

УДК 336.67

Смородина Елена Анатольевна,
кандидат экономических наук, доцент,
кафедра Финансов, денежного обращения и кредита,
Высшая школа экономики и менеджмента,
ФГАОУ ВО «Уральский федеральный университет
имени первого Президента России Б.Н.Ельцина»
г.Екатеринбург, Российская Федерация

Масленникова Марина Александровна,
магистрант,
ФГАОУ ВО «Уральский федеральный университет
имени первого Президента России Б.Н.Ельцина»
г.Екатеринбург, Российская Федерация

ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ ДЛЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Аннотация:

В статье рассматриваются специальные налоговые режимы как инструменты государственного стимулирования развития малого предпринимательства. Цель работы: исследование проблем применения каждого налогового режима в отдельности и в совокупности с другими налогами. В работе использованы методы: наблюдение, сравнение, анализ и синтез, изучение и обобщение. По результатам исследования сделаны выводы о многочисленных проблемах в области специальных налоговых режимов и необходимости дальнейшего совершенствования налогообложения малого бизнеса.

Ключевые слова:

малый бизнес, государственная поддержка малого предпринимательства, специальные налоговые режимы, проблемы налогообложения, налоговое бремя

В настоящее время малый и средний бизнес относится к приоритетным направлениям налогового стимулирования в целях развития, увеличение численности малых предприятий. В рыночной экономике малые предприятия играют важнейшую роль, несут функции по созданию новых рабочих мест, развития инновационных технологий, удовлетворения потребительского проса по товарам, работам услугам для населения. Средне и малое предпринимательство РФ – это бурно развивающееся экономика – социальное явление с конца 80-х гг. прошедшего века и получившее правовое определение с введением в действие федерального закона «О государственной поддержке малого предпринимательства в РФ». Данный закон ввел аспекты определения субъектов малого и среднего предпринимательства и определил главные меры его государственной поддержки.

Несмотря на успехи, которые достигнуты в развитии среднего и малого бизнеса, в современной РФ этот важный сектор экономики не оказывает настолько существенного воздействия на экономическое и социальное формирование общества, как в промышленно развитых странах Юго-Восточной Азии, Америки и Западной Европы, где на его долю приходится до 60 % ВВП [15, с.6]. Доля малого предпринимательства в нашей стране не такая внушительная как в развитых странах. Малое предпринимательство постепенно становится естественной составляющей российской экономики, что свидетельствует о ее продвижении к рыночным формам и методам хозяйствования.

Создание, реализация и совершенствование специальных налоговых режимов являются государственными инструментами, направленными на решение проблем развития малого бизнеса, которых у малых предприятий не мало. На рисунке 1 приведены данные об основных препятствиях развития малого и среднего бизнеса.



Рисунок – 1 Основные препятствия развития малого и среднего бизнеса [17, с. 39]

По результатам диаграммы, представленной на рисунке 1 можно заметить, что наибольшую долю среди проблем малого и среднего бизнеса занимает проблема «Недостатки налоговой системы, сложность налоговой и бухгалтерской отчетности».

Важнейшими препятствиями являются:

- недостатки налоговой системы;
- слабое развитие рынка;
- низкая платежеспособность населения;
- высокие тарифы на транспортные услуги;
- высокая арендная плата;
- отсутствие оборотных средств;
- монополизация рынка.

Причем за последние три года многие факторы заметно ухудшились – рисунок 2.



Рисунок – 2 Улучшение и ухудшение факторов ведения бизнеса, % [17, с. 37]

Главным ухудшившимся фактором являются налоги, затем идет снижение спроса. Доступность финансирования отнесен здесь к улучшившимся факторам, но только за счет общего роста банковских предложений.

По данным опроса, 84 % участников рынка МСБ сообщили, что вести бизнес за последние три года сложнее не стало – рисунок 3.

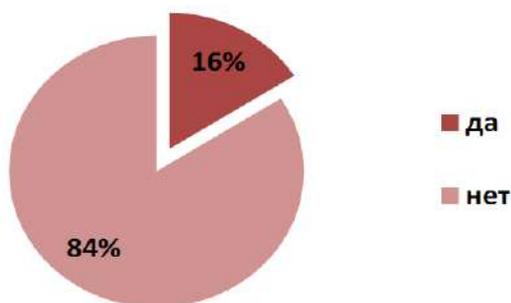


Рисунок – 3 Сложнее ли стало ведение бизнеса за последние три года, % [17, с 38]

Отраслевой состав предприятий малого и среднего бизнеса в первом полугодии 2016 года представлен на рисунке 4.

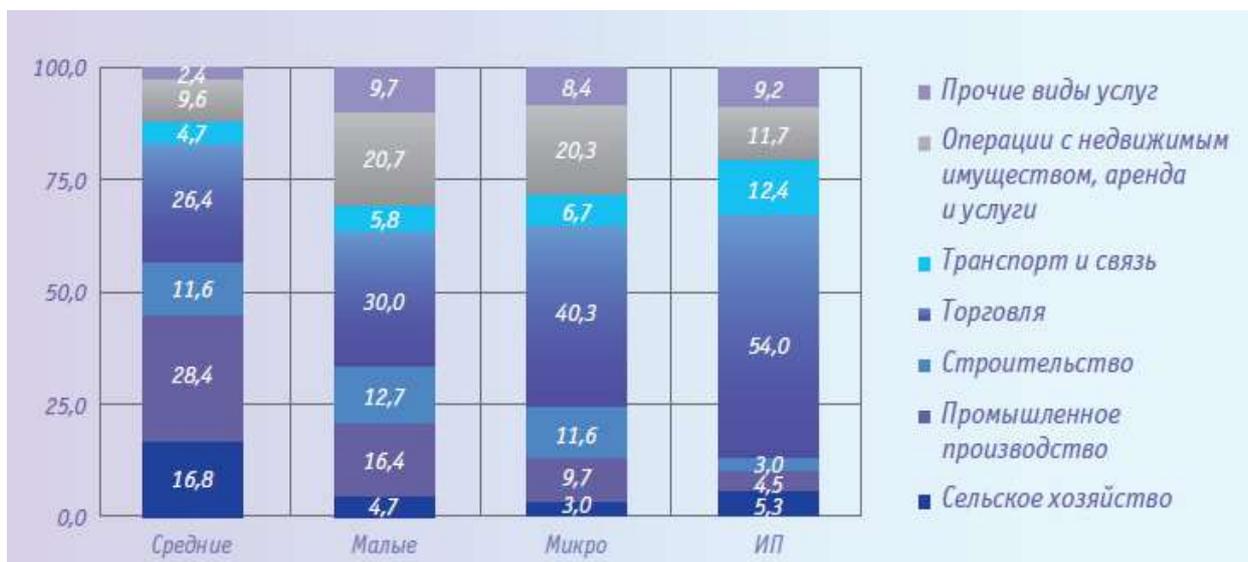


Рисунок – 4 Отраслевая структура малого и среднего предпринимательства в первом полугодии 2016 года [16, с. 31]

Проведенный анализ субъектов малого предпринимательства показал, что малые предприятия, микробизнес регистрируют свой бизнес в таких сферах деятельности как оптовая и розничная торговля. При ведении указанных сфер деятельности субъекты малого предпринимательства имеют возможность применять общую систему налогообложения, по которой уплачивается вся совокупность федеральных, региональных и местных налогов и сборов при наличии объектов налогообложения. А могут также применять специальные налоговые режимы, к наиболее распространенным из которых при осуществлении торговой деятельности и в сфере оказания услуг являются:

Упрощенная система налогообложения (УСН).

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД).

Патентная система налогообложения (ПСН) [9, с.14].

Сущность всех вышеперечисленных режимов для организаций и индивидуальных предпринимателей заключается в следующем.

Специальные налоговые режимы предусмотрены Налоговым кодексом РФ [1].

Специальные налоговые режимы не представляют собой отдельные виды налогов. Специальный налоговый режим может быть применен некоторыми категориями налогоплательщиков, поскольку законодательством установлены ограничения на их применение, в качестве которых можно назвать: вид осуществляемой деятельности, списочная численность сотрудников, показатели состава и размера доходов и др.

Особенность упрощенной системы налогообложения (УСН) заключается в том, что она заменяет часть налогов, уплачиваемых в бюджет предприятием, и упрощает ведение учета и сдачу отчетности предприятием. Упрощенная система налогообложения - специальный налоговый режим, применяемый налогоплательщиками наряду с иными системами налогообложения [3, с.31]. В рамках упрощенной системы налогообложения возможен выбор варианта определения налогооблагаемой базы: либо доходы предприятия (в этом случае ставка налога 6%), либо доходы минус расходы (в этом случае ставка налога 15 процентов) [8, с.10]. Субъект РФ может

ее понизить до 1%, доходы минус расходы – от 5 до 15%. В 2016 году снижение ставки налога, взимаемого при упрощенной системе налогообложения при налогооблагаемой базе «доходы» с 6% до 1% было произведено в 33 субъектах РФ, право снижать ставку УСН с 15% до 5% было реализовано в 73 субъектах РФ – рисунок 5.

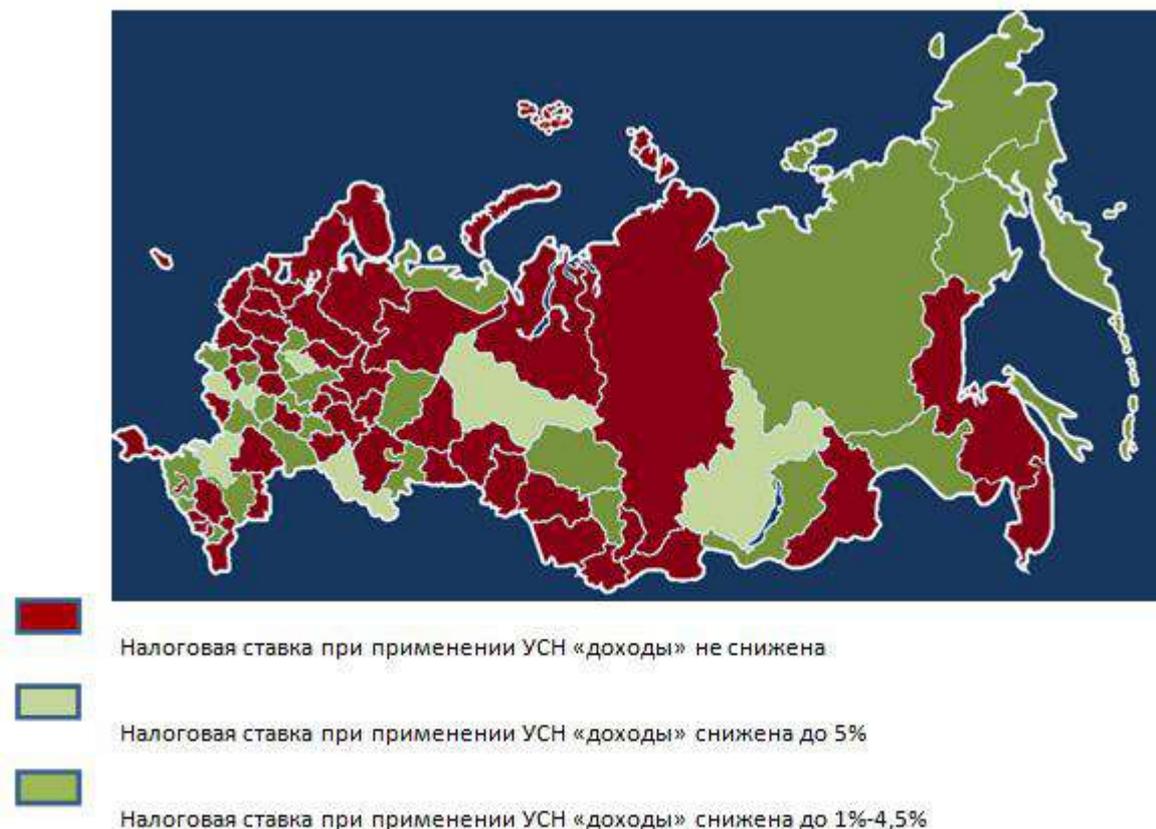


Рисунок – 5 География регионов, воспользовавшихся правом снижения налоговой ставки УСН [13, с. 24]

Также, для индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН или патентную систему налогообложения, в субъектах РФ может быть установлена ставка 0% в течении двух налоговых периодов после регистрации.

Выбор вида определения налогооблагаемой базы зависит от вида деятельности предприятия. Если организация оказывает услуги, где затратная часть не очень велика – то целесообразнее выбирать систему «доходы-6%». Для производственных предприятий, материалоемких производств выгоднее выбирать «доходы минус расходы 15%» [4, с.39]. Сложность применения УСН заключается главным образом в том, что предприятие, применяющее УСН довольно сильно ограничено по направлениям и видам своей деятельности. В случае, если хозяйствующий субъект теряет право на применение УСН, все налоговые обязательства с начала года пересчитываются по общей системе налогообложения, что сулит гораздо большую налоговую нагрузку.

Применение патентной системы налогообложения обозначено в налоговом кодексе РФ и предусмотрено только для индивидуальных предпринимателей [2]. Стоимость патента устанавливается в зависимости от вида деятельности. На данный момент этот специальный режим можно считать самым трудно применимым вследствие его законодательного несовершенства и недостатка опыта в применении (данная система была введена в 2013 году). Проблемы начинаются уже при определении размера патента, данные по расчету предстоящего платежа разрознены и имеют свои особенности в каждом регионе. Патентную систему применяют только 8% предпринимателей, что подтверждает ряд проблем при применении этого спец режима [16, с.8]. Ощутимой негативной чертой патентной системы налогообложения является отсутствие возможности уменьшения размера налоговых платежей на страховые взносы и ограничение численности работников. Большинство предпринимателей отказываются от покупки патента по причине того, что слишком велика вероятность потери права на применение ПСН в середине или конца налогового периода, в этом случае потребуются исчислить налоги по общей системе налогообложения.

Современные коммерческие предприятия имеют право развивать свою финансово-экономическую деятельность в различных направлениях [12, с.27]. Нормы действующего налогового законодательства, в свою очередь предполагают применение различных налоговых режимов, таких как общая система налогообложения

(ОСН), упрощенная система налогообложения (УСНО), налоговые платежи, уплачиваемые в связи с применением единого налога на вмененный доход (ЕНВД) [9, с.31].

Единый налог на вмененный доход был введен в целях вывода "из тени" налогооблагаемых доходов мелких предприятий в сфере торговли и оказания услуг. Множество предприятий, реализуя свою деятельность в этих сферах, получая основную часть своих доходов в виде наличной выручки от населения, показывала не весь доход или предоставляла нулевые декларации по налогу на прибыль. Система налогообложения позволило контролирующим органам контролировать налоговые поступления абстрагируясь от величины фактического дохода. Особенностью исчисления налогооблагаемой базы по ЕНВД является определения размеров налоговых платежей на основе физических показателей [6, с.31]. В таких условиях уходят на задний план расходы предприятия как способ уменьшения налогооблагаемой базы. Среди проблем применения ЕНВД можно считать информационный беспорядок и сложность расчета налога. Единый налог на вмененный доход рассчитывается путем умножения базовой доходности на коэффициент К1 и К2. При этом К1 устанавливается федеральным законодательством, а К2 на региональном уровне [14, с.39]. При попытках налогоплательщика ЕНВД узнать значение К2 в своем регионе возникает ряд трудностей. Нигде четко не определена величина этого коэффициента: в средствах массовой информации размещены многочисленные постановления различных областей и округов с инструкциями по исчислению этого коэффициента. Причем в разных регионах К2 разный и зависит от ряда факторов (размер среднемесячной заработной платы наемных работников, наличие задолженности по налогу и так далее). Так предприниматель, организовавший розничные торговые точки в соседних городах вынужден обивать пороги налоговых инспекций, для того чтобы узнать размер своих платежей в каждом административном образовании. Причем единая информационная служба налоговой инспекции не дает никаких ответов, предлагают лишь обратиться в инспекции на местах, где мелких налогоплательщиков неохотно консультируют.

Отметим, что при упрощении налогообложения и ведения налоговой и бухгалтерской отчетности, которое предусмотрено специальными налоговыми режимами, произошло снижение издержек, которые связаны с ведением соответствующего учета, повышение эффективности уровня налогового администрирования [11, с.15]. Данные преимущества специальных налоговых режимов вызывают в последние годы значительный рост количества налогоплательщиков, которые применяют данные системы. Однако, само по себе налогообложение в составе специальных режимов, несет в себе ряд проблем, которые возникают у субъектов малого предпринимательства. Надо заметить, что в рамках требований по предоставлению статистической отчетности- малые предприятия имеют преимущества в части небольшого количества отчетности, которое требует Статистическое управление [7, с.10].

Среди проблем применения специальных налоговых режимов можно выделить отсутствие возможности исчисления налога на добавленную стоимость. Если предприятие-покупатель является плательщиком НДС, то оно заинтересовано в поиске партнёров-плательщиков НДС [5, с.13]. Это связано с тем, что при покупке материалов или оборудования для деятельности, облагаемой НДС существует возможность возмещения налога из бюджета. В этой ситуации малые предприятия, применяющие специальные режимы теряют свои конкурентные преимущества. На практике часто встречаются ситуации, когда деятельность хозяйствующего субъекта организовывается путем регистрации двух предприятий, одно из которых применяет ОСН, другое УСНО. Взаимодействие предприятия с контрагентами-плательщиками НДС осуществляется фирмой, применяющей деятельность, облагаемую НДС, что позволяет им уменьшить свои платежи по налогу на добавленную стоимость путем применения налоговых вычетов. Мелкие клиенты, применяющие УСНО сотрудничают с фирмой-продавцом, находящейся на упрощенной системе налогообложения, что позволяет снизить цену реализации в связи с отсутствием необходимости начислять и уплачивать налог на добавленную стоимость.

Официально заявленная политика поддержки малого бизнеса путем ослабления налогового бремени в реальности оказывается только увеличением налоговых удержаний, увеличением бюрократических барьеров, коррупции [10, с.15]. Примером может служить введение торгового сбора, увеличение штрафных санкций. Введение обязанности предоставления бухгалтерской отчетности для предприятий, применяющих упрощенную систему налогообложения значительно увеличило затраты малого бизнеса по организации учетных процессов. В настоящее время в специализированной литературе идут дебаты о возможной отмене ЕНВД с 2018 года. Однако, официальных комментариев пока не поступает, хотя до начала нового отчетного года остается менее трех месяцев. Это типичная ситуация: несовершенство информационного обеспечения налогоплательщиков и сокращения времени для налогового планирования малыми предприятиями своих расходов по платежам в бюджет на 2018 год.

По результатам исследования проблем налогообложения малого предпринимательства можно сделать вывод о том, что дальнейшее развитие системы налогообложения субъектов малого предпринимательства необходимо сконцентрировать на специальных режимах, затронув административные, организационные и учетные аспекты.

Список используемых источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ.

3. Ашмянская Я.С. Налоговая децентрализация: в поисках "хорошего местного налога" // *Налоги*. 2016. N 3. С. 30 - 34.
4. Гафурова Г.Н. Налогообложение субъектов малого бизнеса в России // *Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии*. 2015. N 12. С. 38 - 40.
5. Егорова Н. "Ограничители" для применения УСН в 2017 г. // *Информационный бюллетень "Экспресс-бухгалтерия"*: электрон. журн. 2016. N 30. С. 12 - 14.
6. Журавлева В. Как "вменщику" оформлять "первичку", торгуя за наличные // *Вмененка*. 2015. N 1. С. 30 - 32.
7. Косякова Н.И. Опыт зарубежных стран в сфере регулирования государственной поддержки инноваций малых предприятий // *Международное публичное и частное право*. 2015. N 4. С. 39 - 42.
8. Кутинова Н.Б. Организационные аспекты управленческого учета в строительной организации // *Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет*. 2015. N 8. С. 51 - 54.
9. Малис Н. Малый бизнес: налоговое стимулирование расширяет границы // *Налоговый вестник - Консультации. Разъяснения. Мнения*. 2016. N 5. С. 75 - 81.
10. Мокроусов О. Новации для спецрежимов // *Малая бухгалтерия*. 2015. N 2. С. 12 - 17.
11. Никитин А.Ю. Дробление бизнеса: маленькая победа налоговиков // *Главная книга*. 2016. N 21. С. 37 - 39.
12. Никитин А.Ю. Когда перспектива платить меньше налогов не радует // *Главная книга*. 2015. N 20. С. 24 - 31.
13. Пономарева К.А. Налоговая гармонизация в сфере прямых налогов на территории Европейского союза // *Финансовое право*. 2015. N 7. С. 23 - 27.
14. Серебренникова Е.С. Особенности применения патентной системы налогообложения // *Финансовое право*. 2015. N 7. С. 38 - 43.
15. Семенов М.В. Спецрежим для инвесторов // *Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение*. 2015. N 2. С. 24 - 33.
16. Шестакова Е.В. Проблемы развития российской налоговой системы в направлении гармонизации интересов государства и предпринимателей в сфере налогообложения // *Налоги*. 2016. N 4. С. 29 - 33.
17. Шестакова Е.В. Проблемы региональной дифференциации налогообложения в Российской Федерации в сфере малого бизнеса // *Налоги*. 2016. N 5. С. 36 - 41.

Smorodina Elena,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Department of Finance, Money Circulation and Credit,
Graduate School of Economics and Management,
Ural Federal University
named after the first President of Russia B.N.Yeltsin
Ekaterinburg, Russian Federation

Masslennikova Marina,

Master student,
Ural Federal University
named after the first President of Russia B.N.Yeltsin
Ekaterinburg, Russian Federation

PROBLEMS OF APPLICATION OF SPECIAL TAX REGIMES FOR SUBJECTS OF SMALL ENTERPRISE

Abstract:

The article considers special tax regimes as instruments of state stimulation of small business development. Objective: to study the problems of applying each tax regime separately and in combination with other taxes. The methods used in this work are: observation, comparison, analysis and synthesis, study and generalization. According to the results of the study, conclusions were drawn about numerous problems in the field of special tax regimes and the need to further improve the taxation of small businesses.

Key words:

small business, state support of small business, special tax regimes, taxation problems, tax burden