития экономических систем являются одним из важнейших элементов во взаимоотношениях государства и бизнеса. Они представляют собой своеобразную плату за обеспечение государством равных, прозрачных и справедливых правил игры для бизнеса. Однако, по мнению экспертов, «применение общего налогового режима в сфере малого и среднего предпринимательства способствует неуклонному уводу его доходов «в тень». Так, в соответствии с многочисленными опросами предпринимателей, например, по данным независимого бюллетеня «Российский экономический барометр», на протяжении последних лет потребность в снижении налогового бремени оставалась важнейшим фактором увеличения выпуска продукции отечественными малыми и средними предприятиями.

**Вернуться в каталог готовых дипломов и магистерских диссертаций –**

[**http://учебники.информ2000.рф/diplom.shtml**](http://учебники.информ2000.рф/diplom.shtml)

Предприятия малого и среднего бизнеса обеспечивают работой пока лишь 16,8 млн. россиян, т.е. всего 25% людей, занятых в российской экономике. Вклад в российский ВВП составляет 23,6%, что значительно меньше показателей западных стран, где такой вклад малого и среднего бизнеса доходит до 60% (так дело, например, обстоит в Швеции).

В среднем коллектив микропредприятия малого насчитывает до 1 до 15 человек, малого предприятия — от 16 до 100 человек, среднего предприятия — от 101 до 499 человек.

За 2013 году количество индивидуальных предпринимателей в России возросло на 25% и достигло 5,75% от взрослого трудоспособного населения. Но одновременно за 2013 год закрылось в два раза больше предприятий по сравнению с 2012 (по данным исследования «Глобальный мониторинг предпринимательства» Высшей школы менеджмента СПбГУ). Закрывается предприятие малого бизнеса в России чаще всего из-за финансовой ситуации. Около 40% участников исследования назвали главной причиной закрытия предприятия — нерентабельность. Сюда же можно добавить такие факторы, как высокая налоговая нагрузка, превышающая показатели некоторых развитых стран, высокие ставки по кредитам и прочие бюрократические формальности. Так, например, в 2012 году в два раза была увеличена обязательная сумма страховых взносов для предпринимателей — до 35 тыс. руб. в год (из них 32 500 руб. идет в пенсионный фонд, а 3 185 — на медицинское страхование). Прежде эта сумма составляла 17 тыс. руб. на одного индивидуального предприятиям.

Президент В.В. Путин в своем ежегодном Послании Федеральному собранию на 2015 г. от 4.12.2014 г. указал на необходимость оказывать малому бизнесу всяческую поддержку. Так, по его словам, следует предусмотреть «надзорные каникулы». Если предприятие приобрело надёжную репутацию, в течение трёх лет не имело существенных нареканий, то следующие три года плановых проверок в рамках государственного и муниципального контроля вообще не проводить. Конечно, речь не идёт об экстренных случаях, когда возникает угроза здоровью и жизни людей». Кроме того, Президент предложил на ближайшие 4 года «зафиксировать» действующие налоговые условия, предоставить вновь открывающимся малым предприятиям 2-летние «налоговые каникулы». Перечисленные меры финансовой поддержки необходимы, однако для дальнейшего развития субъектам малого предпринимательства, прежде всего, требуется доступное заемное финансирование.

В целом реализация программы направлена на удовлетворение потребностей различных категорий субъектов малого и среднего предпринимательства (МСП) в финансовых, имущественных, информационных и иных видах ресурсов. Начиная с 2010 года приоритеты программы заметно изменились — основными мероприятиями поддержки стали содействие развитию малого инновационного предпринимательства, лизинговая поддержка, поддержка экспортно ориентированных компаний. При этом сохранены наиболее востребованные направления, такие как грантовая поддержка, развитие микрофинансирования, предоставление гарантий, создание специализированной инфраструктуры имущественной поддержки.

|  |
| --- |
| [Вернуться в библиотеку по экономике и праву: учебники, дипломы, диссертации](http://учебники.информ2000.рф/index.shtml)  [Рерайт текстов и уникализация 90 %](http://учебники.информ2000.рф/rerait-diplom.shtml)  [Написание по заказу контрольных, дипломов, диссертаций. . .](http://учебники.информ2000.рф/napisat-diplom.shtml) |

Малые и средние предприятия выступают важной частью сферы производства и услуг, без которой сложно поддерживать темпы социально-экономического роста и повышать производственную эффективность. Формирование и развитие малых предприятий совпадает с общемировыми тенденциями при формировании смешанного типа экономики, включая различные виды собственности и способы хозяйствования, при условии совмещения конкурентного и рыночного механизма с государственным регулированием малого, среднего и крупного производства. Считается, что малые и средние предприятия являются одной из основных движущих сил современной экономики ввиду постоянного вклада в технологические усовершенствования, инновации процесса и продукции, создание новых рабочих мест, развитие экспортных операций. Малые и средние предприятия способы создавать инновации, тем самым они улучшают не только свою конкурентоспособность, но также оказывают влияние на всю индустрию и макроэкономику. Вместо разорившихся малых и средних компаний появляются новые, доказывая возможность малого бизнеса воспроизводиться. Высокий уровень появления и исчезновения малых компаний является характерным механизмом-компенсатором, который смягчает бурные изменения конъюнктуры национальной экономики, предотвращая роковой исход этих колебаний. В предыдущие десятилетия малый бизнес начал активно внедряться в процесс инноваций. Более того, малый бизнес помогает формировать средний класс, который составляет в глобальной хозяйственной системе важную роль среди экономически активных людей. Поэтому развитие функций малого и среднего бизнеса объясняет его возрастающую роль для экономик ключевых стран Запада.

Конкурентоспособный малый и средний бизнес, являющийся ядром инновационной экономики, способствует экономическому развитию и достойному представлению страны на мировом рынке. В развитых странах дополнительное внимание уделено инфраструктуре и институтам поддержки, которые должны быть способными оказывать необходимую помощь тем компаниям, которые способны эффективно внедрять инновационные идеи и оперировать на глобальном рынке. Поэтому на современном этапе развития российской экономики актуализируется вопрос создания на государственном уровне механизма, способствующего формированию благоприятных условий для развития инновационной экономики.

Несмотря на небольшие (в сравнении с многими зарубежными странами) объемы малого бизнеса, его роль в экономике и инновационном развитии России достаточно высока, что и определяет актуальность выбранной темы исследования.

Объектом исследования является малое и среднее предпринимательство как сегмент экономики города федерального значения.

Предметом исследования выступают процессы применения специальных налоговых режимов и общей системы налогообложения предприятиями малого и среднего бизнеса.

Целью выпускной квалификационной работы является исследование эффективности применения специальных налоговых режимов и общей системы налогообложения предприятиями малого и среднего бизнеса

Исходя их цели, определены задачи выпускной квалификационной работы:

— определить понятие и правовое регулирование малого и среднего бизнеса;

дать характеристику форм налогообложения субъектов малого и среднего бизнеса в России;

рассмотреть сущность и роль специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России;

провести оценку эффективности применения специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России;

обобщить зарубежный опыт налогообложения малого и среднего бизнеса;

выявить перспективы применения специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России.

Теоретическую и методологическую основу исследования составили труды классиков теории управления малым и средним бизнесом, а также ведущих отечественных и зарубежных ученых, представляющих различные направления и школы управления предприятиями малого и среднего бизнеса. Информационную основу исследования составили статистические исследования, материалы периодической печати, в том числе размещенная в сети Интернет, законодательная база РФ.

Научная новизна исследования заключается в обосновании организационно-экономических аспектов развития отечественного малого и среднего предпринимательства в современных условиях функционирования российской экономики, в том числе совершенствования механизма государственной поддержки, включающего комплекс мер бюджетно-налоговой, политики.

Глава 1. Теоретические основы налогообложения малого и среднего бизнеса   1.1 Понятие и правовое регулирование малого и среднего бизнеса

Значимость сектора малого и среднего предпринимательства в экономике любого государства не подвергается сомнениям. Проведение реформ и развитие рыночных отношений определили необходимость формирования и развития предприятий малого и среднего бизнеса. Это выгодно для экономики нашей страны, так как малые и средние предприятия являются одним их наиболее надежных и стабильных источников поступлений в бюджеты всех уровней, обеспечивают дополнительные рабочие места для населения, а также создают благоприятную атмосферу для развития рынка товаров и услуг.

Субъекты малого и среднего предпринимательства способны достаточно быстро адаптироваться к изменениям на рынке в условиях серьезной конкуренции, оказывают значительное влияние на формирование «среднего класса», а также вносят большой вклад в процесс развития экономики, поскольку могут осуществлять деятельность во многих отраслях экономики.

Малое и среднее предпринимательство за последние годы стало важным сектором экономики, который оказывает определенное влияние на социально-экономическую ситуацию в современной России. Именно в этой сфере экономики создаются новые рабочие места: малый бизнес более гибок, быстрее реагирует на изменения внешней среды.

Малое предпринимательство (малый бизнес) — это совокупность независимых мелких и средних предприятий, выступающих как экономические субъекты рынка. Малое предприятие — юридическое лицо с численностью работников до 100 человек и оборотом до 400 миллионов рублей в год.

Мировая практика доказала, что малое и среднее предпринимательство занимает важное место в экономике любого развитого государства. Развитие малого и среднего предпринимательства — это один из решающих факторов экономического роста и инновационного обновления страны.

Предприятия малого бизнеса мобильны, оперативно реагируют на изменение конъюнктуры рынка, так как объем производства на таких предприятиях невелик, риск потерь, связанный с переходом к новым технологиям, существенно меньше относительно крупных предприятий.

Малые предприятия имеют ряд конкурентных преимуществ перед крупными предприятиями, это:

способность к инновациям, так как малый бизнес проявляет высокую устойчивость в трудных условиях адаптации к рыночным отношениям, что позволяет ему быть устойчивым и долговременным потребителем прогрессивных инновационных технологий;

соединение функции собственности и управления;

особый социально-экономический климат, складывающийся в коллективе предприятия (тесная взаимосвязанность сотрудников, высокая степень сплочённости коллектива в достижении общей цели);

огромный потенциал быстрого достижения эффекта насыщения рынка, наличие, по сравнению с крупным производством преимуществ в скорости оборота, капитала;

сокращение длительности производственного цикла от начала производства до готового продукта;

преимущественная ориентация на местные источники сырья и рынки сбыта;

возможность применения различных организационно-правовых форм предприятия (индивидуальное предпринимательство, хозяйственные общества, кооперативы);

более полное и эффективное использование уникальных способностей, знаний и трудовых навыков отдельных граждан, для которых условия организации и оплаты труда на крупных предприятиях не стимулируют полной отдачи;

создание благоприятных условий для трудоустройства различных категорий населения, в том числе инвалидов и т. д.

Крупные предприятия, имея бесспорные преимущества в сравнении с малыми в массовом крупносерийном производстве, значительно уступают им при мелкосерийном производстве и, тем более, в единичном производстве.

Отнесение предприятий к субъектам малого и среднего предпринимательства происходит в соответствии с Федеральным законом от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в РФ». Согласно данному Федеральному закону к субъектам малого и среднего предпринимательства относятся индивидуальные предприниматели, потребительские кооперативы, крестьянские (фермерские) хозяйства, а также коммерческие организации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий), осуществляющие предпринимательскую деятельность в соответствии со следующими критериями:

) совокупный размер годовой валовой выручки не должен превышать:

1 млрд. рублей — средние предприятия;

400 млн. рублей — малые предприятия;

60 млн. рублей — микропредприятия.

) среднесписочная численность работников не должна превышать:

от 101 до 250 человек включительно — средние предприятия;

до 100 человек включительно — малые предприятия;

до 15 человек — микропредприятия.

Рассмотрим отличительные признаки субъектов малого предпринимательства, представленные в Приложении.

Малый бизнес объединяет наиболее активную часть населения, которая, не имея на первых этапах в собственности средств производства, предлагает новые и интересные идеи и готова работать для их воплощения не считаясь со временем. Предприниматели почти не потребляют государственных ресурсов, но при этом расширяют налогооблагаемую базу и вовлекают в свою сферу новых людей, тем самым, помогая власти решать проблему занятости и повышение уровня социальной защищенности.

В научной литературе и в законодательных актах достаточно часто встречается словосочетание «малое или среднее предпринимательство». Но исключительно редко можно встретить слово «предпринимательство» применительно к крупному бизнесу. Вместе с тем, по зарубежным литературным источникам можно увидеть, что предпринимательство в такой же степени свойственно и крупному бизнесу. Объяснение этому явлению мы находим во времени существования предприятий. Крупный бизнес — это, как правило, устоявшееся и давно существующее предприятие. Напротив, малый бизнес — это чаще всего недавно созданные предприятия, которые только выходят на рынки. Для них инновационным является сам факт освоения производств или коммерческой деятельности. Природа предпринимательства малого и крупного бизнеса, по нашему мнению, различна. Малый, то есть вновь созданный бизнес, свое дело начинает с нуля, независимо от того, выполняется ли подобное дело сотней других предприятий. На первоначальном этапе существования вновь созданных малых фирм они все по своему духу предпринимательские, потому что начинают новое дело. По истечении времени, когда молодое предприятие освоило тот или иной бизнес, деятельность приобретает рутинные черты. Если малое предприятие после освоения определенного вида деятельности ничего не меняет, его, вряд ли можно назвать предприятием предпринимательского типа.

Определение малого бизнеса, как и среднего, со ссылкой на закон о бухучете и Налоговый Кодекс РФ предполагает исчисление выручки от реализации и/или стоимости активов в соответствии с установленными правительством РФ нормами. Для обеих форм предприятия доля государственной собственности в нем, либо доля иностранных инвестиций не должна превышать 25%.

Малое предпринимательство ориентировано преимущественно на нужды своего региона, приоритеты которого находятся в сфере производства, инновационной деятельности, строительства, социальных услуг. Его развитие позволит диверсифицировать структуру экономики городов, ориентированную на удовлетворение потребностей населения, и сделать ее более эффективной и устойчивой.. Малые предприятия приносят экономике выгоды и стимулируют ее развитие. Они вносят вклад в национальное производство и общество в целом, который невозможно измерить только затратами и приносимой ими прибылью.

Еще одним преимуществом малого бизнеса выступает льготное налогообложение, подразумевающее снижение налоговой нагрузки на малые предприятия, причем зачастую в данном случае законодательно понятие малого предприятия для целей налогообложения не вводится. Вместо этого предприятие, удовлетворяющее отдельным требованиям (ограничение на выручку, на штат, на прибыль), получает те налоговые льготы, требованиям к предоставлению которых оно удовлетворяет. Кроме того, при налогообложении могут применяться особые правила, когда размер льгот меняется в зависимости от изменения контрольных показателей. Именно поэтому введение законодательных определений малого бизнеса при большом количестве различных налоговых льгот невозможно. Вместе с тем, налоговые службы большинства стран разрабатывают специальные брошюры для малых предприятий, публикуют информацию на своих сайтах в Интернете, где подробно описываются все налоговые льготы, которые малые предприятия имеют право получить. Специальные требования к налогообложению малых предприятий позволяют им снизить расходы на ведение учета, подготовку налоговых деклараций и, что также важно, уплачивать налоги по сниженным ставкам либо сокращать базу обложения по сравнению с более крупными предприятиями.

Малое предпринимательство в современной экономике занимает одну из стратегических позиций. На 1 января 2014 года, по данным Росстата, основанным на выборочном наблюдении за сектором малого и среднего предпринимательства, в РФ зарегистрировано 5,6 млн. субъектов малого и среднего предпринимательства, на которых занято 25% от общей численности занятых в экономике. На малый и средний бизнес приходится около 25% от общего объема оборота продукции и услуг, производимых предприятиями по стране.

Около 62,8% от общего количества субъектов малого и среднего предпринимательства являются индивидуальными предпринимателями, 32,7% относятся к категории микропредприятий — юридических лиц, 4,2% к малым предприятиям — юридическим лицам и 0,3% к средним предприятиям — юридическим лицам.

Основные показатели деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства в 2011-2013 годах представлены на рисунке 1. Из рис.1 видно, что в 2013 г. наблюдается как сокращение числа субъектов малого и среднего бизнеса, так и сокращение их среднесписочной численности.

По сравнению с 2012 годом количество субъектов малого и среднего предпринимательства сократилось на 7,5%. Основное сокращение отмечено среди индивидуальных предпринимателей (на 12,7% относительно 2012 года) и малых предприятий — юридических лиц (на 3,5%). Количество микро- и средних предприятий — юридических лиц в 2013 году, напротив, выросло на 3,9% и 15,4% соответственно.

Рисунок 1. Основные показатели деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства в 2011-2013 годах

На рис. 2 представлена динамика изменения оборота и инвестиций в основной капитал, создаваемых субъектами малого и среднего предпринимательства.

Рисунок 2. Динамика изменения оборота и инвестиций в основной капитал, создаваемых субъектами малого и среднего предпринимательства в 2011-2013 гг.

Из рис. 2 видно, что несмотря на сокращение количества субъектов малого и среднего предпринимательства, наблюдался рост их выручки на 8,33% в 2013 г. против 2011 г., и рост инвестиций в основной капитал на 11,12%.

Распределение количества субъектов малого и среднего предпринимательства по видам экономической деятельности на протяжении 2011-2013 годов остается практически неизменным (рис. 3.)

Из заметных тенденций можно отметить рост доли строительного сектора (на 0,7 п.п.), сектора транспорта и связи (на 0,4 п.п.) и небольшой рост доли промышленного сектора (на 0,3 п.п.). Сократилась доля торгового сектора (на 0,5 п.п.), сектора операций с недвижимым имуществом, аренды и услуг (на 0,5 п.п.) и сельскохозяйственного сектора (на 0,3 п.п.).

Динамика сектора малого бизнеса в целом по стране фактически зависит от его состояния в регионах-лидерах. Так, на Москву пришлось около 40% от общего прироста численности занятых в 2011-2013 годах (в % от прироста по регионам, которые продемонстрировали положительную динамику показателя в указанном периоде). Без учета этого прироста сокращение численности занятых за этот период составило бы 1,7%, а не 0,4%.

поддержки малого и среднего предпринимательства, реализуемые в 2014 году, предусмотрены Государственной программой Российской Федерации «Экономическое развитие и инновационная экономика» (утверждена постановлением Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2014 г. № 316), Планом мероприятий, направленных на повышение темпов роста российской экономики (утвержден Председателем Правительства Российской Федерации 30 июля 2013 года № 4571п-П13), «дорожными картами» Национальной предпринимательской инициативы, поручениями Президента Российской Федерации по результатам ежегодного послания Федеральному Собранию Российской Федерации в 2013 году, отдельными поручениями Президента Российской Федерации и Правительства Российской Федерации.

Рисунок 3. Распределение категорий субъектов малого предпринимательства в 2013 году по видам экономической деятельности, %

Меры С 1 июня 2014 года отменена обязанность по ведению кассовых операций для индивидуальных предпринимателей, что позволило снять административные ограничения и снизить дополнительные расходы индивидуальных предпринимателей, связанные с обязанностью открытия и ведения банковских счетов, а также с организацией бумажного документооборота.

В рамках совершенствования налогообложения субъектов малого предпринимательства приняты следующие решения:

в целях учета специфики ведения предпринимательской деятельности в муниципальных образованиях субъекты Российской Федерации наделены правом дифференцировать размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода в зависимости от места ведения предпринимательской деятельности в рамках патентной системы налогообложения;

в целях стимулирования предпринимательской деятельности на этапе старта субъекты Российской Федерации наделены правом на введение двухлетних налоговых каникул для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения или патентную систему налогообложения.

Принято отдельное постановление, устанавливающее особенности участия субъектов малого и среднего предпринимательства в закупках крупных государственных компаний, включая квотирование закупок у малых и средних предприятий (18% от объема заключенных договоров), предельные сроки заключения договоров и сроки оплаты выполненных обязательств, пониженный размер обеспечения участия в процедурах закупок.

Реализация постановления позволит направить на поддержку малого и среднего предпринимательства в среднесрочной перспективе до 1 трлн. рублей в год, а также обеспечить взаимный трансферт технологий, обмен и внедрение новых технических и технологических решений между крупными государственными компаниями и поставщиками из числа малых и средних предприятий.

Кроме того, в целях повышения доступности кредитования малого и среднего предпринимательства в настоящее время создано и осуществляет деятельность акционерное общество «Небанковская депозитно-кредитная организация «Агентство кредитных гарантий» (далее — Агентство).

Основной задачей Агентства является предоставление прямых гарантий субъектам малого и среднего предпринимательства на инвестиционные цели, а также синдицированных гарантии и контргарантий совместно с региональными гарантийными организациями, предоставляющими поручительства по обязательствам субъектов малого предпринимательства.

На 31 декабря 2014 г. Агентством заключено 27 партнерских соглашений с коммерческими банками и 75 соглашений о сотрудничестве с региональными гарантийными организациями, субъектам малого и среднего предпринимательства выдано 212 гарантий на общую сумму 1,43 млрд. рублей.

В целях формирования национальной гарантийной системы, участниками которой являются Агентство и региональные гарантийные организации, Агентством начата разработка Стратегии развития Национальной гарантийной системы поддержки малого и среднего предпринимательства на период до 2020 года.

В 2014 году продолжена реализация Федеральной финансовой программы поддержки малого и среднего предпринимательства, реализуемой Минэкономразвития России (далее — Программа).

Финансирование Программы составило 20,134 млрд. рублей. При этом в реализации Программы приняли участие 84 субъекта Российской Федерации (за исключением Еврейской автономной области), в том числе профинансированы приоритетные для субъектов малого и среднего предпринимательства на территории Крымского федерального округа мероприятия по созданию гарантийных и микрофинансовых организаций, центра поддержки предпринимательства, грантовой поддержке начинающих предпринимателей.

В рамках реализации Программы создана развитая сеть организаций инфраструктуры поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства, включающих объекты финансовой, имущественной и инновационной инфраструктуры.

На 1 января 2015 года осуществляют деятельность:

82 гарантийных фонда;

73 региональные микрофинансовые организации;

132 бизнес-инкубатора;

5 промышленных парков;

2 технопарка;

87 центров поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства в области инноваций и промышленного производства;

36 центров поддержки экспорта;

48 Евро Инфо Корреспондентских Центров.

По итогам реализации Программы в 2014 году количество физических и юридических лиц, получивших поддержку, составило свыше 200 тысяч, при этом создано свыше 100 тысяч рабочих мест.

Субъекты малого и среднего предпринимательства самостоятельно выбирают форму бухгалтерского и налогового учета. При выборе данных форм субъекты МСП исходят из потребностей своего производства, его сложности, численности работающих и других особенностей.

Бухгалтерский и налоговый учет могут осуществляться по упрощенной форме учета на малых предприятиях с простым технологическим процессом производства продукции, выполнения работ, оказания услуг. При этом для применения упрощенной простой формы на предприятии должно быть небольшое количество хозяйственных операций — не более 30 в месяц.

Опираясь на главу 26 Налогового Кодекса РФ, субъекты малого предпринимательства могут применять специальные режимы налогообложения. Данное обстоятельство является налоговой льготой для данного сектора экономики. Внесение различных поправок в НК РФ в этих главах направленно на увеличение доли малого предпринимательства в экономике России. Законодательство должно обладать признаками фундаментальности. Более того, оно должно вызывать уважение налогоплательщиков к нему, чтобы обеспечивалось его соблюдение ими.

Несмотря на существующие недостатки в налоговой системе на сегодняшний день, проделана огромная работа по ее формированию. Снижены налоговые ставки, предусмотрена возможность применения специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса, в 2007 г. был принят Закон « О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» — все это создало условия для развития бизнеса в России.

1.2 Формы налогообложения субъектов малого и среднего бизнеса в России

Субъекты малого и среднего бизнеса могут применять общую и специальные режимы налогообложения.

Говоря об общем режиме налогообложения, принято выделять федеральные, региональные и местные налоги и сборы. Перечень федеральных, региональных и местных налогов и сборов представлен в статьях 13-15 Налогового кодекса Российской Федерации.

В основу деления налогов на федеральные, региональные и местные заложен принцип территориального действия соответствующих налогов.

Федеральные налоги и сборы, действующие по всей территории Российской Федерации. Федеральные налоги регулируются на всей территории РФ. Федеральные налоги регулируются Налоговым кодексом РФ, хотя некоторые элементы по федеральным налогам могут регулироваться на уровне регионального законодательства, например, по налогу на прибыль налоговая ставка, подлежащая зачислению в региональный бюджет (18%) может быть понижена законами субъектов РФ для отдельных категорий налогоплательщиков, при этом ставка не может быть установлена ниже 13,5%.

Региональными налогами признаются налоги, которые действуют на территории того субъекта РФ, где они введены. Следовательно, для применения на соответствующей территории регионального налога необходимо наличие закона субъекта РФ о налоге.

В случае введения регионального налога на территории субъекта РФ, его элементы регулируются как Налоговым кодексом, так и региональным законом. При этом Налоговым кодексом регламентируется большинство элементов налога, а на региональном уровне только налоговая ставка, а также порядок и сроки уплаты налога, причем в пределах, заданных на федеральном уровне. В региональном законе также могут быть предусмотрены налоговые льготы, действующие на территории субъекта РФ.

Местными налогами признаются налоги, которые действуют на территории того муниципального образования, в котором они введены. Следовательно, для применения на соответствующей территории местного налога необходимо наличие нормативно-правового акта органа местного самоуправления о налоге.

На муниципальном уровне при введении местного налога в обязательном порядке регламентируются, в пределах заданных на федеральном уровне, такие элементы налогообложения, как налоговая ставка, а также порядок и сроки уплаты налога. В факультативном порядке на муниципальном уровне могут быть предусмотрены налоговые льготы, основания и порядок их применения. Все остальные элементы по местным налогам регулируются на федеральном уровне, т.е. Налоговым кодексом, применительно к земельному налогу, или Федеральным законом, применительно к налогу на имущество физических лиц.

Согласно п. 7 статьи Налогового кодекса в РФ устанавливаются специальные налоговые режимы, которые могут предусматривать федеральные налоги, не указанные в статье 13 Налогового кодекса РФ. При этом Налоговым кодексом определяются порядок установления таких налогов, а также порядок введения в действие и применения указанных специальных налоговых режимов.

В 2003 г. ст. 18 Налогового кодекса РФ (далее — НК РФ) было введено понятие специальных налоговых режимов. Они предусматривают освобождение от обязанности по уплате отдельных видов налогов и сборов при соблюдении определенных условий, а также особый порядок определения элементов налогообложения.

В соответствии с п. 2 ст. 18 НК РФ существует пять специальных налоговых режима:

. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (далее — ЕСХН). Данный вид налогового режима регулируется гл. 26.1 НК РФ. Переход налогоплательщика на уплату ЕСХН производится добровольно. Налогоплательщиками ЕСХН могут быть юридические лица и индивидуальные предприниматели, которые являются сельскохозяйственными товаропроизводителями.

Объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на расходы. Налоговым периодом установлен календарный год. Налоговая ставка равна 6%. Применение этого специального режима заменяет уплату следующих видов налогов:

организации освобождаются от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, НДС;

индивидуальные предприниматели получают освобождение от уплаты налога на доходы физических лиц, налога на имущество физических лиц, НДС.

. Упрощенная система налогообложения (далее — УСН). Этот налоговый режим был введен в действие Федеральным законом «О внесении изменений и дополнений в часть вторую НК РФ и некоторые другие акты законодательства РФ, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства РФ о налогах и сборах» от 24.07.2002 г. №104-ФЗ и закреплен в гл. 26.2 НК РФ.

Переход налогоплательщика на УСН осуществляется в добровольном порядке. Налогоплательщиками являются юридические лица и индивидуальные предприниматели. Объектом налогообложения могут быть доходы либо доходы, уменьшенные на расходы. Выбор объекта налогообложения осуществляется налогоплательщиком самостоятельно. Налоговым периодом установлен календарный год. Согласно ст. 346.20 НК РФ применяются следующие налоговые ставки:

если налогоплательщик в качестве объекта налогообложения выбирает доходы, то налоговая ставка устанавливается в размере 6%;

если в качестве объекта налогообложения применяются доходы, уменьшенные на расходы, налоговая ставка устанавливается в размере 15%. Но в соответствии с п. 2 ст. 346.20 НК РФ, законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки от 5% до 15% исходя из категории налогоплательщика.

В данном случае налогоплательщики освобождаются от уплаты следующих налогов:

организации освобождаются от уплаты налога на прибыль организаций, налога ни имущество организаций, НДС;

индивидуальные предприниматели в данном случае освобождены от уплаты налога на доходы физических лиц, налога на имущество физических лиц, НДС.

Упрощенная система налогообложения (УСН) для организаций предполагает замену уплаты налога на прибыль организаций (20%), налога на имущество (2,2%) и НДС (18%, 10% и 0%), а для ИП — налога на доходы физических лиц (базовая ставка 13%) и налога на имущество физических лиц (0,1%, 0,3%, 0,5%) уплатой единого налога: 6% (если объектом налогообложения выбраны доходы) или 15 % (если объектом налогообложения являются доходы уменьшенные на величину расходов).

Ставка налога во втором случае может быть иной в некоторых субъектах, например, в Ростовской области она составляет 10%.

В соответствии с п. 3 ст. 346.12 НК РФ, УСН не могут применять банки, страховщики, ломбарды, организации, имеющие филиалы и представительства, предприятия с средней численностью сотрудников более 100 человек и другие. Кроме того, организация или индивидуальный предприниматель утрачивает право применять УСН, если по итогам налогового периода валовой доход превысит 60 млн. руб. Таким образом, условия применения УСН не могут быть соблюдены крупным бизнесом, а по объему возможного валового дохода — средним предпринимательством. Кроме того, специальные налоговые режимы, согласно законодательства РФ, не всегда могут применять даже малые предприятия при существенных доходах до 400 млн. руб. в год, только микропредприятия с годовым доходом до 60 млн. руб. без учета НДС.

Подобные ограничения существуют и в других специальных налоговых режимах.

. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее — ЕНДВ). Данный налог регулируется гл. 26.3 НК РФ. Вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения и может применяться наряду с общей системой налогообложения. Применение ЕНВД с 2013 г. перестало быть обязательным. Согласно внесенным поправкам налогоплательщик теперь может самостоятельно выбрать данный режим налогообложения наравне с другими специальными режимами.

Плательщиками Единого налога на вмененный доход (ЕНВД), могу быть организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся определенными видами деятельности, такими как, оказание бытовых и ветеринарных услуг, услуг по ремонту и мойке автотранспорта, перевозке пассажиров (имеющими не более 20 автотранспортных средств), розничной торговлей на площади не более 150 кв.м., оказание услуг общественного питания, с не более чем такой же площадью зала и др. При осуществлении таких видов деятельности применение ЕНВД является обязательным.

Ограничений по доходам нет, но при этих условиях в них и нет нужды. Объектом налогообложения установлен вмененный доход, т.е. потенциально возможный валовой доход налогоплательщика, рассчитанный на основе базовой доходности, количества физических показателей и коэффициентов.

Данный налоговый режим широко используется малыми предприятиями, в особенности индивидуальными предпринимателями.

Таким образом, некоторые малые предприятия и все средние предприятия используют общую налоговую систему с уплатой всех предусмотренных налогов и сборов согласно законодательства. Налогоплательщиками ЕНВД являются юридические лица и индивидуальные предприниматели, осуществляющие определенные виды деятельности на территории муниципального района, городского округа, городов федерального значения, в которых введен единый налог. Объектом налогообложения признается вмененный доход, то есть потенциально возможный доход налогоплательщика.

**[Смотрите также:   Дипломная работа по теме "Совершенствование управления издержками предприятия (на примере ЗАО 'ОВЛ-Энерго')"](https://sprosi.xyz/works/diplomnaya-rabota-na-temu-sovershenstvovanie-upravleniya-izderzhkami-predpriyatiya-na-primere-zao-ovl-energo-imwp/" \t "_blank)**

Налоговой базой признается величина вмененного дохода, которая рассчитывается как произведение базовой доходности по определенному виду деятельности и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности (п.2 ст.346.29 НК РФ). Налоговым периодом установлен квартал. Налоговая ставка равна 15% от величины вмененного дохода.

В соответствии с п. 2 ст. 346.26 НК РФ этот специальный налоговый режим применяется только в отношении определенных видов деятельности:

оказания бытовых услуг;

оказания ветеринарных услуг;

оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автомототранспортных средств;

оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей;

распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций;

размещения рекламы с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств и т.д.

. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции. Данный специальный налоговый режим регулируется гл. 26.4 НК РФ и Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» от 30.12.1995 г. № 225-ФЗ. Налогоплательщиком и плательщиком сборов является инвестор. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции предусматривает замену уплаты совокупности налогов и сборов, за исключением тех, которые предусмотрены п. 7 ст. 346.35 НК РФ, разделом произведенной продукции в соответствии с условиями соглашения.

В частности налогоплательщик и плательщик сборов освобождаются от уплаты:

региональных и местных налогов;

налога на имущество организаций в отношении основных средств, нематериальных активов, запасов и затрат, которые находятся на балансе налогоплательщика и используются исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями;

таможенных пошлин;

транспортного налога.

5. Патентная система налогообложения (гл. 26.5 НК РФ). Этот вид налогового режима был введен в действие Федеральным законом «О внесении изменений в части первую и вторую НК РФ и отдельные законодательные акты РФ» от 25.06.2012 г. №94-ФЗ и вступил в силу с 01.01.2013 г. В 2013 году по отношению к 2012 году (когда патент представлял собой один из подвидов УСН) наблюдается значительный рост — почти в 5 раз — поступлений от применения патентной налоговой системы.

Патентная система налогообложения применяется в добровольном порядке индивидуальными предпринимателями. В соответствии с п. 1 ст. 346.43 НК РФ налоговый режим вводится в действие в соответствии с НК РФ, законами субъектов РФ и может применяться в том регионе, где он введен законом субъекта РФ.

НК РФ предусмотрен перечень видов предпринимательской деятельности, которые подлежат налогообложению в рамках патентной системы налогообложения (п. 2 ст. 346.43 НК РФ). При ведении индивидуальным предпринимателем нескольких видов предпринимательской деятельности патент приобретается отдельно на каждый из видов деятельности. Применяя данный вид специального налогового режима, налогоплательщики освобождаются от уплаты налога на доходы физических лиц и налога на имущество физических лиц.

При использовании патентной системы налогообложения необходимо учитывать некоторые особенности:

) значительно упрощает работу предпринимателям то, что в рамках применения данного специального режима не представляется налоговая декларация;

) что касается уплаты страховых платежей и отдельных налогов, то для большинства налогоплательщиков, которые применяют патентную систему налогообложения, установлена щадящая налоговая нагрузка;

) не предусматривается уменьшение стоимости патента на страховые взносы;

) порядок уплаты налога зависит от срока действия патента, срок действия должен быть не менее 1 месяца и не более 12 месяцев в пределах одного календарного года.

Если налог не уплачивается в установленный срок, либо нарушены ограничения по объему выручки, численности работников, то налогоплательщик теряет право на применение данного специального режима с даты выдачи патента. В таком случае он обязан уплатить налоги по общей системе за весь период, в котором право применять патентную систему было утрачено. Но есть и положительный момент: не нужно начислять пени по всем налогам общей системы. Об утрате права на применение спецрежима или о прекращении деятельности предприниматель должен в течение десяти календарных дней сообщить в инспекцию.

К преимуществам патента можно отнести то, что предприниматель, использующий патент, получает право отказаться от использования контрольно-кассовой машины. Это снизит расходы на обслуживание техники, но при этом предприниматели обязаны вести кассовую книгу, заполнять приходные и расходные ордера. Учет ведется по упрощенной системе — в книге учета доходов и расходов, новая форма которой утверждена приказом Минфина России от 22.10.12 № 135н. Предпринимателям не придется сталкиваться с трудностями при ведении бухучета и предоставлении налоговых деклараций. Сроки подачи уведомления стали более демократичны.

Достоинствами патентной системы налогообложения являются также освобождение индивидуальных предпринимателей от уплаты:

налога на доходы с физических лиц (в части доходов, полученных при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН);

налога на имущество физических лиц (в части имущества, используемого при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН);

НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется ПСН, а также при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Налоговая ставка составляет при патентной системе — 6% от потенциально возможного дохода.

В качестве недостатка ПСН следует отметить то, что сумма рассчитанного налога при ПСН не уменьшается на страховые взносы во внебюджетные фонды (как при применении ЕНВД). Таким образом, важнейшим направлением поддержки субъектов малого предпринимательства является льготный порядок их налогообложения. Согласно ст. 18 гл.2 Налогового Кодекса РФ на данный момент действуют 5 специальных налоговых режимов: система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог); упрощенная система налогообложения; система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности; система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции; патентная система налогообложения. Эти режимы были введены с целью создания наиболее благоприятных условий для функционирования и развития отдельных категорий налогоплательщиков и видов деятельности, то есть для организаций, осуществляющих свою деятельность в сфере малого и среднего бизнеса.

1.3 Сущность и роль специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России

Добровольный порядок применения специального режима в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД) позволяет налогоплательщику воспользоваться налоговой оптимизацией на легальных основаниях. Величина налогового бремени при ЕНВД не связана с финансовыми показателями уплачивающей этот налог организации. Этот специальный режим имеет в своей основе показатель, принятый законодателем за средний, — вмененный доход, который устанавливается исходя из базовой доходности налогоплательщика. Причем каков порядок исчисления базовой доходности — в Налоговом кодексе Российской Федерации (НК РФ) не раскрывается. Однако на основании предусмотренных в НК РФ абсолютных размеров базовой доходности ставки ЕНВД в размере 15%, а также того, что взносы в социальные внебюджетные фонды уменьшают размер уплачиваемого ЕНВД, можно сделать вывод, что базой данного специального режима являются доходы за вычетом материальных расходов и расходов на оплату труда.

Таблица 1. Краткая характеристика налоговых режимов

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговый режим/ система | База | НДС | Налог на имущество организаций | Номинальная ставка, % | Гибкость |
| Общая система налогообложения (ОСНО) | Прибыль | + | + | 20 (для юридических лиц) | Гибкий |
| УСН (6%) | Доходы | — | — | 6 | Гибкий |
| УСН (15%) | Доходы минус расходы | — | — | 15 | Гибкий |
| ЕСХН | Вмененный доход | — | — | 15 | Негибкий |
| ПСН | Потенциально возможный доход | — | — | 6 | Негибкий |

Упрощенная система налогообложения (УСН) — достаточно «комфортный» для налогоплательщика налоговый режим. Причем при его применении учитываются интересы тех налогоплательщиков, кто имеет бизнес, характеризующийся высокой долей затрат (производство и торговля), и тех налогоплательщиков, кто занимается деятельностью, приносящую высокую долю прибыли (аренда и оказание услуг). Для первых выгоден режим УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов» и налоговой ставкой 15%, для вторых — УСН с объектом налогообложения «доходы» и налоговой ставкой 6%.

Налогооблагаемой базой единого сельхозяйственного налога (ЕСХН) являются доходы, уменьшенные на величину расходов, при ставке налога 6% (п. 1 ст. 346.6, ст. 346.8 НК РФ).

По мнению некоторых исследователей, это самый выгодный для налогоплательщиков налоговый режим, но воспользоватьсяи м могут только те лица, у которых выручка от производства сельскохозяйственной продукции составляет не менее 70% в общем объеме продукции (п. 2 ст. 346.2 НК РФ).

При патентной системе налогообложения (ПСН), которую могут применять только индивидуальные предприниматели, потенциально возможный доход налогоплательщика должен составлять от 106,7 тыс. до 1,067 млн руб. в год в 2014 г. при налоговой ставке 6% (ст. 346.50 НК РФ). Сумма, уплачиваемая за патент, не уменьшается на взносы в социальные внебюджетные фонды. Преимуществом ПСН перед другими режимами является то, что предусматривается поэтапная уплата и отсутствует рост налоговой нагрузки по мере роста бизнеса (до разрешенных НК РФ пределов).

Изначально выбранная система налогообложения должна быть доступна налогоплательщику с точки зрения установленных НК РФ ограничений (табл. 2).

Таблица 2. Ограничения в применении налоговых режимов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговый режим/система | Лимит | | | |
|  | выручка | Средняя численность работников | Среднегодовая стоимость фондов | Структура капитала |
| Общая система налогообложения (ОСНО) | Нет ограничений | | | |
| УСН (6%) | 64,02 млн. руб. | 100 человек | 100 млн. руб. | Доля участия других организаций — не более 25% |
| УСН (15%) | 64,02 млн. руб. | 100 человек | 100 млн. руб. |  |
| ЕСХН | Нет ограничений | 100 человек | Нет ограничений |  |
| ПСН | 60млн. руб. | 15 человек | Нет ограничений | Распространяется только на ИП |

Для кого-то ограничения по применению того или иного специального режима имеют большое значение, а кто-то имеет возможность налогового маневра, не прибегая к организационным изменениям своего бизнеса.

Специальные режимы ориентированы на малый бизнес. При этом для налогоплательщика установлены определенные параметры, в частности структура уставного капитала, средняя численность персонала, некоторые объемные показатели (основные фонды, выручка, размер помещений и пр.).

Представляется, что самый комфортным для налогоплательщика специальным налоговым режимом является ПСН, так как патент приобретается на срок от одного месяца (п. 5 ст. 346.45 НК РФ), чтопозволяет налогоплательщику быстро отказаться от него.

Законодатель предусмотрел дополнительные барьеры против манипуляции налоговыми режимами с точки зрения фактора времени. Передумать и на следующий день поменять налоговую систему нельзя.

Введение специальных налоговых режимов в современную хозяйственную практику изначально преследовало достижение четко определенных целей государственной налоговой политики, например, поддержку субъектов малого предпринимательства (в рамках упрощенной системы налогообложения УСН), обеспечение бюджетных доходов от субъектов хозяйствования, оперирующих в сфере преимущественно наличного денежного оборота (в рамках системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности ЕНВД). Учитывая необходимость усиления регулирующего воздействия со стороны государства на развитие отрасли сельскохозяйственного производства, реализацию комплекса мер по оказанию государственной поддержки в повышении эффективности функционирования ее субъектов, в числе специальных налоговых режимов был предусмотрен режим с взиманием единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

В целом, существование льготных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России представляется абсолютно обоснованным. Во-первых, в данном сегменте бизнеса высока вероятность уклонения от уплаты налогов, например, из-за отсутствия постоянного места ведения деятельности или большой доли продаж за наличный расчет. Во-вторых, у малых и средних предприятий зачастую имеет место дефицит финансовых ресурсов для содержания собственной полноценной бухгалтерской службы. В связи с этим ведение учета должно быть упрощено, т.к., вероятнее всего, оно будет осуществляться силами самого предпринимателя, наемным бухгалтером в единственном лице либо небольшой бухгалтерской службой.

На первый взгляд, патентная система налогообложения и система в виде уплаты ЕНВД — два достаточно близких по своей сути режимов налогообложения. Но при всей кажущейся аналогичности эти системы имеют существенные различия, как улучшающие, так и ухудшающие положение предпринимателя. Сравним параметры патентной системы и ЕНВД, которые могут повлиять на выбор предпринимателя между этими налоговыми режимами.

Величина налога зависит от суммы установленного по каждому виду деятельности потенциально возможного к получению годового дохода. Размер потенциально возможного к получению годового дохода для определенных видов деятельности устанавливается законами субъектов РФ. Патент выдается на период от одного до двенадцати месяцев включительно в пределах календарного года (п.5 ст.346.45 НК РФ). При этом патент выдается с любой даты. Налог исчисляется как произведение налоговой ставки, равной 6%, и потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по определенному виду деятельности.

В 2014 году принят Федеральный закон от 2 апреля 2014 г. № 52-ФЗ, в соответствии с которым организации, применяющие УСН и ЕНВД, не освобождаются от уплаты налога на имущество организации (как это было ранее), что по результатам анализа Минэкономразвития России приведет к росту финансовой нагрузки на субъекты малого предпринимательства, в связи с чем в настоящее время прорабатываются меры по сохранению льготы по уплате налога на имущество за счет освобождения определенных категорий предпринимателей от такого налога.

С 1 января 2013 года в 2 раза увеличен фиксированный размер страхового взноса на обязательное пенсионное страхование, что привело к значительному сокращению количества зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. В результате было установлено пороговое значение годового дохода в размере 300 тыс. руб., непревышение которого позволяет предпринимателям платить взнос в прежнем размере, что привело к изменениям динамики числа индивидуальных предпринимателей в 2014 году. налоговый режим малый бизнес

В 2012 году были введены изменения законодательства относительно требований к порядку ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями, что привело к увеличению финансовой нагрузки на исполнение требования — порядка 40 млрд. руб. в год. В результате было принято решение об отмене данных требований с 1 июня 2014 года.

Меры налоговой политики в отношении малого и среднего бизнеса носят разнонаправленный характер, что в ряде случаев приводит к необходимости пересмотра принятых решений, их отмене или корректировке. Это создает дисбалансы в системе и порождает дополнительные издержки адаптации предпринимателей к изменяющимся условиям. В этой ситуации представляется целесообразным рассмотреть вопрос о выработке стратегии стабилизации налогового регулирования с целью повышения его понятности и предсказуемости, что положительным образом отразится на предпринимательском и инвестиционном климате.

В целях совершенствования условий ведения предпринимательской деятельности Минэкономразвития России совместно с АНО «Агентство стратегических инициатив по продвижению новых проектов» сформулирована Национальная предпринимательская инициатива, включающая в себя «дорожные карты» (12 карт), реализация которых направлена на повышение качества среды для бизнеса. В качестве критерия эффективности установлено вхождение России в топ-20 стран в рейтинге Dоing Businеss, формируемом Всемирным банком к 2018 году. За рассматриваемый период (2011-2013 гг.) заметно продвижение России в рейтинге по некоторым показателям.

В сфере земельно-имущественной политики следует отметить установление особого порядка предоставления государственного и муниципального имущества субъектам МСП (как в аренду, так и путем приватизации арендованного имущества). Для совершенствования системы был принят Федеральный закон от 2 июля 2013 г. № 144-ФЗ, который расширил круг предпринимателей, имеющих право на преимущества при выкупе государственной собственности. Статистика свидетельствует о положительных последствиях данных изменений (рост количества выкупов).

Для повышения качества нового регулирования с 2010 года внедряется система оценки регулирующего воздействия проектов актов на федеральном уровне, с 2014 года — на региональном, в последующие годы — на муниципальном. Для совершенствования существующего регулирования применяется оценка фактического воздействия актов.

Для защиты прав предпринимателей и инвесторов в 2012-2013 годах создан и внедрен институт уполномоченных (омбудсменов) по защите прав предпринимателей. На 1 июля 2014 года данный институт действует в 83 субъектах Российской Федерации (региональные омбудсмены).

Правительство России опубликовало план антикризисных мер на 2015 год. Согласно документу, регионы получат право снижать налог на малый бизнес, рассчитываемый по упрощенной системе, с 6 до 1% с дохода. Также субъекты РФ смогут уменьшать ставки единого налога на вмененный доход с 15 до 7,5%.

За регионами закрепляется право в два раза снижать максимальный размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода (с 1 млн. рублей до 500 тысяч рублей).

План предполагает расширение мер поддержки малых инновационных компаний, в том числе предоставление грантов на финансовое обеспечение инновационных проектов, имеющих перспективу коммерциализации, а также расширение масштабов реализации программ поддержки малых инновационных предприятий, реализуемых Фондом содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере.

Планируется снизить избыточный антимонопольный контроль за счет «установления иммунитетов для предпринимателей, не обладающих значительной рыночной силой, в части запретов на злоупотребление доминирующим положением, заключения несущественных антиконкурентных соглашений; сокращения количества оснований, по которым антимонопольный орган вправе осуществлять внеплановые проверки соблюдения требований антимонопольного законодательства в отношении субъектов малого предпринимательства без согласования с прокуратурой».

Перечень видов деятельности, в рамках осуществления которых возможно применение патентной системы налогообложения, будет расширен. Также расширят возможности доступа малых и средних предприятий к закупкам, осуществляемым в соответствии с законом «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц».

Двухлетние «налоговые каникулы» планируется распространить на всех впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей в сфере производственных и бытовых услуг.

План антикризисных мер предполагает увеличение в два раза предельных значений выручки от реализации товаров (работ, услуг) для отнесения хозяйствующих субъектов к категории субъектов малого или среднего предпринимательства: для микропредприятий — с 60 до 120 млн. руб.; для малых предприятий — с 400 до 800 млн. руб.; для средних предприятий — с 1 до 2 млрд. руб..

Самозанятые граждане смогут платить налог в связи с применением патентной системы налогообложения и обязательных платежей по страховым взносам одновременно с их регистрацией в качестве индивидуальных предпринимателей по принципу «одного окна». Будет введен особый порядок исчисления и уплаты налога на доход физических лиц и страховых взносов в государственные внебюджетные фонды для самозанятых граждан, осуществляющих определенные виды приносящей доход деятельности без привлечения наемных работников и не зарегистрированных в качестве ИП («патент для самозанятых граждан»).

Доходы, получаемые в результате применения специальных режимов налогообложения, исключат из оценки налогового потенциала субъектов РФ в целях расчета объема межбюджетных трансфертов.

**Выводы по первой главе**

Важнейшим направлением поддержки субъектов малого предпринимательства является льготный порядок их налогообложения. Согласно ст. 18 гл.2 Налогового Кодекса РФ на данный момент действуют 5 специальных налоговых режимов: система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог); упрощенная система налогообложения; система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности; система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции; патентная система налогообложения. Эти режимы были введены с целью создания наиболее благоприятных условий для функционирования и развития отдельных категорий налогоплательщиков и видов деятельности, то есть для организаций, осуществляющих свою деятельность в сфере малого и среднего бизнеса. Большинство субъектов СМП для целей налогообложения применяют упрощенную систему налогообложения (УСН) и систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД).

ЕНВД и патент представляют собой форму налогообложения, необходимость которой возникает, если административные ресурсы государства не способны наладить эффективное налогообложение в определенных видах деятельности. Другими словами, вмененное налогообложение служит преимущественно фискальным целям и упрощению налогового администрирования со стороны налоговых органов, а не для снижения налоговой нагрузки на субъекты малого предпринимательства. Кроме того, учитывая ограничения по субъектному составу и видам деятельности, предусмотренные ЕНВД и патентной системой, для малых инновационных предприятий применима лишь УСН, и то с некоторыми оговорками.

При введении упрощенной системы налогообложения, законодатель, во главу угла ставил задачу облегчения положения представителей малого бизнеса. Поэтому переход к данному налоговому режиму имеет целый ряд ограничений, устанавливаемых статьей 346.12 НК РФ. Прежде всего, ограничения касаются получаемого налогоплательщиком дохода. Для целей перехода на упрощенную систему налогообложения, по итогам девяти месяцев того года, в котором подается заявление о переходе на эту систему налогообложения, доход от реализации, определяемый в соответствии со статьей 248 НК РФ, не должен превышать 45 млн. рублей.

Единый налог на вмененный доход был введен Федеральным законом от 31 июля 1998 г. №148-ФЗ. Сейчас ЕНВД регламентируется главой 26.3 НК РФ. Переход на уплату данного налога значительно, как и УСН сократил перечень уплачиваемых налогов. Налог расширил базу налогообложения в связи с легализацией укрываемых в то время доходов. Также он позволил снизить уровень налогового бремени для добросовестных налогоплательщиков, упростить систему учета и отчетности в сфере малого бизнеса. Данные обстоятельства позволили избежать злоупотреблений при налогообложении малого бизнеса. Однако, повышать эффективность проводимой налоговой политики в рамках спецрежимов, способно не только государство. В этом же направлении должны двигаться и сами субъекты СМП, соблюдая принцип добросовестности налогоплательщика.

Практика применения специальных налоговых режимов показывает, что, начиная с момента их введения на территории России, интерес к ним со стороны субъектов малого и среднего предпринимательства постоянно увеличивается, в частности об этом свидетельствуют суммы налоговых платежей, поступающие в бюджетную систему РФ.

В определенной мере применение специальных налоговых режимов позволило налогоплательщикам оптимизировать налоговые платежи, упростить ведение бухгалтерской и налоговой отчетности, а также облегчило налоговым органам осуществление контроля за налогоплательщиками.

Глава 2. Анализ практики применения специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России   2.1 Эффективность применения специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России

По мнению экспертов, «налоговое законодательство России характеризуется с одной стороны обширным нормативным материалом, с другой — частым внесением всевозможных изменений и дополнений, т.е. нестабильностью»

Так, с 1 января 2013 г. в законодательную базу, регулирующую налогообложение бизнеса, внесены существенные изменения. Среди наиболее важных нововведений, с точки зрения их влияния на деятельность большинства субъектов малого и среднего бизнеса, можно отметить следующие:

освобождение организаций от обязанности предоставлять промежуточную бухгалтерскую отчетность;

возложение обязанности по ведению бухгалтерского учета и на организации, применяющие упрощенную систему налогообложения;

повышение тарифов взносов на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование для отдельных категорий организаций, а также увеличение в два раза общего платежа по обязательным страховым взносам для индивидуальных предпринимателей;

отмену «двойного налогообложения» движимого имущества организаций (существовавшую ранее уплату одновременно и налога на имущество, и транспортного налога);

введение Федеральным законом за №94-ФЗ в Налоговый кодекс РФ новой главы 26.5 «Патентная система налогообложения» взамен статьи 346.25.1 главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения на основе патента»;

установление обязанности налогоплательщиков, применяющих специальные режимы налогообложения, в случае прекращения их деятельности, в отношении которой применялись такие режимы налогообложения, уведомить об этом на основе подачи заявления налоговый орган.

При этом в погоне за стремлением получать объективную информацию о функционировании сегмента малого и среднего бизнеса государство увеличивает количество разнообразных форм отчетности, усложняет методику их заполнения, создавая, таким образом, дополнительную «административную нагрузку» на малые и средние предприятия.

Последствия увеличения тарифов страховых взносов во внебюджетные фонды Начавшийся еще в 2009 г. курс на повышение тарифов страховых взносов в государственные внебюджетные фонды (с 26 до 34%), затем их снижение до 30% с одновременным введением ставки, равной 10%, на суммы, превышающие предел для начисления страховых взносов, вызвал существенный рост налоговой нагрузки на малый и средний бизнес. Подобные инициативы не только вызывают существенное недовольство и противодействие со стороны предпринимателей, но и побуждают их искать разнообразные схемы ухода от уплаты налогов, базой для исчисления которых является заработная плата. Среди распространенных у предпринимателей «механизмов» можно отметить следующие:

разделение заработной платы на «серую» и «белую» части;

замену трудовых договоров с работниками гражданско-правовыми договорами по оказанию услуг предпринимателям без образования юридического лица, применяющим упрощенную систему налогообложения, в целях снижения подлежащих уплате сумм налога на доходы физических лиц и отчислений во внебюджетные фонды.

В итоге, пострадавшей стороной при реализации подобного рода схем становятся наемные работники малых и средних предприятий, которые лишаются пенсионных отчислений, достойных выплат в связи с нетрудоспособностью или материнством. В результате совокупный отрицательный эффект от увеличения ставок страховых взносов превосходит планируемые к получению выгоды.

Субъекты МСП, применяющие упрощенную систему налогообложения, в соответствии с поправками в п.2. ст.346.11 НК РФ, с 2015 года обязаны уплачивать налог на имущество, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость, в соответствии с НК РФ.

Согласно действующему законодательству до 2015 года организации, применяющие УСН освобождаются от обязанности по уплате:

налога на прибыль организации (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным п.3 и 4 ст.284 НК РФ);

налога на имущество организации.

Новые поправки в НК РФ существенно усложнят существование субъектов МСП в стране. По данным «ОПОРА России», фискальная нагрузка на бизнес увеличится на 200 млрд.руб. В тех регионах, где была проведена кадастровая оценка земельных участков, кадастровая стоимость объектов недвижимости превышает рыночную в 18-20 раз.

Ожидания государства от малого и среднего бизнеса большие. Правительство уделяет большое внимание развитию предпринимательства, возлагая большие надежды на рост и увеличение вклада субъектов МСП в ВВП страны. При этом нынешние поправки, вряд ли оправдают ожидания. Как нам представляется, бизнесу придется выживать в новых налоговых условиях. В сложившейся ситуации бизнес сознательно может пойти на повышение цен на продукцию, а также просто уйти в тень и использовать серые налоговые схемы.

Последние новшества налогового законодательства напоминают нам печальный для бизнеса 2013 год, когда из-за повышения пенсионных тарифов в два раза, предприниматели, не выдерживая столь резкого увеличения страховых взносов, решительно закрывали бизнес.

В табл. 3 представлена динамика поступлений налога на прибыль и налогов, уплачиваемых в связи с применением специальных налоговых режимов в 2012-2013 гг.

Таблица 3. Динамика поступлений налога на прибыль и налогов, уплачиваемых в связи с применением специальных налоговых режимов в 2012-2013 гг., млн. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2012 | 2013 | Динамика, +/- |
| Доходы консолидированного бюджета РФ | 23435100 | 24082400 | 647300 |
| Налог на прибыль | 1920101,5 | 2100524,4 | 180422,9 |
| Доля в доходах консолидированного бюджета РФ, % | 8,19 | 8,72 | 0,53 |
| ЕСХН | 3673,8 | 4024,5 | 350,7 |
| Доля в доходах консолидированного бюджета РФ, % | 0,02 | 0,02 | 0,00 |
| УСН (6%) | 134825,2 | 144998 | 10172,8 |
| Доля в доходах консолидированного бюджета РФ, % | 0,58 | 0,60 | 0,03 |
| УСН (15%) | 40458,9 | 43995,1 | 3536,20 |
| Доля в доходах консолидированного бюджета РФ, % | 0,17 | 0,18 | 0,01 |
| ЕНВД | 79931,4 | 70921,6 | -9009,80 |
| Доля в доходах консолидированного бюджета РФ, % | 0,34 | 0,29 | -0,05 |

Более наглядно данные табл. 2.1 можно представить на рис. 4.

Рисунок 4. Доля поступлений налога на прибыль и налогов, уплачиваемых в связи с применением специальных налоговых режимов в доходах консолидированного бюджета РФ 2012-2013 гг., %

В 2013 г. значительно возросла фискальная нагрузка на индивидуальных предпринимателей в связи увеличением размера страховых взносов, подлежащих уплате в Пенсионный фонд РФ. Указанное нововведение крайне негативно сказалось на предпринимательской активности населения РФ. В таблицах 4 и 5 приведены данные Федеральной налоговой службы РФ о соотношении динамики роста размера страховых взносов в ПФ РФ и динамики количества лиц, зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств.

Таблица 4. Соотношение динамики роста размера страховых взносов в ПФ РФ и динамики количества зарегистрированных индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств, за период с 2008 г. по 2013 г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 |
| Размер страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, руб. | 3864 | 7274,4 | 10392 | 13509,6 | 14386,32 | 32479,2 |
| Количество ИП и крестьянских хозяйств, сведения о которых содержатся в ЕГРП на конец года, чел. | 3774525 | 3985525 | 4112314 | 4104059 | 4023779 | 3511813 |

Более наглядно данные табл. 2.2 можно представить на рис. 2.2.

Количество официально зарегистрированных предпринимателей в 2013 г. значительно сократилось: с увеличением размера страховых взносов более чем в 2 раза, их количество уменьшилось в регионах на 10-15%. Можно заметить, что большой темп роста размера страховых взносов наблюдался и в 2009 г. Однако в данном случае, вероятно, находит свое подтверждение теория А. Лаффера о критической величине фискальной нагрузки: в 2009 г. налоговая ставка не превысила своего оптимального значения.

Рисунок 5. Соотношение динамики роста размера страховых взносов в ПФ РФ и динамики количества зарегистрированных индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств, за период с 2008 г. по 2013 г.

Таблица 5. Индексы изменения размера страховых взносов в ПФ РФ и количества зарегистрированных индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств за период с 2008 г. по 2013 г., %

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 |
| Темп роста страховых взносов в Пенсионный фонд РФ по сравнению с пред. годом, %. | — | 188,3 | 142,86 | 130 | 106,49 | 225,76 |
| Темп роста количества ИП и крестьянских хозяйств, сведения о которых содержатся в ЕГРП по сравнению с пред. годом, % | — | 105,59 | 103,19 | 99,8 | 98,04 | 87,28 |

В таблице 6 приведены данные о соотношении количества лиц, зарегистрировавшихся и прекративших деятельность в качестве ИП.

Таблица 6. Соотношение количества лиц, зарегистрировавшихся и прекративших деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств за 2012-2013 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Годы | | |
|  | 2012, человек | 2013 |  |
|  |  | Количество человек | Темп роста, % |
| Количество ИП и крестьянских хозяйств, сведения о которых внесены в ИГРП в течение года, всего | 578436 | 472087 | 81,61 |
| Количество ИП и крестьянских хозяйств, прекративших деятельность в течение года, всего | 735028 | 965089 | 131,1 |
| Соотношение количество ИП и крестьянских хозяйств, прекративших деятельность и зарегистрированных в течение года, всего | 127,07 | 204,43 | — |

В 2013 г. количество прекративших предпринимательскую деятельность лиц более чем в два раза превысило количество зарегистрировавшихся ИП. Кроме того, в связи с различием в уровне жизни населения разных регионов РФ показатели в целом по России и по отдельным субъектам значительно отличаются.

Не оставляет сомнений тот факт, что уровень фискальной нагрузки оказывает непосредственное влияние на масштабы предпринимательства в стране. При этом в течение ряда лет в России прослеживается тенденция сокращения объема налоговых преференций, предоставляемых субъектам, применяющим специальные режимы налогообложения.

В марте 2014 г. депутатами Государственной думы во втором чтении был принят Законопроект № 419226-6 «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации», который содержит 29 поправок в Налоговый кодекс РФ. Часть изменений касается порядка функционирования специальных налоговых режимов. В частности, поправки вносятся в ст. 346.12 и ст. 346.26 НК РФ, которые устанавливают перечень налогов, от уплаты которого освобождаются субъекты упрощенной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. Новая редакция указанных положений НК РФ предполагает ограничение применение льготы по налогу на имущество организаций для юридических лиц, перешедших на УСН и на уплату ЕНВД, в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость.

Указанное изменение не затрагивает налогоплательщиков, переведенных:

на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (в силу депрессивности сельскохозяйственного производства в РФ и необходимостью его государственной поддержки);

на патентную систему налогообложения (в связи с тем, что ИП не являются плательщиками налога на имущество организаций).

В Заключении Комитета Совета Федерации по бюджету и финансовым рынкам от 24.03.2014 № 3.5-03/426 отмечено, что введение ограничения по применению льготы в отношение налога на имущество организаций для лиц, переведенных на УСН и уплату ЕНВД, «…связано с принятием Федерального закона от 02 ноября 2013 г. № 307-ФЗ «О внесении изменений в статью 12 части первой и главу 30 части второй Налогового кодекса Российской Федерации», направленного на переход к более справедливому распределению налоговой нагрузки за счет использования кадастровой стоимости объектов недвижимости при расчете налоговой базы по налогу на имущество организаций». Однако, ссылаясь на реализацию принципа справедливости, нельзя не учитывать тот факт, что окончательное принятие законопроекта приведет к тому, что в неравном положении окажутся организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся владельцами недвижимости, облагаемой налогом исходя из кадастровой стоимости.

**[Смотрите также:   Дипломная работа по теме "Деятельность внебюджетных фондов в России"](https://sprosi.xyz/works/diplomnaya-rabota-na-temu-deyatelnost-vnebyudzhetnyh-fondov-v-rossii-imwp/" \t "_blank)**

Уровень налоговой нагрузки на организации торговли и общественного питания в связи с указанными изменениями налогового законодательства возрастет существенно. «Подобные действия приведут к дополнительным изъятиям с малого предпринимательства в размере около 200 млрд. руб., что суммарно увеличит их налоговые поступления на более чем 100% в сравнении с данными 2013 г.», — говорится в письме главы «ОПОРЫ России» А. Бречалова (цитата приведена в статье Е. Малышевой и Е. Лариной, опубликованной 28 марта 2014 г. на сайте информационного агентства «Росбизнесконсалтинг»).

Официальные данные по объектам недвижимости, зарегистрированным на занимающиеся торговлей и бытовым обслуживанием организации, перешедшие на УСН или уплату ЕНВД, отсутствует. Определить этот показатель на сегодняшний день можно лишь косвенным методом, воспользовавшись отчетными и аналитическими данными Федеральной налоговой службы и статистических органов.

Индивидуальные предприниматели, играя заметную роль в структуре МСП, своим большинством как никто другой ощущают на себе повышение налогов. В 2013г. Торгово-промышленная палата РФ впервые провела мониторинг запросов российской предпринимательской блогосферы. Выяснилось, что больше всего представителей МСП волнует тема налогов, на втором месте в мониторинге — запросы по слову «фонд», третье место занимает тема «предприниматель».

Несмотря на то, что с 1983г. США вернулись к политике государственного регулирования, предложенного Кейнсом, в настоящее время для России точка зрения сторонников «экономики предложения», по нашему мнению, более актуальна. Американский профессор А. Лаффер в свое время сделал попытку установить связь между ставкой налога и деловой активностью.

Попробуем актуализировать взгляды А. Лаффера и дополнить их своим видением относительно современных налоговых поправок.

Начнем с того, что правительство находится в постоянном поиске бюджетных доходов. Так называемые «стратегические проекты», нашему правительству видятся как способ стимулирования и не без этого остановившего рост экономики страны. Такие инициативы напрямую приводят к росту государственных инвестиций, так как требуется наращивание или сохранение на том же уровне бюджетных расходов. Этого требует и принятые расходные обязательства такие как: социальные, оборонные и др. которых невозможно достичь без повышения доходов государства. Стоит отметить, что в настоящее время бюджет в стране социально-ориентированный. После всех затрат не остается денег на развитие инфраструктуры и приходится вести фискально-ориентированную политику. По оценкам специалистов, в текущем году из-за стагнации бюджет может рассчитывать только на нефтяную конъюнктуру и инфляционно-девальвационный эффект. Но рассчитывать в дальнейшем на такого рода «бонусы» будет в первую очередь неправильным.

На лицо картина, когда постоянный рост потребностей государства несопоставим с имеющимися ресурсами. В последнее время, для устойчивого роста бюджетных доходов обсуждалась возможность возврата налога с продаж, повышение ставок НДС и НДФЛ, что по нашему мнению, не приведет к желаемому результату, а только нанесет урон институту малого и среднего предпринимательства. Такого рода заявления являются нецелесообразными, в виду того что они не несут в себе долгосрочные цели и не могут быть результатом стратегического мышления.

Во-первых, увеличение налогов, налоговых ставок, экономическому росту не способствует. Об этом свидетельствуют и рекомендации от МВФ, государствам которые нуждаются в увеличении доходов. Так, необходимо подумать о расширении налоговой базы, имеется в виду отмена льгот, и изменить структуру налогообложения, только потом при необходимости следует повышать налоговые ставки.

Во-вторых, помимо увеличения налогового бремени есть еще резервы для покрытия фискального разрыва. Те страны, которые повышают налоги, делают это в основном вынуждено и по причине больших дефицитов бюджета и высокого уровня государственного долга. Но при этом эти страны не сопоставимы с Россией. Так как Россия — это нефте и газодобывающая страна, то правительство может идти другим путем.

Льготы при упрощенном режиме налогообложения доступны не всем сферам предпринимательства. На практике УСН облегчает положение лишь организаций, занимающихся розничной торговлей и оказанием услуг населению. Для малых предприятий, которые специализируются на научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработках, освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость (НДС) осложняет налаживание делового партнерства с другими фирмами. Научные предприятия по своей природе располагаются в середине производственной цепочки. В случаях применения малым инновационным предприятием УСН фирма, являющаяся плательщиком НДС и осуществляющая покупку его продукции, повторно уплачивает налог с добавленной стоимости, созданной всеми предшествующими компаниями.

Другим сдерживающим фактором применения УСН малым инновационным бизнесом являются предельные значения по выручке. Показатель в 60 млн руб. в год с учетом корректировки на коэффициент-дефлятор не позволяет малым предприятиям полноценно пользоваться налоговыми льготами. Дело в том, что их доходы от реализации продукции значительно превышают предельные значения, установленные Налоговым кодексом РФ. Средние показатели годового объема выручки малых инновационных предприятий в зависимости от региона и направления деятельности колеблются от 65 до 250 млн. руб. По этой причине через несколько месяцев работы на спецрежиме малые инновационные предприятия вынуждены переходить на общеустановленный порядок исчисления и уплаты налогов с большими налоговыми затратами, возникающими при потере права использования УСН.

Среди прочих недостатков действующего механизма применения УСН можно выделить следующие: реальные трудовые затраты на ведение налогового и бухгалтерского учета с 2013 г.; уплата минимального налога при убыточной или малорентабельной деятельности предприятия; необходимость пересчета налоговой базы по единому налогу и уплаты пенни в случае реализации основных средств и нематериальных активов до истечения определенного срока с момента учета расходов на их приобретение.

Проблемы с применением УСН предопределили низкий уровень ее эффективности в стимулировании малого инновационного бизнеса. При этом оценка стимулирующей роли специальных налоговых режимов затруднена отсутствием статистических данных. Универсального способа определения самого выгодного для налогоплательщика налогового режима не существует.

Во-первых, несопоставимы базы расчета налогов. Представленный в табл. 2.5 сравнительный анализ эффективности налоговых режимов) предназначен в основном для организаций малого бизнеса и в большей степени нацелен на сравнение налогового бремени при разных налоговых режимах, чем на готовый результат.

Для того чтобы продемонстрировать негибкость специального режима в виде ЕНВД, в расчетах использован такой прием, как анализ чувствительности (т. е., кроме стандартного варианта, представлены оптимистичный и пессимистичный варианты).

Во-вторых, для сопоставления налоговых режимов необходимо знать структуру себестоимости продукции. Выгода того или иного режима зависит от рентабельности деятельности, для чего мы отнесем условно в первую категорию производство и торговлю, отличающиеся высокой долей затрат в выручке, а во вторую категорию — аренду и услуги, отличающиеся высокой долей прибыли.

В-третьих, на совокупную налоговую нагрузку влияет величина взносов в социальные внебюджетные фонды. В 2014 г. ставки этих взносов дифференцированы в зависимости от категорий страхователей, их налоговых режимов и видов деятельности и составляют от 0 до 30%.

Для малых организаций поиск выгодного режима в основном сводится к выбору между УСН и ЕНВД, поскольку ОСНО, как правило, самый невыгодный режим, а ПСН недоступен. Если же из-за превышения лимита выручки выбор специального режима невозможен и организация может применять только ЕНВД, то недопустима ситуация, когда деятельность, облагаемая ЕНВД, будет сопровождаться более высокой налоговой нагрузкой, чем нагрузка при применении ОСНО. Следовательно, организации малого бизнеса с оборотом до 64,02 млн руб. будут выбирать между УСН или ЕНВД (что зависит от эффективности деятельности), а организации с оборотом свыше 64,02 млн руб. должны следить за тем, чтобы налоговая нагрузка при уплате ЕНВД была, как минимум, не выше налоговой нагрузки при ОСНО.

В табл. 7 представлены два варианта расчета налоговой нагрузки. Первый вариант предполагает деятельность малого предприятия с высоким уровнем затрат, чем отличаются, например, производство и торговля. Второй вариант расчета налоговой нагрузки рассчитан на малое предприятие, деятельность которого высокорентабельна (аренда, оказание услуг).

Таблица 7. Сравнительная эффективность налоговых режимов для малого бизнеса (с высокой долей затрат в выручке, тыс. руб.)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Методика расчета | Режимы налогообложения | | | | | |
|  |  | ОСНО | УСН (6%) | УСН (15%) | ЕНВД | | |
|  |  |  |  |  | стандартный вариант | оптимистичный вариант | пессимистичный вариант |
| Выручка | Стр. 1 | 30000 | 30000 | 30000 | 30000 | 50000 | 15000 |
| В том числе НДС | Стр. 2 = стр. 1 х 18%/118% | 4576 | — | — | — | — | — |
| Материальные затраты | Стр. 3 = стр. 1 х 75% | 22500 | 22500 | 22500 | 22500 | 37500 | 11250 |
| В том числе НДС | Стр. 4 = стр. 3 х 18%/118% | 3432 | — | — | — | — | — |
| Заработная плата | Стр. 5 | 2700 | 2700 | 2700 | 2700 | 2700 | 2700 |
| Социальные взносы | Стр. 6 = стр. 5х30% | 810 | 810 | 810 | 810 | 810 | 810 |
| Прибыль | Стр. 7 = стр. 1 — стр. 2 — стр. 3 + стр. 4 — стр. 5 — стр. 6 | 2846 | 3990 | 3990 | 3990 | 8990 | 240 |
| Добавленная стоимость | Стр. 8 = стр. 5 + стр. 7 | 5546 | 6690 | 6690 | 6690 | 11690 | 2490 |
| НДС к уплате | Стр. 9 = стр. 2 — стр. 4 | 1144 |  |  |  |  |  |
| Налогооблагаемая база | Стр. 10 | 2846 | 30000 | 3990 | 4800 | 4800 | 4800 |
| Ставка налога | Стр. 11 | 20% | 6% | 15% | 15% | 15% | 15% |
| Налог с облагаемой базы | Стр. 12 = стр. 10 х стр. 11 | 569 | 990 | 599 | 360 | 360 | 360 |
| Налоговое бремя | Стр. 13 = стр. 6 + стр. 9 + стр. 12 | 2523 | 1800 | 1409 | 1170 | 1170 | 1170 |
| Чистая прибыль | Стр. 14 = стр. 7 — стр.12 | 2277 | 300 | 3392 | 3630 | 8630 | -120 |
| Налоговое бремя | Стр. 15 = стр. 13 /стр. 14 | 111% | 60% | 42% | 32% | 14% | -975% |

Пример 1. Выручка на год — 30 млн руб. Ставка взносов в фонды обязательного страхования принята в размере 30% фонда оплаты труда. Для того чтобы продемонстрировать финансовые последствия применения негибкости специального режима в виде ЕНВД, кроме стандартного варианта, рассмотрены оптимистичный (выручка 50 млн руб.) и пессимистичный (выручка 15 млн руб.) варианты.

При расчете налоговой нагрузки при ОСНО не учтено влияние налога на имущество организаций. Налогооблагаемая база совпадает с прибылью для ОСНО и УСН «доходы, уменьшенные на величину расходов». Налогооблагаемая база при УСН «доходы» совпадает с выручкой.

Налогооблагаемая база ЕНВД в стандартном варианте определена исходя из ранее предложенных допущений: она рассчитывается путем вычитания из выручки материальных затрат, а также заработной платы работников. При этом из налогооблагаемой базы не вычтены отчисления в социальные фонды, так как согласно НК РФ они исключаются из ЕНВД.

Налогооблагаемая база ЕНВД в оптимистичном и пессимистичном вариантах не вычисляется, а повторяет налоговую базу, которая сложилась в стандартном варианте. Дело в том, что в стандартном варианте представлен некий идеальный налогоплательщик, у которого сумма ЕНВД соответствует его финансовым показателям. Но поскольку ЕНВД рассчитывается на основе базовой доходности, привязанной к натуральным показателям, ухудшение или улучшение условий деятельности налогоплательщика никак не отразится на сумме уплачиваемого ЕНВД.

Пример 2. Торговая организация, имеющая 2 торговых зала площадью 88,75 и 60 кв.м, уплачивает ЕНВД.

Рассчитаем ЕНВД за квартал, используя в расчетах коэффициенты-дефляторы К1, равные 1,672 в 2015 г., и К2, равный 1:

руб. ×1,672 ×1 ×(88,75 + 88,75 + 88,75) ×15% = 120,2 тыс. руб.;

руб. ×1,672 ×1×(60 + 60 + 60) ×15% = 81,3 ты. руб.

Всего за квартал — 201,5 тыс. руб., за год- 806 тыс. руб. С учетом уменьшения на взносы в социальные фонды — 360 тыс. руб.

Налоги, уплачиваемые по УСН (6%) и ЕНВД, уменьшены на сумму взносов в социальные внебюджетные фонды (810 тыс. руб.), но не более чем на 50% суммы рассчитанного к уплате налога.

Таким образом, самой высокой налоговой нагрузкой отличается ОСНО. Налоговая нагрузка при УСН «доходы, уменьшенные на величину расходов» ниже, чем при УСН «доходы», что ожидаемо, так как анализируется деятельность налогоплательщика с высоким уровнем затрат.

Факт того, что налоговая нагрузка при специальном режиме в виде ЕНВД самая низкая, не должен обнадеживать налогоплательщика. Она самая низкая при показателях, взятых в примере за базу, и еще ниже, если деятельность более успешная (оптимистичный вариант). Но она может привести организацию к убыткам (пессимистичный вариант).

Теперь проанализируем налоговую нагрузку при высокорентабельной деятельности налогоплательщика (табл. 8).

Таблица 8. Сравнительная эффективность налоговых режимов для малого бизнеса (с высокой долей прибыли в выручке, тыс. руб.)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Методика расчета | Режимы налогообложения | | | | | |
|  |  | ОСНО | УСН (6%) | УСН (15%) | ЕНВД | | |
|  |  |  |  |  | стандартный вариант | оптимистичный вариант | пессимистичный вариант |
| Выручка | Стр. 1 | 12000 | 12000 | 12000 | 12000 | 20000 | 5000 |
| В том числе НДС | Стр. 2 = стр. 1 х 18%/118% | 1831 | — | — | — | — | — |
| Материальные затраты | Стр. 3 = стр. 1 х 75% | 1200 | 1200 | 1200 | 1200 | 2000 | 5000 |
| В том числе НДС | Стр. 4 = стр. 3 х 18%/118% | 183 | — | — | — | — | — |
| Заработная плата | Стр. 5 | 660 | 660 | 660 | 660 | 660 | 660 |
| Социальные взносы | Стр. 6 = стр. 5х30% | 198 | 198 | 198 | 198 | 198 | 198 |
| Прибыль | Стр. 7 = стр. 1 — стр. 2 — стр. 3 + стр. 4 — стр. 5 — стр. 6 | 8295 | 9942 | 9942 | 9942 | 17142 | 3642 |
| Добавленная стоимость | Стр. 8 = стр. 5 + стр. 7 | 8955 | 10602 | 10602 | 10602 | 17802 | 4302 |
| НДС к уплате | Стр. 9 = стр. 2 — стр. 4 | 1647 |  |  |  |  |  |
| Налогооблагаемая база | Стр. 10 | 8295 | 12000 | 9942 | 10140 | 10140 | 10140 |
| Ставка налога | Стр. 11 | 20% | 6% | 15% | 15% | 15% | 15% |
| Налог с облагаемой базы | Стр. 12 = стр. 10 х стр. 11 | 1659 | 522 | 1491 | 1323 | 1323 | 1323 |
| Налоговое бремя | Стр. 13 = стр. 6 + стр. 9 + стр. 12 | 3504 | 720 | 1689 | 1521 | 1521 | 1521 | Стр. 14 = стр. 7 — стр.12 | 6636 | 9420 | 8451 | 8619 | 15819 | 2319 |
| Налоговое бремя | Стр. 15 = стр. 13 /стр. 14 | 53 | 8 | 20 | 18 | 10 | 66 |  |  |  |  |  |  |  |

В табл. 2.6 в качестве стандартного варианта принята выручка 12 млн руб. в расчете на год.

Ставка взносов в фонды обязательного страхования — 30% фонда оплаты труда. Для того чтобы продемонстрировать финансовые последствия

негибкости специального режима в виде ЕНВД, кроме стандартного варианта, рассмотрены оптимистичный (выручка 20 млн руб.) и пессимистичный (выручка 5 млн руб.) варианты.

При расчете налоговой нагрузки при ОСНО не учтено влияние налога на имущество организаций. Налогооблагаемая база совпадает с прибылью для ОСНО и УСН «доходы, уменьшенные на величину расходов». Налогооблагаемая база при УСН «доходы» совпадает с выручкой.

Налогооблагаемая база при применении специального режима в виде ЕНВД в стандартном варианте определена путем вычитания из выручки материальных и иных затрат, а также заработной платы работников. При этом не вычтены отчисления в социальные фонды. Налогооблагаемая база по ЕНВД в оптимистичном и пессимистичном вариантах не вычисляется, а повторяет базу, которая сложилась в стандартном варианте.

2.2 Зарубежный опыт налогообложения малого и среднего бизнеса

Так, в Великобритании в 2014 г. для компаний годовая прибыль которых не превышает 300 000 фунтов стерлингов установлена ставка налога на прибыль в размере 20% вместо общей 23%. В Германии двухуровневая общая ставка налога на прибыль — 15% базовая и 14-17% — дополнительно подлежащая уплате в муниципалитет, для МСБ она составляет в два раза меньше — на уровне 15%. В США многоуровневая прогрессивная система налогообложения прибыли от 15% до 35% в зависимости от уровня годового дохода.

Кроме того, в США, пожалуй, одни из самых лояльных критерий отнесения к субъектам МСБ, к данной категории относятся предприятия со штатом до 499 человек. Представляется, что в России имеет смысл уменьшить для среднего бизнеса не только ставку налога на прибыль (сейчас она составляет 20%), но и налога на добавленную стоимость (общая ставка по НДС сегодня 18%), что позволит снизить налоговое бремя и способствовать росту числа предприятий данной сектора.

Так, структурные подразделения Службы внутренних доходов США сформированы в соответствии с размером доходов клиентов и видам доходов: заработная плата и инвестиции (Wаgе & invеstmеnt); мелкий бизнес / частное предпринимательство (Smаll businеss/Sеlf еmрlоyеd); большой и средний бизнесс (Lаrgе/ mid businеss); освобожденные от налогообложения (tах ехеmрt); Льготы уменьшают общую ставку налога на прибыль в США примерно на 8%, в Японии на 4%.

Малый бизнес составляет в Японии более 40 % всего промышленного производства. Сохраняя роль мирового лидера по многим важнейшим направлениям научно-технического прогресса, Япония при этом демонстрирует чрезвычайно высокую степень адаптации к постоянно меняющимся условиям развития экономики. Эти перемены происходят не просто на базе технологических инноваций, но и в непрерывном и весьма сложном взаимодействии техники, технологии, экономических и социально-политических факторов. На долю малого предпринимательства приходится более 62% оптового и 78,5% розничного товарооборота.

В Японии владельцы малого бизнеса заполняют «синюю декларацию» и могут использовать кассовый метод, а также специальные льготы и вычеты. Право на предоставление «синей декларации» имеют физические лица, которые получают доход от предпринимательской деятельности, недвижимости или занимаются лесозаготовками. Плательщик до 15 марта текущего налогового периода должен подать заявление в налоговые органы и получить одобрение на переход к системе «синей декларации». В этом случае налогоплательщик имеет следующие преимущества: индивидуальные предприниматели — (право на вычет из налогооблагаемой базы расходов на поддержку членов семьи; специальный налоговый кредит на НИОКР; плательщики налога на прибыль — (убытки можно перенести назад, т.е. уменьшить сумму уже уплаченного налога и потребовать его возмещения; применить специальные правила начисления амортизации, налоговых вычетов и т.д.; сотрудник налогового органа может сам исправить ошибку в представленной декларации и обязан сообщить об этом налогоплательщику.

Во Франции к категории малых относятся предприятия, на которых трудится менее 50 наемных работников.

Ежегодно в стране открывается около 250 000 малых предприятий, в то же время закрывается порядка 50 000. Необходимо отметить, что 40-50% новых рабочих мест, создаваемых во Франции, приходится на малые предприятия.

В настоящее время в стране функционирует более 3 млн. малых и средних предприятий. Наибольшее количество компаний занято в сфере услуг — 1,5 млн., в торговле занято 780 тыс., в строительстве — 350 тыс., в промышленности — 303 тыс. компаний. Практически половину малых предприятий можно отнести к семейному или индивидуальному бизнесу (без привлечения наемного персонала).

Новые малые предприятия на два года освобождаются от налогов на акционерные общества и от местных налогов, также для них снижается подоходный налог и налог с инвестируемой части прибыли. Особое внимание государство проявляет к компаниям, которые открывают свой бизнес в экономически депрессивных зонах. На таких предпринимателей распространяются скидки и отмена выплат в фонды социального обеспечения (здравоохранения, пенсионного фонда, фонда для многосемейных, в кассу пособий для безработных). Существует специальная программа для безработных, решивших создать собственный бизнес, разработана своя система поддержки. Они освобождаются от налогов на три года и на год — от обязательных социальных выплат в кассы соцстраха.

В Великобритании на МСБ распространяются налоговые льготы в области инновационной деятельности (R&D), которые заключаются в освобождении от уплаты корпоративного налога в целях стимулирования частных инвестиций в научную деятельность. Кроме того, малый бизнес в Великобритании получает приличную материальную помощь на покрытие затрат в судебной тяжбе с налоговой инспекцией.

Приоритет налогового стимулирования — поддержка инвестиционного процесса в восточных землях Германии, основной инструмент — дотации на осуществление капиталовложений, предоставляемые для реализации новых инвестиционных проектов в обрабатывающей промышленности, сфере производственных услуг, гостиничном бизнесе.

Инвестиционные дотации. В настоящее время действует закон «Об инвестиционных дотациях-2010» от 7.12.2008, рассчитанный на период 2010-2013 годы. Инвестиционная дотация (Invеstitiоnszulаgе) исчисляется в процентах от стоимости приобретения или изготовления новых производственных основных зданий, машин и оборудования (за исключением воздушных транспортных средств и легковых автомобилей). Указанные инвестиции должны осуществляться на территории шести восточных земель, в рамках новых инвестиционных проектов в обрабатывающей промышленности, сфере производственных услуг, гостиничном бизнесе.

До 2010 года (в 2007-2009 гг., согласно закону «Об инвестиционныхдотациях-2007» от 23.02.2007) действовали следующие ставки:

для малых и средних компаний (по евросоюзным критериям) — 25%, в т.ч. для малых и средних компаний в пограничных с Польшей и Чехией округах вышеуказанных восточных земель — 27,5%;

для прочих компаний — 12,5%, в т.ч. для прочих компаний в пограничных с Польшей и Чехией округах вышеуказанных восточных земель — 15%;

для компаний в определенных районах Берлина — особые ставки.

С 2010 года упразднены специальные ставки в пограничных округах. Ставки для малых и средних компаний и для прочих компаний на период 2010-2013 гг. были снижены (до 5% и 2,5% соответственно). Условия предоставления инвестиционных дотаций: использование дотируемых основных средств в течение не менее чем пяти лет на определенной территории и в определенной отрасли и не более чем на 10% в личных целях. Дотации оформляются в местных финансовых органах и не облагаются налогом.

Отчисления в инвестиционные резервы малых и средних компаний. До 2007 года отчисления в инвестиционные резервы (Invеstitiоnsаbzugsbеtrаg) назывались «накопительными списаниями» (Аnsраrаbsсhrеibung). Инвестиционные резервы в размере до 200 тыс. евро могут быть сформированы малыми и средними компаниями за счет отчислений из налогооблагаемой прибыли (таким образом, указанные предприятия получают возможность снизить свою налоговую нагрузку). В течение трех лет после осуществления первого отчисления средства инвестиционного резерва должны быть направлены на покрытие до 40% расходов на изготовление/приобретение новых/подержанных машин и оборудования, которые должны оставаться в преимущественно производственном (не менее чем на 90%) использовании в течение не менее чем одного года. Кроме того, в год осуществления указанных капиталовложений компания может получить вычет из налогооблагаемой прибыли в размере 20% инвестиций. С учетом линейной амортизации доля стоимости машин и оборудования, на которую компания может получить налоговую льготу, достигает 64%.

Право на образование инвестиционных резервов имеют компании со стоимостью производственного имущества до 235 тыс. евро или прибылью до 100 тыс. евро, а в сельском и лесном хозяйстве — со стоимостью имущества до 125 тыс. евро. На период 2009-2010 гг., в соответствии с антикризисными конъюнктурными пакетами I и II, верхняя планка указанных ограничений была поднята до 335 тыс. евро, 200 тыс. евро и 175 тыс. евро соответственно. Отчисления в инвестиционные резервы оформляются в финансовом ведомстве при ежегодной подаче налоговых деклараций.

Микро- и малые предприятия Бразилии могут пользоваться упрощенной системой налогообложения. При данной системе взимание налогов происходит в упрощенном и унифицированном виде путем установления прогрессивной ставки по отношению к валовому доходу компании. Согласно Закону №9.732/1998 к микропредприятиям относятся компании с годовым доходом не более 120 тыс. реалов (1,7 млн. рублей), к малым предприятиям — с годовым доходом не более 1,2 млн. реалов (17,3 млн. рублей).

Упрощенная система подразумевает уплату следующих налогов и сборов:

. Налог на доход юридических лиц (IRРJ);

. Сбор на программы социальной интеграции и формирование дохода государственного служащего (РIS/РАSЕР);

. Социальный взнос с чистой прибыли (СSLL);

. Взнос на финансирование социального обеспечения (СОFINS);

. Налог на промышленную продукцию (IРI).

Ставки данных налогов и сборов зависят от объема годового валового дохода компании. Не могут пользоваться упрощенной системой налогообложения следующие компании:

. Превысившие лимиты годового дохода, установленные Законом 9.732/1998, в год, предшествующий переходу к упрощенной системе;

. Являющиеся акционерными обществами;

. Являющиеся коммерческими банками, инвестиционными банками, кредитными обществами, занимающиеся биржевой и страховой деятельностью и др.;

. Занимающиеся куплей/продажей и строительством недвижимости;

. Имеющие в своем составе иностранных учредителей;

. Являющиеся филиалами, дочерними компаниями, агентствами и представительствами иностранных компаний;

. Учредитель которой имеет более 10% капитала фирмы, по объему валового дохода не относящейся к малым предприятиям;

. В капитале которой имеет долю другое юридическое лицо.

Выбор упрощенной системы налогообложения происходит при регистрации компании в Национальном кадастре юридических лиц (СNРJ). Компании освобождены от ведения коммерческой бухгалтерии для фискальных целей при условии надлежащего ведения кассовой книги, в которой учитываются все финансовые операции, включая банковские, и инвентарной книги, в которой учитываются существующие запасы на начало каждого года.

Таким образом, анализ зарубежного опыта налогообложения малого и среднего показывает, что в зарубежных странах широко распространено налоговое стимулирование развитие сектора МСБ, особенно в части стимулирования инновационной деятельности.

2.3 Перспективы применения специальных налоговых режимов для малого и среднего бизнеса в России

Необходимым условием для развития малого и среднего бизнеса в России, на наш взгляд, является снижение налоговой нагрузки для предпринимателей. Выделим основные направления реформирования, способствующие снижению налогового бремени.

Во-первых, представляется возможным в Налоговом кодексе дать определение понятий «малый бизнес (предпринимательство)» и «средний бизнес (предпринимательство)». Кроме того, увязать на законодательном уровне статус бизнеса и возможно применяемую систему налогообложения.

Во-вторых, увеличить предельный объем годовой выручки при упрощенной системе налогообложения до 400 млн. руб., что позволит применять данный режим всеми субъектами малого бизнеса.

В-третьих, для снижения налоговой нагрузки среднего бизнеса, на наш взгляд, имеет смысл использовать опыт зарубежных развитых стран, где отсутствуют какие-либо специальные налоговые режимы, но для субъектов МСБ предусмотрены пониженные ставки на основные налоги (в основном налог на прибыль и НДС).

В целом можно утверждать, что за прошедшие два десятка лет, был пройден огромный путь по восстановлению налоговой системы, отвечающей условиям рыночной экономики. Но это не означает, что в преобразованиях больше нет нужды. Малое и среднее предпринимательство нуждается в построении оптимальной системы налогообложения, способствующей росту предпринимательства, а не развитии «теневой экономики».

В России в настоящее время сложилась ситуация, когда инновационный потенциал малого бизнеса реализован явно недостаточно. Инновационный сектор в структуре малого предпринимательства составляет от 1,4 до 3,5 %, т. е. от 27,5 тыс. до 68,7 тыс. малых предприятий.

Из-за малочисленности малого инновационного бизнеса качественные показатели его деятельности также невелики. Доля малых инновационных организаций в ВВП страны составляет 0,8-1,0 %, а доля налоговых поступлений в доходы бюджетной системы не превышает 0,05 %.

По мнению самих предпринимателей, огромное значение для их деятельности имеют:

налоговая нагрузка на бизнес;

сложность налогового процесса.

Проведенный анализ достоинств и недостатков каждого из специальных налоговых режимов позволил выработать следующие направления их совершенствования в целях дальнейшей поддержки налогоплательщиков:

. Для налогоплательщиков, утративших право на применение ЕСХН в связи с несоответствием условиям, установленным пп. 2, 2.1, 5 и 6 ст. 346.2 НК РФ, обязанность пересчета налоговых обязательств за весь налоговый период, исходя из общего режима налогообложения в соответствии с п. 4. ст. 346.3 НК РФ, по аналогии с УСН целесообразно заменить обязанностью пересчета налоговых обязательств за отчетный период, в котором было допущено несоответствие, и считать налогоплательщика утратившим право применять ЕСХН с началом такого отчетного периода. Благодаря данной поправке сельскохозяйственные товаропроизводители смогут снизить затраты времени, затраты на оплату труда вместе с отчислениями, связанные с пересчетом НДС, налога на прибыль (НДФЛ), налога на имущество организаций (физических лиц) в соответствии с общим режимом налогообложения.

. Закрытый перечень расходов, учитываемых в целях налогообложения ЕСХН, дополнить:

представительскими расходами, так как данные расходы связаны с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества. Например, по данной статье сельскохозяйственные товаропроизводители смогут списывать расходы по приему организаций — поставщиков нового сельскохозяйственного оборудования, а это является особо актуальным, так как большинство основных средств, используемых в сельском хозяйстве, являются полностью амортизированными, морально и физически устаревшими;

расходами сельскохозяйственных организаций на питание работников, занятых на сельскохозяйственных работах;

расходами на рекультивацию земель;

. Закрытый перечень расходов, учитываемых в целях исчисления единого налога при применении УСН с объектом налогообложения «доходы — расходы», дополнить представительскими расходами.

. В целях поддержки развития малого предпринимательства и противодействия росту теневого оборота можно рекомендовать для начинающих (зарегистрированных в отчетном году) ИП, не производящих выплат и иных вознаграждений физическим лицам, разрешить на первые два года осуществления предпринимательской деятельности уменьшать сумму рассчитанного упрощенного налога при применении УСН с объектом налогообложения «доходы» или ЕНВД на всю сумму уплаченных страховых взносов в Пенсионный фонд РФ и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования.

Так как для начинающих ИП, не имеющих стабильного оборота, увеличение фиксированных платежей более чем в 2 раза (с 17 208,25 руб. в 2012 г. до 35 664,66 руб. в 2013 г.) также является существенной статьей расходов, которая, как уже показала практика, может привести к массовому прекращению предпринимательской деятельности ИП.

. По аналогии с гл. 26.2 и 26.3 НК РФ в гл. 26.5 НК РФ внести поправку, согласно которой ИП, перешедшим на ПСН, разрешить уменьшать сумму рассчитанного налога на сумму:

страховых взносов на обязательное страхование работников;

пособия по временной нетрудоспособности за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя;

платежей по договорам добровольного личного страхования в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются за счет средств работодателя.

Однако в связи с установлением для ИП, перешедших на ПСН, пониженного до 20 % тарифа страховых взносов, разрешить уменьшать рассчитанный налог не более чем на 33 %.

Для начинающих ИП, не производящих выплат и иных вознаграждений физическим лицам, разрешить на первые два года осуществления предпринимательской деятельности уменьшать сумму рассчитанного налога на всю сумму уплаченных страховых взносов в ПФР РФ и ФФОМС, в последующие годы — на 50 %.

. В связи с предполагаемой отменой с 01.01.2018 системы налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности и ее заменой ПСН необходимо расширить перечень видов предпринимательской деятельности, подпадающих под ПСН, следующими видами деятельности, облагаемыми ЕНВД:

оказанием услуг по предоставлению во временное владение (пользование) мест для стоянки автомототранспортных средств, а также хранению автомототранспортных средств на платных автостоянках;

распространением наружной рекламы с использованием рекламной конструкции;

размещением рекламы с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств;

оказанием услуг по временному размещению и проживанию.

Однако, по мнению автора, замена уплаты ЕНВД ПСН не является целесообразной, так как данные специальные налоговые режимы имеют существенные различия. Так, в соответствии с действующим законодательством ЕНВД могут применять как предприятия, так и ИП, занимающиеся видами предпринимательской деятельности, подпадающими под налогообложение ЕНВД. Патентную систему налогообложения могут применять только ИП. Таким образом, часть малых предприятий, применяющих в настоящее время систему налогообложения в виде ЕНВД, не являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и не подпадающие под критерии плательщика упрощенного налога, потеряют право применять специальные режимы налогообложения с более щадящим налоговым бременем. Кроме того, в отличие от ЕНВД, применяемая в настоящее время ПСН не предусматривает возможности уменьшения суммы исчисленного налога на величину уплаченных страховых взносов, выплаченных пособий по временной нетрудоспособности, что может привести к массовому прекращению деятельности ИП, увеличению доли «серой» зарплаты работников или уходу ИП в теневой бизнес.

Обобщив практику применения специальных налоговых режимов за 2008-2013 гг., можно сделать вывод, что действующие в настоящее время специальные режимы налогообложения смогли частично решить поставленные перед ними задачи, а именно:

**[Смотрите также:   Дипломная работа по теме "Бюджетирование как инструмент финансового планирования"](https://sprosi.xyz/works/diplomnaya-rabota-na-temu-byudzhetirovanie-kak-instrument-finansovogo-planirovaniya-imwp/" \t "_blank)**

снизили налоговое бремя для сельскохозяйственных товаропроизводителей и субъектов микро- и малого бизнеса;

упростили порядок ведения налогового учета и составления налоговой отчетности для налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы;

повысили собираемость налогов в сферах применения специальных режимов налогообложения, тем самым, увеличив налоговые поступления в бюджеты разных уровней;

упростили и удешевили процедуры налогового администрирования;

сократили теневой оборот.

Однако в настоящее время остаются нерешенными проблемы, связанные с разукрупнением организаций и подменой одних видов предпринимательской деятельности другими в целях применения специальных налоговых режимов, что приводит к снижению налоговых поступлений в бюджеты.

Актуальной является и проблема увеличения предельной величины годового дохода, позволяющая налогоплательщикам применять упрощенную или патентную систему налогообложения. Данная величина должна соответствовать реальным показателям финансово-экономической деятельности малого предприятия, чтобы не столкнуться с проблемой возврата к общей системе налогообложения после нескольких лет применения данных специальных налоговых режимов со всеми вытекающими последствиями.

В части стимулирования спроса на инновации имеются перспективные финансово-экономические механизмы инновационной деятельности на региональном уровне, к которым можно отнести установление льготных условий стратегия рисков субъектам, реализующим инновационные проекты, для снижения рисков компаний при внедрении инновационных проектов. Такие механизмы существуют на региональном уровне, например, в законе Ямало-Ненецкого автономного округа от 06.12.2005 №79-ЗАО «Об инновационной деятельности» говорится, что страхование субъектов инновационной деятельности (а также субъектов, обеспечивающих инновационную деятельность), зарегистрированных в автономном округе, может осуществляться на льготных условиях. Размер, порядок и условия компенсации устанавливаются договором между страховой организации и соответствующим инновационным фондом.

Н.А. Степанова предлагает для хозяйствующих субъектов, внедряющих разработки в соответствии с региональными приоритетами «ввести в качестве стимулирующие меры стимулирующей меры налоговые льготы или возмещения по расходам на содержание научно-производственного персонала». Для привлечения средств в инновационную сферу целесообразно активно способствовать актуализации рентных источников инноваций. По мнению Н.А. Степановой, «определенный результат может быть получен путем снижения ставки налога на прибыль хозяйствующих субъектов (региональной составляющей) при реинвестировании ее в инновационную деятельность на территории региона или через специально созданный региональный фонд финансирования науки и инноваций. Эффективным является вовлечение средств населения в инновационную сферу на основе развития бизнес-ангельных сообществ».

По мнению В. В. Рябова, в России «ставка налога на прибыль должна стать дифференцированной, так, как это сделано в США». В Соединенных Штатах федеральный корпорационный налог с годового налогооблагаемого дохода дифференцирован таким образом: 15 % от налогооблагаемого дохода, не превышающего $50 тыс.; 25 % от налогооблагаемого дохода более $50 тыс., но не превышающего $75 тыс.; 34 % от налогооблагаемой базы более $75 тыс., но не свыше $10 млн.; 35 % от налогооблагаемой базы свыше $10 млн.

Особым налоговым статусом продолжают пользоваться резиденты технико-внедренческих зон, в особенности, «Сколково» (нулевая ставка по налогу на прибыль), право на освобождение от НДС, уменьшенные в 2 раза страховые взносы на фонд оплаты труда).

Для снижения себестоимости инновационной продукции Н.А. Степанова предлагает рассмотреть вопрос о расширении перечня расходов, уменьшающих полученные доходы при определении объекта по упрощенной системе налогообложения (включить в перечень не только расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов, но также расходы, направленные на создание и внедрение новых технологий и оборудования). По мнению Н.А. Степановой, «для обеспечения регулирующего влияния государства на инновационную сферу через налоговую политику недостаточно установить льготы на постоянной основе». Налоговые льготы в сфере инноваций должны быть направлены на повышение эффективности всех этапов процесса воспроизводства. Степень выгодности стимулирования инновационной деятельности может быть измерена размером чистой прибыли, т.е. прибыли, которая остается в распоряжении предприятия после уплаты налогов. Это может быть достигнуто посредством снижения налоговых платежей при увеличении инновационных и инвестиционных усилий предприятия. Снижение текущих налоговых платежей Н.А. Степанова рекомендует «проводить пропорционально абсолютному увеличению затрат на НИОКР с установлением предельного размера снижения налоговых выплат».

Л.В. Плахова для стимулирования инвестиционной активности в регионах средствами налоговой политики решение трех основных задач: «сдерживание оттока капитала, повышение привлекательности инвестиций в основной капитал по сравнению с размещение средств в иностранных активах; обеспечение структурного маневра инвестиционными ресурсами, их опережающего расширения в обрабатывающем секторе промышленности; стимулирование притока прямых иностранных инвестиций, насыщенных современными производственными и организационными технологиями». По утверждению Л.В. Плаховой, «исключение запасов, затрат и нематериальных активов из базы налога на имущество предприятий, хотя и приведет к относительному небольшому росту инвестиционного потенциала промышленности (на 3%), может обеспечить заметную активизацию инвестиционного процесса в конечных отраслях (машиностроение — +13%, легкая промышленность — +16%)».

С 2009 г. в условиях постоянного роста налоговой нагрузки на бизнеса в РФ последовательно вводится комплексный налоговый режим поддержки инновационной деятельности, перекладывающий налоговое бремя на предпринимателей, занятых в традиционных секторах (включая малый и средний бизнес в сфере торговли). Тем не менее, на уровне региона часть такого комплексного налогового режима не работает в связи с этим целесообразно применить дополнительные механизмы стимулирования инновационной деятельности в регионе.

Доля налогов в ВВП России — 32-33%, и преобладающая их часть взимается не с физических, а с юридических лиц, что связано с низким уровнем доходов населения, плохой собираемостью налогов в теневом секторе экономики, несовершенством действующей налоговой системы. В России наибольшей критике подвергается НДС. Предложения разные — от уменьшения ставки до замены его налогом с продаж. НДС — налог косвенный, предприятие только собирает его, он не отражается в его затратах, но снижает спрос на конечную продукцию. Вклад в НДС в бюджет значителен и составляет 2,8 % (ВВП в 2013 г. составил 66,6 трлн. руб., поступления НДС в бюджет в 2013г. составили 1,9 трлн. руб.). Если заменить НДС налогом с продаж, то затраты предприятий — покупателей материалов, энергии, услуг возрастут на 4-6%. Рост ставок налогов (прибыли, имущества, страховых отчислений также приведет к снижению эффективности производства). Выходом может оказаться введение прогрессивной шкалы налога на доходы физических лиц — при снижении ставки НДС возрастет объем продаж, увеличатся отчисления по другим видам налогов, т.е. потеря НДС будет частично компенсирована.

Другим направлением налогового стимулирования Г.В. Жигульский предлагает снижение ставки по страховым отчислениям. «Предприятию будет выгоднее заплатить страховые отчисления с заработной платы, но при этом включить их полностью в расходы, учитываемые для целей налогообложения прибыли. При условии, что ставка страховых отчислений будет меньше 20%, а уровень заработной платы — повышен на долю снижения ставки страховых взносов». Рост заработной платы станет не столько болезненным для предприятия, и даже выгодным — оно сможет конкурировать на рынке труда.

О. Кочур для совершенствования действующей методологии предоставления инвестиционного налогового кредита предлагает увеличение размера ИНК и срока его действия, расширение перечня налогов, по которым возможно его предоставление, упрощение его выдачи.

Малис Н.И. предлагает пересмотр принципов списания расходов на научные исследования и опытно-конструкторские разработки: «существующий единовременный порядок списания в течение года с применением повышающего коэффициента 1,5 некоторых видов расходов на НИОКР, в том числе и безрезультатных автор видит необоснованным и предлагает оценивать результативность проведенных инноваций».

Прямое налоговое стимулирование инвестиции (на основе инвестиционной льготы) было бы более значимым для стимулирования предприятий к инвестициям, чем общее (не обусловленное никакими инвестициями) снижение налоговой нагрузки по налогу на прибыль организаций. А.А. Грищенко в качестве активизации прямых налоговых стимулов предлагает введение (возврат) инвестиционной льготы по налогу на прибыль организаций.

В составе рассмотренных мер стимулирования спроса на научную продукцию, позволяющих эффективно воздействовать на мотивацию субъектов регулирования и обеспечивающих адресный подход, могут быть выделены предложения, предусматривающие льготное налогообложение осуществляемых за счет прибыли расходов, направленных как на финансирование научных исследований и разработок, так и на формирование отчислений в различные (в том числе и государственные) фонды поддержки научно-технической сферы.

В целом все налоговые льготы в отношении инвестиционной и инновационной активности должны иметь общие черты: система основных налоговых льгот должна быть привязана к единому, существующему во всех развитых странах платежу компаний в государственный бюджет — налогу на прибыль предприятий; к налогу на прибыль вне зависимости от отрасли и характера предприятия должны применяться скидки, льготы и вычеты, направленные на стимулирование научно-технического прогресса; система налоговых льгот должна дифференцироваться по отраслям (в пользу наукоемких), виду оборудования (в пользу научно-исследовательского), деятельности (в пользу инвестирования НИОКР), территориям (в пользу труднодоступных и экономически менее развитых районов или в пользу специальных научно-промышленных зон, исследовательских центров, инновационных инкубаторов, научных парков, технополисов), времени действия и целям введения; каждая льгота должна иметь четкий, целевой и адресный характер, а право на ее получение должно наступать автоматически.

На сегодняшний день налоговым законодательством не предусмотрено достаточное количество льгот по налогу на прибыль организаций, которые могли бы оказать стимулирующее воздействие на инвестиционную активность хозяйствующих субъектов, поэтому в части налогообложения прибыли можно внести в налоговое законодательство ряд поправок и дополнений:

во-первых, для более эффективного решения задачи стимулирования роста инвестиционной активности с помощью налоговых механизмов целесообразно дополнить налог на прибыль организаций инвестиционными льготами прямого действия;

во-вторых, необходимо внедрить дифференцированную систему льгот по налогу на прибыль организаций по отраслевому, региональному признакам и видам капиталовложений;

в-третьих, в целях предотвращения ухода от налогообложения введению налоговых льгот должна предшествовать тщательная экспертиза условий их предоставления;

в-четвертых, обоснованность предоставления налоговых льгот должна подтверждаться расчетами, показывающими, через какой промежуток времени предприятие, которое получает налоговые льготы, компенсирует их за счет прироста выплаты иных налогов и платежей в бюджет;

в-пятых, более активное привлечение иностранных инвестиций как одно из мероприятий по стимулированию роста инвестиционной активности региона можно осуществить путем предоставления им льгот особого характера (при реализации таких мероприятий, прежде всего, должны учитываться стратегический интерес и экономическая безопасность региона).

Представляется, что реализация данных мероприятий в долгосрочной перспективе будет способствовать повышению инвестиционной привлекательности российских предприятий за счет расширения возможностей финансирования инвестиций и повышения их качественной структуры, что, в конечном счете, послужит непосредственным фактором развития экономики региона и государства в целом.

Таким образом, на сегодняшний момент налоговое регулирование является одним из основных инструментов косвенного регулирования инвестиционной деятельности. Так, снижение налоговой нагрузки позволяет налогоплательщику увеличивать объем свободных денежных средств. Налоговое регулирование осуществляется посредством применения разнообразных инструментов, различающихся по целям воздействия (экономические, социальные, экологические), направлениям воздействия (стимулирующие, дестимулирующие, компенсационные), механизму действия (системные, комплексные, локальные) и другим признакам.

На сегодняшний день в РФ существует особый налоговый режим для инновационного центра «Сколково». Ряду организаций предоставляется инвестиционный налоговый кредит в части налога на прибыль организаций. Так же в ряде регионов введены налоговые льготы в региональной части налога на прибыль и налога на имущество организаций для компаний, активно инвестирующих в различные отрасли. Однако в целом обобщение современной отечественной практики налогообложения показало, что налоговое стимулирование инвестиционных процессов в РФ весьма ограниченно. Фактически в РФ нет стройной системы поддержки инвесторов, существенной частью которой мог бы стать набор инвестиционных льгот для предприятий, активно ведущих этот вид деятельности и выводящих страну на путь устойчивого развития экономики. Стимулирование инвестиций должно осуществляться с помощью комплексной системы мер как бюджетно-налоговой, так и кредитной денежной политики. Выявление наиболее действенных механизмов стимулирования инвестиционной деятельности должно служить важным фактором обеспечения устойчивого роста.

Налоговое законодательство РФ не предусматривает достаточное количество льгот по налогу на прибыль организаций, которые могли бы оказать стимулирующее воздействие на инвестиционную активность хозяйствующих субъектов, поэтому в части налогообложения прибыли можно внести в налоговое законодательство ряд поправок и дополнений:

во-первых, для более эффективного решения задачи стимулирования роста инвестиционной активности с помощью налоговых механизмов целесообразно дополнить налог на прибыль организаций инвестиционными льготами прямого действия;

во-вторых, необходимо внедрить дифференцированную систему льгот по налогу на прибыль организаций по отраслевому, региональному признакам и видам капиталовложений;

в-третьих, в целях предотвращения ухода от налогообложения введению налоговых льгот должна предшествовать тщательная экспертиза условий их предоставления;

в-четвертых, обоснованность предоставления налоговых льгот должна подтверждаться расчетами, показывающими, через какой промежуток времени предприятие, которое получает налоговые льготы, компенсирует их за счет прироста выплаты иных налогов и платежей в бюджет;

в-пятых, более активное привлечение иностранных инвестиций как одно из мероприятий по стимулированию роста инвестиционной активности региона можно осуществить путем предоставления им льгот особого характера (при реализации таких мероприятий, прежде всего, должны учитываться стратегический интерес и экономическая безопасность региона).

Представляется, что реализация данных мероприятий в долгосрочной перспективе будет способствовать повышению инвестиционной привлекательности российских предприятий за счет расширения возможностей финансирования инвестиций и повышения их качественной структуры, что в итоге послужит непосредственным фактором развития экономики региона и государства в целом.

Следует рассмотреть возможность введения для отдельных категорий налогоплательщиков инвестиционно (инновационно) ориентированных условий применения пониженной ставки налога на прибыль организаций. Отбор данных налогоплательщиков целесообразно осуществлять по видам экономической деятельности: железнодорожное строительство и транспорт, строительство зданий и сооружений, производство изделий из дерева, обработка древесины и пр.

Введение любой льготы должно сопровождаться обоснованием использования, системой мониторинга и определением переломного момента использования льготы. Под обоснованием использования подразумевается разработка показателей, определяющих эффективность использования данной льготы относительно других налогов, т.е. количественное изменение налоговой базы за счет использования льготы в разрезе других государственных механизмов регулирования.

Мониторинг налоговых льгот целесообразно проводить за период более одного года. Необходимо усилить контроль за администрированием налоговых льгот, включающий выявление количества спорных ситуаций по использованию налоговых льгот между налоговыми органами и налогоплательщиками, проведение анкетирования налогоплательщиков в целях выявления потенциальных пользователей льготы.

Под определением переломного момента в использовании налоговой льготы подразумевается выявление моментов снижения эффективности налоговой льготы из-за возможного воздействия внешних факторов или неправомерного использования льготы. Ведомством, выполняющим функцию по организации и проведению мониторинга налоговых льгот (с указанием ответственных лиц), может выступать Счетная палата РФ.

Методы воздействия государства на развитие научно-технической и инновационной деятельности на разных этапах экономического развития имеют свои особенности, могут иметь выраженную властную, административную направленность воздействия на инновационный процесс. Как показали исследования, такие методы были эффективны в условиях плановой экономики, полного подчинения научных организаций государству, выполнения этими организациями заданий и государственных потребностей.

В условиях рыночных отношений роль государства заключается в создании механизмов стимулирования научно-технической и инновационной деятельности, а также условий для диффузии инноваций в промышленной и иных сферах экономики.

В 2015-2016 годах будут реализованы меры, направленные на активизацию структурных изменений в российской экономике, стабилизацию работы системообразующих организаций в ключевых отраслях и достижение сбалансированности рынка труда, снижение инфляции и смягчение последствий роста цен на социально значимые товары и услуги для семей с низким уровнем доходов, достижение положительных темпов роста и макроэкономической стабильности в среднесрочной перспективе.

Ключевые направления деятельности в рамках реализации плана в течение ближайших месяцев:

поддержка импортозамещения и экспорта по широкой номенклатуре несырьевых, в том числе высокотехнологичных, товаров;

содействие развитию малого и среднего предпринимательства за счёт снижения финансовых и административных издержек;

создание возможностей для привлечения оборотных и инвестиционных ресурсов с приемлемой стоимостью в наиболее значимых секторах экономики, в том числе при реализации государственного оборонного заказа;

компенсация дополнительных инфляционных издержек наиболее уязвимым категориям граждан (пенсионеры, семьи с несколькими детьми);

снижение напряжённости на рынке труда и поддержка эффективной занятости;

оптимизация бюджетных расходов за счёт выявления и сокращения неэффективных затрат, концентрации ресурсов на приоритетных направлениях развития и выполнении публичных обязательств;

повышение устойчивости банковской системы и создание механизма санации проблемных системообразующих организаций.

**Выводы по второй главе**

На протяжении ряда лет наблюдается тенденцию к сокращению объема налоговых преференций и увеличению уровня налогового бремени для субъектов специальных режимов налогообложения, а, следовательно, и к ослаблению стимулирующей роли этих налоговых режимов.

Анализ зарубежного опыта налогообложения малого и среднего показывает, что в зарубежных странах широко распространено налоговое стимулирование развитие сектора МСБ, особенно в части стимулирования инновационной деятельности.

В результате исследования эффективности применения специальных налоговых режимов установлено, что налоги, уплачиваемые при УСН (6%) и ЕНВД, уменьшаются на сумму взносов в обязательные социальные фонды, но не более чем на 50% суммы рассчитанного к уплате налога.

Таким образом, самой высокой налоговой нагрузкой отличается ОСНО. Налоговая нагрузка при УСН с объектом налогообложения «доходы» ниже, чем при УСН «доходы уменьшенные на величину расходов», что характерно для деятельности налогоплательщика с низким уровнем затрат. При этом УСН с объектом налогообложения «доходы» более выгодна даже по сравнению с оптимистичным вариантом применения ЕНВД. Однако и в этом случае однозначного вывода делать нельзя без проведения расчетов в отношении деятельности конкретной организации. На основании вышеизложенного можно заключить, что списывать со счетов специальный режим в виде ЕНВД рано. Для успешной организации ЕНВД — это реальный шанс оптимизировать совокупную налоговую нагрузку.

Учитывая изложенное, необходимо взвешенно подходить к вопросам введения новых налогов и отмены налоговых льгот: анализировать опыт прошлых лет, принимать окончательные решения на базе предварительных экономических расчетов и прогнозов.

Поскольку доля поступлений от предприятий малого и среднего бизнеса (поступлений по специальным налоговым режимам) в налоговых доходах бюджета незначительна при существенной нагрузке на малый бизнес, необходимы корректировки специальных налоговых режимов по следующим направлениям:

расширение закрытого перечня признаваемых расходов при применении УСН;

предоставление фирмам, находящимся на УСН, возможности работать с НДС для взаимовыгодного взаимодействия с фирмами-плательщиками НДС;

упрощение норм, регулирующих процесс перехода с общей системы налогообложения на УСН;

постепенная замена ЕНВД упрощенной системой налогообложения на основе патента без усложнения системы учета и без создания иных дополнительных трудностей для малого и среднего бизнеса.

Налоговое законодательство РФ не предусматривает достаточное количество льгот по налогу на прибыль организаций, которые могли бы оказать стимулирующее воздействие на инвестиционную активность хозяйствующих субъектов, поэтому в части налогообложения прибыли можно внести в налоговое законодательство ряд поправок и дополнений:

во-первых, для более эффективного решения задачи стимулирования роста инвестиционной активности с помощью налоговых механизмов целесообразно дополнить налог на прибыль организаций инвестиционными льготами прямого действия;

во-вторых, необходимо внедрить дифференцированную систему льгот по налогу на прибыль организаций по отраслевому, региональному признакам и видам капиталовложений;

в-третьих, в целях предотвращения ухода от налогообложения введению налоговых льгот должна предшествовать тщательная экспертиза условий их предоставления;

в-четвертых, обоснованность предоставления налоговых льгот должна подтверждаться расчетами, показывающими, через какой промежуток времени предприятие, которое получает налоговые льготы, компенсирует их за счет прироста выплаты иных налогов и платежей в бюджет;

в-пятых, более активное привлечение иностранных инвестиций как одно из мероприятий по стимулированию роста инвестиционной активности региона можно осуществить путем предоставления им льгот особого характера (при реализации таких мероприятий, прежде всего должны учитываться стратегический интерес и экономическая безопасность региона).

**Заключение**

В результате проведенного исследования можно сделать следующие выводы и рекомендации.

Важнейшим направлением поддержки субъектов малого предпринимательства является льготный порядок их налогообложения. Согласно ст. 18 гл.2 Налогового Кодекса РФ на данный момент действуют 5 специальных налоговых режимов:

) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

) упрощенная система налогообложения;

) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;

) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции;

) патентная система налогообложения.

Эти режимы были введены с целью создания наиболее благоприятных условий для функционирования и развития отдельных категорий налогоплательщиков и видов деятельности, то есть для организаций, осуществляющих свою деятельность в сфере малого и среднего бизнеса.

Большинство субъектов СМП для целей налогообложения применяют упрощенную систему налогообложения (УСН) и систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД).

ЕНВД и патент представляют собой форму налогообложения, необходимость которой возникает, если административные ресурсы государства не способны наладить эффективное налогообложение в определенных видах деятельности. Другими словами, вмененное налогообложение служит преимущественно фискальным целям и упрощению налогового администрирования со стороны налоговых органов, а не для снижения налоговой нагрузки на субъекты малого предпринимательства. Кроме того, учитывая ограничения по субъектному составу и видам деятельности, предусмотренные ЕНВД и патентной системой, для малых инновационных предприятий применима лишь УСН, и то с некоторыми оговорками.

При введении упрощенной системы налогообложения, законодатель, во главу угла ставил задачу облегчения положения представителей малого бизнеса. Поэтому переход к данному налоговому режиму имеет целый ряд ограничений, устанавливаемых статьей 346.12 НК РФ. Прежде всего, ограничения касаются получаемого налогоплательщиком дохода. Для целей перехода на упрощенную систему налогообложения, по итогам девяти месяцев того года, в котором подается заявление о переходе на эту систему налогообложения, доход от реализации, определяемый в соответствии со статьей 248 НК РФ, не должен превышать 45 млн. рублей.

Единый налог на вмененный доход был введен Федеральным законом от 31 июля 1998 г. №148-ФЗ. Сейчас ЕНВД регламентируется главой 26.3 НК РФ. Переход на уплату данного налога значительно, как и УСН сократил перечень уплачиваемых налогов. Налог расширил базу налогообложения в связи с легализацией укрываемых в то время доходов. Также он позволил снизить уровень налогового бремени для добросовестных налогоплательщиков, упростить систему учета и отчетности в сфере малого бизнеса. Данные обстоятельства позволили избежать злоупотреблений при налогообложении малого бизнеса. Однако, повышать эффективность проводимой налоговой политики в рамках спецрежимов, способно не только государство. В этом же направлении должны двигаться и сами субъекты СМП, соблюдая принцип добросовестности налогоплательщика.

Практика применения специальных налоговых режимов показывает, что, начиная с момента их введения на территории России, интерес к ним со стороны субъектов малого и среднего предпринимательства постоянно увеличивается, в частности об этом свидетельствуют суммы налоговых платежей, поступающие в бюджетную систему РФ.

В определенной мере применение специальных налоговых режимов позволило налогоплательщикам оптимизировать налоговые платежи, упростить ведение бухгалтерской и налоговой отчетности, а также облегчило налоговым органам осуществление контроля за налогоплательщиками.

При существенной нагрузке на малый бизнес доля поступлений от предприятий малого и среднего бизнеса (поступлений по специальным налоговым режимам) в налоговых доходах бюджета незначительна, что свидетельствует о необходимости корректировки специальных налоговых режимов. При этом малый и средний бизнес наиболее подвержен кризисным явлениям в экономике в силу ограниченности собственных ресурсов, трудностей в получение заемных средств, значительной конкуренции со стороны более устойчивого крупного бизнеса

Специальные налоговые режимы, направленные на усиление фискального значения, а также достижение с их помощью более глубокого регулирующего эффекта, являются одним из основных видов государственной поддержки сельского хозяйства, рыболовства и рыбоводства, обрабатывающих производств, строительства, торговли, транспорта и связи, малого и инвестиционного бизнеса, вносящих значительный вклад в развитие экономики как отдельных регионов, так и государства в целом. Налоги, уплачиваемые при применении специальных режимов налогообложения, обеспечивают стабильный прирост поступлений собственных налоговых доходов в федеральный бюджет, бюджеты субъектов федерации и муниципальные бюджеты и обладают значительным потенциалом по укреплению их доходной базы и справедливому распределению налогового бремени.

При этом каждый из действующих специальных налоговых режимов различается разноплановостью, неоднородностью элементов налогообложения, предназначен для определенной категории налогоплательщиков и предусматривает для них определенные налоговые льготы и пониженные налоговые ставки. Однако, прежде чем переходить на тот или иной специальный режим, налогоплательщики должны тщательно взвесить все плюсы и минусы такого перехода, так как применение специальных режимов налогообложения имеет как достоинства, так и недостатки по сравнению с применением общей системы налогообложения.

Налоговое законодательство РФ не предусматривает достаточное количество льгот по налогу на прибыль организаций, которые могли бы оказать стимулирующее воздействие на инвестиционную активность хозяйствующих субъектов, поэтому в части налогообложения прибыли можно внести в налоговое законодательство ряд поправок и дополнений:

во-первых, для более эффективного решения задачи стимулирования роста инвестиционной активности с помощью налоговых механизмов целесообразно дополнить налог на прибыль организаций инвестиционными льготами прямого действия;

во-вторых, необходимо внедрить дифференцированную систему льгот по налогу на прибыль организаций по отраслевому, региональному признакам и видам капиталовложений;

в-третьих, в целях предотвращения ухода от налогообложения введению налоговых льгот должна предшествовать тщательная экспертиза условий их предоставления;

в-четвертых, обоснованность предоставления налоговых льгот должна подтверждаться расчетами, показывающими, через какой промежуток времени предприятие, которое получает налоговые льготы, компенсирует их за счет прироста выплаты иных налогов и платежей в бюджет;

в-пятых, более активное привлечение иностранных инвестиций как одно из мероприятий по стимулированию роста инвестиционной активности региона можно осуществить путем предоставления им льгот особого характера (при реализации таких мероприятий, прежде всего, должны учитываться стратегический интерес и экономическая безопасность региона).

Список использованной литературы

1.       Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 08.03.2015)

2.       Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 06.04.2015)

.        Федеральный закон от 30.12.1995 № 225-ФЗ (ред. от 19.07.2011) «О соглашениях о разделе продукции»

.        Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете»

.        Федеральный закон от 24.07.2007 N 209-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2014)

.        Заключение Комитета СФ ФС РФ по бюджету и финансовым рынкам от 24.03.2014 № 3.5-03/426 «По Федеральному закону «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

.        Закон ЯНАО от 06.12.2005 № 79-ЗАО «О внесении изменений в Закон Ямало-Ненецкого автономного округа «Об инновационной деятельности» (принят Государственной Думой Ямало-Ненецкого автономного округа 25.11.2005)

.        Абашева Н.С. Налоговые преференции в рамках специальных налоговых режимах//Актуальные проблемы современности: наука и общество. 2014. № 4 (5). С. 42-46.

.        Алагаева К.Ю. Анализ и реформирование системы налогообложения малого и среднего бизнеса в современной России//Новые технологии. 2014. № 3. С. 33-39.

.        Башуткин В.А. Специфика интернационализации малых и средних предприятий в форме транснациональных компаний//Интернет-журнал Науковедение. 2014. № 2. С. 10.

.        Владимирова С.В. К вопросу о значении малого бизнеса в развитии региональной экономики//Социально-экономические явления и процессы. 2013. № 9 (055). С. 17-21.

.        Гварлиани Т.Е. Эффективность налоговых режимов субъектов малого предпринимательства / Т.Е. Гварлиани , Е.К. Воробей // Экономика. Налоги. Право.- 2014.-№3 С. 109-114.

.        Гольдман И.Ю. Налогообложение малого и среднего бизнеса: от «налогового бремени» к «инструменту государственной поддержки»//Российское предпринимательство. 2014. № 19 (265). С. 113-120.

.        Дадашев А. З. О налоговой политике в контексте формирования инновационной модели экономического роста // Финансы и кредит. — 2008. — № 34. — С. 123.

15.     Дорошенков А. С. Налоговое стимулирование малого бизнеса в России: оценка результатов //.Вестник Томского государственного университета. 2010. № 339

.        Ельмеева И.Г., Девятаева Н.В. Малое предпринимательство: особенности развития и специальные налоговые режимы//Системное управление. 2013. № 3 (20). С. 9.

17.     Жигульский Г.В. Влияние налоговой системы на инновационный процесс на промышленном предприятии //ЭКО. — 2011. — № 10. — С.152-159.

.        Исаева Е.В. Исследование факторов, определяющих эффективность партнерских отношений в малом бизнесе//Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2010. № 4. С. 112-115.

.        Кожанчиков О.И. Правовой статус специальных налоговых режимов//Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. 2013. № 3-1. С. 120-124.

.        Козельский В.Н. Налоговые инструменты инновационного развития территорий//Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета.- 2012. -№ 4 (43).- С. 123.

.        Косов М.Е., Ягудина Э.В. Специальный налоговый режим и инновационная деятельность малого бизнеса//Международный бухгалтерский учет. 2013. № 1. С. 38-42.

.        Малис Н.И. Повысить собираемость налогов в современных условиях можно и нужно// Финансы. — 2010. — №5. — С.43.

.        Муртазин А.С О роли малого бизнеса для формирования инновационной экономики//Креативная экономика. — 2011. — № 2 (50). — с. 68-72.

24.     Насырова В. И. Специальные налоговые режимы как инструмент налогового регулирования малого предпринимательства // Финансы и кредит. 2012. № 13

.        Нурмухаметов А.В. Развитие малого и среднего бизнеса в новых налоговых условиях//Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2014. № 11-1. С. 159-161.

26.     Плахова Л.В. Развитие бюджетного механизма региональной инвестиционной политики//Финансы и кредит. — 2008. — №22 (310). — С.36.

.        Рябов В. В. Возможные налоговые решения в поддержку государственной инновационной политики // Финансы. — 2011. — №. 10. — С. 78.

.        Сайфиева С.Н. Особенности налогообложения российского малого предпринимательства: практический аспект // Финансы. — 2012. — № 10. — С. 47-51

.        Самуэльсон П. Э. Экономика. / П. Э. Самуэльсон, В. Д. Нордхаус. — — М.: ООО «И.Д. Вильямс», 2008. — 1360с.

.        Степанова Н.А. К вопросу о развитии финансово-экономических механизмов стимулирования инновационной деятельности на региональном уровне//Стратегия развития региона. — 2012. — №17 (248). — С.10.

31.     Динамика ключевых показателей России в рейтинге«Ведение бизнеса» (Dоing Businеss). — Режим доступа: httр://www.аsi.ru/uрlоаd/iblосk/573/DоingBusinеss\_Jаnuаry\_2013\_byАSI.рdf

32.     Доклад о ходе реализации мер поддержки малого и среднего предпринимательства в 2010-2013 годах и основных направлениях развития малого и среднего предпринимательства на ближайшую и среднесрочную перспективу. — М., 2014. — Режим доступа: httр://smb.gоv.ru/filеs/imаgеs/Nеw%20(Tаnyа)/Nеw%20(Tаnyа)/Проект%20доклада%20о%20развитии%20МСП%20в%202010-2013%20гг..рdf

33.     Исследование форм поддержки малого и среднего бизнеса в РФ и Томской области [Электронный ресурс]. — Режим доступа: httр://mb.tоmsk.ru/stаtiс/filеs/2014/роddеrzhki-sеktоrа-msр.рdf

.        Малый бизнес в Интернете. Исследование 2014. — httр://аоri.ru/filеs/isslеdоvаniе.рdf

.        Малышева Е., Ларинина Е. «Тайные» поправки в Налоговый кодекс обойдутся бизнесу в 200 млрд. руб. — Режим доступа: httр://rbсdаily.ru/есоnоmy/562949990990722

.        Мониторинг и анализ социально-экономического развития Российской Федерации и отдельных секторов экономики. — Режим доступа: httр://есоnоmy.gоv.ru/minес/асtivity/sесtiоns/mасrо/mоnitоring/

.        Орлова А.А. Налоговые преимущества малого бизнеса в России и зарубежных странах//Налоги и финансы. 2013. № 4. С. 41-44.

.        Официальный сайт Министерства финансов РФ. — Режим доступа: httр://infо.minfin.ru/kоns\_dоh\_isр.рhр

.        Официальный сайт Федеральной налоговой службы. — Режим доступа: httр://www.nаlоg.ru/rn54/

.        Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики. — Режим доступа: www.gks.ru

.        План антикризисных мер на 2015 год: меры по поддержки малого бизнеса. — Режим доступа: httр://www.mbm.ru/nеws/itеm/1990/

.        План первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 году. — Режим доступа: httр://gоvеrnmеnt.ru/dосs/16639/

.        Поддержка малого и среднего предпринимательства в Швейцарии. — Режим доступа: httр://www.msрbаnk.ru/filеs/аnаlytiсаl\_сеntеr/аnаlytiсаl\_rероrts/rеsеаrсhеs/smе-switzеrlаnd.рdf

.        Послание Президента РФ В.В. Путина Федеральному Собранию РФ от 4 декабря 2014 г. — Режим доступа: httр://www.gаrаnt.ru/hоtlаw/fеdеrаl/587192/#iхzz3LRWхStVS

.        Правительство России утвердило План первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 году. — Режим доступа: httр://dерr.mоs.ru/рrеssсеntеr/nеws/dеtаil/1542862.html

.        Проект Доклада «О ходе реализации мер поддержки малого и среднего предпринимательства в 2010-2013 годах. — Режим доступа: httр://smb.gоv.ru/filеs/imаgеs/Nеw%20(Tаnyа)/Nеw%20(Tаnyа)/Проект%20доклада%20о%20развитии%20МСП%20в%202010-2013%20гг..рdf

.        Сугак И. Сравнительная эффективность налоговых систем зарубежных развитых стран. — Режим доступа: httр://umс.gu-unрk.ru/umс/аrhiv/2005/1/Sugаk.рdf

|  |
| --- |
| [Вернуться в библиотеку по экономике и праву: учебники, дипломы, диссертации](http://учебники.информ2000.рф/index.shtml)  [Рерайт текстов и уникализация 90 %](http://учебники.информ2000.рф/rerait-diplom.shtml)  [Написание по заказу контрольных, дипломов, диссертаций. . .](http://учебники.информ2000.рф/napisat-diplom.shtml) |

|  |  |
| --- | --- |
| [**КНИЖНЫЙ МАГАЗИН**](http://учебники.информ2000.рф/chitai.shtml) |  |

|  |  |
| --- | --- |
| [**ТОВАРЫ для ХУДОЖНИКОВ и ДИЗАЙНЕРОВ**](http://учебники.информ2000.рф/kar.shtml) |  |

|  |  |
| --- | --- |
| [**АУДИОЛЕКЦИИ**](http://учебники.информ2000.рф/lectr.shtml) |  |

|  |  |
| --- | --- |
| [**IT-специалисты: ПОВЫШЕНИЕ КВАЛИФИКАЦИИ**](http://учебники.информ2000.рф/otu.shtml) |  |

|  |  |
| --- | --- |
| [**ФИТНЕС на ДОМУ**](http://учебники.информ2000.рф/fit1.shtml) |  |