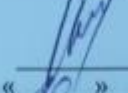


Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Уральский федеральный университет
имени первого Президента России Б.Н.Ельцина»

Институт Высшая школа экономики и менеджмента
Кафедра Финансов, денежного обращения и кредита

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ ПЕРЕД ГЭК


Зав. кафедрой ФДОК
Е. Г. Князева
« 20 » _____ 2018 г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
(МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ)**

**ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО
ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ**



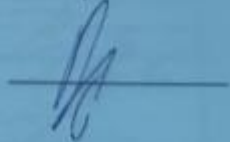
Научный руководитель: Юззович Лариса Ивановна
Д.э.н., профессор

Нормоконтролер: Лачихина Анастасия Геннадьевна
старший преподаватель

Студент группы ЭММ- 262006 Разумовский Денис
Юрьевич

Екатеринбург

2018

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Налогообложение малого бизнеса это важный вопрос многих субъектов экономических отношений, особенно в сфере малого предпринимательства, так как в настоящее время малый бизнес представлен во множестве сфер деятельности, поэтому предприниматели заинтересованы в использовании специальных налоговых режимов для упрощения отчетности и снижения налоговой нагрузки.

Развитие малого предпринимательства в России является одним из важнейших направлений решения экономических и социальных проблем на федеральном и региональном уровне. В силу того, что малый бизнес способствует развитию экономического сектора любой из стран, он занимает особое место в финансовом пространстве. Малый бизнес решает проблему трудовой занятости, создавая устойчивое экономическое развитие государства, образуя дополнительные денежные потоки в бюджет государства. Сегодня, на территории Российской Федерации, малое предпринимательство развито крайне плохо. Малый бизнес составляет всего 20% ВВП нашего государства, в то время как в Европе уровень развития малого бизнеса в несколько раз выше, что в свою очередь сказывается на качестве и ценах оказываемых населению услуг, а так же объеме поступаемых в казну денег. Таким образом, рассматриваемая тема имеет исключительную важность в деле обеспечения устойчивого экономического роста в Российской Федерации.

Развитие и полноценное функционирование малого бизнеса, приносящего пользу государству, в виде налогов и высоких показателей ВВП, либо их снижение, зависит также и от совершенства налоговой системы. В случае снижения налогового бремени для предпринимателей, упрощения налоговой отчетности и повышения доступности, у них будет больше возможности для развития, что подразумевает увеличение прозрачности работы бизнеса и, соответственно, увеличение количества налогоплательщиков. В этом и заключается актуальность данной темы. Немалую роль в развитии общества играет розничная торговля продуктами питания, которая обеспечивает жизнедеятельность

населения, но в связи с растущим количеством торговых точек федеральных сетей, чтобы добиться развития этой области государству нужно давать послабления малому предпринимательству, путем упрощения исчисления налогов и уменьшения налогового бремени.

Система налогообложения малого бизнеса в России в последнее время функционирует в нелегких условиях – налоговое законодательство подвергается постоянным изменениям. Правительство, из года в год, пытается совершенствовать условия налогообложения, но для налогоплательщиков – это не всегда является положительным явлением, так как информационная обеспеченность субъектов малого предпринимательства находится на достаточно низком уровне.

В системе налогообложения предприятий и индивидуальных предпринимателей в настоящее время существуют 2 режима налогообложения в виде общепринятого и специального. Каждый из них имеет свои преимущества и недостатки, оптимальность и обремененность, сложность и простоту.

Актуальность темы магистерской диссертации обусловлена неоднозначностью определения оптимальной налоговой нагрузки на субъекты малого предпринимательства, как при общем, так и при специальном режиме налогообложения.

Основной целью магистерской диссертации является разработка комплексной концепции налогообложения субъектов малого предпринимательства на основе развития теоретической дискуссии и детального анализа налогообложения субъекта малого предпринимательства, выявить проблемы и предложить пути их решения.

Поставленная в магистерской диссертации цель потребовала решения конкретных теоретических и практических задач исследования:

- систематизировать и обобщить существующие научные положения теории налогообложения с целью формирования авторской позиции экономической сущности и функций налогов;

- провести детальный анализ налогообложения субъекта малого предпринимательства на основе специальных налоговых режимов;

– выявить проблемы налогообложения субъектов малого предпринимательства и разработать предложения по решению данных проблем.

Объектом исследования является индивидуальный предприниматель Разумовский Д.Ю., г. Каменск-Уральский.

Предметом исследования выступают экономические отношения, возникающие в процессе налогообложения субъектов малого предпринимательства.

Теоретико-методологическую основу исследования объединили положения экономической и финансовой науки в классическом и современном понимании концептуальных позиций теории и практики налогообложения субъектов малого предпринимательства, монографические научные публикации, раскрывающие закономерности налоговых отношений в зарубежной и национальной системе налогообложения; Методический аппарат исследования включает в себя методы системно-структурного, функционального, факторного и сравнительного анализа с построением аналитических моделей на основе синтеза современных научных методов познания экономико-социальных явлений. Методологическим инструментарием выступают графический, статистический и экономико-математические методы обработки информации.

Эмпирической базой исследования в теоретической её части являются труды отечественных и зарубежных ученых, экономистов, посвященные вопросам и проблемам налогообложения субъектов малого предпринимательства, таких как, Аладышева К.Н, Барковец В.А., Гусева Т. А., Евстигнеев Е. Н., Майбуров И.А., Ф. Н. Филина, Пансков В.Г., Прудников В.М., Смородина Е.А. и многих других. Практическую часть информационной базы исследования составили федеральные законы и нормативно-законодательные акты Российской Федерации и ее субъектов по вопросам налогообложения субъектов малого предпринимательства, официальные статистические материалы Федеральной службы государственной статистики и Федеральной налоговой службы России и Межрайонной Инспекцией Федеральной Налоговой Службы России №19 по Свердловской области; аналитические материалы научно-практических конференций; экспертные сведения периодических изданий; справочные материалы и электронные системы

информации; аналитическая и финансовая отчетность объекта исследования. Информационная база вполне репрезентативна, в связи с этим имеется надежная основа для создания комплексного подхода к выбору оптимального режима налогообложения субъекта малого предпринимательства.

Степень научной разработанности темы.

Обсуждение проблем налогообложение субъектов малого предпринимательства в условиях модернизации российской экономики должно получить адекватное отражение в научных и прикладных исследованиях, раскрывающих теоретические аспекты финансовой деятельности.

Огромный вклад в формирование отечественной теории налогообложения, используемый автором при научном исследовании экономической сущности и функций налогов, внесли: Михайлов М.А., Суйц В.П., Гончаренко Л.И., Гайдар Е.Т., Касьянов М.М.

Теоретическое обоснование классификации налогов в современных условиях представлено в трудах российских ученых: Адамов Н.А., Землянская И.С., Беликова Т.Н.

Особенности налоговой системы Российской Федерации представлены в работах ведущих представителей научной мысли: Захарьин В.Р., Гончаров А.М., Кашин В.А.

Особое значение для обоснования понятийного аппарата, категориальности налогов имеют труды российских и зарубежных авторов: Селезнева Н.Н., Литвиненко А.Н., Соколов М.М., Ж. Ламарк.

Многообразие и значимость теоретических и практических аспектов налогообложения субъектов малого бизнеса требуют углубления фундаментальных и прикладных исследований формирования необходимых денежных ресурсов, обеспечивающих финансирование корпоративной деятельности национальной экономики в целом и в частности конкретного субъекта бизнеса. Это достаточно актуально, поскольку активная финансовая политика корпоративного сектора экономики вышла на первый план у большинства субъектов экономических отношений, в связи с этим тема диссертационного исследования, посвященная разработке теории и практике

налогообложения субъектов малого бизнеса является актуальной и имеет большое практическое значение, как для национальной экономики, так и для отдельного субъекта малого предпринимательства.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в развитии теоретических положений и разработке практических рекомендаций в области налогообложения субъектов малого бизнеса.

В работе получены и выносятся на защиту следующие основные научные результаты:

- 1) Систематизированы и обобщены научные положения теории налогообложения:
 - представлен комплексный подход к исследованию функций налогов, позволяющий определить основные направления мобилизации финансовых ресурсов с целью решения определенных задач в области налогообложения;
 - предложена классификация налогов по разным признакам на основе системного подхода с выделением отдельного признака, устанавливающего режимы налогообложения.
- 2) Проведен детальный анализ налогообложения субъекта малого предпринимательства ИП Разумовский Д.Ю.:
 - дана характеристика объекта исследования с позиций оценки конкурентов и финансовых показателей;
 - представлен расчет налоговой нагрузки при применении различных режимов налогообложения.
- 3) Выявлены проблемы налогообложения субъектов малого предпринимательства и определены их перспективные направления в условиях динамично развивающихся экономических отношениях:
 - выявлены общие и специфические проблемы налогообложения субъектов малого предпринимательства;
 - аргументированно доказан эмпирический подход по совершенствованию налогообложения субъектов малого предпринимательства в условиях динамичной экономической среды;

- разработаны практические рекомендации по совершенствованию налогообложения субъекта малого предпринимательства на примере ИП Разумовский Д.Ю.

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в том, что его результаты расширяют теоретическую базу для комплексного подхода исследования налогообложения субъектов малого предпринимательства.

Практическая значимость проведенного исследования определяется возможностью использования результатов исследования и разработанных рекомендаций в целях решения управленческих задач по совершенствованию налогообложению субъекта малого предпринимательства в части выбора оптимального режима налогообложения.

Апробация результатов исследования. Основные выводы и рекомендации диссертационной работы докладывались, обсуждались и были одобрены на IX Международной научной конференции «Актуальные вопросы современной экономической науки Актуальные вопросы современной экономической науки», Липецк, 26 мая 2012 г., X Международной научной конференции по проблемам экономического развития в современном мире «Устойчивое развитие российских регионов: Россия и ВТО», 19-20 апреля 2013 г., Екатеринбург.

Публикации. По результатам теоретических и практических исследований по теме диссертации опубликовано 3 работы общим объемом текста ??? п.л.

Структура диссертационной работы. Выполненное диссертационное исследование состоит из введения, трёх глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

Во введении обоснована актуальность темы диссертационного исследования; дана характеристика степени разработанности указанной проблемы; определены цель и задачи исследования; выделены объект и предмет исследования; показана теоретико-методологическая основа исследования и информационная база исследования с выделением её теоретической и практической части; сформулированы пункты научной новизны диссертационного исследования;

определена теоретическая и практическая значимость; представлена информация об апробации результатов работы.

В первой главе работы изучаются теоретические аспекты налогообложения, исследуется экономическая сущность налога, предлагается классификация налогов по разным признакам на основе системного подхода. Дается характеристика налоговой системы Российской Федерации на современном этапе. Рассматриваются особенности налогообложения субъектов малого бизнеса в России.

Во второй главе магистерской диссертации дается общая экономическая характеристика объекта исследования, проводится детальный анализ налогообложения субъекта малого предпринимательства ИП Разумовский Д.Ю. на основе расчета налоговой нагрузки при применении различных режимов налогообложения.

В третьей главе научного исследования определяется общий круг проблем налогообложения субъектов малого бизнеса, и предлагаются пути их решения. Также в этой главе разрабатываются практические рекомендации по уменьшению налоговой нагрузки, и улучшению функционирования организации, а также по оптимальному режиму налогообложения субъекта малого предпринимательства.

В заключении подводятся итоги проведенного исследования, делаются основные выводы и обобщаются предложения по совершенствованию структуризации затрат на производство и реализацию продукции на российских предприятиях.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

1.1 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ И ФУНКЦИИ НАЛОГОВ

Способность государства осуществлять присущие ему функции: социальную, экономическую, военно-оборонительную, правоохранительную и другие, во многом определяется размером доходов, которыми оно располагает. Источниками доходов государства являются:

- налоги;
- займы в форме государственных облигаций;
- эмиссия бумажных денег;
- доходы от предприятий, находящихся в государственной собственности, от аренды государственного имущества;
- доходы от продажи государственного имущества (доходы от приватизации).

Среди указанных источников можно выделить чрезвычайные (займы в форме государственных ценных бумаг в эмиссия бумажных денег) и обыкновенные.

Первые три источника, «манипулирование» их удельными весами в общей величине государственных доходов, а также структурой государственных расходов составляющих понятие бюджетно-финансовую политику государства.

Важной составляющей бюджетной системы являются налоги, под которыми понимается собирательное понятие, употребляемое для обозначения взимаемых государством (или иными уполномоченными на то органами) платежей (налогов, сборов, пошлин, акцизов и др.) на регулярной основе с помощью принадлежащего ему права принуждения¹.

Теоретически, экономическая сущность налогов заключается в определении источника налогообложения и того влияния, которое оказывает налог на макро- и микроэкономические процессы. Впервые экономическая сущность была

¹ Многие ученые-экономисты в своих научных работах прямо или косвенно затрагивают вопросы формирования доходной части бюджета, налоговые доходы, теории налогов. См., например: перечислить 5-6 источников из списка литературы с выходными данными издания.

исследована в работах Давида Риккардо, последователя Адама Смита¹. Налоги, писал он, составляют ту долю труда и продукта страны, которая идёт на пополнение доходов бюджета и, в конечном счете, они всегда уплачиваются из доходов страны. В настоящее время нет единой точки зрения на экономическую сущность налогов. Например, профессор Родионова считает, что экономическая сущность налогов характеризуется денежными отношениями, складывающимися у государства с юридическими и физическими лицами в процессе уплаты налогов. Наиболее распространенной точкой зрения является понимание экономической сущности, как изъятие государством определенной части ВВП в виде обязательного взноса.

В соответствии со статьей 8 Налогового кодекса под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Исходя из этого, выделяют следующие характерные черты налога:

Обязательный взнос: носит характер принуждения, которое обеспечивается силой государства в лице правоохранительных и налоговых органов;

Индивидуальная безвозмездность: характеризуется односторонностью, без эквивалентностью и безвозвратностью налогов. Обязательства по уплате налогов являются односторонними, т.к. в налоговых правоотношениях есть только одна обязательная сторона - налогоплательщик. Государство, получая налоги в бюджет, не принимает на себя каких-либо встречных обязательств перед налогоплательщиком и не должно что-либо сделать в его пользу. В свою очередь налогоплательщик, уплатив налоги, не приобретает дополнительных прав. Налоги без эквивалентны и пользование общественными благами никак не пропорционально сумме уплаченных налогов. Налоги подлежат возврату только в случае их переплаты в бюджет или законно установленной льготы;

¹ Более подробно с целью детального изучения теории вопроса можно ознакомиться в научных работах: 3-4 источника из списка литературы.

Отчуждение денежных средств: предусматривает переход права собственности от налогоплательщика государству;

Направленность налоговых поступлений нацелена на финансирование деятельности государства любого уровня.

Экономическая сущность налогов проявляется через их функции. Вопрос о функциях и роли налогов был и остается одним из дискуссионных вопросов (таблица 1). Функции налогов должны раскрывать сущностные свойства и внутреннее содержание налога. До сих пор нет единого мнения, касаясь функций налога, разные ученые присваивают определенное значение.

Таблица 1 – Позиции экономистов на содержание и функции налогов¹

Представитель академического сообщества	Точка зрения компоновки функции налогов
Зрелов. Л. П.[24]	Считает, что основная функция налогов — фискальная — состоит в обеспечении государства и органов местного самоуправления финансовыми ресурсами, необходимыми для решения возложенных на них задач осуществления общественно значимой деятельности. Остальные же являются дополнительными.
Черник Д.Г. [47]	Считает что налогам присущи две функции – фискальная и регулирующая. По его мнению, регулирующая функция не отделима от фискальной, они находятся в тесной связи и взаимообусловлены, представляя собой единство противоположностей. Однако внутреннее единство не исключает при этом наличия противоречий внутри каждой функции и между ними.
Жидкова Е.Ю. [11]	Говорят о многофункциональном проявлении сущности налогов, полагая, что только фискальная и регулирующая функции не охватывают всего спектра налоговых отношений, включая их влияние как на экономику в целом, так и на отдельных хозяйствующих субъектов
Майбуров И.А. [20]	Выделяет четыре функции налогов: фискальную, регулирующую, распределительную, контрольную.
Смородина Е.А. [?]	

Вопрос о функциях налогов до сих пор считается спорным вопросом, каждый автор может придерживаться той или иной точки зрения, однако большинство присваивают налогу фискальную функцию, как основополагающую, ведь существование налога призвано для поддержания работы и функционирования

¹ Составлена автором на основе изучения экономической литературы

государства.

Автор придерживается существования двух функций налогов, но с определенной спецификой в интегральном подходе, показывающей направления мобилизации финансовых ресурсов с целью решения определенных задач (рис. 1.)



Рисунок 1 – Комплексный подход к исследованию функций налогов¹

Фискальная функция является основной функцией налогообложения, посредством которой реализуется главное предназначение налогов: формирование и мобилизация финансовых ресурсов государства, а также аккумуляция в бюджете средств для выполнения общегосударственных или целевых государственных программ. Все остальные функции налогообложения можно назвать производными по отношению к этой. Во всяком случае, наряду с чисто фискальными целями налоги могут преследовать и другие цели, например, экономические или социальные. То есть финансовые цели, будучи самыми существенными, не являются исключительными.

¹ Составлен автором на основе изучения экономической литературы

Регулирующая – заключается в том, что с помощью налогов государство стимулирует развитие или упадок отдельных отраслей хозяйства имеет возможность влиять на инвестиционный процесс в стране. Налоговое регулирование выполняет три подфункции:

Стимулирующая – предполагает систему льгот по налогам, освобождает от налогов, отсрочку налогового платежа.

Воспроизводственная – предусматривает применение налогов на использование природных ресурсов с целью их дальнейшего применения. (Земельный, водный налоги).

Дестимулирующая (сдерживающая) – предполагает повышение ставок налога с целью ограничения какой-либо деятельности.

С целью развития вопроса по функциям налогов, автором был применен комплексный подход с применением налоговых инструментов и их комбинирование в разных условиях состояния экономики. Предлагаемый автором комплексный подход к исследованию функционального назначения налогов в экономической системе предполагает выявление основных направлений мобилизации финансовых ресурсов с целью решения определенных задач в области налогообложения.

В современной экономической литературе, связанной с налоговой деятельностью, применяется значительное количество терминов, характеризующих различные виды налогов, однако единого, системного подхода, отражающего их сущностные характеристики, не существует¹.

Классификация налогов, рассматриваемая Плишкиным А.А.² формулирует налоговые отношения в узком смысле, выделяя только субъект, ставку и способ обложения:

1. По субъекту налогообложения:

– налоги, уплачиваемые исключительно физическими лицами (налог на доходы физических лиц, налог на имущество физических лиц);

¹ Многие ученые-экономисты в своих научных работах прямо или косвенно затрагивают вопросы классификации или систематизации налогов. См., например: *перечислит 5-6 авторов с выходными данными издания.*

² Плишкин А. А., Емельянов Д. В., Сиражетдинов Д. О., Зубарева Е. К., Пенькова И. В. Систематизация и классификация налоговых льгот // Вопросы экономики и управления. — 2016. — №1. — С. 26-30.

- налоги, уплачиваемые исключительно юридическими лицами (налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций);

- смешанные налоги – объект налогообложения может находиться как у физических лиц, так и у юридических.

2. По ставкам:

- пропорциональный налог - налог, устанавливаемый в абсолютной фиксированной сумме или в фиксированных процентах, размер которых не зависит от величины налоговой базы;

- прогрессивный налог – ставки налога повышаются по мере роста размера налоговой базы;

- регрессивный налог – ставки такого налога понижаются по мере увеличения налоговой базы.

3. По способу обложения и изъятия:

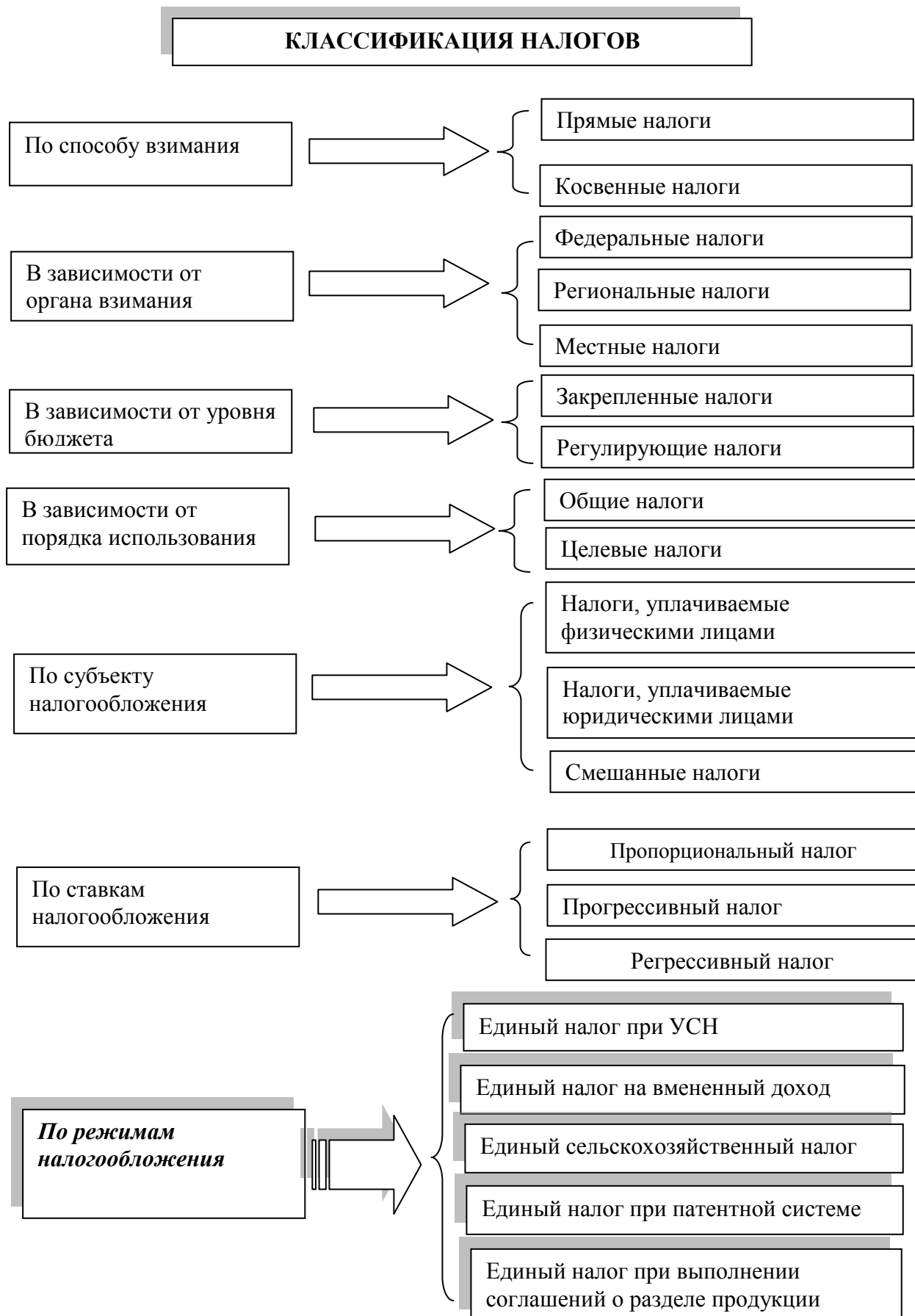
- прямые налоги, взимаемые непосредственно с имущества или доходов налогоплательщика. При прямом налогообложении между государством и налогоплательщиком возникают прямые денежные отношения;

- косвенные налоги, на товары и услуги, установленные в виде надбавки к цене или тарифу.

Данная позиция не позволяет в полной мере судить о систематизации налоговых отношений, поскольку отсутствуют основные параметры их классификации, такие как в зависимости от органа взимания, от уровня бюджета, от порядка использования.

Несмотря на наличие множества объектов налогообложения, любой субъект малого предпринимательства вправе выбрать свой режим налогообложения, оптимальный для своей деятельности. Часто происходит смешение различных видов налогов, которое, по мнению автора, осуществляется вследствие отсутствия четкого критерия, используемого при их классификации. По мнению автора, для анализа, планирования и повышения эффективности функционирования

налогового механизма предлагается научно обоснованная классификация налогов по разным признакам как на макро-, так и на микроуровне¹ (рис. 2).



¹ Соискатель не претендует на абсолютную оригинальность представленной классификации, однако данная систематизация, по мнению автора, наиболее полно отражает существенные характеристики налогов.

Рисунок 2 – Классификация налогов по различным признакам¹

Обложение косвенным налогом, в отличие от прямого, отличается наличием между государством и налогоплательщиком в денежных отношениях посредника. К косвенным налогам относятся: акцизы, фискальные монополии и таможенные пошлины.

В свою очередь, акцизы подразделяются на индивидуальные (взимаемые с конкретных видов товаров) и универсальные (налог на добавленную стоимость, налог с оборота, налог с продаж). Из перечисленных универсальных акцизов в РФ на сегодняшний день взимается только налог на добавленную стоимость.

Фискальная монополия – монополия государства на производство и реализацию товаров массового потребления (спички, соль и пр.). На современном этапе в налоговой системе России фискальных монополий нет.

Таможенная пошлина – вид косвенного налога, взимаемого при перемещении товаров через таможенную границу государства. С 1 января 2005 года таможенная пошлина в РФ отнесена к разряду неналоговых доходов бюджета.

4. По территории охвата в России применяется трехуровневая система налогообложения, в которой выделяются федеральные, региональные и местные налоги.

Федеральными признаются налоги и сборы, устанавливаемые федеральным законодательством и обязательны к уплате на всей территории Российской Федерации.

Региональными признаются налоги и сборы, устанавливаемые федеральным законодательством и законами субъектов Российской Федерации, и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации.

Местными признаются налоги и сборы, устанавливаемые федеральным законодательством и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления, и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

¹ Составлен автором на основе изучения экономической литературы

5. По способу уплаты выделяют:

- у источника – налог исчисляется, удерживается и перечисляется в бюджет за налогоплательщика налоговым агентом. Налогоплательщик получает доход уже за минусом налога;

- по декларации – декларация – документ, в котором налогоплательщик самостоятельно отражает объект налогообложения, исчисляет размер налоговой базы и определяет сумму налога, подлежащую уплате в бюджет;

- по уведомлению – определение величины налоговой базы и исчисление налога производится уполномоченным на то органом. Исчисленная сумма налога отражается в уведомлении, высылаемом в адрес налогоплательщика, на основании которого и производится непосредственно уплата налога.

6. По порядку использования государством полученных сумм налога выделяют общие и целевые налоги.

Общие налоги (абстрактные) концентрируются в бюджетах соответствующих уровней, где обезличиваются и используются на финансирование тех или иных программ независимо от источника их поступления.

Целевые (специальные) налоги имеют строго целевое назначение и, как правило, предназначены для формирования финансовой базы различных специальных фондов (например, дорожного, пенсионного). Средства этих фондов направляются на финансирование строго целевых программ фонда [51].

В представленной автором классификации налогов выделен отдельный признак, устанавливающий режимы налогообложения для субъектов малого предпринимательства. Данный признак напрямую взаимосвязан с темой и предметом исследования.

Таким образом, в данном параграфе были рассмотрены вопросы, относительно функций налогов, их классификация, определение налога, согласно федеральному законодательству и научным положениям представителей академического сообщества.

1.2 ХАРАКТЕРИСТИКА НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

Система налогов – совокупность налогов, сборов и других обязательных платежей, взимаемых на определенной территории. В России система налогов включает в себя 3 уровня, определена Налоговым кодексом РФ статьей 13 и содержит следующие виды налогов и сборов.

Не стоит путать определение системы налогов и налоговую систему, поскольку налоговая система характеризует полноформатный налоговый правовой порядок государства, в то время как система налогов – всего лишь элемент налоговой системы.

Таким образом, налоговая система – это совокупность установленных в государстве существующих условий налогообложения.

Таблица 2 – Трехуровневая система налогов

Федеральные	Региональные	Местные
1) налог на добавленную стоимость;	1) налог на имущество организаций;	1) земельный налог;
2) акцизы;	2) налог на игорный бизнес;	2) налог на имущество физических лиц.
3) налог на доходы физических лиц;	3) транспортный налог;	
4) налог на прибыль организаций;		
5) налог на добычу полезных ископаемых;		
6) водный налог;		
7) сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;		
8) государственная пошлина.		

Важная роль в обеспечении эффективного функционирования налоговой системы РФ отводится налоговым органам, которые в соответствии с действующим законодательством, относятся к Министерству финансов РФ и

Федеральной налоговой службе, включая ее структурные подразделения по всей территории государства.

Система налоговых органов в РФ построена в соответствии с административным и национально-территориальным делением, принятым в РФ, и состоит из трех звеньев. Каждый уровень системы и ее составляющие имеют свои функции и специфику. Структура налоговых органов представлена на рисунке 2.

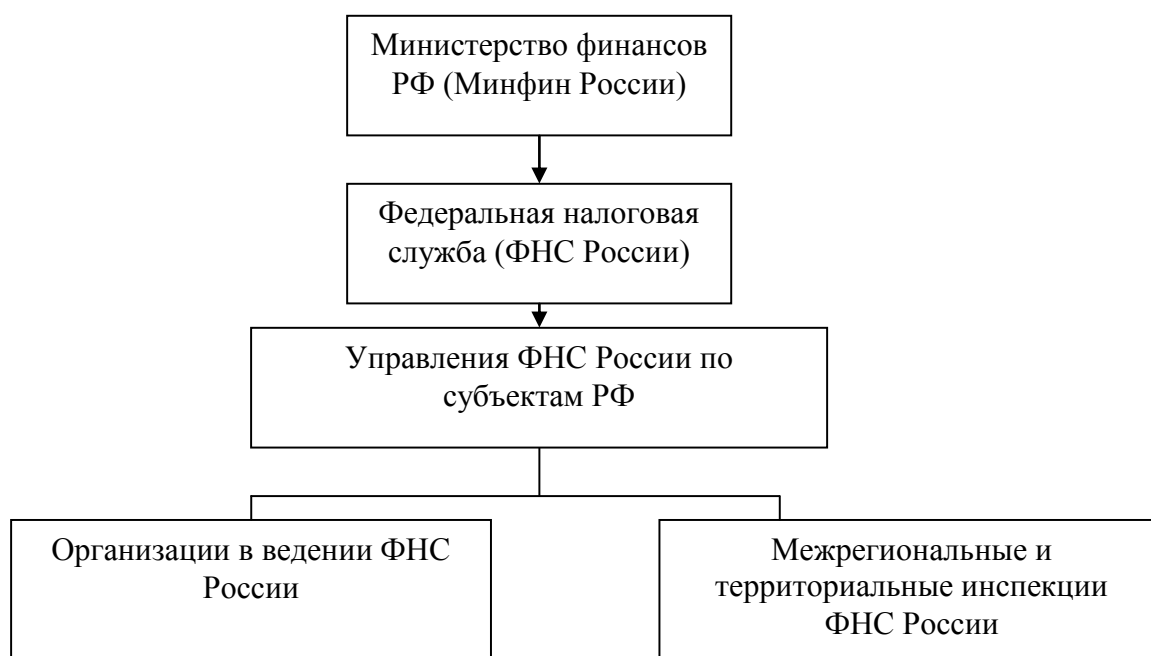


Рисунок 3 – Структура налоговых органов [11, с 51]

Центральным органом управления налогообложением в РФ является ФНС России.

Основные функции, возложенные на ФНС России по контролю и надзору:

- за соблюдением законодательства РФ о налогах и сборах;
- за правильностью исчисления, полнотой, своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и сборов и иных обязательных платежей;
- соблюдением требований к контрольно-кассовой технике, порядком и условиями ее регистрации и использования;
- полнотой учета выручки денежных средств у индивидуальных

предпринимателей и в организациях;

- за соблюдением валютного законодательства в пределах компетенции налоговых органов;

- за информированием налогоплательщиков по вопросам налогового законодательства и разъяснением системы налогообложения.

- ФНС России также является уполномоченным федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим:

- государственную регистрацию юридических лиц, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей;

- представление в делах о банкротстве и процедурах банкротства требований об уплате обязательных платежей и требований РФ по денежным обязательствам.

Налоговый кодекс устанавливает систему налогов и сборов, взимаемых в федеральный бюджет, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации, в том числе:

- виды налогов и сборов, взимаемых в Российской Федерации;
- основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;

- принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов и сборов субъектов РФ и местных налогов и сборов;

- права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;

- формы и методы налогового контроля;

- ответственность за совершение налоговых правонарушений;

- порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) и их должностных лиц.

Основные положения о налогах в Российской Федерации закреплены в Конституции РФ (п.3 ст.57, 71, 132). В этих статьях изложены основополагающие положения, касающиеся налогообложения и сборов в РФ. Развитие этих положений содержится в принятых Государственной Думой налоговых законах.

Основными из них являются Налоговый кодекс РФ, Федеральные законы "О налоге на добавленную стоимость" и "Об акцизах", законы РФ "О налоге на прибыль предприятий и организаций", "О подоходном налоге с физических лиц", "О налоговых органах РФ" и другие законы, а также подзаконные акты.

На этих конституционных положениях базируется и Налоговый кодекс Российской Федерации. Согласно п.1, 4 и 5 ст.1 части первой НК РФ понятие "законодательство о налогах и сборах" охватывает, во-первых, законодательство РФ о налогах и сборах, которое состоит из НК РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов; во-вторых, законодательство субъектов РФ о налогах и сборах, которое состоит из законов и иных нормативных правовых актов о налогах и сборах, принятых законодательными (представительными) органами власти субъектов РФ. Наконец, это понятие охватывает нормативные правовые акты о налогах и сборах, принятые представительными органами местного самоуправления.

Налоговые отношения регулируются не только законами, но и подзаконными актами. Однако только закон налагает на налогоплательщика соответствующие обязанности. Поэтому федеральные органы исполнительной власти, органы исполнительной власти субъектов Федерации, исполнительные органы местного самоуправления, а также органы государственных внебюджетных фондов издают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и сборами, только в случаях, предусмотренных законодательством о налогах и сборах. Эти акты не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах.

Вопрос о налоговом законодательстве - это не только вопрос о видах нормативных правовых актов, но и об отношениях, подлежащих урегулированию именно актами конкретного вида. По форме налоговое законодательство является совокупностью актов законодательных (представительных) органов. По содержанию налоговое законодательство является совокупностью норм, регулирующих вопросы налогообложения и сборов, отнесенные Конституцией РФ к ведению законодательных (представительных) органов власти.

Таким образом, налоговое законодательство состоит из комплекса налоговых

норм, которые в совокупности образуют сложную систему, включающую акты федерального налогового законодательства, налогового законодательства субъектов РФ, налоговые нормативные правовые акты органов местного самоуправления. Акты органов исполнительной власти не составляют законодательства о налогах и сборах.

Действующее Российское законодательство дает определение налогу и сбору. Налог - это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований.

Однако данное определение характеризует налог, а сбор имеет свое определение. Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Общие условия установления налогов и сборов определены в ст.17 НК РФ. Налог считается установленным в том случае, когда определены все элементы налогообложения. Элементами налогообложения являются установленные в законодательном порядке принципы организации и действия налоговой системы, охватывающие следующие ее части: субъекты налога, объекты налога, единица обложения, налоговая ставка, налоговый оклад, налоговые льготы. Под субъектом налогообложения понимается лицо, которое обязано уплачивать налоги за счет собственных средств. Субъектами могут быть: налогоплательщики, налоговые агенты. В свою очередь налогоплательщики могут быть резидентами и нерезидентами. Резиденты платят налог, с доходов полученный только в России. Нерезиденты платят налог с доходов полученный как в своем государстве, так и за его пределами. Налоговыми агентами являются лица, на которых в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации возложена обязанность по

исчислению, удержанию у налогоплательщиков и перечисление в бюджет налогов.

Еще одним элементом налогообложения является объект налогообложения. Под объектом понимаются операции по реализации товаров, работ, услуг, имущество, прибыль, доход или иной объект, при наличии которого у налогоплательщика возникает обязанность по уплате налогов.

Также налоговый кодекс Российской Федерации предусматривает следующие понятия: имущество, товар, работа, услуга, реализация, доход. Рассмотрим эти понятия более подробно. Имуществом в соответствии НКРФ называется, объект гражданских прав, относящихся к имуществу в соответствии с ГКРФ. Товаром - имущество, реализованное либо переданное для реализации. Работой - деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации или физических лиц. Услугой называется деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности. А реализация – это передача на возмездной основе права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу.

Не признаются реализацией товаров, работ и услуг:

- операции с иностранной и российской валютой;
- передачи основных средств, НМА при реорганизации;
- передачи основных средств, НМА некоммерческим организациям для осуществления установленной деятельности, не связанной с предпринимательской;
- инвестиции;
- при выходе из хозяйственного общества, товарищества передачи первоначального взноса;
- передачи имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества;
- передачи жилых помещений физическим лицам в домах государственного и муниципального жилого фонда при приватизации;

– изъятия имущества путем конфискации, наследование имущества, животные, находка.

Доходом является экономическая выгода в денежной и натуральной форме. Налоговая база – представляет собой конкретную денежную или физическую характеристику объекта налогообложения. Также существует такое понятие, как налоговый период, под ним понимается период, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащего уплате, он может совпадать с отчетным периодом и может быть меньше его.

Если организация создана после начала календарного года, то налоговым периодом для ее является период времени со дня ее создания до конца календарного года, при этом днем создания является день ее регистрации.

Если организация зарегистрировалась в декабре, то первым календарным годом для нее является период времени со дня ее создания до конца следующего календарного года.

Для определения суммы налога имеется такое понятие, как налоговая ставка – это величина налога на единицу налоговой базы.

В свою очередь налоговые ставки бывают:

– твердые – ставки в рублях на единицу налоговой базы или адвалорные ставки – это ставки в процентах к величине налоговой базы.

– комбинированные – состоят из твердой и адвалорной ставки.

– пропорциональные (равные) – учитываются в одинаковых величинах независимо от величины налоговой базы.

– прогрессивные – это ставки, которые увеличиваются с увеличением налоговой базы.

– регрессивные – уменьшаются по мере увеличения налоговой базы.

По Федеральным налогам ставки устанавливаются Налоговым кодексом Российской Федерации, а по региональным и местным налогам – законодательными актами субъектов РФ.

Для сокращения размера налогового обязательства в виде отсрочки платежа или уменьшения суммы налога используются налоговые льготы.

Льготы делятся на три вида:

- 1) изъятие – это льгота, представляющая собой освобождение от налога, отдельных объектов налогообложения;
- 2) скидка – это льгота, направленная на уменьшение налоговой базы;
- 3) налоговый кредит – это предоставление отсрочки или рассрочки налогового платежа. Он предоставляется на основании норм налогового кодекса.

Порядок уплаты налога. Налогоплательщик сам исчисляет сумму налога, подлежащую уплате.

В соответствии с НКРФ обязанность по уплате налога может быть возложена на самого налогоплательщика или на налогового агента, исчисление суммы налога может производиться отдельно за каждый календарный период или нарастающим итогом, то есть кумулятивно.

Сроки уплаты налогов определяются календарной датой или исчислением определенного периода времени, например, налог на прибыль платят в течении пяти дней со дня представления налоговой декларации.

Сроки уплаты налогов делятся на три вида:

- защитные – направлены на защиту интересов налогоплательщиков, например, налог на доходы физических лиц;
- предупредительные – это сроки уплаты налога по истечении какого-либо времени;
- пресекательные – это сроки, установленные определенной датой и не подлежащие изменению (НДС 20-го числа каждого месяца).

Существует два способа уплаты налога:

1. Уплата налога по декларации, то есть на налогоплательщика возложена обязанность, предоставить в налоговый орган официальное заявление о своих налоговых обязательствах, по установленной форме;
2. Кадастровый, когда налог уплачивается по каким-либо специальным расчетам.

Структура распределения наиболее весомых налогов сосредоточена на федеральном бюджете. Региональные бюджеты оставляют в своем распоряжении

НДФЛ, доминирующую часть налога на прибыль, что стимулирует большие предприятия для получения хороших производственных результатов, так как деньги, после уплаты налогов останутся в регионе, также транспортный налог, для ремонта дорог, и налог на имущество. Местным бюджетам остается лишь часть НДФЛ.

Рассмотрим основные показатели доходной части федерального бюджета РФ на 2015–2017 гг. (по утвержденному Закону о федеральном бюджете на 2015 г. и плановый период) рассмотрим в таблице 3.

Таблица 3 – Доходы консолидированного федерального бюджета РФ в 2015-2017 г.г., млрд. р.

Наименование	2015г.	2016г.	2017г.
Нефтегазовые	5862,7	4844	5971,9
Ненефтегазовые	7796,6	8616	9117
Связанные с внутренним производством	3467,6	3780	4741,9
НДС (внутренний)	2448,3	2657,4	3069,9
Акцизы	527,9	632,2	909,6
Налог на прибыль	491,4	491	762,4
Связанные с импортом	2404,4	2539,6	2728,6
НДС (на ввозимую продукцию)	1785,2	1913,6	2067,2
Ввозные пошлины	565,2	563,9	583,2
Всего	25349,3	26037,7	29951,7

Данные таблицы показывают, что структура распределения наиболее весомых налогов сосредоточена на федеральном бюджете. Региональные бюджеты оставляют в своем распоряжении НДФЛ, доминирующую часть налога на прибыль, что стимулирует большие предприятия для получения хороших производственных результатов, так как деньги, после уплаты налогов останутся в регионе, также транспортный налог, для ремонта дорог, и налог на имущество. Местным бюджетам остается лишь часть НДФЛ, что стимулирует работодателей выплачивать законную заработную плату в полном объеме, земельный налог, и налог на имущество физических лиц.

Рассмотрим основные показатели доходной части федерального бюджета РФ на 2015–2016 гг. (по утвержденному Закону о федеральном бюджете на 2015 г. и плановый период) рассмотрим в таблице 4.

Таблица 4 – Доходы консолидированного федерального бюджета РФ в 2016 г., млрд. р. [8, с. 35]

Наименование	2016
НДС	4085,6
Таможенные пошлины	3652,7
Акцизы	1226,9
Налог на прибыль организаций	2576,2
Налог на добычу полезных ископаемых	2660,6
Водный налог	2,22
Государственная пошлина	120,6
Доходы от использования имущества	925,8
Платежи при пользовании природными ресурсами	234,7

Из таблицы видно, что основными налоговыми источниками федерального бюджета являются косвенные налоги, такие как НДС. Следующим по значимости являются ввозные пошлины, замыкает налоговую тройку доходов налог на прибыль. В общей картине динамики доходов бюджета на втором месте стоит нефтегазовый сектор, это говорит о том, что Россия сырьевая страна, а добыча полезных ископаемых находится на главенствующих позициях в экономике.

Доходы регионального бюджета во многом зависят от состояния экономики бюджетов. Например, если регион обладает развитой инфраструктурой, имеет промышленные производства, и заводы, то основной частью доходов будут налоговые доходы, а если же область не развита, то ее доходная часть подавляющим большинством будет состоять из дотаций.

Существуют некоторые проблемы распределения налогов по уровням бюджетной системы. В муниципальных образованиях большие предприятия не стараются платить своим работникам заработную плату, в полном объеме отчитываясь перед налоговой, какую-то часть предпочитая заплатить «в конверте», ведь в бюджете муниципального образования останется только 30% от всего уплаченного налога, тоже самое происходит и с налогом на прибыль, предприятия совершенно не заинтересованы в уплате данного налога, ведь все деньги уйдут в федеральный бюджет и в бюджеты субъектов РФ. В свою очередь федеральный бюджет тоже нуждается в средствах, и так или иначе деньги возвращаются в местные бюджеты, но поступления не соразмерны, например, для регионов

доноров, каким является Свердловская область и в частности город Каменск-Уральский.

Реализация общественного предназначения налогов воплощается в налоговой системе любой страны, разрабатываемой с учетом базовых правил и положений теории налогообложения, которые в совокупности образуют принципы налогообложения, заключающих в себе направленность налоговой политики и закладываемых в фундамент построения налоговой системы.

Ссылаясь на Налоговый кодекс РФ, раскроем современные принципы построения налоговой системы. Во-первых, так как законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения, поэтому каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Так же налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев, также не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов. Во-вторых, налоги и сборы не могут быть произвольными, так как должны иметь экономическое основание. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав. Кроме того, налоги и сборы должны иметь единое экономическое пространство Российской Федерации.

Также у всех налогов должны быть установлены все необходимые элементы налогообложения. И, наконец, в-третьих, все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика.

Налоговая система Российской Федерации не совершенна, однако со времен перехода на рыночные отношения, налоговое законодательство заметно улучшилось и стало нагляднее, понятнее и адаптивнее. Есть четкое понятие каждого налога, определены все его элементы, самое главное информация об уплате налогов, сроках и ставках доступна налогоплательщикам.

В данном параграфе были рассмотрены: система налогов, ее структура, основные принципы налогообложения, изучены элементы налогообложения, а также проанализированы поступления налогов в федеральный и местные бюджеты.

1.3 ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СМП В РФ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

В настоящее время значимость малого бизнеса для экономики государства стала совершенно очевидной. Именно этот кластер экономики очень чувствителен к колебаниям рынка по причине своей гибкости и способности быстрого принятия управленческих решений.

Под субъектами малого предпринимательства понимаются зарегистрированные согласно законодательству Российской Федерации и соответствующие определенным критериям хозяйственные общества, хозяйственные партнерства, производственные кооперативы, потребительские кооперативы, крестьянские (фермерские) хозяйства и индивидуальные предприниматели. Критерии и условия признания субъектами малого предпринимательства представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Критерии, предъявляемые к организациям и индивидуальным предпринимателям для регистрации в качестве субъекта малого бизнеса.

Виды хозяйствующих субъектов	Условия и критерии признания субъектом малого предпринимательства
Коммерческие организации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий) и производственные кооперативы	Суммарная доля участия РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов (за исключением суммарной доли участия, входящей в состав активов инвестиционных фондов) в уставном капитале ООО не превышает 25%. Суммарная доля участия иностранных юридических лиц и (или) юридических лиц, не являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства, не превышает 49%. Ограничение в отношении суммарной доли участия иностранных юридических лиц и (или) юридических лиц, не являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства, не распространяется на некоторые ООО, указанные в ФЗ.

Продолжение таблицы 4

Коммерческие организации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий) и производственные кооперативы	Среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год не превышает: <ul style="list-style-type: none">• Для микропредприятий – 15 чел.;• Для малых предприятий – от 15 до 100 чел.;• Для средних предприятий – от 100 до 250 чел.
Коммерческие организации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий) и производственные кооперативы	Суммарный доход по всем осуществляемым видам деятельности за предшествующий календарный год не превышает следующие предельные значения: <ul style="list-style-type: none">• Для микропредприятий – 120 млн.р.;• Для малых предприятий – 800 млн.р.;• Для средних предприятий – 2000 млн.р.

Если организация не будет соответствовать хотя бы одному из условий, она не может быть признана субъектом малого предпринимательства.

Коммерческими организациями признаются организации, преследующие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности.

Коммерческие организации могут создаваться в виде:

- хозяйственных товариществ и обществ;
- производственных кооперативов;
- государственных и муниципальных унитарных предприятий.

Гражданский кодекс РФ предусматривает возможность создания хозяйственных товариществ в форме:

- полного товарищества;
- товарищества на вере;

Хозяйственных обществ в форме:

- общества с ограниченной ответственностью;
- акционерного общества;
- общества с дополнительной ответственностью.

Как было отмечено выше, для каждой группы предприятий регламентирована среднесписочная численность работников в отчетном периоде. Средняя численность работников определяется с учетом всех работников малого предприятия, в том числе работающих по договорам гражданско-правового

характера и по совместительству с учетом реально отработанного времени, а также работников представительств, филиалов и других обособленных подразделений указанного юридического лица.

Кроме организаций под субъектами малого предпринимательства понимаются так же физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица.

Для того чтобы начать предпринимательскую деятельность, субъекту малого предпринимательства необходимо, прежде всего, зарегистрироваться и получить лицензию на отдельные виды деятельности (если выбранный вид деятельности подлежит лицензированию).

На территории Российской Федерации действуют два вида налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства: общий и специальный.

Юридические лица, имеющие статус субъектов малого предпринимательства, могут применять общий режим налогообложения, так же как и предприниматели, в добровольном порядке. Исключение составляют виды деятельности, подлежащие обложению единым налогом на вменённый доход.

Общую систему налогообложения юридические лица вправе применять в отношении, как всех видов деятельности организации, так и отдельных видов в случае, когда по одному из видов деятельности субъект уплачивает ЕНВД.

Под общим режимом налогообложения понимается вид налогообложения, при котором организацией в полном объеме ведется бухгалтерский учет и уплачиваются все общие налоги (НДС, налог на прибыль организации, налог на имущество организации, страховые взносы в фонды).

В то же время, наряду с общим режимом налогообложения, предусмотренным законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, существуют специальные, отличающиеся от общей системы освобождением налогоплательщиков от уплаты ряда федеральных, региональных и местных налогов и сборов.

Статьей 18 Налогового кодекса Российской Федерации (от 29.07.2004 N 95-ФЗ) специальные налоговые режимы определялись как система мер налогового регулирования, применяемая в случаях и порядке, установленных настоящим

Кодексом. Федеральным законом от 09.07.1999 N 154-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации" (принят ГД ФС РФ 23.06.1999) в ст.18 Кодекса были внесены изменения, касающиеся в том числе и специальных режимов.

В настоящее время, в соответствии со ст.18 НК РФ специальные налоговые режимы - это особый порядок налогообложения и (или) особый вид федерального налога, переход на исчисление и уплату которых может предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных налогов и сборов, региональных и местных налогов (НДС, акцизы, НДФЛ, гос. пошлины и тд).

Специальный налоговый режим применяется только в случаях и в порядке, установленных НК РФ и принимаемыми в соответствии с ним федеральными законами. При этом должны быть определены предусмотренные п.1 ст.17 НК РФ следующие элементы налогообложения: объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога. Иные особые правила применения специального режима налогообложения могут содержаться в каких-либо иных федеральных законах.

Таким образом, специальный налоговый режим налогообложения устанавливается налоговым законодательством, но в то же время регулируется и неналоговым законодательством⁹, например, законодательством о свободных экономических зонах.

К субъектам малого предпринимательства, задействованным в сфере торговой деятельности и услуг, применяются следующие специальные налоговые режимы:

1. Упрощенная система налогообложения (УСН);
2. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД);
3. Патентная система налогообложения (ПСН);

Можно отметить, что если в отношении индивидуальных предпринимателей законодательство не требует ведения бухгалтерского учёта, то в отношении организаций такое требование является обязательным.

⁹ В настоящее время в РФ реализуются следующие специальные налоговые режимы: ЕСХН, УСН, ЕНВД и ПСН

Основным нормативным документом, регулирующим бухгалтерский учёт, является Закон о бухгалтерском учёте.

Бухгалтерский учёт представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации, обобщения и систематизации информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учёта всех хозяйственных операций.

Бухгалтерский учёт обязаны вести все организации независимо от организационно - правовой формы. В настоящее время от обязанности ведения бухгалтерского учёта освобождены только организации, перешедшие на упрощённую систему налогообложения (за исключением учёта основных средств и нематериальных активов), которые ведут учёт доходов и расходов и физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, которые ведут только учёт доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством Российской Федерации.

Специальные налоговые режимы введены Федеральным законом от 29 декабря 2001 г. и включены в раздел VIII Налогового кодекса РФ. Они предусматривают особый порядок исчисления и уплаты налогов, в том числе замену совокупности налогов одним налогом.

Малого бизнеса непосредственно касаются главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» (введена Федеральным законом от 24.07.2002 г. № 104-ФЗ), 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (введена тем же Федеральным законом), 26.1 «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)» (введена Федеральным законом от 11.11.2003 г. №147-ФЗ) и «Патентная система налогообложения» (введена Федеральным законом от 26.06.2012 г. №94-ФЗ).

Рассмотрим специальные налоговые режимы в соответствии с основными пунктами статей НК РФ.

Одним из основных специальных режимов налогообложения можно назвать упрощенную систему налогообложения (далее УСН). НК РФ определены критерии, позволяющие организациям и индивидуальным предпринимателям

воспользоваться УСН. В связи с принятием ряда изменений, были произведены трансформации с ранее действовавшими нормативами. В частности, право выбора объекта налогообложения передано в компетенцию налогоплательщика, что в значительной степени должно повысить эффективность данного налогового режима.

Применение упрощенной системы налогообложения дает большое преимущество для налогоплательщиков в качестве предоставляемых преференций по уплате налогов, они представлены в таблице 5.

Таблица 5 – Льготы, предоставляемые организациям и индивидуальным предпринимателям, использующих УСН¹⁰

Индивидуальный предприниматель	Организация (юридическое лицо)
<ul style="list-style-type: none"> • Освобождение от уплаты НДФЛ (доходы, полученные от предпринимательской деятельности); • НДС (в отношении операций, являющихся объектом обложения); • Налог на имущество физических лиц (используемое в ходе осуществления предпринимательской деятельности). 	<ul style="list-style-type: none"> • Налог на прибыль (за исключением облагаемых налоговыми ставками); • НДС (за исключением указанных в настоящем Кодексе); • Налог на имущество организаций (за исключением налога на недвижимое имущество, оцениваемое по кадастровой стоимости).
<p>По упрощенной системе уплачиваются: страховые взносы, уплачиваемые организациями и индивидуальными предпринимателями за наемных сотрудников, страховые взносы, которые уплачивает индивидуальный предприниматель за себя лично, а так же иные налоги в соответствии с общим режимом налогообложения (транспортный налог, земельный налог, торговый сбор и т.д.)</p>	

Несмотря на преимущества, эта система имеет ряд недостатков, которые в значительной степени тормозят массовый переход на льготный режим налогообложения предприятий производственного сектора экономики. Кроме того, недоступной она остается и для многих средних предприятий, что затрудняет хозяйственные отношения между предприятиями разных размеров, ставя их в неодинаковые условия налогообложения.

УСН не могут применять:

- организации, имеющие филиалы и (или) представительства;
- банки;
- ломбарды;

¹⁰ Составлена автором

- страховые компании;
- негосударственные пенсионные фонды;
- инвестиционные фонды;
- профессиональные участники рынка ценных бумаг;
- организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;
- организации и индивидуальные предприниматели, которые занимаются игорным бизнесом;
- нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований;
- бюджетные учреждения;
- организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;
- организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей;
- иностранные организации.

Обратим внимание на условия, позволяющие индивидуальным предпринимателям использовать УСН по состоянию на 2017 г.:

1. Средняя численность наемных работников не должна превышать 100 человек;
2. Соблюдение ограничений по доходу от реализации товаров и услуг (<120 млн р.), а так же стоимости имущества, применяемого для осуществления предпринимательской деятельности (<150 млн р.).

Объектом налогообложения при применении УСН могут быть:

- доходы от реализации, включая внереализационные по налоговой ставке 6%;
- доходы, уменьшенные на учтенные расходы = прибыль по ставке 15%.

Объект налогообложения выбирает сам налогоплательщик и может изменять его ежегодно с начала года, если уведомит об этом налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором налогоплательщик предполагает изменить

объект налогообложения. В течение года налогоплательщик не может менять объект налогообложения.

Если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на расходы, устанавливается налоговая ставка 15%. Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15% в зависимости от категории налогоплательщика.

Следующим специальным режимом налогообложения рассмотрим единый налог на вмененный доход (ЕНВД).

Право введения этой системы на соответствующей территории предоставлено органам местного самоуправления.

В отличие от УСН, перевод организаций и индивидуальных предпринимателей на систему ЕНВД осуществляется налоговым органом в обязательном порядке, если они осуществляют сферы деятельности, облагаемые этим налогом, и они с 01.01.2013 г. должны соответствовать определенным критериям:

- организации и индивидуальные предприниматели, среднесписочная численность работников которых за предшествующий календарный год не превышает 100 человек;

- организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25%;

- учреждения образования, здравоохранения и социального обеспечения в части предпринимательской деятельности по оказанию услуг общественного питания, если это является частью процесса функционирования указанных учреждений и эти услуги оказываются непосредственно этими организациями;

- организации и ИП, предоставляющие виды деятельности в части оказания услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование автозаправочных и автогазозаправочных станций.

В соответствии с Налоговым кодексом единый налог на вмененный доход может применяться в отношении следующих видов предпринимательской деятельности:

- оказания бытовых услуг;
- оказания ветеринарных услуг;
- оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- оказания услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках;
- оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;
- розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. м;
- розничной торговли, осуществляемой через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети;
- оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания;
- оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 кв. м;
- оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала для обслуживания посетителей;
- распространения и (или) размещения наружной рекламы, в том числе на транспортных средствах;
- оказания услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте

предоставления данных услуг общую площадь спальных помещений не более 500 кв. м;

– оказания услуг по передаче во временное владение и (или) пользование стационарных торговых мест, расположенных на рынках и в других местах торговли, не имеющих залов обслуживания посетителей;

– оказания услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания.

Все сферы деятельности распространяются как на организации, так и на индивидуальных предпринимателей.

При введении на территории муниципального образования данного специального налогового режима должны быть определены:

- 1) порядок введения единого налога;
- 2) виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится единый налог, в пределах указанного выше перечня;
- 3) значения корректирующего коэффициента базовой доходности – К₂, учитывающего совокупность прочих особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, время работы, величину доходов и иные особенности. Данный коэффициент не может быть повышающим, т.к. НК установил его предельные значения от 0,005 до 1.

Остальные налоги, плательщиками которых являются организации и предприниматели уплачиваются по обычной системе налогообложения (например, земельный налог, транспортный налог др.).

Сущность перевода организаций и индивидуальных предпринимателей на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход представлена в таблице 6.

Таблица 6 – Преференции, приобретаемые организациями и индивидуальными предпринимателями, использующими систему налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности ¹¹

Для организаций	Для индивидуальных предпринимателей
Предусматривает замену уплаты следующих налогов:	
1. Налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом); 2. НДС (в отношении операций, являющихся объектами обложения соответственно); 3. налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения деятельности, облагаемой единым налогом);	1. Налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от деятельности, облагаемой единым налогом); 2. НДС (в отношении операций, являющихся объектами обложения); 3. Налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);

За всеми плательщиками единого налога на вмененный доход (организациями и предпринимателями) сохраняется обязанность уплачивать страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ.

Информация, представленная в таблице 6, свидетельствует о том, что организации и индивидуальные предприниматели уравниваются в своих правах.

При этом налогоплательщики, обязаны встать на учет в налоговых органах по месту осуществления деятельности, переведенной на уплату ЕНВД на территории соответствующего муниципального образования РФ в срок не позднее пяти дней с начала ее осуществления и производить уплату единого налога, установленного в этом муниципальном образовании РФ. Даже если данная система налогообложения не введена на территории проживания налогоплательщика.

При осуществлении нескольких видов предпринимательской деятельности, подлежащих налогообложению единым налогом, учет показателей, необходимых для исчисления налога, ведется отдельно по каждому виду деятельности.

Налогоплательщики обязаны вести отдельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении видов предпринимательской

¹¹ Составлена автором по [1]

деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом и общим режимом налогообложения.

Объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика.

Налоговая ставка установлена в размере 15% вмененного дохода. С 1 октября 2015 г. ставка может быть снижена до 7,5% по решению органов местного самоуправления.

Налоговый период установлен как один квартал. Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25 числа первого месяца следующего налогового периода.

Налоговые декларации предоставляются не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Индивидуальный предприниматель, не использующий труд наемных работников имеет право уменьшить налог на сумму уплаченных в отчетном периоде страховых взносов, которые он платит за себя лично на 100%.

Далее для рассмотрения перейдем к патентной системе налогообложения (далее – ПСН).

Данная система налогообложения может быть применена только индивидуальными предпринимателями. Условия использования ПСН гласят, что в налоговый период численность наемных сотрудников должна быть не более 15 человек, а размер потенциально возможного к получению годового дохода не должен превышать 1 млн руб.

Патентная система применяется только к 63 видам предпринимательской деятельности, не охватывающие сферы добычи нефти, цветных, черных и драгоценных металлов и камней.

Согласно Налоговому кодексу, каждый субъект РФ наделяется следующими правами:

1. Устанавливать размеры потенциально возможного к получению ИП годового дохода по видам деятельности, в отношении которых применяется ПСН.

Минимальный и максимальный размеры потенциально возможного к получению годового дохода подлежат индексации на коэффициент-дефлятор К1, который в 2016г. равнялся 1,329;

2. Дифференцировать виды предпринимательской деятельности, если такая дифференциация предусмотрена Общероссийским классификатором услуг населению (ОКУН) или Общероссийским классификатором видов экономической деятельности;

3. Устанавливать дополнительный перечень видов предпринимательской деятельности, относящихся к бытовым услугам, в соответствии с ОКУН, в отношении которых применяется ПСН;

4. Устанавливать размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода в зависимости от средней численности наемных работников, количества транспортных средств и обособленных объектов (площадей);

Патент действует на территории того субъекта РФ, который указан в патенте.

Индивидуальный предприниматель, получивший патент в одном субъекте РФ, в праве получить патент в другом субъекте РФ.

В случае, если индивидуальный предприниматель планирует осуществлять предпринимательскую деятельность на основе патента в субъекте РФ, в котором не состоит на учете в налоговом органе по месту жительства или в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН, заявление о постановке индивидуального предпринимателя на патентную систему подается в любой территориальный налоговый орган этого субъекта РФ по выбору.

Основанием для отказа налоговым органом в выдаче индивидуальному предпринимателю патента, является:

1. Несоответствие в заявлении на получение патента вида деятельности перечню видов, в отношении которых на территории субъекта РФ введена ПСН;

2. Указание срока действия патента, не соответствующего НК РФ;

3. Нарушение условия перехода на ПСН;

4. Наличие недоимки по налогу, уплачиваемому в связи с применением ПСН.

Патент выдается по выбору индивидуального предпринимателя на срок от 1 до 12 месяцев в пределах календарного года.

Объектом налогообложения признается потенциально возможный к получению годовой доход ИП по соответствующему виду предпринимательской деятельности, установленный законом субъекта РФ.

Налоговая база определяется как денежное выражение потенциально возможного к получению ИП годового дохода по виду деятельности.

Налоговым периодом признается календарный год.

Налоговая ставка устанавливается в размере 6% от потенциально возможного к получению годового дохода.

Налог уплачивается:

1. Если патент получен на срок до 6 месяцев – в полном объеме размера налога в срок не позднее окончания действия патента;
2. Если патент получен на срок от 6 месяцев до 1 года, то в размере 1/3 суммы налога в срок не позднее 90 календарных дней после начала действия патента и в размере 2/3 суммы налога в срок не позднее окончания действия патента.

Индивидуальные предприниматели, применяющие ПСН, не предоставляют налоговые декларации в налоговые органы.

Начиная с 2015 г. впервые зарегистрированных ИП, осуществляющих деятельность в производственной, наукоемкой и социальной сферах, в первые 2 года их деятельности, ставка приравнивается 0%, право решения предоставляется субъекту РФ.

За плательщиками патентной системы налогообложения сохраняется обязанность уплачивать страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ.

ИП, применяющие ПСН, могут осуществлять расчеты без применения ККТ при условии выдачи по требованию клиента документа, подтверждающего прием денежных средств за предоставленный товар (услугу, работу).

В первой главе была рассмотрена теоретическая часть налогообложения: раскрыты функции налога, его основные признаки и классификация,

проанализирована структура налоговых доходов бюджета. Наряду с обычной системой были рассмотрены и специальные режимы налогообложения, их характеристика, отличительные стороны и условия перехода.

На основании проанализированной информации можно сделать вывод о том, что в настоящее время для российского предпринимательства совершаются шаги по упрощению отчетности и снижению налогового бремени. Для разных сфер предпринимательской деятельности в зависимости от объёма оборачиваемых средств, вводятся в эксплуатацию удобные режимы налогообложения, предполагающие повысить прозрачность затрагиваемых сегментов бизнеса и тем самым увеличить денежные потоки в бюджеты разных уровней. Эти шаги вызваны вектором развития, выбранным Правительством РФ на расширение сегмента малого предпринимательства с целью увеличения его в общем объёме ВВП.

Целью повышения доли малого бизнеса в ВВП РФ является увеличение объёмов и качества товаров и услуг на внутреннем рынке, что в обязательном порядке приведет к снижению безработицы, установлению справедливого ценообразования и самодостаточности населения, кроме того, заданная цель подразумевает увеличение конкурентоспособности экспортной продукции разных секторов на мировом рынке.

2 АНАЛИЗ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СМП НА ПРИМЕРЕ ИП РАЗУМОВСКИЙ Д.Ю.

2.1 ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ

Индивидуальный предприниматель Разумовский Д.Ю. зарегистрирован в налоговом органе в качестве лица, предоставляющего услуги общественного питания в целях удовлетворения общественных потребностей. Полное фирменное наименование – индивидуальный предприниматель Разумовский Денис Юрьевич, сокращенное фирменное наименование ИП Разумовский Д.Ю. Организация создана в соответствии с гражданским кодексом РФ. ФЗ Российской Федерации об индивидуальных предпринимателях и другими законодательными актами РФ.

ИП Разумовский Д.Ю. – физическое лицо, обладающее расчетным счетом в банке, круглую печать со своим наименованием, бланки со своим фирменным наименованием и другие необходимые для его функционирования реквизиты, может создавать филиалы и осуществлять деятельность, как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами.

Индивидуальный предприниматель имеет собственное имущество, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде. ИП Разумовский Д.Ю. имеет гражданские права и несет гражданские обязанности необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами, если это не противоречит предмету и целям деятельности. Помещение, предназначенное для бара, находится в собственности арендодателя. Общая площадь помещений составляет 50 квадратных метров, площадь зала обслуживания посетителей составляет 29 квадратных метров. Индивидуальный предприниматель Разумовский Д.Ю. зарегистрирован в качестве плательщика патентной системы налогообложения, так как площадь зала обслуживания посетителей составляет не превышает 50 квадратных метров.

Индивидуальный предприниматель отвечает по своим обязанностям и несет риск убытков, связанных с деятельностью организации, в размере личного имущества.

Организация создана для удовлетворения общественных потребностей, а также для получения прибыли в соответствии с действующим законодательством. В соответствии с поставленными перед собой целями организация осуществляет следующие виды деятельности:

- выполнение функций пункта общественного питания: подготовка пищи к употреблению;
- выполнение функции бара: розлив напитков в тару;
- оформление помещений по праздникам;

ИП Разумовский Д.Ю. обладает полной хозяйственной самостоятельностью в вопросах принятия хозяйственных решений, оказания услуг, установления цен и распределения чистой прибыли.

Целью деятельности ИП Разумовского Д.Ю. является предоставление населению дополнительного выбора пищевого ассортимента и получение прибыли.

Владелец производит расчет и уплату налогов, так же организует работу в заведении, выполняет все функции, положенные для обслуживания клиентов.

Увеличение объемов продаж и, как следствие, увеличение прибыли, является формой вознаграждения за труд и важным стимулом для владельца организации.

Бар работает ежедневно, без перерывов и выходных, время работы с 9:00 до 01:00.

Деятельность организации рассчитана на широкий спектр потребителей в силу доступности цен и существующей бонусно-накопительной системы, позволяющей повысить лояльность граждан и максимально расширить диапазон клиентов вне зависимости от социального благосостояния и возраста.

Предприятие является одним из лидеров рынка местного уровня, так как кроме предоставляемых услуг из арсенала компании активно используется персональный подход к каждому гостю, бонусная система, строгое отслеживание сроков годности и качества реализуемой продукции. Поскольку основной продукцией бара является разливное пиво и сопутствующие закуски, основная целевая группа потребителей услуг – взрослое население. Кроме этого, в ассортименте представлены товары ежедневного потребления, предназначенные

для увеличения покупательского трафика. Предоставление широкого перечня продукции позволяет охватывать разные категории граждан: по возрасту, материальной обеспеченности, гендерной принадлежности. Главными конкурентами ИП Разумовский Д.Ю., являются ИП Вершинин Р.О. и ИП Санаев А.В. Рассмотрим достоинства и недостатки ИП Разумовский Д.Ю. и фирм конкурентов в таблице 7.

Таблица 7 – Оценка конкурентов¹²

Организация	Сильные стороны	Слабые стороны
ИП Разумовский Д.Ю.	<ul style="list-style-type: none"> - гибкая ценовая политика; - высокое качество предлагаемых услуг; - актуальность предлагаемых услуг; - регулярно пополняемый ассортимент предлагаемой продукции. 	<ul style="list-style-type: none"> - еще не узнаваемый бренд
ИП Вершинин Р.О.	<ul style="list-style-type: none"> - большой перечень предлагаемых услуг - давнее присутствие на рынке, своя доля потребителей. 	<ul style="list-style-type: none"> - большой процент брака
ИП Санаев А.В.	<ul style="list-style-type: none"> - наличие помещения в собственности; - приготовление снековой продукции непосредственно в месте реализации; - раскрученный бренд. 	<ul style="list-style-type: none"> - высокие цены

Проанализируем финансово-хозяйственное положение ИП Разумовский Д.Ю., формулой о прибылях и убытках.

Важными показателями в деятельности предприятия являются прибыль и рентабельность, рассмотрим прибыль и ее динамику в таблице 8.

¹² Составлена автором исходя из проведенного анализа конкурентов.

Таблица 8 – Динамика прибыли за период с 2015-2017 гг.¹³

Вид прибыли	2015г. Тыс. руб..	2016г. Тыс. руб.	2017г. Тыс. руб.
Выручка	5894	10027	9642
Затраты на продукцию для реализации	4200	7447	7560
Валовая прибыль	1694	2580	2082
Расходы на операционную деятельность	960	1020	1020
Прибыль до налогообложения	734	1560	1062

Данные таблицы 8 демонстрируют комплексное изменение основных показателей деятельности предприятия за 3 года. Для наглядности ниже приведен сводный график двух основных показателей.

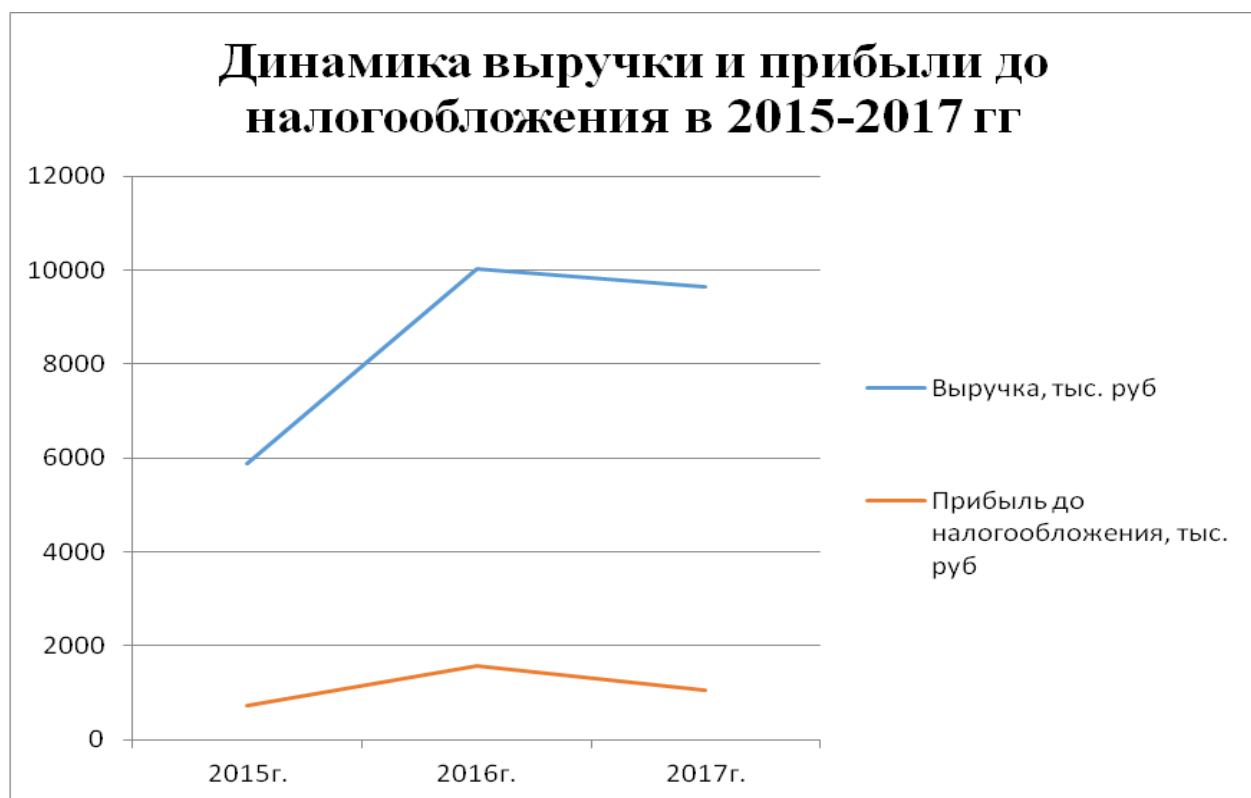


Рисунок 4 – Динамика изменения выручки и прибыли до налогообложения в 2015-2017 гг.¹⁴

¹³ Составлена автором на основании проведенного финансовых показателей предприятия.

¹⁴ Составлен автором на основании данных таблицы 8.

На приведенном графике (рис.4) видно, что поведение выручки и прибыли до налогообложения находится в пропорционально-параллельной зависимости, то есть, изменения прямопропорционально дублируются.

Таблица 9 – Изменение прибыли за период с 2015-2017 гг. в натуральном выражении и в процентном соотношении.¹⁵

Рассматриваемый период	2015-2016 гг.		2016-2017 гг.		2015-2017 гг.	
	Тыс.руб.	%	Тыс.руб.	%	Тыс.руб.	%
Выручка	+4133	+70%	-385	-4%	+3748	+64%
Затраты на продукцию для реализации	+3247	+77%	+113	+1,5%	+3360	+80%
Валовая прибыль	+886	+52%	-498	-19%	+388	+23%
Расходы на операционную деятельность	+60	+6%	0	0%	+60	+6%
Прибыль до налогообложения	826	+112%	-498	-32%	+340	+47%

Анализ прибыли за 2015-2017 гг. (табл.9) показал:

1. Данные таблицы показывают, что выручка за целиком рассматриваемый промежуток времени выросла на 64%. Однако в разрезе 2016-2017 гг произошло снижение выручки на 4%. Общий рост выручки связан с развитием предприятия, в частности, с узнаваемостью бренда, удачной работой рекламных акций и правильным подбором ассортимента продукции. Сокращение объема выручки вызвано в первую очередь с расширяющейся конкуренцией и снижением реальных доходов населения;

2. Постоянный рост затрат на продукцию для реализации обусловлен двумя факторами: во-первых, с течением времени расширился круг посетителей, соответственно объем реализации товаров вырос, во-вторых, периодические повышения цен поставщиками, вызванные разными причинами;

3. Валовая прибыль в течение рассматриваемого периода увеличилась на 388 тыс. руб. или 23%. Но наблюдается резкое снижение на 19% в диапазоне 2016-2017 гг. Это уменьшение объясняется систематическим ростом цен закупа продукции и не повышением розничных цен;

¹⁵ Таблица составлена автором на основании данных таблицы 8.

4. Расходы на операционную деятельность выросли в связи с увеличением оплаты коммунальных услуг, а также вводом дополнительных мощностей оборудования. ;

5. Прибыль до налогообложения между 2015 и 2016 гг. выросла более чем в два раза, однако снова в период 2016-2017 гг. так же произошло снижение, на которое сказались увеличившиеся расходы на продукцию, коммунальные платежи и сократившийся покупательский спрос.

Рентабельность продаж в отчетном периоде снизилась на 7,1% (28,74% в 2015 г., против 21,6% в аналогичном периоде 2017 г.), что означает снижение величины прибыли, это в свою очередь несет собой негативную динамику.

Оценка финансовых показателей позволяет заключить, что динамика прибыли и рентабельности разнонаправленная, что обусловлено, в первую очередь, категорией товаров – спрос на разливные напитки носит сезонный характер и, не будучи товаром первой необходимости существенно ограничен в объеме как одной покупки, так и совокупном. Поэтому, весьма сложно оценить ситуацию как однозначно благоприятную: для устойчивого развития бизнеса, представляется целесообразным предпринять следующие меры:

1. Пересмотр ценовой и ассортиментной политики предприятия для привлечения более широкого круга потребителей, что может привести к оптимизации набора продукции (вывод товаров, пользующихся наименьшим спросом и введение сопутствующих товаров для более широкого потребления);
2. Снизить операционные расходы организации.

2.2 ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИП РАЗУМОВСКОГО Д.Ю.

Малый бизнес - очень важная ячейка экономики любого демократического государства, и для того чтобы он развивался нужны благоприятные условия, стимулирующая система налогообложения, чтоб у предприятий была возможность развиваться и желание платить налоги, без ведения двойной бухгалтерии. Государство с одной стороны идет на путь поощрения малого и среднего бизнеса, снижая ставки по налогу на прибыль, вводя специальные режимы налогообложения, с другой стороны увеличивая взносы во внебюджетные фонды. Если такая тенденция будет продолжаться, то на рынке останутся самые финансово устойчивые фирмы.

Налоговая нагрузка – это один из критериев, применяемых для оценки влияния налоговых платежей на финансовое состояние предприятия. Величина налоговой нагрузки зависит от множества факторов – от вида деятельности и формы ее осуществления, налогового режима, организационно-правовой формы предприятия и особенностей налогового и бухгалтерского учета, закрепленных в учетной политике. Методика расчета позволяет каждому предприятию рассчитать свою налоговую нагрузку, провести анализ ее состояния за ряд лет, а затем сделать прогноз возможных вариантов изменения налоговой нагрузки, добиваясь ее оптимального значения.

Методика расчета налоговой нагрузки должна дать предприятию возможность сравнения вариантов и изменения величины налоговой нагрузки через выбор совокупности данных факторов, добиваясь ее оптимального значения. Имея вариант налогового поля, основанный на анализе данных прошлых лет действующего предприятия или на прогнозных данных для вновь создаваемого предприятия, последовательно изменяя значения отдельных факторов в рамках законодательно допустимого предела, можно сравнивать результаты хозяйственной деятельности при разных вариантах налогообложения.

Для действующего предприятия анализ данных о налоговой нагрузке за прошедшие годы служит основой для принятия обоснованных управленческих

решений в будущем. Наличие налогового поля предприятия позволяет спрогнозировать налоговую нагрузку на финансовый результат и денежные потоки при изменении условий хозяйственной деятельности. Для вновь создаваемого предприятия расчет налоговой нагрузки планируемой хозяйственной деятельности позволяет оценить ее перспективность.

Методика расчета налоговой нагрузки предусматривает определение общей величины налоговых обязательств, возникших в процессе ведения деятельности за календарный год, и представляет собой совокупность сумм, начисленных за год каждого из обязательных платежей в составе налогового поля, которые должно уплачивать предприятие в бюджетную систему.

Для анализа структуры и динамики налоговых платежей предприятия необходимо определить на каком режиме налогообложения находится предприятие и, исходя из этого и особенностей его деятельности, определить, какие налоги уплачивает предприятие. Данный анализ будет использован при дальнейшем расчете налоговой нагрузки предприятия.

Предприятие применяет специальный режим налогообложения - ЕНВД и уплачивает налоги по данной системе в местное отделение ФНС.

В силу того, что наблюдается снижение рентабельности организации, а мощности конечны, необходимо снизить затраты. Поскольку снизить расходы на продукцию для реализации не представляется возможным, обратим внимание на статью расходов на операционную деятельность, которая включает в себя:

1. Коммунальные платежи (электроэнергия, ГВС и ХВС);
2. Аренда помещения;
3. Уплата налогов;
4. Рекламные материалы;
5. Средства ведения хозяйственной деятельности;
6. Обслуживание оборудования;
7. Охрана помещения.

Из представленного перечня, неизменяемыми остаются пункты аренды помещения, обслуживания оборудования и охраны. Остальные пункты могут быть

подвержены изменению и снижению трат, однако, стоит учитывать, что снижение трат на коммунальные платежи и средства ведения хозяйственной деятельности снизят репутацию организации, так как эти ресурсы обеспечивают качество и сроки хранения реализуемой продукции (охлаждение товаров, санитарная обработка помещения, качество освещения), кроме этого, только полное исключение этих статей расходов позволит почувствовать снижение трат и не представляется возможным.

Так же нецелесообразно изменять в меньшую сторону траты на рекламные материалы, потому что снижение информированности потенциальных клиентов способно вызвать истощение трафика, что неизбежно приведет к уменьшению выручки.

Единственная статья расходов, допускающая снижение и тем самым не влияющая на уменьшение выручки является уплата налогов.

Решение поставленной в работе задачи по снижению налоговой нагрузки на исследуемом предприятии, предполагает проведение расчетов возможных вариантов перехода организации на другой режим налогообложения на основе анализа.

В 2015 – 2017 годах предприятие ИП Разумовский Д.Ю. работало на специальном режиме налогообложения – ЕНВД. По итогам трех лет деятельности, было выплачено 506,8 тысяч рублей.

$$\text{ЕНВД} = \text{БД} * \text{ФП} * \text{К1} * \text{К2} * 0,15 * 36$$

Где:

- БД – базовая доходность (установлена в размере 1800 Администрацией г. Каменска-Уральского);
- Физический показатель (29м^2);
- К1 – корректирующий коэффициент-дефлятор (в период работы предприятия на ЕНВД он равен 1,798);
- К2 – понижающий коэффициент-дефлятор ($\text{К2}=1$);

$$\text{ЕНВД} = 1800 * 29 * 1,798 * 1 * 0,15 * 36 = 506820$$

Представленные расчеты показывают:

1. Сумма налогов и страховых взносов за ИП за анализируемый период составляет 2,2% от выручки;

2. Сумма налогов и страховых взносов за ИП за анализируемый период составляет 16,7% от прибыли до налогообложения.

Полученные результаты свидетельствуют о весьма существенном налоговом бремени. Снижение налоговой нагрузки позволило бы предприятию высвободить часть средств, которые могли бы быть направлены на текущие задачи и создание финансовой подушки для развития предприятия. Внешняя конъюнктура рынка, на котором работает предприятие, не стабильна – меры государственной политики в области регулирования рынка разливных напитков исходят из ряда ограничений, связанных (сопряженных) с социально ориентированными приоритетами. Кроме того, емкость рынка, состав и количество конкурентов не позволяют рассчитывать на дальнейший рост продаж, что, очевидно, может привести к отрицательной динамике финансовых показателей и объёмов реализуемой продукции: предприятию в этом случае необходимо иметь запас финансовой прочности.

Еще одним допустимым к использованию режимом является упрощенная система налогообложения.

Исследуемое предприятие ведет деятельность без наемного труда, расчет налоговой нагрузки возможен в двух вариантах:

- Объект налогообложения – доходы по ставке 6%. Доходом признается то, что поступило в кассу и на расчетный счет в банк, так же из суммы налога вычитаются взносы по ИП, составляющие 27000 руб. в год:

$$2015 \text{ г: } 5894000 * 0,06 - 27000 = 326640 \text{ руб.};$$

$$2016 \text{ г: } 10027000 * 0,06 - 27000 = 574620 \text{ руб.};$$

$$2017 \text{ г: } 9642000 * 0,06 - 27000 = 551520 \text{ руб.}$$

Итого, по итогам трёх лет деятельности общая сумма налога по системе УСН доходы составит 1452780 руб. В свою очередь, это составляет 5,7% от общей выручки за все время деятельности и 43,3% от прибыли до налогообложения.

- Объект налогообложения – доходы минус расходы по ставке 15%. Другими словами – это разница между выручкой и всеми понесенными расходами.

2015г: $(5894000-5160000)*0,15=110100$ руб.;

2016г: $(10027000-8467000)*0,15=234000$ руб.;

2017г: $(9642000-8580000)*0,15= 159300$ руб.

Согласно расчетам, общие налоговые отчисления по системе УСН доходы минус расходы по ставке 15% по итогу работы 2015-2017 гг составят 503400 руб. Эта сумма составляет 2% от общей выручки и 15% от прибыли до налогообложения.

Используя полученные результаты, можно сделать вывод: самый выгодный режим налогообложения – УСН доходы минус расходы. Его применение оптимально для сферы общественного питания, в которой допускаются к использованию небольшие наценки на товар, однако, неприменимо к исследуемому предприятию: Объём отчетной документации, который должен быть заполнен в течение срока ведения деятельности - достаточно велик и требует дополнительных навыков, умений достаточно большого количества времени.

Таким образом, оставшимся способом реализации поставленной цели остается расчет применения патентного режима налогообложения. Как указано ранее, предприятие зарегистрировано плательщиком ЕНВД. Так же согласно расчетам режим Упрощенной системы налогообложения для предприятия не подходит. Обратим внимание на ПСН. Стоит отметить, что предприятие удовлетворяет всем требованиям для перехода на патентную систему:

- Численность наёмных работников не превышает 15 человек;
- Объем годовой выручки не превышает 60 млн руб.;
- Предприятие оказывает услуги общественного питания с залом обслуживания не более 50 кв. м, которые согласно статье 346.43 НК РФ допускаются к применению ПСН.

ПСН подразумевает авансовую систему налогового отчисления. Это означает, что вне зависимости от своих финансовых показателей налоговое

отчисление должно быть осуществлено еще до получения первой выручки после перехода на ПСН. Рассмотрим базовые преимущества и недостатки перехода на ПСН:

- Применение ПСН может носить запланированный предпринимателем срок использования. Эта мера выгодна и удобна для сезонных видов бизнеса;
- В отличие от УСН, перейти к использованию ПСН можно в течение всего календарного года;
- Возможность приобретения нескольких патентов в разных регионах для разных видов деятельности;
- Отсутствие налоговой отчетности;
- Заранее известный и зафиксированный размер суммы налога на указанный срок использования патента;
- Установлен лимит перечня по осуществляемым видам деятельности;
- Количество наемных работников не должно превышать 15 человек;
- Невозможность сокращения стоимости патента на сумму страховых взносов;
- Ведение контроля и учета размера выручки для соблюдения установленного лимита;
- Авансовая система оплаты налога.

Стоимость патента зависит от установленного максимально допустимого размера годового дохода. В каждом регионе он устанавливается законодательно и может отличаться от аналогичного в соседнем регионе. На территории Свердловской области величина максимально допустимого размера годового дохода определяется Законом Свердловской области от 20.03.2015 №22-ОЗ. Для заявленной деятельности организации эта сумма равна 336195 руб. в год. Сумма налога составляет 6% от дохода, зафиксированного в областном законе, таким образом:

$$336195 * 0,06 = 20171,7 \text{ руб.}$$

Соответственно, отчисляемый размер налога составляет 0,37% от общей

выручки и 1,8% от прибыли до налогообложения.

Сопоставляя полученные расчеты всех допустимых режимов налогообложения (рис. 5), размер налога при использовании ПСН:

- В 8,38 раз меньше налога по ЕНВД;
- В 7,9 раз меньше налога по УСН.

По данным сайта ФНС величина максимально допустимого размера годового дохода находится неизменной с 2015 года, это означает, что используя изначально, была возможность сохранить денежные средства в размере 446305 руб.

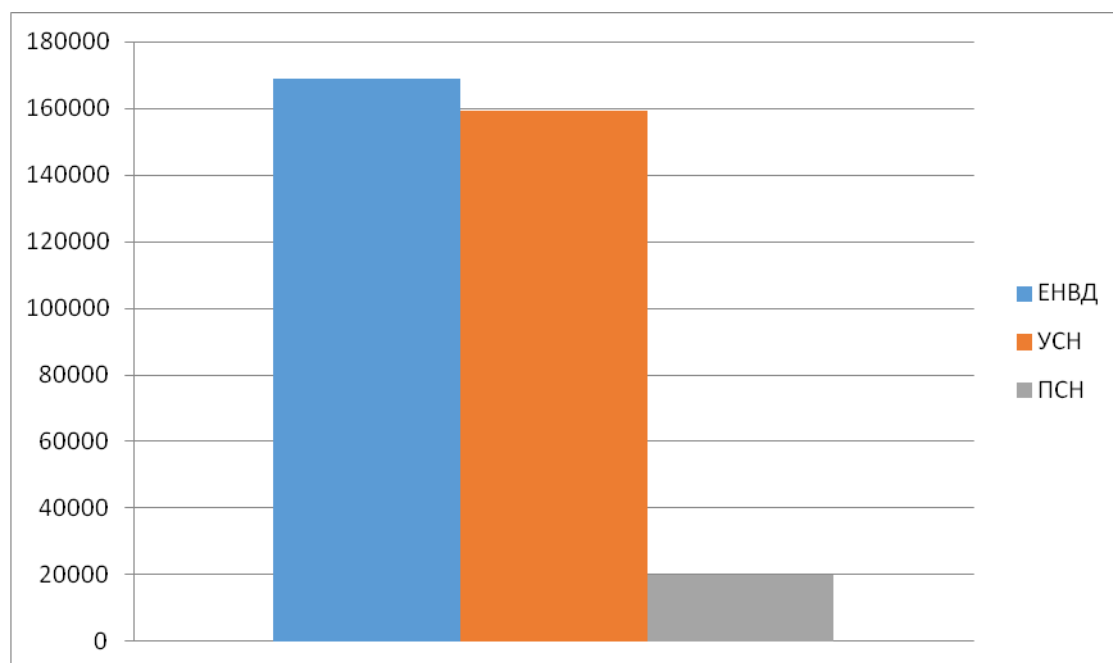


Рисунок 5 - Сопоставление налоговых отчислений при разных режимах налогообложения¹⁶

Проведя анализ допустимых к использованию предприятием режимов налогообложения, для наглядности и систематизации сопоставим основные показатели в таблице 10. Сведённые в одну таблицу данные позволят полномасштабно и с полной уверенностью сделать выбор самого оптимального режима налогообложения для исследуемого предприятия.

¹⁶ Составлено автором на основании проведенных расчетов.

Таблица 10 – Сводные показатели расчетов налоговой нагрузки для ИП Разумовского Д.Ю. при разных режимах налогообложения¹⁷

Наименование критерия	ЕНВД	УСН		ПСН
		6%	15%	
Объём налоговых отчислений за весь период ведения деятельности, руб	506820	1452780	603400	60515,1
Доля налоговых отчислений от выручки, %	2,2%	5,7%	2%	0,37%
Доля налоговых отчислений от прибыли до налогообложения	16,7%	43,3%	15%	1,8%
Максимально возможное количество наёмных работников, чел.	100	100	100	15
Необходимость предоставления отчетности в ФНС	Да	Да	Да	Нет
Периодичность предоставления отчетности	Ежеквартально	Ежегодно	Ежегодно	Нет

Проанализировав данные из таблицы 10, можно с полной уверенностью утверждать, что использование ПСН позволит системно ослабить налоговое бремя на предприятие. Послабления коснутся не только финансовой составляющей (снижение размера налоговых отчислений), но и частоты и количества налоговой отчетности.

Таким образом, можно сделать вывод, о том, что Патентная система является максимально экономичным и эффективным режимом налогообложения для исследуемого предприятия.

¹⁷ Составлена автором на основании проведенных расчетов.

3 ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Среди других факторов, которые могут отрицательно сказаться на финансовом состоянии предприятия, следует отметить: сокращение реальных доходов населения, инфляционные процессы, повышение акцизных налогов и расходов на ведение учета в «Единой государственной автоматизированной информационной системе» (ЕГАИС), что, в конечном счете, дополнительно снизит доходность и рентабельность деятельности предприятия.

По своей сути, ЕГАИС – комплексное программно-технологическое решение государства по борьбе с незаконным оборотом алкогольной продукции, позволяющее отследить реализуемый товар от производителя до конечного потребителя. Эта мера позволяет максимально минимизировать процент контрафактной доли товаров на рынке. Однако, использование этой системы увеличивает издержки для производителя, которые в свою очередь ложатся на конечного потребителя в виде повышения цены. Это связано со следующими факторами:

- Приобретение и обслуживание нового программного обеспечения производителем и поставщиком для ведения дополнительной отчетности и регистрации выпускаемой продукции на портале Росалкогольрегулирования (далее – РАР);
- Приобретение, обслуживание, регистрация и получение доступа к порталу для предоставления отчетности в РАР торговыми точками.

Ключевым элементом для полноценного функционирования предприятия согласно новым требованиям является онлайн-касса. С помощью этого устройства надзорное ведомство (ФНС) получает данные по реализации закупленной продукции, необходимой к регистрации и на момент отчетного периода (ежеквартально) происходит сверка между закупом, реализацией и фактическими остатками. Полученные данные проходят сверку в РАР и, итогом обмена этой

информации является подтверждение или корректировка данных реализатором. На нарушителей порядка реализации алкогольной продукции со стороны государства налагаются санкции в виде штрафа в размере 100 тыс. руб. с обязательной конфискацией продукции.

Поскольку данная мера не является добровольной, её использование и обслуживание расширяет статью неизбежных операционных расходов на 30 тыс. руб. в год.

Реализатор продукции для населения – в лучшем случае, последний из трех этапов движения товаров до конечного потребителя. Кроме себестоимости, на стоимость товара для закупа влияют следующие издержки:

1. Доставка товара

- Рост акцизов на топливо для транспорта влияет дважды на реализатора (производитель-поставщик-реализатор);
- Оплата системы «ПЛАТОН» так же дважды вложена в стоимость товара для продавца;
- Топливный сбор;

2. Логистика и менеджмент компаний;

3. Налоги, акцизы и сборы с реализуемых товаров.

Отказаться от использования любой из приведенных издержек невозможно. Поэтому, для удержания максимально конкурентной цены и качества товара, индивидуальному предпринимателю необходимо решить ряд непростых задач.

Спектром выходов из сложившейся ситуации могут стать следующие предложения:

1. Формирование сети торговых точек. Расширение поля реализации товаров может сформировать устойчивость бренда в глазах населения, укрепить доверие и приумножить спектр клиентов, а так же возможно кратное увеличение денежных потоков предприятия;

2. Наём работников. Наёмный труд, в первую очередь, необходим для высвобождения времени для общего руководства и координации работы с целью повышения эффективности деятельности предприятия. Кроме этого, он

обеспечивает бесперебойную работу предприятия;

3. Переход на другой режим налогообложения.

Для создания сети из нескольких торговых точек, необходимо привлечение инвестиций в объеме, ориентировочно, 1,1 миллиона рублей.

Таблица 10 – Расходы для открытия одной новой торговой точки

Наименование категории затрат	Сумма, руб.
Первоначальный закуп товара	157200
Холодильное оборудование	210000
Строительные материалы и строительномонтажные работы	400000
Контрольно-кассовая и измерительная техника	90000
Услуги охраны	36000
Арендная плата	40000
Транспортные расходы	50000
Климатическая установка	50000
Рекламная продукция	50000
Итого	1083200

Варианты источников для привлечения средств в расчетном объеме:

1. Банковский кредит. Кредитные средства в размере 1100000 рублей на срок 24 месяца под 11,9% годовых обойдутся предприятию в 1241930 рублей с переплатой 141930 рублей. Итог – такими возможностями предприятие не обладает. Помимо этого, существует риск неодобрения заявки кредитными организациями;
2. Заемные средства у партнеров. Этот вариант получения денежных средств для развития предприятия так же малоперспективен, потому что предприятие может оказаться под угрозой влияния кредиторов, видение развития которых может в корне расходиться с изначально намеченным учредителем.

Помимо финансовых вложений, строительство новой торговой точки должно сопровождаться контролем за исполнением строительноремонтных работ согласно техническому заданию. Для его осуществления необходимо

останавливать работу основного предприятия, что нанесет дополнительный материальный ущерб.

Далее рассмотрим перспективу наёмного труда. Для полноценного функционирования предприятия требуются посменные услуги двух работников мужского пола. Чтобы работа осуществлялась полноценно и качественно, график работы будет 2/2, обеспечивая полноценный отдых и динамичное выполнение поставленных задач. Поскольку работа сопряжена с физическими нагрузками и подразумевает привлечение новых клиентов и удержание уже имеющихся, требования к сотрудникам будут следующими:

1. Возраст: от 18 до 35 лет;
2. Активная гражданская позиция;
3. Стремление к саморазвитию;
4. Креативность;
5. Нацеленность на результат;
6. Ответственность.

Каждый пункт важен и связан со всеми остальными. Так как основной продукцией бара является алкоголь – работники должны быть совершеннолетними, способными заинтересовать каждый класс населения любыми доступными способами. Для того, чтобы предприятие и далее могло быть конкурентным на рынке, необходимо одновременно вносить разнообразие в рабочий процесс и с полной ответственностью подходить к решению поставленных задач.

Так как другие предприятия так же заинтересованы в качественных услугах работников, возникает задача по их привлечению, решением которой является конкурентная заработная плата. Средняя оплата труда работников торговли и общественного питания в Каменске-Уральском составляет 22000 рублей.

Для привлечения широкого круга кандидатов предприятие должно предложить на рынке труда заработную плату выше средней по сегменту – 23000 рублей. Кроме оплаты труда, работодатель сферы общественного питания имеет прямую заинтересованность в официальном трудоустройстве нанимаемых работников. Эта мера подразумевает следующие затраты:

1. Личная медицинская книжка – 5000 рублей;
2. Страховые взносы за сотрудников (пенсионное, медицинское и социальное страхование);
3. НДФЛ.

Для того, чтобы работник получал обещанные 23000 рублей в месяц «на руки», рассчитаем необходимые траты на каждого сотрудника:

- Налоговая ставка по НДФЛ составляет 13% от заработной платы, значит расчет будет следующим:

$$23000 * 13\% = 25990 \text{ руб.}$$

- Так как страховые взносы выплачиваются за счет работодателя и размер высчитывается из суммы заработной платы до вычета НДФЛ, соответственно:

$$\text{Пенсионное страхование: } 25990 * 22\% = 5717,8 \text{ руб.}$$

$$\text{Медицинское страхование: } 25990 * 5,1\% = 1325,5 \text{ руб.}$$

$$\text{Социальное страхование: } 25990 * 2,9\% = 753,7 \text{ руб.}$$

$$\text{Итого страховых взносов: } 5717,8 + 1325,5 + 753,7 = 7797 \text{ руб.}$$

Итого затрат на одного сотрудника в месяц:

$$25990 + 7797 = 33787 \text{ руб.}$$

Итого затрат на двоих сотрудников в год:

$$(25990 + 7797) * 2 * 12 + 10000 = 820888 \text{ руб.}$$

Использование наемного труда позволит высвободить личное время для реформирования предприятия. Основными пунктами по изменению работы бара станут:

- Изменение рекламных конструкций (баннеры, вывески, входная группа);
- Печать рекламных материалов;
- Увеличение времени работы (на два часа);
- Проведение регулярных акций.

Информатизация потенциальных клиентов позволит расширить круг посетителей и увеличить их количество на 15%. Добавление часов работы

дополнит выручку на 15%. Итого, при самом оптимистичном прогнозе возможен рост выручки на 30%.

$$9642000 * 1,3 = 12534600 \text{ руб.}$$

Вместе с ростом выручки будет закономерное увеличение затрат на продукцию для реализации и операционную деятельность.

Возрастание операционных трат обусловлено увеличением времени работы холодильного и кассового оборудования, привлечением услуг рекламного агентства для разработки и изготовления рекламной продукции, а так же использованием такси для работников, итого, расходы по этой статье возрастут на 121870,4 руб.

Увеличение трат на продукцию для реализации будет пропорционально росту выручки – на 40%.

$$7560000 * 1,4 = 10584000 \text{ руб.}$$

Прогнозируемые результаты работы предприятия после найма работников сведены в таблице 11.

Таблица 11 – Прогнозируемые финансовые показатели предприятия после использования наемного труда¹⁸

Вид денежных потоков	2018 г.
Выручка, руб.	12534600
Затраты на продукцию для реализации, руб.	10584000
Валовая прибыль, руб.	1950600
Расходы на операционную деятельность, руб.	1141870,4
Прибыль до налогообложения, руб.	808729,6

Сумма налога за год составляет 168940 руб. Соответственно сумма прибыли после налогообложения составит:

$$808729,6 - 168940 = 639789,6 \text{ руб.}$$

Оставшейся суммы недостаточно для содержания наемных работников, это означает, что этот вариант решения поставленной задачи неудовлетворителен.

В связи с этим, можно сделать вывод о том, что в настоящее время

¹⁸ Таблица составлена автором на основании предположений

предприятие не готово к собственному расширению и найму работников для повышения финансовых показателей. Единственным способом роста доходности на данном этапе можно добиться исключительно сокращением собственных затрат, а именно снижением налоговой нагрузки, так как уменьшение иных статей расходов скажется исключительно негативно.

Ключевым решением для сокращения всевозможных затрат и максимального увеличения эффективности и рентабельности является комбинирование двух ранее описанных вариантов – наемного труда и патентной системы налогообложения.

Использование наемного труда позволяет оптимизировать работу предприятия и использование собственного времени учредителя. Однако, объем предоставляемой отчетности и отчислений в социальные службы заставляют прибегать к услугам дополнительной наемной составляющей в виде бухгалтера, оплата труда которого так же негативно будет сказываться на финансовом положении предприятия, в связи с этим обстоятельства вынуждают отказываться от этой практики.

Применение ПСН максимально возможно минимизирует налоговую нагрузку на предпринимателя, исключает всю отчетную документацию, высвобождая время, но использование непрерывного личного труда негативно сказывается на качестве оказываемых услуг.

Таким образом, подводя итоги научного исследования, автором предлагаются следующие практические рекомендации в рамках совершенствования налогообложения субъектов малого предпринимательства (табл.12):

Таблица 12 – Практические рекомендации по совершенствованию налогообложения субъекта малого предпринимательства ИП Разумовский Д.Ю.

№ п/п	Практические рекомендации	2017 г.	Прогноз (ожидание) 2018 г.	Результат

СВОДНАЯ ТАБЛИЦА ПО ПРАКТИЧЕСКИМ РЕКОМЕНДАЦИЯМ В

РАМКАХ ТЕМЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Основной причиной расцвета теневого рынка наемного труда является величина денежных отчислений для удержания конкурентной заработной платы работникам, объем ежемесячной отчетности в профильные ведомства, а за неимением профильных знаний и умений этот шаг так же чреват дополнительными тратами. Отсутствие мотивированности работников к неофициальному трудоустройству объясняется страхом к отсутствию социальной защищенности. Качественный состав отрицательных сторон теневого трудоустройства перевешивает «положительные». С точки зрения работника, к отрицательным сторонам относятся:

- Отсутствие накопления трудового стажа;
- Отсутствие социальной защищенности (оплата больничных, декретных отпусков, риск увольнения без предупреждения и тд);
- Отсутствие пенсионных отчислений;

К положительным сторонам можно отнести:

- Возможность совмещения с любой другой формой деятельности без ущерба (основное место работы, учеба и тд);
- Возможность уволиться в любой момент времени, не опасаясь ответных санкций со стороны работодателя;
- Сдельная форма оплаты труда без налоговых вычетов.

Однако, для работодателя картина является полностью противоположной – все отрицательные стороны для работника положительны для предпринимателя. В первую очередь, работодатель заинтересован в сокращении собственных затрат и бюрократических проволочек. Основная цель предпринимательской деятельности заключается в извлечении выгоды из организованной деятельности в занимаемой сфере работы.

Для повышения заинтересованности обеих сторон в соблюдении трудового законодательства, сокращения рынка теневого трудоустройства и увеличения налоговых поступлений в бюджет, необходимо использовать систему патента для наемных сотрудников.

