

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«ТЮМЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ
Кафедра экономики и финансов

Заведующий кафедрой
канд.экон.наук
К.А. Баннова

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
магистра

**СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ И ЭФФЕКТИВНОСТЬ ИХ
ПРИМЕНЕНИЯ**

38.04.01 Экономика

Магистерская программа «Финансовая экономика (финансомика)»

Выполнила работу
студентка 3 курса
заочной формы обучения

Мальцева Алена Геннадьевна

Научный руководитель
канд.экон.наук,
доцент

Мазикова Екатерина Владимировна

Рецензент
Начальник отдела
камеральных проверок
№1 ИФНС России по г.Тюмени №3

Вязникова Елена Александровна

Тюмень
2020

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ	7
1.1. СУЩНОСТЬ, РОЛЬ И ЗНАЧЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ В ЭКОНОМИКЕ РОССИИ	7
1.2. ВИДЫ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ, ПОРЯДОК УПЛАТЫ И НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ В РФ	14
1.3. ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ	39
ГЛАВА 2. ОТЕЧЕСТВЕННАЯ ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА В ВИДЕ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ПРИМЕРЕ АУТСОРСИНГОВОЙ КОМПАНИИ ООО «АКТИВДЕБЕТ»	45
2.1. АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ ПО СПЕЦИАЛЬНОМУ НАЛОГОВОМУ РЕЖИМУ В РФ.....	45
2.2. АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ И ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА В АУТСОРСИНГОВОЙ КОМПАНИИ ООО «АКТИВДЕБЕТ» В ВИДЕ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	51
2.3. АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УСН В ООО «АКТИВДЕБЕТ».....	62
ГЛАВА 3. ПРОБЛЕМЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УПРАВЛЕНИЯ СИСТЕМОЙ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА В ООО «АКТИВДЕБЕТ».....	68

3.1. ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ В РФ.....	68
3.2. ВНЕДРЕНИЕ В ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ НАЛОГОВОГО АУДИТА ООО «АКТИВДЕБЕТ» КАК ЭЛЕМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ СИСТЕМОЙ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА ...	72
3.3. ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРОЕКТНЫХ РЕКОМЕНДАЦИЙ ПО УПРАВЛЕНИЮ СИСТЕМОЙ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА В ООО «АКТИВДЕБЕТ»	76
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	85
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	88

ВВЕДЕНИЕ

Современный уровень развития общественных отношений в сфере налогообложения, а также постоянное совершенствование налогового регулирования предполагают необходимость анализа происходящих правовых преобразований и осмысления тех организационно–правовых механизмов, которые используются государством для реализации своих интересов при осуществлении налоговых изъятий.

Развитие экономических отношений и различных форм хозяйствования послужило основанием для формирования дифференцированной налоговой системы с применением различных систем налогообложения. С точки зрения формирования сектора малого предпринимательства, введение различных систем налогообложения оказывает существенное влияние на рост конкурентоспособности малых предприятий.

Наиболее популярными системами налогообложения среди малого предпринимательства являются упрощенная система налогообложения и система налогообложения с применением единого налога на вмененный доход. Упрощенная система налогообложения в главном аспекте схожа с традиционной – обе эти системы предполагают исчисление и уплату налога с величины полученных доходов и прибылей.

Актуальность выбранной темы определяется необходимостью активизации развития малого предпринимательства как одного из условий скорейшего завершения рыночной трансформации отечественной экономики.

В РФ удельный вес предприятий малого предпринимательства в системе хозяйствования страны все еще невелик, однако развитие данного сектора экономики признано наиболее перспективным. При минимальном использовании средств предприятий, данный экономический сектор обеспечивает высокую скорость оборота ресурсов, при этом одновременно решая проблему безработицы. Но предприятия малого предпринимательства не способны выступать инициаторами создания энергоемких, фондоемких, наукоемких, трудоемких и ресурсоемких производств, по этой причине их

значение в экономике переоценивать нельзя. Они способны на эффективное обслуживание крупных производств на условиях подряда. При получении конкретных и четко сформулированных заданий, необходимых материально-технических ресурсов, предприятия малого предпринимательства быстро перестраиваются и налаживают производство на выпуск новой продукции, услуг, товаров. Но это производство не становится массовым и серийным. Итак, предприятия малого бизнеса являются важным звеном экономической системы России. Неоспоримую значимость имеет учетная информация в системе управления предприятиями малого бизнеса. Регулярное и непрерывное ведение бухгалтерского учета в организациях малого бизнеса обеспечивает своевременный и безошибочный расчет налогов и уплату их в бюджет. Что в свою очередь способствует успешному функционированию внепроизводственных структур. А значит, развивается и набирает силу и само государство.

Исходя из вышесказанного, актуальность изучения темы имеет теоретическую и практическую значимость.

Степень разработанности. Исследованиями в области налогообложения малого бизнеса занимаются многие отечественные ученые-экономисты, среди которых Т.Ю. Дружиловская, Э.С. Дружиловская, Т.А. Журавлева, Н.П. Кондракова, В.Ф. Палий, В.В. Палий, В.В. Патров.

Объектом исследования являются специальные налоговые режимы.

Предметом выпускной квалификационной работы выступают экономические отношения, возникающие в условиях применения специальных налоговых режимов.

Цель магистерской диссертации – исследование эффективности применения специальных налоговых режимов.

Для реализации цели поставлены и решены следующие основные задачи:

- Рассмотреть теоретические основы применения специальных налоговых режимов;

- Проанализировать отечественную практику применения специального налогового режима в виде упрощенной системы налогообложения на примере аутсорсинговой компании ООО «АктивДебет»;
- Выявить проблемы специальных налоговых режимов и разработать рекомендации по их совершенствованию.

Элементы научной новизны:

1. Систематизированы подходы применения специальных налоговых режимов в деятельности предприятий малого бизнеса;
2. Предложены рекомендации по совершенствованию деятельности ООО «АктивДебет» заключающиеся в налоговом аудите, которые позволят выстроить по-новому налоговый учет;
3. Уточнена группировка показателей, приемлемая для оценки эффективности проектных рекомендаций по управлению системой специального налогового режима в ООО «АктивДебет».

Информационная база исследования – это акты законодательства и нормативные документы, учебная и монографическая литература, материалы конференций и семинаров, статьи из журналов и электронные ресурсы по исследуемой тематике, а кроме того, финансовая (бухгалтерская) отчетность, учредительные и иные локальные нормативные документы, первичная учетная документация ООО «АктивДебет».

В работе использовались следующие приемы и методы исследования: исторический и логический анализ, эмпирический метод, научный инструментарий простой и сложной классификации, типологические группировки, аналитические таблицы, первичная обработка собранной информации.

Структура работы. Представленная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников. Работа изложена на 93 страницах.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ

1.1. СУЩНОСТЬ, РОЛЬ И ЗНАЧЕНИЕ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ В ЭКОНОМИКЕ РОССИИ

Сегодня налоги выступают в качестве одного из важнейших и необходимых звеньев формирования и функционирования экономических отношений. При этом можно говорить о том, что налоги – это, прежде всего, основная форма доходов любого государства, а действующий внутри каждого государства налоговый механизм используется для воздействия на процессы общественного производства, структуру и динамику [Черника, Шмелева, с.

Налоговые поступления на территории российского государства и его регионов к 2017-2019 гг. составляют порядка 90% всех статей дохода государственного бюджета. Соответственно именно налоги представляют собой основной источник доходной части бюджета.

Российское государство (в лице уполномоченных действующим законодательством органов и должностных лиц) обладает небольшой собственностью на средства производства, и поэтому процесс формирования государственного бюджета происходит за счет осуществления изъятия части валового внутреннего продукта (иначе, как – ВВП) у других полноценных участников производственного процесса. Процесс такого изъятия, как правило, происходит посредством обязательного взноса, что собственно и составляет сущность налога. За счет осуществления различных налоговых взносов, отчисления установленных сборов, уплаты пошлин и других платежей формируются финансовые ресурсы государства.

Процесс налогообложения на территории российского государства представляет собой некоторую совокупность экономических, финансовых, а также правовых отношений. Означенные виды отношений изначально складываются на базе объективного процесса перераспределения денег и выражает собой одностороннее, принудительно-властное изъятие части

доходов субъектов хозяйствования в общегосударственное пользование

В рамках современных экономических и финансовых наук существует огромное множество определений налога. Авторами наиболее точных и значимых определений являются Д.Г. Черник, А.Ю. Казак, В.И. Гуреев, Т.Ф. Юткина, С.Г. Пепеляев и многие др. Далее по тексту работы охарактеризуем понятие «налог» с точки зрения разных авторов.

Такой автор, как В. Г. Пансков в своем издании определяет понятие «налоги», как обязательный безвозмездный платеж, который взимается на основе государственного принуждения и не носит характера компенсации или наказания [Рогова, с. 19].

Другой, не менее известный автор, И.А. Майбуров трактует определение налогов, как «неотъемлемый атрибут и органическая часть государства, без них по сути немислима реализация задач и функций института государства в практической жизни» [Саенко, с. 294].

Не менее интересное и грамотно четкое определение «налогов» дает в своей работе С.В. Саенко. Автор пишет, что под налогом понимается официально установленный органами власти государства на своей территории, в одностороннем порядке и надлежащей правовой форме обязательный платеж. При этом С.В. Саенко далее отмечает, что такой платеж производится налогоплательщиком в строго установленном порядке и размерах, и носит безвозвратный, безэквивалентный и стабильный характер. Процесс уплаты налога на территории государства обеспечивается мерой государственного принуждения [Федеральный закон от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ].

Следует отметить, что в рамках положений Части первой Налогового кодекса РФ определение «налогов» с точки зрения закона трактуется так: налог является обязательным индивидуально безвозмездным платежом, взимаемым с субъектов хозяйствования и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на правах собственности, хозяйственного

ведения или оперативного управления денег в целях дальнейшего финансового обеспечения деятельности муниципальных образований и государства [Алексеева, с. 123].

В отличие от налога, сбор является обязательным денежным взносом, который в настоящем временном периоде взимается с субъектов хозяйствования и отдельных физических лиц. Уплата сбора сегодня является одним из базовых условий совершения в интересах плательщиков государственными органами, органами самоуправления местного уровня, другими уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая выдачу разрешений (лицензий) и предоставление определенных прав [Алексеева, с. 123].

Общеизвестно, что экономическая сущность налога на территории практически любого государства проявляется и реализуется посредством выполнения определенного комплекса функций. В целом под такими функциями понимают внешние проявления их специфических свойств в рамках системы функционирующих экономических отношений. В классической экономической литературе выделяют четыре базовые функции налогов:

- фискальная;
- регулирующая;
- контрольная;
- распределительная.

Современные ученые придерживаются несколько иного мнения на этот счет. При осуществлении процесса ранжирования означенных налоговых функций по степени их значимости – в качестве основных фигурируют: фискальная и регулирующая, тогда как социальной и контрольной функциям налогов отдают «вторые» вспомогательные роли.

Однако, по мнению известного автора, О.М. Жидовленко все функции налога очень сильно взаимосвязаны между собой, и выделять какую-то одну из них и делать ее базовой нельзя. При этом, как отмечает данный автор, ни

одна функция налогов не может существовать в отрыве от других, и, если это происходит, нарушается налоговое равновесие [Кравченко, с. 34].

Далее по тексту работы рассмотрим основные налоговые функции.

Фискальная функция – в рамках фискальной функции происходит обеспечение государства деньгами. Здесь происходит реализация главного предназначения налогов – процесс формирования объема финансовых ресурсов государства. Здесь же можно отметить, что эти ресурсы впоследствии идут на поддержание всех реальных и потенциальных расходных потребностей бюджета, финансирование бюджетных статей. Сегодня такую фискальную функцию реализуют в единой совокупности налоговые, правоохранительные и другие контролирующие органы государственной власти нашего российского государства.

Регулирующая функция – в рамках данной функции проявляется в полной мере дифференциация условий налогообложения, применяемых на территории российского государства. Так, осуществляя процесс взимания налогов, государство по сути активно участвует в хозяйственной жизни страны в целом и регионов в частности, регулирует происходящие экономические процессы, устанавливая различным категориям плательщиков разные условия налогообложения для осуществления одинаковых видов деятельности в определенных регионах страны. В составе регулирующей функции налогов можно выделить базовые методы, именно они оказывают на хозяйственную систему страны прямое влияние:

- изменение массы налоговых поступлений;
- замена одних способов обложения другими;
- введение новых или отмена «старых» налогов;
- дифференциация налоговых ставок;
- изменение налоговых ставок и льгот;
- налоговое регулирование совокупного спроса и предложения.

Следует отметить, что среди основных функций налога также выделяют контрольную. Именно контрольная функция дает государству (в лице

уполномоченных органов и должностных лиц) возможность отслеживать своевременность и полноту поступления налогов в бюджет.

Социальная функция – в рамках данной функции происходит перераспределение денежных доходов между разными категориями граждан российского государства. Именно посредством исполнения означенной функции приходит в действие принцип перераспределения доходов – то есть налоги с одних плательщиков формируют доходную базу для выплаты социальных пособий другим. В связи с этим в качестве основных инструментов обеспечения социальной стабильности внутри современного общества выступают налог на заработную плату, распадающийся на взносы в фонды социального страхования, и система налоговых преференций по НДФЛ [Дмитриев, Гавриков, с. 12].

Устойчивая, гибкая, перманентно развивающаяся налоговая система – это одно из важнейших условий стабильного развития предпринимательской деятельности, в том числе малого бизнеса. Наряду с общей системой налогообложения в Российской Федерации существуют специальные налоговые режимы для субъектов малого предпринимательства. Подобная форма предпринимательства обладает достоинствами: гибкость и приспособляемость к конъюнктуре современного рынка, способность быстро изменять структуру производства, динамично создавать и оперативно применять новые технологии и различные разработки. Популярность этих налоговых режимов для налогоплательщиков объясняется существенным снижением налоговой нагрузки по сравнению с общеустановленной системой налогообложения.

Данные меры принимаются правительством страны для стимулирования развития сферы частного предпринимательства, вывода доходов малых предприятий и индивидуальных предпринимателей в легальный, а не теневой бизнес. В настоящее время в Российской Федерации, согласно Налоговому кодексу, действует пять специальных налоговых режимов [Налоговый кодекс

Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ]:

- система налогообложения для сельхозпроизводителей (ЕСХН);
- упрощенная система налогообложения (УСН);
- налог на профессиональный доход;
- единый налог на вмененный доход (ЕНВД);
- патентная система налогообложения (ПСН).

ЕСХН – это специальный налоговый режим, который разработан и введен исключительно для производителей сельскохозяйственной продукции. В целях налогообложения к сельскохозяйственной продукции относится продукция растениеводства, сельского и лесного хозяйства, животноводства, в том числе полученная в результате выращивания и доращивания рыб и других водных биологических ресурсов. Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию. Рыбохозяйственные организации также являются налогоплательщиками ЕСХН. Объектом налогообложения признаются доходы, уменьшенные на величину расходов. Налоговая ставка составляет 6 %.

Упрощенная система налогообложения – это весьма выгодная с точки зрения налоговой нагрузки схема налогообложения. С учетом популярности и опыта применения данная система налогообложения постоянно совершенствуется – как в части законодательства, так и в части практики применения специального режима самими налогоплательщиками. Когда объектом налогообложения являются только доходы, налоговая ставка составляет 6 %, а при объекте налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, налоговая ставка может устанавливаться от 5 % до 15 %. УСН применяется организациями и индивидуальными предпринимателями (ИП). Переход на УСН и уход с этой системы на основной режим осуществляется добровольно, путем подачи заявления в налоговую инспекцию по месту регистрации предприятия или ИП.

ЕНВД – это система налогообложения отдельных видов предпринимательской деятельности. Именно деятельности налогоплательщика, а не юридического лица или предпринимателя. Основное отличие ЕНВД от этих систем – то, что налог берется не с фактически полученного, а с вмененного дохода, т.е. с того, который предполагается у вас (и за вас) чиновниками. Налоговая ставка составляет 15 % величины вмененного дохода.

ПСН является разновидностью специального налогового режима, виды деятельности практически как у ЕНВД, ей посвящена гл. 26.5 НК РФ. Применять ПСН могут исключительно индивидуальные предприниматели. При этом если средняя численность работников по всем видам деятельности за налоговый период (включая работников по договорам гражданско-правового характера) более 15 человек, ИП применять ПСН не имеет права. Специальные налоговые режимы создавались для целей учета особенностей экономической деятельности отдельных категорий налогоплательщиков, для противодействия уклонению от уплаты налогов, оптимизации механизма налогообложения посредством упрощения бухгалтерского и налогового учета.

В ряде случаев УСН позволяет налогоплательщикам не только платить меньше налогов в количественном аспекте, но и платить их по более низким ставкам, что является способом поддержки субъектов малого бизнеса. Если говорить о специфических особенностях специальных налоговых режимов, то можно отметить позитивные и негативные последствия их применения. К позитивным последствиям можно отнести:

- снижение налоговой нагрузки на приоритетные сферы предпринимательской деятельности;
- повышение собираемости налогов в сферах применения специальных налоговых режимов;
- уменьшение теневого оборота;
- упрощение процедур налогового администрирования;
- повышение инвестиционной активности населения и малого бизнеса

К негативным последствиям можно отнести:

- разукрупнение организаций;
- создание новых схем уклонения от уплаты налогов с использованием специальных налоговых режимов;
- уменьшение поступлений взносов во внебюджетные фонды и налога на прибыль в бюджеты;
- подмена видов деятельности более выгодными видами для предпринимателей;
- затруднение проведения налоговых проверок

Государство, регулируя специальные налоговые режимы, может не только активнее воздействовать на показатели социально-экономического развития, но и стимулировать деятельность субъектов малого предпринимательства как основы занятости экономически активного населения. Благодаря непосредственной связи специальных налоговых режимов с фактическими или предполагаемыми доходами и расходами организаций через механизмы законодательного регулирования порядка формирования налоговой базы и налоговых ставок государство контролирует и стимулирует экономическую активность малого бизнеса.

1.2. ВИДЫ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ, ПОРЯДОК УПЛАТЫ И НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ В РФ

Конкурентная среда в экономике любой страны формируется за счет сочетания малого, среднего и крупного бизнеса. Развитие малого бизнеса способствует насыщению региональных рынков потребительскими товарами; вовлечению в трудовую деятельность населения; эффективному использованию местных сырьевых ресурсов и т.д. В то же время для малого предпринимательства характерны такие проблемы как недостаток финансовых ресурсов, более высокий уровень риска, недостаточная квалификация кадров и др. [Варнавский, с.144].

Для создания благоприятных условий функционирования малого бизнеса необходима законодательная основа. В России впервые в 1995 году

был принят Федеральный закон № 88-ФЗ от 14 июня 1995 г. «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации». В рамках указанного закона предусмотрены меры налоговой поддержки, в том числе упрощение системы налогообложения. С учетом данного требования в декабре 1995 года был принят Федеральный закон № 229-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства». Он действовал до 2001 года, при этом широкого использования упрощенная система налогообложения не получила в виду определенных недостатков.

Начиная с 2002 года, упрощенная система налогообложения как специальный налоговый режим была реформирована и закреплена главой 26.2 Налогового кодекса РФ. С этого периода упрощенная система налогообложения (УСН) стала активно применяться малыми предприятиями и индивидуальными предпринимателями ввиду следующих ее преимуществ:

- сокращение количества уплачиваемых налогов. Такие крупные налоги как налог на прибыль, НДС, налог на имущество организаций (кроме имущества с оценкой по кадастровой стоимости), НДФЛ (для индивидуальных предпринимателей) были исключены. Это позволило снизить уровень налоговой нагрузки;

- у субъектов малого бизнеса появилась возможность выбора объекта налогообложения (доход или доходы за вычетом расходов). Это позволяет сделать выбор варианта налогообложения с учетом особенностей ведения бизнеса. При выборе дохода налоговая ставка составляет 6 %; при выборе доходов за вычетом расходов 15 %;

- при выборе варианта уплаты единого налога с разницы между доходами и расходами нет необходимости рассчитывать амортизацию, так как стоимость приобретенных и оплаченных основных средств можно включить в состав расходов в текущем налоговом периоде. Это позволяет в значительной степени снизить налоговую базу, а соответственно и размер платежей в бюджет;

- сокращение объема документооборота.

Налоговый учет связан с ведением книги учета доходов и расходов, она достаточно проста в заполнении. Налоговая декларация предоставляется только по итогам налогового периода – календарного года. Переход на упрощенную систему налогообложения ограничен кругом показателей, позволяющих именно малому бизнесу применять данный режим налогообложения (размер дохода, численность работающих, стоимость основных средств и др.) [Лыкова, с.376].

Постепенно уровень экономических показателей повышался, что позволило применять упрощенную систему не только малому, но и среднему бизнесу. Прежде всего, это касается размера дохода для организации при переходе на УСН: за 9 месяцев текущего года ограничение составляло в 2002 году 11 млн. руб.; в 2006 году 15 млн. руб.; в 2013 году 45 млн. руб.; с 2017 года по настоящее время 112,5 млн. руб. Предельная численность работающих сохранялась весь указанный период в количестве 100 чел. Законодательство предусматривает и другие критерии. Так, нельзя перейти на УСН при наличии филиалов. Есть ограничения по видам экономической деятельности (например, банковская деятельность, страхование, производство подакцизных товаров и др.).

Положительным моментом применения УСН является переход на уведомительный характер ее применения и более мягкие сроки уведомлений. Также необходимо отметить тенденцию расширения полномочий регионов в отношении корректировки отдельных элементов налогообложения УСН. В частности это касается дифференциации налоговых ставок. В соответствии со ст. 246.20 Налогового кодекса РФ на региональном уровне допускается дифференцировать налоговую ставку единого налога от 1 до 6 % при использовании дохода в качестве объекта налогообложения или от 5 до 15 %, если применяется показатель «доходы за вычетом расходов». Государственные органы субъектов федерации стали активно пользоваться этими полномочиями, что повысило привлекательность упрощенной системы

налогообложения.

Таким образом, в настоящее время масштабы применения УСН значительно расширились. Об этом свидетельствуют следующие данные Федеральной налоговой службы РФ. В 2018 году общее количество налогоплательщиков УСН в России составило 6,141 млн. ед/чел. Из общего количества налогоплательщиков организации составляли 46,65 % или 2,755 млн. ед.; индивидуальные предприниматели 53,35 % или 3,386 млн. чел.

Поступления по упрощенной системе налогообложения от всех налогоплательщиков в 2018 году в бюджетную систему России достигли 422,2 млрд. руб. В 2019 году наблюдается рост числа налогоплательщиков УСН, соответственно и увеличение поступлений до 492,88 млрд. руб. Следующий налоговый режим введен для субъектов малого предпринимательства с 1999 года Федеральным законом от 31 июля 1998 года № 148-ФЗ «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности».

Данный единый налог был введен по двум причинам:

- обеспечить поступления в бюджет по тем видам экономической деятельности, в которых преобладал наличный оборот денежных средств (розничная торговля, бытовые услуги, общественное питание, пассажирские перевозки, ремонт и обслуживание транспортных средств и др.). В виду фискальной направленности единого налога его применение было обязательным для отдельных видов деятельности;

- упростить порядок исчисления единого налога, поставив его размер в зависимость от средних показателей деятельности, сложившихся в регионе, а не от фактических данных учета налогоплательщика.

Регионы получили право формировать показатели базовой доходности, что привело к их значительному разрыву по субъектам федерации. Для более справедливого распределения налоговой нагрузки субъектов малого предпринимательства в разрезе регионов потребовалось реформирование элементов единого налога на вмененный доход.

Постепенно данный налоговый режим стал добровольным, права

регионов по установлению отдельных элементов были ограничены в пределах, установленных федеральным законодательством. В настоящее время размер единого налога на вмененный доход зависит от следующих показателей: базовая доходность (ее размер зависит от вида деятельности и установлена Налоговым кодексом РФ), физические показатели, налоговая ставка (предельная 15 %, регионы имеют право снижать до 7,5 %), корректирующий коэффициент регионального уровня (но не более 1).

Также при исчислении ЕНВД применяется индекс-дефлятор, учитывающий рост цен. Необходимо отметить, что в период 2015-2017 гг. индекс-дефлятор оставался на одном уровне – 1,798, но в 2018 году индекс-дефлятор вырос до 1,861, а в 2019 году – до 1,915. Это привело к росту ЕНВД для всех категорий налогоплательщиков в 2018 году на 3,5 %, в 2019 году на 6,5 %. В 2020 году произошло дальнейшее увеличение индекса-дефлятора до уровня 2,005 в соответствии с Приказом Минэкономразвития от 10.12.2019 г. № 793. Необходимо отметить, что поскольку расчет ЕНВД базируется на величине условного дохода, при неблагоприятной ситуации может вырасти уровень налоговой нагрузки предпринимателей.

В целом единый налог на вмененный доход отличается простотой расчета, низкой налоговой нагрузкой, но поскольку он применяется для отдельных видов экономической деятельности количество налогоплательщиков поступления в бюджет ниже, чем по упрощенной системе налогообложения.

В 2018 году объем поступлений ЕНВД составил 64,5 млрд. руб., а удельный вес в общей сумме налогов по специальным налоговым режимам составил 12,57 %. В 2019 году поступления немного выросли до 65,0 млрд. руб. Количество налогоплательщиков ЕНВД значительно: 223782 организации и 1744715 индивидуальных предпринимателей [Воронина, с.38].

Необходимо отметить, что в соответствии с частью 8. ст. 5 Федерального закона от 29.06.2012 года № 97-ФЗ специальный налоговый режим в виде ЕНВД применяется только до 2020 года включительно. Таким образом, в

соответствии с налоговым законодательством с 2021 года система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход отменяется. Это потребует от налогоплательщиков ЕНВД перехода на другой альтернативный налоговый режим.

Следующий налоговый режим - патентная система налогообложения, был предложен только индивидуальным предпринимателям с численностью наемных работников не более 15 человек и введен в Налоговый кодекс РФ в 2012 году главой 26.5. Его механизм также базируется на потенциальном доходе, но размер потенциального дохода по видам деятельности определяется государственными органами региона в установленных пределах. Положительным фактором применения патентной системы налогообложения является отсутствие налоговой отчетности, так как приобретение патента соответствует уплате налога за любой период в течение года. Патентную систему можно сочетать с другими специальными налоговыми режимами, если предприниматель осуществляет различные виды деятельности. В то же время существенным недостатком патентной системы является необходимость уплаты страховых взносов, при этом они не уменьшают налоговые платежи, как это происходит в упрощенной системе налогообложения и ЕНВД.

В связи с этим патентная система налогообложения слабо востребована индивидуальными предпринимателями. Об этом свидетельствуют следующие данные о количестве приобретенных патентов. В 2019 году было выдано в целом по стране 465484 патента. Поступления в бюджет по выданным патентам в 2018 году составили 12,47 млрд. руб, в 2019 году – 13,9 млрд. руб. [Воронина, с.38]. Патентная система применяется теми категориями плательщиков, для которых установлена низкая величина потенциального дохода, в противном случае предприниматели предпочитают единый налог на вмененный доход, так как перечень видов деятельности по этим двум режимам пересекаются. Для сферы микробизнеса в 2018 году в качестве эксперимента предложен еще один специальный налоговый режим, получивший название

«Налог на профессиональный доход».

Сфера его деятельности в 2019 году охватила самозанятое население в четырех регионах, включая Москву и Московскую область, а также Республику Татарстан и Калужскую область. Поступления по налогу на профессиональный доход в 2019 году составили 1,14 млрд. руб. Начиная с 1 января 2020 года, территория налога на профессиональный доход охватила еще 19 регионов. С июля 2020 года, любой регион России может вводить налог на профессиональный доход на своей территории. Налог на профессиональный доход распространяется на лиц, получающих доход до 2400 тыс. руб в год с уплатой налога по ставке 4 процента, если договор заключается с физическим лицом и 6 процентов, если деятельность ведется для организации. Весь документооборот планируется осуществлять через мобильное приложение в телефоне «Мой налог», отдельная уплата страховых взносов не предусматривается. Данный налоговый режим нельзя сочетать с другими режимами, в то же время его могут применять также и индивидуальные предприниматели, открывающие свой бизнес [Кайль, с.22].

В целом необходимо отметить, что специальные налоговые режимы для малого предпринимательства сочетают фискальную и регулирующую функции налогов. Поскольку эти налоговые режимы ориентированы на региональные масштабы, субъекты федерации заинтересованы в развитии малого сектора экономики. В то же время не все проблемы применения специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства решены, поэтому и далее необходимо совершенствовать налоговую политику в этом направлении.

Очевидным является то, что использование специальных режимов налогообложения благоприятствует понижению налоговой нагрузки на доход исследуемых субъектов экономики. Кроме того, происходит уменьшение уровня налогообложения имущества налогоплательщиков и объема косвенных налогов (рисунок 1.1).

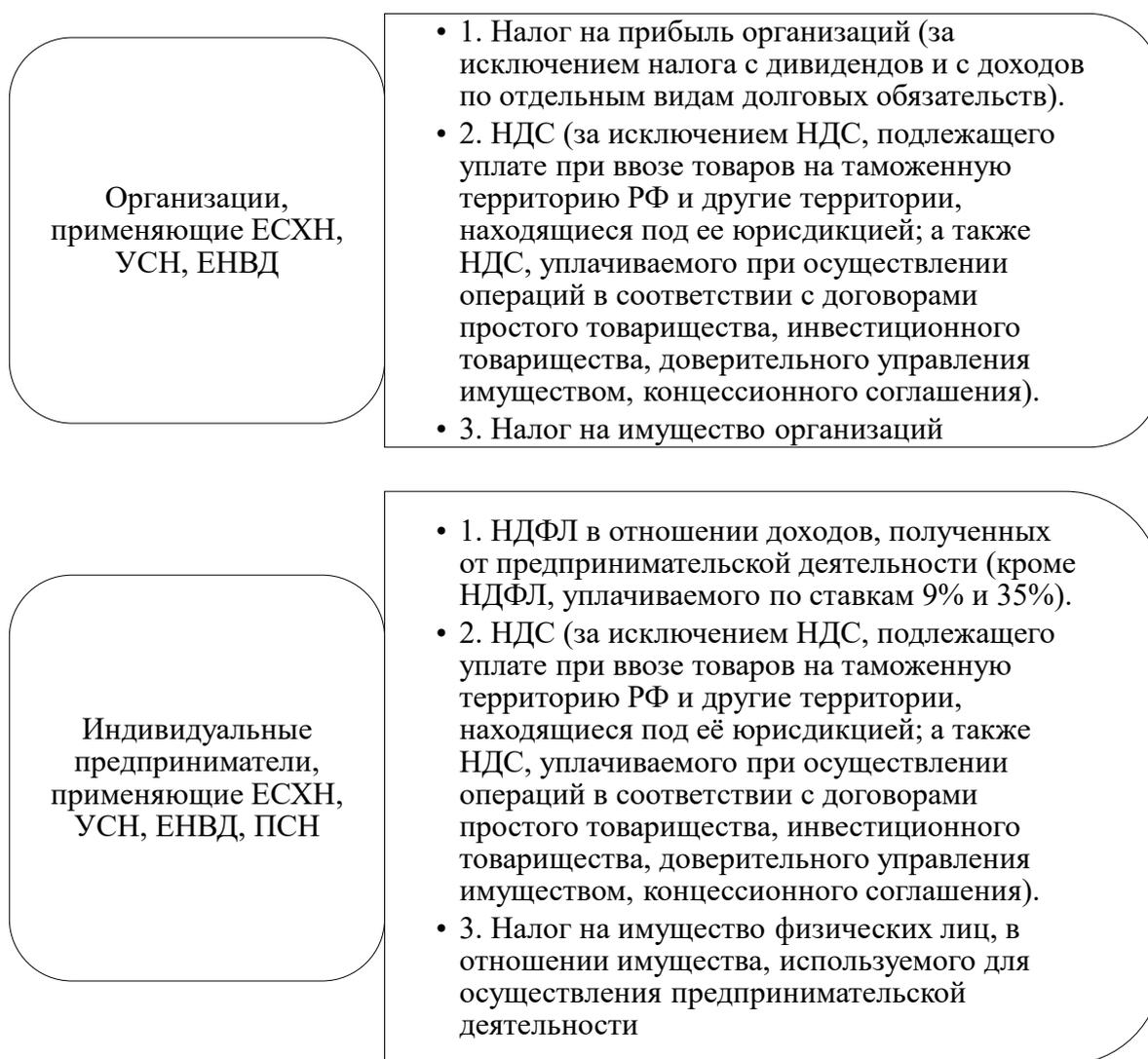


Рис. 1.1 - Налоги, от уплаты которых освобождают налогоплательщиков, переведенных на специальные налоговые режимы

Источник: [Лыкова, с. 376]

Статья 313 НК РФ понимается налоговый учет в качестве системы обобщения информации в целях определения базы налогообложения по налогу на основе данных первичной документации, которые сгруппированы в определенном порядке [Алексеева, с. 123].

Особенностью налогового учета является то, что предприятия являются независимыми в выборе варианта налогового учета разных фактов хозяйствования. Другими словами, даже с учетом законодательной регламентации и налогового, и бухгалтерского учета, предприятиям дается право на самостоятельное определение своих задач и целей, а следовательно, и способов оптимизации налогообложения. Именно данные способы отражает

учетная политика в целях налогообложения.

Очевидным является то, что, при осуществлении налогового учета, налогоплательщики более свободны в выборе, чем в случае ведения бухгалтерского учета, процедура которого является законодательно определенной и должна быть неукоснительно соблюдена. Это находит выражение в отсутствии в законодательстве закрепления фактов, которые требуется отразить при осуществлении учета, который направлен на формирование базы налогообложения. В этой связи налогоплательщики сами определяют факты, которые будут отражаться в их учетной политике. Правила и стандарты, которые обязательны для ведения учета, свойственны бухгалтерскому учету, не являются характерными для налогового учета. Налоговый кодекс РФ дает организациям возможность самостоятельно выбирать формы и способы ведения налогового учета. В отношении бухгалтерского учета аналогичное самоуправство является недопустимым, поскольку закон определяет формы бланков, которые необходимы для соответствующих документов, и соблюдение этой формы является обязательным, исключая возможность занесения даже малейших поправок

Статьей 346.20 Налогового кодекса РФ устанавливаются следующие налоговые ставки по налогу, взимаемому в связи с применением УСН:

- 6%, если объектом налогообложения является доход организации,
- от 5 до 15%, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов.

В соответствии с поправками в Налоговый кодекс субъекты Российской Федерации смогут самостоятельно устанавливать ставки при УСН. Стоит сказать, что такое право у них было и ранее, но распространялось оно только на плательщиков с объектом налогообложения «доходы минус расходы». Тогда ставку можно было уменьшить с 15% до 5%. Теперь же регионы на свое усмотрение могут изменять ставки и при УСН с объектом «доходы». Размер ставки может составлять от 1% до 6%. Преимущества и недостатки ставок

единого налога, взимаемого в связи с применением УСН представлены в таблице 1.1.

Таблица 1.1

Преимущества и недостатки ставок единого налога, взимаемого в связи с применением УСН

Ставка единого налога	Преимущества	Недостатки
Доходы	Минимизация трудоемкости расчетов	Нельзя повлиять на сумму налога, за счет увеличения расходов
	Отсутствие рисков, связанных с ошибочным учетом расходов. Не требует документаций для подтверждения расходов, за исключением страховых взносов и пособий по временной нетрудоспособности.	Фактический убыток, полученный компанией в текущем году, нельзя перенести на будущее.
	За счет выплаченных пособий и страховых взносов работодателем, возможно снизить единый налог, но не более чем на 50%	
Доходы– Расходы	Возможность повлиять на сумму единого налога, планируя и перераспределяя расходы.	Ограниченный перечень расходов, которые уменьшают налогооблагаемый доход
	Организация вправе перенести убыток, понесенный в текущем году, на уменьшение доходов в течение 10 последующих лет.	Риск с неправильным оформлением документов по учету расходов. Предоставление документов по учету расходов.
	За счет выплаченных пособий и страховых взносов работодателем, возможно снизить единый налог, но не более чем на 50%	Сумма налога не может быть менее 1% от выручки. Таким образом, организация обязана уплатить налог, даже в случае убытка.

Источник: [Кравченко, с. 34]

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод о том, что налог с объектом «доходы», как правило, более выгоден предпринимателям, которые самостоятельно ведут бухгалтерский учет, так как налог с доходов легко посчитать при минимуме бумаг. Так же он является выгодным и для организаций с низкой долей расходов – например, работающих в сфере услуг. А применение налога по статье «доходы минус расходы» более выгоден крупным организациям, в которых достаточно высокая доля расходов.

Переход на УСН осуществляется только с нового года при этом организации и ИП обязаны доложить в налоговый орган не позднее 31 декабря.

Если законодательство, регулирующее бухгалтерский учет, содержит обязательные к применению всеми хозяйствующими субъектами, включая малые предприятия, требования бухгалтерского учета тех или иных видов имущества и обязательств, то достаточно сложно унифицировать элементы учетной политики для сближения налогообложения и бухгалтерского учета, так как правила Налогового кодекса РФ по многим позициям также безальтернативны для налогоплательщиков.

В тех случаях, когда законодательство, регулирующее либо бухгалтерский учет, либо налогообложение, предоставляет возможность выбора элементов учетной политики, то актуальным становится процесс систематизации основных положений учетной политики для целей бухгалтерского учета и определения налоговой базы для соблюдения требования рациональности организации и ведения бухгалтерского и налогового учета (таблица 1.2).

Таблица 1.2

Систематизация положений бухгалтерского учета и специальных налоговых режимов на малом предприятии по основным элементам учетной политики для соблюдения требования рациональности при различных налоговых режимах

ЕНВД	УСНО	ОСНО	ЕСХН
Организация бухгалтерского учета			
Не влияет	При применении в бухгалтерском учете метода начислений зависимость не прослеживается; при применении кассового метода влияние максимально	Максимально влияет	При применении в бухгалтерском учете метода начислений зависимость не прослеживается; при применении кассового метода влияние максимально

Продолжение таблицы 1.2

Метод признания доходов и расходов			
Не влияет	Максимально влияет	Максимально влияет	Максимально влияет
Способ начисления амортизации и определение срока полезного использования объектов основных средств и нематериальных активов			
Не влияет	По объектам основных средств и нематериальных активов, приобретенным во время применения УСНО, влияния нет; по объектам основных средств и нематериальных активов, приобретенным до перехода на применение УСНО, зависимость прослеживается	Максимально влияет	По объектам нематериальных активов и основных средств, приобретенным во время использования УСНО, влияния нет; по объектам основных средств и нематериальных активов, приобретенным до перехода на применение УСНО, зависимость прослеживается
Лимит стоимости активов, в отношении которых выполняются условия признания их в качестве объектов основных средств, для отражения их в составе материально-производственных запасов			
Не влияет	Не влияет, так как в УСНО не предусматривается	Максимально влияет	Не влияет, так как в ЕСХН не предусматривается
Способ определения стоимости сырья и материалов, отпущенных в производство, а также стоимости реализованных покупных товаров			
Не влияет	При применении в бухгалтерском учете метода начислений зависимость не прослеживается; при применении кассового метода влияние максимально, но условия не совпадают	Максимально влияет	При применении в бухгалтерском учете метода начислений зависимость не прослеживается; при применении кассового метода влияние максимально, но условия не совпадают

Источник: [Кукреш, с. 933]

В заключение стоит отметить, что двойственность учета, осуществляемого организациями, влечет избыточную отчетность, излишние

затраты, в связи с этим целесообразно было бы создать упрощенную систему налоговой отчетности, основанную на показателях бухгалтерского учета. Неоспоримо, что на сегодняшний день существует стремление к упрощению налогового учета, связанное с изменением в налогообложении прибыли организаций тех положений, которые вызывают определенные затруднения ведения учетов и ограничивают допустимость применения тождественных положений относительно обоих видов учета. А также уже предпринимаются попытки сближения налогового и бухгалтерского учета.

Наравне с некоторыми принципами налогообложения, определенными нормативными актами, существуют и такие, которые можно вывести лишь с помощью толкования. Среди них принцип стабильности налогового законодательства [СПС «КонсультантПлюс»]. Принципы справедливости и стабильности регулирования налоговых отношений, а также недопустимость произвольных изменений действующего законодательства, способствующих поддержанию доверия экономических субъектов у государства, вытекают из положений Конституции РФ [Кайль, с. 22]. Также можно обратиться к актам Конституционного суда РФ, констатирующим, что изменение налогового законодательства, которое может привести к ухудшению условий хозяйствующего субъекта, должно проводиться с сохранением стабильности правового регулирования законодательства и обеспечением переходного периода, во время которого необходимо решить проблему искаженного толкования вновь введенных положений законодательства [Камалов, с. 55].

Особенно важно исполнение подобных принципов государством для субъектов малого бизнеса, которые сильнее всего на себе испытывают происходящие экономические изменения. Среди форм государственной поддержки малого предпринимательства особое внимание стоит уделять льготам для организаций и индивидуальных предпринимателей.

На сегодняшний день, основной нормативный документ, регламентирующий упрощенную систему налогообложения – это Налоговый кодекс РФ. Глава 26.2 введена в действие Федеральным законом [Дмитриев,

Гавриков, с. 12], где дан порядок определения и признания доходов и расходов при УСН, понятия налоговой базы и объекта налогообложения, порядка исчисления и уплаты налога, а также прочие основополагающие принципы и определения, касающиеся этого специального режима налогообложения.

Помимо НК РФ, деятельность экономических субъектов, применяющих УСН, регулируется федеральными законами, приказами министерств, а также их письмами и разъяснениями к ним.

Так п.4 ст.6 Федерального закона [Логинова, Юричева, с.71] установлено, что представители малого предпринимательства вправе вести упрощённый бухгалтерский учет, но целесообразность применения такой возможности остается исключительно на усмотрение предпринимателя.

Дополнительное толкование отдельных положений НК РФ, касающихся «упрощенки» можно найти в письмах Минфина с разъяснениями. Так, в письме Минфина России [Лукаш, с. 328] описан порядок прекращения деятельности в рамках УСН.

Принять решение о переходе на упрощенную систему налогообложения имеют право не все субъекты, да и удержать за собой это право не всегда оказывается просто.

Существующее ограничение по численности сотрудников, как правило, соблюдать намного легче. В соответствии с пп. 15 п. 3 ст. 346.12 НК РФ, средняя численность работников не должна превышать 100 человек. Для юридических лиц или коммерсантов, только планирующих перейти на специальный режим налогообложения, численность работников определяют за девять месяцев года, предшествующих переходу. Для хозяйствующих субъектов, применяющих УСН, показатель нужно проверять не реже, чем раз в квартал.

Запрещено применять упрощенную систему налогообложения организациям, имеющим филиалы (п. 3 ст. 346.12 НК РФ). В соответствии со ст. 55 ГК РФ, филиал – это «обособленное подразделение юридического лица,

расположенное вне его места нахождения и осуществляющее все его функции или их часть».

В статье 346.12. НК РФ приведен перечень категорий налогоплательщиков, вообще не имеющих права применять данный специальный режим. Среди них: банки, ломбарды, организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции, страховые компании и осуществляющие некоторые другие виды деятельности, а также организации и ИП, нарушившие срок подачи заявления о смене налогового режима.

Поэтому при создании организации и планировании в дальнейшем использовать УСН, нужно учитывать этот критерий при выборе кода ОКВЭД для индивидуального предпринимателя (ИП) или юридического лица.

Есть несколько вариантов налогообложения при применении УСН:

- 1) доходы;
- 2) доходы, уменьшенные на величину расходов.

Отличие в этих вариантах не только в базе налогообложения, порядке расчета налога, но и ставке налога.

Отличительной чертой «упрощенки» является возможность самостоятельного выбора налогоплательщиком объекта налогообложения между «Доходами» и «Доходами, уменьшенными на величину расходов». Исключение составляют участники договора простого товарищества (или о совместной деятельности) и договора доверительного управления имуществом, когда расчет налоговой базы возможен только объекту налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов» (п. 3 ст. 346.14 НК РФ).

К учитываемым доходам относятся доходы от реализации (не включает в себя НДС) и внереализационные доходы (п. 1 ст., 248).

Перечень расходов, учитываемых для определения налоговой базы является закрытым и приведен в п. 1 ст. 346.16. Среди них, например, заработная плата сотрудникам, суммы исчисленных налогов, расходы по командировке, на канцелярские принадлежности и рекламу, арендная плата.

При объекте налогообложения «доходы» налоговой базой являются все доходы предпринимателя, ставка налога составляет 6%, снижение этой ставки невозможно. При расчете налога за первый квартал учитываются доходы за квартал, соответственно, при расчете за полугодие – доходы за полугодие и т.д.

Налоговой базой при объекте «доходы минус расходы» является разница доходов и расходов согласно закрытому перечню ст. 346.16. Ставка налога в данном случае составляет от 5 до 15% и регламентируется региональными законами.

Для физических лиц, впервые зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, с 1 января 2016 года установлена ставка налога 0%, но ограничением является не только численность наемных сотрудников (не более 15 человек), но и требование осуществлять экономическую деятельность строго в соответствии с определенным перечнем разделов Общероссийского классификатора видов экономической деятельности ОК 029–2014 (ОКВЭД 2).

Одно из ощутимых преимуществ УСН при объекте налогообложения «доходы» – это возможность уменьшения налоговой базы при расчете единого налога на сумму оплаченных обязательных страховых взносов, взносов на добровольное страхование сотрудников на случай их временной нетрудоспособности и пособий за первые три дня нетрудоспособности за счет средств организации. При этом стоит принять к сведению, что уменьшить за счет этого доходы можно не более, чем в половину.

Как правило, налоговая инспекция, в случае проведения проверок организаций с объектом налогообложения доходы, может потребовать у организации документы, подтверждающие расходы. Цель такой просьбы – понять, не была ли искусственно занижена сумма налога, подлежащая уплате за счет занижения суммы дохода.

В главе 26.2 НК РФ такое требование не предусмотрено, т.к. налогоплательщик, уплачивающий единый налог с доходов учитывать

расходы и подтверждать их не обязан. Кроме того, инспекторы имеют документы, служащие основанием исчисления налогов и документы, подтверждающие правильность и своевременность их уплаты. Как сообщается в Письме Минфина, налогоплательщик в таком случае обязан лишь документально подтвердить расходы, относящиеся к уплаченным налогоплательщиками сумм страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и сумм выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности (п. 3 ст. 346.21 НК РФ). В данном случае подразумеваются пособия, выплаченные организацией за счет собственных средств, а не за счет ФСС России [Налоги и налогообложение, с. 524].

Очевидно, что первый вариант, когда налоговой базой являются «доходы» предприятия или ИП, намного проще второго варианта, в частности для предприятий, где фактически бухгалтерский учет ведет руководитель организации лично, а также в случае малого количества расходов.

Чтобы перейти на УСН необходимо предоставить заявление в налоговые органы о намерении сменить режим налогообложения. Вновь созданные организации и вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели имеют право подать заявление в течение пяти дней с момента постановки на учет в налоговом органе. В таком случае применять УСН можно начиная с даты постановки на учет в налоговом органе, указанной в свидетельстве.

Переход на данный специальный режим является заявительным и налоговый орган не может уведомить о невозможности применения УСН, за исключением нарушения сроков подачи заявления [Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ].

В случае, если организация планирует сменить специальный режим налогообложения, в частности, перейти с ЕНВД на «упрощенку», то применять УСН можно уже с того месяца, в котором было прекращено применение ЕНВД. О таких действиях необходимо уведомить налоговую по форме, установленной приказом ФНС РФ [Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ].

Федерации (часть вторая): федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ].

Отчетность при упрощенной системе налогообложения подразумевает ежегодную сдачу налоговой декларации по УСН, подать которую необходимо не позднее 31 марта года, следующего за истекшим периодом для юридических лиц и не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим периодом, для индивидуальных предпринимателей (ст. 346.23 НК РФ).

Помимо вышеуказанных налогов «упрощенцы» платят страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, отчисления в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования (п. 2 ст. 346.11 НК РФ). Не освобождаются такие налогоплательщики и от уплаты транспортного налога и платы за загрязнение окружающей среды, а также налога на прибыль с дивидендов и процентов по государственным (муниципальным) ценным бумагам. По последним, необходимо подавать декларации в налоговую инспекцию, за исключением дохода с дивидендов, полученных от российских организаций.

Методики анализа расчетов по сборам и налогам, предлагаемые известными зарубежными и отечественными авторами, обычно содержат рекомендации, связанные с проведением факторного, вертикального и горизонтального анализа налогов организации.

Горизонтальный, вертикальный и факторный анализ расчетов по налогам и сборам является одним из базовых направлений анализа налогов, включающим три этапа.

Первый этап «Анализ динамики, состава и структуры налогов позволяет

- наглядным образом проанализировать состав платежей рассматриваемого субъекта хозяйствования в бюджет в предыдущем и отчетном временных периодах;

- рассчитать долю каждого налогового платежа в общей их сумме;

- изучить динамику, рассчитав цепные и базисные темпы изменения и

среднегодовой темп изменения налогов за ряд рассматриваемых временных периодов.

В рамках второго этап – «Группировка и анализ структуры налогов и сборов в зависимости от источников их уплаты» налоговые платежи субъекта хозяйствования объединяются в отдельные группы в зависимости от источника их уплаты. Рассчитывается их доля в источнике уплаты, общей сумме налогов аналогичного источника уплаты.

На третьем этапе «Факторный анализ налогов» проводится факторный анализ основных сумм налогов и сборов, фактически уплачиваемых субъектом хозяйствования. При этом здесь следует отметить, что факторами первого порядка, влияющими на все виды налогов, является ставка налога и налогооблагаемая база. Факторы второго и последующего порядка варьируются в зависимости от состава облагаемой базы налогов [Алексеева,

Таким образом, анализ расчетов по сборам и налогам в настоящем временном периоде являются одним из важнейших направлений анализа деятельности хозяйствующего субъекта.

Для проведения анализа расчетов по сборам и налогам в процессе осуществления хозяйственной деятельности субъекта экономики, в первую очередь необходимо разграничить налоговый и бухгалтерский учет, так организовав финансово-бухгалтерскую службу, чтобы она действительно способствовала своевременному и четкому решению задач и бухгалтерского учета и налогообложения. В качестве базовой цели предпринимательской деятельности хозяйствующего субъекта, как правило, выступает максимизация прибыли. По этой причине как экономические субъекты, так и индивидуальные предприниматели стремятся максимально уменьшить налоговую нагрузку на бизнес. С иной стороны, государство заинтересовано в получении налоговых платежей и посредством государственных налоговых органов осуществляет налоговый контроль. Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением

налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном действующими положениями и статьями НК РФ [Алексеева, 123].

Проводя исследование в направлении расчета показателя налоговой нагрузки необходимо, прежде всего, дать четкое определение термина – «налоговая нагрузка».

По определению, данным в своей научной работе М.П. Кочкин, под налоговой нагрузкой субъекта хозяйствования (равно как предпринимателя) понимается относительный показатель, который характеризует относительную долю официально начисленных налогов в доходах-брутто, рассчитанных с учетом действующих требований российского налогового законодательства по формированию различных элементов налога. Однако при этом сам НК РФ оперирует понятиями «налог» и «сбор». При этом под налогом в настоящем временном периоде понимается индивидуально безвозмездный, обязательный платеж, взимаемый с субъектов хозяйствования и граждан в форме некоторого отчуждения принадлежащих им на праве собственности, оперативного управления или хозяйственного ведения денег для финансового обеспечения деятельности муниципальных образований и (или) государства. В качестве сбора рассматривается взнос обязательного характера, который взимается с субъектов хозяйствования и отдельных физических лиц, уплата которого выступает в качестве одного из условий совершения относительно плательщиков сборов органами государства, органами местного (муниципального) самоуправления, другими уполномоченными органами и отдельными должностными лицами юридически значимых действий, включая выдачу разрешений (лицензий) или предоставление определенных прав, либо фактическая уплата которого обуславливается осуществлением в пределах территории, на которой был введен сбор, также определенных видов бизнеса [Кочкин., с. 368].

Исходя из этих означенных определений, можно достаточно четко сформулировать вывод о том, что любые платежи, которые вносит

хозяйствующий субъект в соответствии с кодами бюджетной классификации, участвуют в расчете налоговой нагрузки субъекта.

Показатель налоговой нагрузки, с одной точки зрения, позволяет очень точно определить, насколько обременительна существующая налоговая система для хозяйствующего субъекта и какую конкретно долю ресурсов привлекают на себя платежи в бюджет, с другой стороны, организации должны рассчитывать налоговую нагрузку, чтобы впоследствии понять, насколько их основная деятельность и уплата налогов привлекают внимание налоговых органов, которые могут принять решение об осуществлении выездной налоговой проверки.

На сегодняшний день отсутствует единая методика расчета налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта. В развитие теоретических и практических подходов расчета налоговой нагрузки внесли вклад такие известные авторы, как В.А. Белостоцкая, Д.В. Бутов, Н.Г. Вестина, А.Н. Вылкова, Д.А. Козлов, А.Е. Викуленко, М.Т. Оспанов, М.Н. Крейнина, А. Кадушкин, Н. Михайлова, Е.А. Кирова, М.И. Литвин, А.Н. Цигичко, В.Г. Пансков и другие.

Исследуя необходимые источники, означенные авторы выделили несколько базовых методик для осуществления оценки налоговой составляющей предприятия, при использовании которых представляется возможным не только определить суммы налоговых платежей, но и выявить возможности предприятия к их изменению. При оценке имеющихся в настоящем временном периоде методик для определения суммы налоговых платежей необходимо использовать такой показатель, который позволил бы сравнивать уровень налогообложения предприятий, работающих в самых различных направлениях экономики.

Общепринятой методикой определения налоговой нагрузки субъекта хозяйствования является порядок расчета, разработанный в официальном порядке Министерством финансов российского государства, согласно которому уровень налоговой нагрузки каждого отдельно взятого субъекта хозяйствования представляет собой относительный показатель,

рассчитывается как отношение уплаченных налогов к выручке, включая прочую продажу:

$$\text{НН} = \left(\frac{\text{НП}}{\text{В}} \text{ВД} \right) * 100\% \quad (1.1)$$

где НН – налоговая нагрузка на субъект хозяйствования;

НП – общая сумма всех налогов, которые были фактически уплачены;

В – выручка от продаж продукции (услуг, работ);

ВД – внереализационные доходы субъекта хозяйствования.

В данном контексте следует отметить, что проведение расчета по представленной формуле на практике не дает возможности для определения влияния изменений структуры налогов на показатель налогового бремени субъекта хозяйствования, поскольку такая величина налоговой нагрузки характеризует лишь налогообъемность продукции (услуг или работ) и не дает реальную картину налогового бремени налогоплательщика (субъекта хозяйствования).

В несколько ином методическом подходе, автором которого является другой не менее известный автор, Ю.А. Лукаш, для определения налогового бремени каждого отдельно взятого субъекта хозяйствования надо изначально показать источник, который выступает в качестве источника возмещения. При этом налоговые суммы, которые отдает субъект хозяйствования из своего оборота государству, следует объединить в группы, в зависимости от конкретного источника его возмещения. Также по каждому налогу используется конкретный критерий оценки удельного веса налогового бремени в совокупной структуре.

Следует отметить, что в рамках данной методики, прежде всего, объясняется собственная позиция означенного автора, идущая вразрез с общепринятым мнением о том, что налоги, которые входят в себестоимость, очень выгодны самому субъекту хозяйствования, так как снижают прибыль и, соответственно, сумму исчисленного налога на прибыль. При этом автор доказывает, что уменьшение прибыли обычно сказывается на самом

экономическом субъекте отрицательно, ведь оно получает гораздо меньшее высвобождение необходимых денег и средств. Именно от этого собственно «страдает» бюджет российского государства, недополучая соответствующие суммы доходов [Лукаш, с. 328].

В конечном итоге прибыль субъекта хозяйствования становится так называемым «общим знаменателем», к которому, согласно данному подходу, может быть приведена сумма всех налогов и сборов субъекта хозяйствования. Обычно предлагается исходить из ситуации, когда субъект не платит налоги вообще, и сопоставлять данную ситуацию с реальной.

Итак, определить тяжесть налоговой нагрузки субъекта хозяйствования можно с помощью использования и применения всех нижеприведенных формул:

$$НБ = (В - С_p - \frac{Пч}{В} - С_p) * 100\% , \quad (1.2)$$

или

$$НБ = (В - С_p - \frac{Пч}{Пч}) * 100\% \quad (1.3)$$

где $В$ – выручка субъекта хозяйствования от процедур реализации;

$С_p$ – затраты, связанные с производством реализованной продукции, без налогов;

$Пч$ – фактическая прибыль, которая остается в распоряжении субъекта хозяйствования за вычетом совокупной суммы сборов и налогов, которые уплачиваются за счет нее.

Произведя все необходимые вычисления, далее определяем размер финансового результата применительно к экономическому субъекту, затем тот размер прибыли, которая останется у субъекта без налогов и как сумма налогов, будет отличаться от этой прибыли.

Выделим главные (базовые) составляющие данного методического подхода:

При определении дохода субъекта хозяйствования не будут оказывать влияние косвенные налоги (НДС и акцизы), поэтому они в рамках

проводимого расчета практически не берутся во внимание. Рассчитывая налоги каждого отдельно взятого субъекта хозяйствования, необходимо их сопоставлять с общими размерами долговых обязательств означенного субъекта перед кредиторами и с валютой баланса. Итоговое значение налоговых платежей необходимо соотнести с доходом, за счет которого они потом и будут выплачены.

В рамках разработки и применения этой методики автор считает важным показать влияние прямых налогов на экономические результаты деятельности отдельного субъекта хозяйствования, хотя здесь и не учитывается влияние суммы косвенных налогов. Тогда как эти налоги непосредственно влияют на показатель прибыли субъекта хозяйствования.

В действительности многим субъектам хозяйствования бывает трудно определить возможность переложения прямого налога, хотя и возможно, посредством определения четких графиков спроса по определенной продукции. В оценке, как правило, принимают участие те данные, которые в большинстве своем повлияют на размер спроса. Чем большее их число используется в расчете, тем более верную кривую получают многие исследователи.

Абсолютно другая картина складывается в другой методике. Так, известный автор Д.Г. Черник, в которой при оценке реально существующих налоговых затрат в рамках деятельности субъекта хозяйствования необходимо взять данные по выручке от продажи за основу для вычисления налоговой нагрузки на субъект не совсем верно, так как необходимо еще и различать налоговую нагрузку в абсолютных и относительных значениях [Постановление Правительства от 04.04.2016 г. № 265 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства»].

В ниже представленной формуле 1.4 достаточно наглядно показано, как определить относительную налоговую нагрузку на субъект хозяйствования в отчетном и прошлом временных периодах, используя годовой бухгалтерский

баланс и формы налогового учета:

$$Д_n = \frac{НП + СО}{В - МЗ + ВД - ВР} * 100\% \quad (1.4)$$

где НП – налоговые платежи субъекта хозяйствования;

СО – социальные отчисления;

В – выручка субъекта хозяйствования от процедуры продаж;

МЗ – материальные затраты субъекта хозяйствования;

ВД – внереализационные доходы субъекта хозяйствования;

ВР – внереализационные расходы субъекта хозяйствования.

Плюсом означенного методического подхода в настоящем временном периоде выступает то, что налоговые платежи соотносятся именно с вновь созданной стоимостью, и, главное, объем налогового бремени оценивается в отношении источника уплаты налогов.

В следующем подходе, известного профессора Г.Б. Поляк автор включил в показатель совокупной налоговой нагрузки все налоги и иные платежи обязательного характера, общую структуру налогов и порядок их взимания и предложил такую формулу [Иванова, с.135]:

$$Т = \frac{ST}{TV} * 100\% \quad (1.5)$$

где ST – сумма налогов субъекта хозяйствования;

TV – сумма источников средств для уплаты.

Следует отметить, что здесь сумма налогов представлена, как правило, всеми налоговыми платежами, которые каждый отдельно взятый субъект хозяйствования уплачивает в бюджет. Этот автор также определил, что именно поступления денег субъектов хозяйствования являются источниками осуществления их уплаты, а возможность их переложения непостоянна. Кроме того, указанный автор в своей методической работе также предлагает применять некоторые частные показатели и в целом анализировать их соотношение по названным выше группам доходов. Определяющим показателем для всех налогов С.П. Колчин предлагает использовать добавленную стоимость (ДС):

$$\text{ДС} = \text{Валовой доход} - \text{Материальные затраты}, \quad (1.6)$$

$$\text{ДС} = \text{Зарплата} + \text{Амортизация} + \text{Прибыль} + \text{Налоги} \quad (1.7)$$

В данном контексте следует отметить, что именно этот показатель сопоставим с валовым внутренним продуктом каждого отдельно взятого субъекта хозяйствования, на базовой основе которого впоследствии исчисляется макроэкономическая нагрузка. Иными словами, используя эти показатели, можно определять наиболее достоверную налоговую нагрузку в зависимости от типа субъекта хозяйствования и его отраслевой принадлежности.

Итак, налоги являются обязательными платежами в бюджет, которые взимаются непосредственно государством на основании закона с физических лиц и субъектов хозяйствования для удовлетворения различных общественных потребностей. При этом в налогах выражаются обязанности юридических и физических лиц, которые получают доходы, участвовать в формировании ресурсов государства. Посредством налогов государство способно осуществлять стимулирование инвестиционной активности, реализовывать финансовую и экономическую политику, поддерживать развитие экономики, осуществлять социальное регулирование.

1.3. ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ

Малый бизнес является особым объектом государственного регулирования почти во всех странах мира. Стимулирование деятельности представителей малого бизнеса посредством налоговых преференций – довольно распространенное явление в законодательстве зарубежных стран. Анализируя иностранный опыт налогового стимулирования субъектов предпринимательской деятельности, необходимо учитывать тот факт, что понятием малые и средние предприятия, как правило, охватываются как индивидуальные предприниматели, так и юридические лица с небольшим оборотом, и зачастую порядок предоставления тех или иных налоговых преференций для них является идентичным.

В литературе выделяют два подхода к налогообложению субъектов малого бизнеса в мировой практике:

1) введение различных преференций малому предпринимательству на фоне общей национальной системы налогообложения (различного рода налоговые льготы по отдельным видам налогов);

2) введение специальных режимов налогообложения малого бизнеса.

К мерам налогового стимулирования представителей малого бизнеса в рамках общей системы налогообложения относятся: пониженные ставки по налогу на доходы (США, Бельгия, Канада), прогрессивная шкала налогообложения (Финляндия, Япония, Люксембург), установление необлагаемого минимума прибыли (Великобритания, Австрия), введение «налоговых каникул» по налогу на доходы частных предпринимателей (США, Германия, Франция, Румыния, Швейцария), упрощенный порядок учета и отчетности (Швеция).

Специальные налоговые режимы в зарубежных странах представлены в двух видах: вмененный режим налогообложения и упрощенный. Учитывая тему настоящего исследования, остановимся на изучении только одного из них, а именно специального налогового режима, предполагающего освобождение предпринимателей от уплаты ряда общих налогов взамен на уплату единого платежа, рассчитанного по определенной ставке, которая может варьироваться в зависимости от способа определения базы, территории ведения бизнеса и иных показателей. Такой режим выступает аналогом российской упрощенной системы налогообложения.

Как правило, применение такого вида специального режима возможно при соблюдении налогоплательщиком ряда условий. Так, например, в Японии перейти на специальный налоговый режим может организация (индивидуальный предприниматель) с числом занятых не более 300 человек и размером капитала до 300 млн. иен. Именно эти два критерия (численность работников и уровень дохода) чаще всего применяются для определения права

на переход на специальный налоговый режим во всех странах, где такая система предусмотрена.

Наибольшее распространение упрощенная система налогообложения, схожая с российской, получила в странах - участницах СНГ. Но, несмотря на наличие общих черт, упрощенные системы налогообложения этих стран имеют свои специфические особенности. Например, в Азербайджанской Республике упрощенный налог – аналог платежа по УСН в России вообще не признается специальным налоговым режимом. Так, в соответствии со ст. 6 Налогового кодекса Азербайджанской Республики (далее НК АР) упрощенный налог относится к государственным налогам наряду с подоходным налогом, налогом на прибыль, НДС и так далее.

Правом стать плательщиком упрощенного налога обладают лица, не являющиеся плательщиками НДС из-за небольшого объема хозяйственной деятельности, лица, занимающиеся торговой деятельностью, а также деятельностью по общественному питанию и строительству зданий. Интересно, что в ряде случаев упрощенный налог является обязательным для уплаты. Так, например, лица, осуществляющие перевозку пассажиров и грузов, а также операторы и продавцы спортивных азартных игр обязаны платить упрощенный налог по установлению закона. Не могут быть плательщиками упрощенного налога лица, у которых на начало года остаточная стоимость основных средств, находящихся в их собственности, превышает 1 млн. манатов. Так же, как и в России, упрощенный налог освобождает налогоплательщиков от уплаты налога на прибыль, подоходного налога, НДС и налога на имущество.

Объектом налогообложения в соответствии со ст. 219 НК АР является объем валовой выручки, а также внереализационные доходы, полученные в течение отчетного периода. То есть при определении объекта налогообложения, расходы налогоплательщика не учитываются. Отсутствие возможности учета расходов налогоплательщика компенсируется довольно низкими ставками упрощенного налога – 2% и 4% при том, что ставки по

налогам, взимаемым в рамках общей системы налогообложения, идентичны российским. Интересно, что размер ставки ставится в зависимость от места ведения предпринимательской деятельности. Так, ставка 4% применяется исключительно в Баку, в других городах и районах упрощенный налог взимается по ставке 2%.

В Кыргызской Республике рассматриваемый налоговый режим носит название «упрощенная система налогообложения налогоплательщиков на основе единого налога» и регулируется главой 55 Налогового кодекса Кыргызской Республики (далее НК КР). Здесь единый налог заменяет собой только два налога: налог с продаж и налог на прибыль, который в Кыргызстане уплачивают не только организации, но и индивидуальные предприниматели. Налогоплательщиком данного налога считаются субъекты малого предпринимательства, отвечающие двум условиям: они не являются плательщиками НДС, и объем их выручки за год не превышает размера регистрационного порога по НДС, равного 8 млн. сомов (ст. 359 НК КР). В Кыргызстане установлены дифференцированные ставки единого налога в зависимости от осуществляемого вида деятельности. Так, деятельность по переработке сельскохозяйственной продукции, а также производственная и торговая деятельность облагаются по ставкам 2% и 4%. Для остальных видов деятельности установлены ставки 3% и 6% (ст. 362 НК КР).

Налоговый кодекс Украины предусматривает упрощенную систему налогообложения как специфический механизм взимания налогов и сборов, представляющий собой возврат к уплате соответствующих налогов и сборов, к уплате налога с одновременным ведением упрощенного учета и отчетности. Потенциальные плательщики рассматриваемого налога делятся на 4 группы. Первые три группы налогоплательщиков - индивидуальные предприниматели. Деление на группы обусловлено различием между предпринимателями и предприятиями по видам осуществляемой экономической деятельности и сумме получаемых доходов. В четвертую группу входят сельхозтоваропроизводители. Лица, облагаемые единым налогом по

упрощенной системе налогообложения Украины, освобождаются от уплаты налога.:

- 1) налога на прибыль предприятий;
- 2) налога на доходы физических лиц;
- 3) налога на добавленную стоимость;
- 4) налога на имущество в части земельного налога;
- 5) рентной платы за специальное использование воды плательщиками единого налога четвертой группы.

Единые ставки налогообложения для плательщиков первой и второй групп устанавливаются в процентах от величины прожиточного минимума или минимальной заработной платы. Для третьей и четвертой групп ставки используются в процентах от дохода. Фиксированные ставки единого налога устанавливаются в сельских, поселковых, городских советах или советах объединенной территориальной общины в границах до 10 процентов прожиточного минимума; до 20 процентов минимальной заработной платы и 3 процента дохода, в случае налога на добавленную стоимость в размере 5 процентов дохода-если налог на добавленную стоимость включен в состав единого налога.

В Республике Беларусь разница в налоговой ставке по упрощенной системе налогообложения зависит от уплаты или неуплаты налога на добавленную стоимость. Так, в соответствии с положениями статьи 289 Налогового кодекса Республики Беларусь налоговые ставки по упрощенной системе устанавливаются в следующих размерах: 5 процентов - для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих подоходный налог с добавленной стоимости, 3 процента-для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих налог на добавленную стоимость. Следует отметить, что добровольная регистрация в качестве плательщика НДС при определенных налоговых режимах достаточно распространена в международной практике.

Поэтому анализ мирового опыта поддержки малого бизнеса показал различные подходы к налогообложению бизнеса. В ряде стран и, в частности, в которых доминирует ряд компаний, попадающих в категорию малых и средних предприятий, вовсе не обязательно, чтобы один из малых предприятий, например, имел льготные налоговые режимы, чтобы он не дискредитировал других операторов. Некоторые европейские страны и большинство стран СНГ поддерживают малый бизнес, вводя специальные налоговые режимы. Несмотря на общее сходство, каждый особый режим имеет свои специфические особенности. Это связано с тем, что их введение является результатом различных целей, в частности экономической ситуации в стране и уровня налоговой культуры. Дело в том, что законодательство Российской академии наук, в трактовке не допускающей механического копирования ключевых элементов единого налога при упрощенной системе налогообложения, НДС и условий его взимания, заслуживает положительного отзыва.

Таким образом, специальный налоговый режим направлен на то, чтобы, учитывая особенности хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, позволить ему упорядочить процесс налогового планирования, в зависимости от условий, в отдельное предприятие или в самостоятельное исполнительное лицо. Упрощенная система налогообложения сегодня является одним из наиболее распространенных налоговых режимов, что подтверждается статистикой. Одним из основных преимуществ данной системы налогообложения является относительно низкая налоговая нагрузка, которая может быть изменена, в том числе и при выборе объекта налогообложения, а также простота ведения бухгалтерского и налогового учета. Однако на практике оказывается, что ССН не всегда упрощает процесс работы с экономическим оператором. На самом деле на сегодняшний день в этом налоговом режиме остается еще много проблемных вопросов.

ГЛАВА 2. ОТЕЧЕСТВЕННАЯ ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА В ВИДЕ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ПРИМЕРЕ АУТСОРСИНГОВОЙ КОМПАНИИ ООО «АКТИВДЕБЕТ»

2.1. АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ ПО СПЕЦИАЛЬНОМУ НАЛОГОВОМУ РЕЖИМУ В РФ

Переходя к российской экономике, ситуация на рынке управления, начиная с середины девяностых годов XX века, является одной из стратегических задач государственной экономической политики. За 25 лет малый и средний бизнес в Российской Федерации стал самым важным способом ведения предпринимательской деятельности. В 2018 году численность занятых на малых и средних предприятиях, включая индивидуальных предпринимателей, составила 19,2 млн. человек, доля малого и среднего предпринимательства в ВВП достигла 22,3% [Варнавский, с.144].

С октября 2018 года в стране реализуется проект "Малый и средний бизнес и поддержка конкретных бизнес-инициатив", целями которого являются: увеличение численности занятых в малом и среднем бизнесе, в том числе индивидуальных предпринимателей, к концу 2024 года до 25 млн. человек, увеличение доли малого и среднего бизнеса к концу 2024 года в ВВП до 32,5%, увеличение числа вновь созданных малых и средних предприятий с 9 тыс. до 62 тыс. [Варнавский, с.144].

В 2016 году была утверждена «Стратегия развития малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации на период до 2030 года» это определило приоритетные направления государственной политики в области малого и среднего бизнеса на современном этапе, одним из направлений которого является улучшение политики в области налогообложения и не налоговых платежей. [Варнавский, с.144].

В списке мер государственной поддержки малого бизнеса улучшение политики налогообложения всегда было одной из приоритетных областей.

Введение в 1996 году в соответствии с Федеральным законом от 29.12.1995 №222-ФЗ специального режима налогообложения "упрощенная система налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого бизнеса" стала началом реализации государством масштабной программы стимулирования малого и среднего бизнеса за счет снижения налогового бремени для них.

Одним из важнейших инструментов налогового стимулирования в России является применение специальных налоговых режимов [Адвокатова, с.148].

Исторически специальные налоговые режимы в России применялись в разных формах и в разные исторические периоды, но эти налоги всегда были не только фискальным, но и регулирующим налоговым инструментом для выполнения политических, социальных и экономических задач на государственном уровне.

При рассмотрении фискальной и регулятивной функций специальных налоговых режимов следует отметить, что анализ этой функции на негосударственном уровне ценен с точки зрения макроэкономической оценки общих тенденций применения этих режимов. Специфика проявления специальных налоговых режимов, которые наиболее пригодны для оценки на региональном уровне, так как в соответствии с Бюджетным кодексом специальные налоговые режимы вводятся в консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации и наделяются особым отбором в связи с порядком исчисления и конкретным социально - экономическим положением субъекта Российской Федерации.

Таблица 2.1

Нормативы зачисления специальных налоговых режимов
в бюджетную систему РФ, %

Наименование специального налогового	Направления платежа
-----------------------------------------	---------------------

Продолжение таблицы 2.1

	Бюджет городских поселений	Бюджет муниципальных районов	Бюджеты городских округов	Бюджеты сельских поселений	Бюджет субъектов РФ
Единый сельскохозяйственный налог, взимаемый на территориях городских поселений	50	50			
Единый сельскохозяйственный налог, взимаемый на территориях сельских поселений		70		30	
Единый сельскохозяйственный налог, взимаемый на межселенных территориях		100			
Единый сельскохозяйственный налог, взимаемый на территориях городских округов			100		
Единый налог на вмененный доход		100	100		
Патентная система налогообложения		100			
Упрощенная система налогообложения					100

Источник: составлено автором по [Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации]

Таблица 2.1 показывает, что специальные налоговые режимы представляются фиксированными. В то же время все, кроме УСН и специальных налоговых режимов для реализации соглашения о разделе продукции, являются локальными.

Уплата единого налога по упрощенной системе налогообложения, в том числе уплата минимального налога, определяется Бюджетным кодексом Российской Федерации в размере 100% бюджета.

Соответственно оценку фискального значения специальных налоговых режимов следует проводить в следующем порядке: по ЕСХН, ЕНВД,

патентной системе налогообложения - по доходной части местных бюджетов, а фискальную оценку УСН - в структуре доходов бюджета субъекта РФ.

При оценке фискальной значимости конкретных налоговых режимов макроуровня мы использовали форму статистической отчетности 1 - НМ.

Таблица 2.2

Структура и динамика налоговых поступлений в бюджетную систему РФ, тыс. руб.

Наименование показателя	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Относительное изменение, %
Федеральные налоги и сборы	17951068003	18 172 435 814	20331321864	113,26
Региональные налоги	1062985091	1 045 916 042	1095835966	103,09
Местные налоги	245691051	230 498 867	263002862	107,05
Налоги, относящиеся к специальным налоговым режимам	716734052	784763989	813206455	113,46
Итого	19976478197	20233614712	22503367147	112,65

Источник: Составлено автором по [Отчеты о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов, и иных обязательных платежей]

Данные таблицы 2.2 показали, что налоговые поступления от специальных налоговых режимов в исследуемый период по начислению увеличились на 13,6 %, а по поступившим налоговым доходам выросли на 12,65%, что свидетельствует о положительной динамике налоговых платежей.

В таблице 2.3 представлена динамика и структура налоговых поступлений для обеспечения бюджета Тюменской области, рассчитанные по данным формы статистической налоговой отчетности 1 - НМ по субъекту РФ (Тюменская область).

Как видно из данных таблицы 2.3, в структуре налоговых поступлений консолидированного бюджета Тюменской области доля налоговых поступлений увеличивается на 8,55%, что связано с ростом всех платежей.

Динамика налоговых доходов консолидированного бюджета
Тюменской области, тыс. руб.

Наименование показателя	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Относительное изменение, %
Всего, в том числе,	392 370 173	319 346 378	425 909 902	108,55
Налог на прибыль	74253619	75 437 923	81 271 623	109,45
НДФЛ	102851292	32 627 186	108 922 422	105,90
НДС	71521840	64 244 483	75 723 011	105,87
Акцизы	9487212	10 254 801	11 258 912	118,67
Налог на имущество	13965215	14 040 991	14 786 519	105,88
Налог на игорный бизнес	3269	3 339	3 689	112,85
Земельный налог	1 012 220	1 043 340	1 132 815	111,91
Налог на добычу полезных ископаемых	119269521	121 688 305	132 804 665	111,35
Сборы за пользование объектами животного мира	5985	6 010	6 246	104,36

Источник: Составлено автором по [Отчеты о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов, и иных обязательных платежей]

Таким образом, данные таблицы 2.3 свидетельствуют об относительном и абсолютном увеличении налоговых доходов в консолидированный бюджет Тюменской области в исследуемом периоде.

Для целей выявления фискальной функции СНР в структуре консолидированного бюджета РФ, в таблице 2.4 мы представили динамику и структуру поступлений по СНР по Тюменской области, которые рассчитаны по данным формы статистической налоговой отчетности, сформированной субъектов РФ (Тюменская область) 1 - НМ.

Данные таблицы 2.4 показывают, что в консолидированном бюджете Тюменской области в 2019 году наибольший удельный вес занимают доходы от УСН и ЕНВД.

Как говорилось выше, УСН в соответствии с Бюджетным кодексом зачисляется в бюджет субъекта РФ, а ЕНВД в соответствующие местные бюджеты. В связи с этим, для более точной оценки фискальной значимости

СНР, в том числе и ЕНВД необходимо рассматривать в структуре налоговых доходов соответствующего местного бюджета. То есть дальнейшее сопоставление темпов роста и структуры налоговых доходов СНР на уровне субъекта РФ не имеет значения.

Таблица 2.4

Динамика поступлений по СНР в консолидированный бюджет
Тюменской области, тыс. руб.

Наименование показателя	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Относительное изменение, %
Налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения	4987254	4995251	5 040 048	101,06
ЕНВД	865924	872691	888 680	102,63
ЕСН	22845	22962	23 612	103,36
Налог, взимаемый в связи с применением патентной системы налогообложения	18845	18980	19 070	101,19
ИТОГО специальные налоговые режимы	5894868	5909884	5 971 410	101,30

Источник: Составлено автором по [Отчеты о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов, и иных обязательных платежей]

Однако приведенные нами расчеты показывают о необходимости определения совокупности показателей, которые бы раскрывали социальные и экономические причины сокращения налоговых доходов от СНР в Тюменской области. К ним, в частности, могут относиться:

- изменение числа налогоплательщиков, как организаций, так и физических лиц - индивидуальных предпринимателей, которые являются представителями малого и среднего бизнеса и в большинстве случаев применяют СНР;
- анализ структуры недоимки по СНР и выявление основных тенденций по неуплате СНР;

- объем государственной помощи субъектам малого и среднего бизнеса в рамках федеральных, региональных и местных программ поддержки малого и среднего бизнеса;

- размеры и направления, а также причины внутренней миграции населения территорий исследуемого субъекта;

- уровень и развитие социальной инфраструктуры субъекта и другие.

На наш взгляд, изучение практики применения СНР по всей совокупности социально-экономических показателей, которые мы предлагаем, позволят выявить как фискальный потенциал СНР, так и стимулирующие возможности специальных налоговых режимов, которые во всем мире являются основным налоговым инструментом развития предпринимательской инициативы субъектов малого и среднего бизнеса.

2.2. АНАЛИЗ СОСТОЯНИЯ И ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА В АУТСОРСИНГОВОЙ КОМПАНИИ ООО «АКТИВДЕБЕТ» В ВИДЕ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

ООО «Активдебет» осуществляет торговлю оптовую непродовольственными товарами. Цель деятельности ООО «Активдебет» – извлечение прибыли. Основным видом деятельности является деятельность по оказанию услуг в области бухгалтерского учета, по проведению финансового аудита, по налоговому консультированию.

На сегодняшний день предприятие относится к субъектам малого предпринимательства, использует в своей деятельности упрощенную систему налогообложения. ООО «Активдебет» имеет гражданские права и несет гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных законом. На основании отчетности ООО «Активдебет» за 2017-2019 гг., рассчитаны основные экономические показатели деятельности ООО «Активдебет» за 2017–2019 г. (таблица 2.5). Отчетность предприятия представлена в приложении 1.

Основные экономические показатели деятельности ООО «Активдебет»,
тыс.руб.

Показатель	2017 год	2018 год	2019 год	Абсолютное изменение	Относительное изменение, %
Выручка от реализации, тыс. руб.	381	2262	3713	3332	974,54
Себестоимость, тыс. руб.	365	1904	3072	2707	841,64
Чистая прибыль, тыс. руб.	3	289	573	570	19100,00
Численность персонала, чел.	1	6	7	6	700,00
Производительность труда, тыс. руб.	381	377	530,43	149,43	139,22
ФОТ, тыс. руб.	216	1368	1680	1464	777,78

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Из данных таблицы 2.5 видно, что выручка от реализации предприятия увеличилась на 3332 тыс. руб. или на 874,54%. Себестоимость ООО «Активдебет» увеличилась на 2707 тыс. руб., что можно признать положительным моментом деятельности. Показатели выручки от реализации товаров (работ, услуг) за исследуемый период свидетельствует о том, что ООО «Активдебет» относится к категории малого бизнеса. Показатель чистой прибыли ООО «Активдебет» увеличился на 570 тыс. руб. а по данным 2019 года организацией получена чистая прибыль в размере 573 тыс. руб., таким образом, деятельность является прибыльной.

Выполним горизонтальный анализ баланса.

Таблица 2.6

Горизонтальный анализ баланса ООО «Активдебет» за 2017 -2019 гг.

Показатель	Сумма, тыс. руб.			Абсолютный прирост, тыс. руб.		Темп прироста, %	
	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.	2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ, в т.ч.	0	0	0	0	0	-	-

Продолжение таблицы 2.6

II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ, в т.ч.	301	578	1302	277	724	92,03	125,26
- запасы	0	0	246	0	246	-	-
- дебиторская задолженность	265	447	951	182	504	68,68	112,75
- денежные средства	36	131	105	95	-26	263,89	-19,85
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ, в т.ч.	224	531	1105	307	574	137,05	108,10
- уставный капитал	10	10	10	0	0	0,00	0,00
- нераспределенная прибыль	214	521	1095	307	574	143,46	110,17
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА, в т.ч.	18	0	0	-18	0	-	-
- заемные средства	18	0	0	-18	0	-	-
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА, в т.ч.	59	47	197	-12	150	-20,34	319,15
- кредиторская задолженность	59	47	197	-12	150	-20,34	319,15

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Исходя из представленных данных, можно сделать вывод о полном отсутствии внеоборотных активов, что обусловлено спецификой деятельности предприятия. В последнем анализируемом периоде величина оборотных активов ООО «Активдебет» показала положительную динамику, что связано с изменением величины различных их составляющих. Изменение составило 724 тыс. руб. или 125,26%. В последнем анализируемом периоде величина капитала ООО «Активдебет» показывала увеличение на 574 тыс. руб. или на 108,1%. Величина краткосрочных обязательств ООО «Активдебет» увеличились на 150 тыс. руб. или на 319,15%.

Таблица 2.7

Показатели ликвидности ООО «Активдебет» за 2017-2019 гг.

Наименование коэффициента	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Динамика, ед.	
				2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.

Коэффициент текущей ликвидности (норма 1-2)	5,102	12,298	6,609	7,196	-5,689
Коэффициент быстрой ликвидности (норма 0,7-0,8)	5,102	12,298	5,360	7,196	-6,937
Коэффициент абсолютной ликвидности (норма >0,2)	0,610	2,787	0,533	2,177	-2,254
Комплексный показатель ликвидности (норма >1)	2,616	7,543	3,321	4,926	-4,221

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Согласно представленным данным в 2019 г. рассчитанная величина коэффициента текущей ликвидности ООО «Активдебет» составляла 6,609. Следует отметить, что указанный коэффициент принял значение, которое находится значительно выше нормы, то есть организация нерационально использует денежные средства. В периоде, предшествующем отчетному, значение показателя находилось значительно выше нормы.

Рассчитанная величина коэффициента быстрой ликвидности (так же именуемом показателем критической оценки) ООО «Активдебет» в 2019 г. составляла 5,360 и находится значительно превышает установленную норму, то есть предприятие нерационально использует денежные средства. В периоде, предшествующем отчетному, величина показателя была значительно выше нормы.

Рассчитанная величина коэффициента абсолютной ликвидности ООО «Активдебет» в 2019 г. составляла 0,533 и принимала значение выше нормативного, что есть у организации достаточно денежных средств для немедленного погашения части краткосрочной задолженности. В периоде, предшествующем отчетному, величина показателя принимала значение в пределах нормы.

Комплексный показатель ликвидности ООО «Активдебет» в 2019 г. принимал значение выше нормативного, что позволяет сделать вывод о высокой ликвидности хозяйствующего субъекта. В 2018 г. значение рассматриваемого показателя находилось выше нормы. В 2017 г. - выше

нормы. Перейдем к расчету относительных показателей финансовой устойчивости.

Таблица 2.8

Коэффициенты финансовой устойчивости ООО «Активдебет» за 2017-2019гг.

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Динамика, ед.	
				2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.
Коэффициент автономии (норма>0,5)	0,744	0,919	0,849	0,174	-0,070
Коэффициент финансовой устойчивости (норма>0,5)	3,143	11,298	5,609	8,155	-5,689
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (норма>0,2)	0,744	0,919	0,849	0,174	-0,070
Коэффициент обеспеченности запасов собственными оборотными средствами (норма>0,1)	0,804	0,919	0,849	0,115	-0,070
Коэффициент маневренности собственного капитала (норма>0,2-0,5)	1,000	1,000	1,000	0,000	0,000

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Полученное значение коэффициента автономии позволяет прийти к выводу о том, что в 2019 г. капитал предприятия ООО «Активдебет» был сформирован за счет собственных средств на 84,87%. Следует отметить, что значение указанного коэффициента выше нормы, то есть организацию нельзя назвать финансово зависимой. В течение анализируемого периода отмечалось снижение рассматриваемого коэффициента на 0,07.

Рассчитанное значение коэффициента финансовой устойчивости ООО «Активдебет» дает возможность сделать вывод о том, что в 2019 г. удельный вес источников, которые можно использовать в течение длительного времени составляет 560,91%. Следует отметить, что рассматриваемый показатель принимал значение в пределах нормативного, что позволяет сделать вывод о финансовой стабильности организации в долгосрочном периоде. В течение анализируемого периода отмечено снижение указанного коэффициента на 5,689. Рассчитанный коэффициент обеспеченности собственными

оборотными средствами ООО «Активдебет» позволил определить, что в 2019 г. организация обладает достаточной величиной собственных оборотных средств. В течение анализируемого периода отмечено снижение рассматриваемого коэффициента на 0,07.

Полученное значение коэффициента обеспеченности запасов собственными оборотными средствами ООО «Активдебет» позволяет сделать вывод о том, что в 2019 г. организация в достаточной мере обеспечивает оборотные активы собственными средствами. Указанный коэффициент выше нормативного. В течение анализируемого периода отмечено снижение рассматриваемого коэффициента на 0,07.

Коэффициент маневренности собственного капитала ООО «Активдебет» позволяет сделать вывод о том, что в 2019 г. в организации ощущается недостаток собственного капитала, который находится в мобильной форме. В течение анализируемого периода отмечено снижение рассматриваемого коэффициента на 0. Следует отметить, что высокое значение коэффициента с положительной стороны характеризует финансовое состояние хозяйствующего субъекта. Комплексный показатель финансовой устойчивости ООО «Активдебет» позволяет оценить удельный вес устойчивых источников финансирования в общей совокупности обязательств организации. В 2019 г. 84,87% финансовых ресурсов организации были профинансированы за счет собственного капитала. Указанный коэффициент принимал значение, которое находится выше нормативного, что позволяет сделать вывод о нормальной финансовой устойчивости. В течение анализируемого периода отмечено снижение рассматриваемого коэффициента на 0,07.

Анализ формирования прибыли на предприятии складывается из изучения финансовых результатов и анализа показателей, влияющих на величину и структуру прибыли. Состав и динамика прибыли ООО «Активдебет» за 2017–2019 гг. представлены в таблице 2.9.

Состав и динамика прибыли ООО «Активдебет» за 2017–2019 гг.,
тыс.руб.

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Темп роста, %	
				2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.
Выручка, тыс. руб.	381	2262	3713	593,70	164,15
Себестоимость, тыс. руб.	365	1904	3072	521,64	161,34
Валовая прибыль, тыс. руб.	16	358	641	2237,50	179,05
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	7	312	609	4457,14	195,19
Налог на прибыль, тыс. руб.	4	23	36	575,00	156,52
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	3	289	573	9633,33	198,27

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Из таблицы 2.9 видно, что выручка от реализации ООО «Активдебет» с каждым годом растет, что свидетельствует о росте объемов деятельности предприятия. Стоит отметить, что рост выручки особенно значительным был в 2018 году по сравнению с 2017 годом, рост составил 493,7%. В 2019 году по сравнению с 2018 выручка увеличилась еще на 64,15%.

Себестоимость ООО «Активдебет» также с каждым годом растет.

Валовая прибыль ООО «Активдебет» за исследуемый период также возрастает, что положительно отражается на финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Валовая прибыль ООО «Активдебет» на конец 2019 года составляла 641 тыс. руб. В 2019 году по сравнению с 2018 годом она увеличилась на 79,05%, что является положительной динамикой.

Как видно из таблицы, чистая прибыль за исследуемый период возрастает, что является положительной динамикой для ООО «Активдебет». В 2019 году по сравнению с 2018 годом чистая прибыль увеличилась на 98,27%, и на конец 2019 года установилась на уровне 573 тыс. руб.

Динамику основных показателей, характеризующих финансовые результаты деятельности предприятия представим на рисунке 2.1.

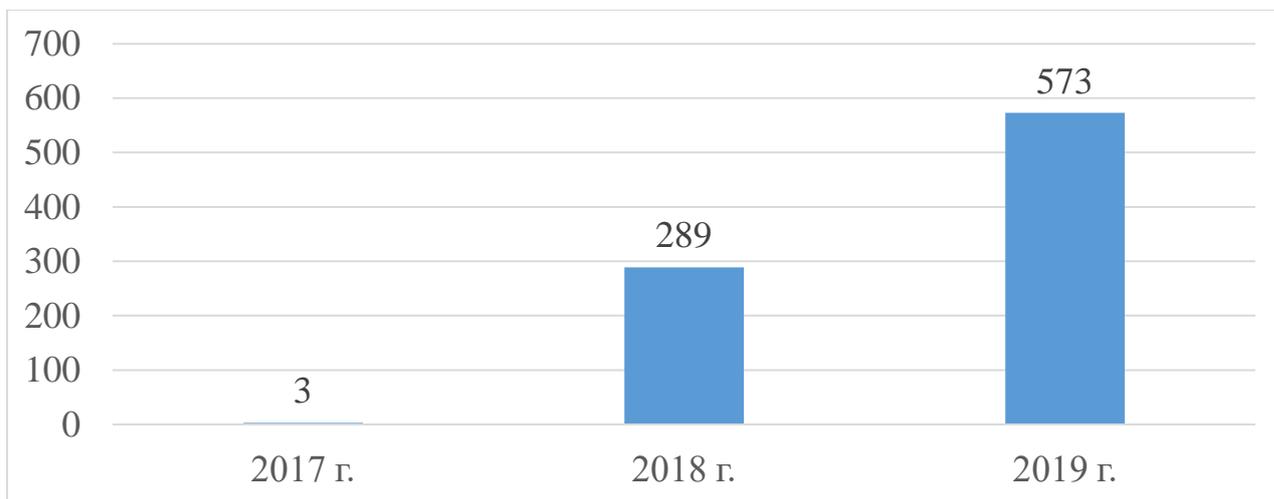


Рис.2.1 Динамика показателей чистой прибыли за 2017-2019 года, тыс. руб.

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Рисунок 2.1. показывает положительную динамику ООО «АктивДебет», так как видно, что чистая прибыль организации с 2017 года по 2019 г. возрастает на 98,27% .

Рассчитаем показатели рентабельности (прибыльности) ООО «Активдебет» за 2017–2019 годы, что представлено в таблице 2.10.

Таблица 2.10

Динамика показателей рентабельности ООО «Активдебет» за 2017–2019 гг.

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Динамика	
				2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.
Рентабельность продаж (прибыль от продаж / выручка), %	4,20	15,83	17,26	11,63	1,44
Рентабельность активов (чистая прибыль/активы), %	1,00	50,00	44,01	49,00	-5,99
Рентабельность капитала (чистая прибыль/собственный капитал), %	1,34	54,43	51,86	53,09	-2,57
Рентабельность продаж по чистой прибыли (чистая прибыль/выручка), %	0,79	12,78	15,43	11,99	2,66

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Показатель рентабельности продаж в 2019 г. показывал положительную динамику, что оценивается с позитивной стороны, и свидетельствует о росте

эффективности текущей деятельности организации. В последнем анализируемом периоде его значение составило 17,26%.

Показатель рентабельности активов в 2019 г. показывал отрицательную динамику, и свидетельствует о снижении эффективности использования активов предприятия. В последнем анализируемом периоде его значение составило 44,01%.

Показатель рентабельности капитала в 2019 г. показывал отрицательную динамику, и свидетельствует о снижении эффективности использования капитала предприятия. В последнем анализируемом периоде его значение составило 51,86%. Показатель рентабельности продаж по чистой прибыли показывал положительную динамику, что оценивается с позитивной стороны, и свидетельствует о росте эффективности деятельности предприятия. В последнем анализируемом периоде его значение составило 15,43%.

В заключение выделим основные проблемы, выявленные в ходе анализа показателей, характеризующих финансовые результаты и рентабельность ООО «Активдебет»:

- низкая доля чистой прибыли предприятия;
- снижение уровня показателей рентабельности ООО «Активдебет».

Итак, ООО «Активдебет» в своей деятельности применяет упрощенную систему налогообложения, с объектом доходы – расходы. ООО «Активдебет» уплачивает следующие налоги и взносы: страховые взносы, налог по упрощенной системе налогообложения.

В следующей таблице 2.11 представлены формирование налоговой базы по налогу на прибыль по данным налоговой декларации ООО «Активдебет» за 2017-2019 гг.

Из данных таблицы 2.11 следует, что в состав доходов ООО «Активдебет» включены выручка от продажи, которая оказывает значительное влияние на динамику доходов ООО «Активдебет».

Формирование налоговой базы по налогу на прибыль ООО «Активдебет» за
2017-2019 гг., тыс. руб.

Показатель	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютное изменение	Относительное изменение, %
Доходы, тыс. руб.	381	2262	3713	3332	974,54
Расходы, тыс. руб.	355	2109	3473	3118	978,31
Налоговая база, тыс. руб.	26	153	240	214	923,08
Налог на прибыль, тыс. руб.	4	23	36	32	900,00

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

В таблице 2.11 наблюдается рост выручки от реализации на 874,54% или 3332 тыс. руб., что отразилось на увеличении налоговой базы на 214 тыс. руб. налог к уплате увеличивается на 800% или 32 тыс. руб.

Также ООО «Активдебет» уплачивает страховые взносы за своих работников, расчет страховых взносов представлен в таблице 2.12.

Таблица 2.12

Динамика страховых взносов ООО «Активдебет» за 2017 -2019 гг., тыс. руб.

Показатель	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютное изменение	Относительное изменение, %
Численность персонала	1	6	7	6	700,00
ФОТ, тыс. руб.	216	1368	1680	1464	777,78
Страховые взносы, тыс. руб.	65	411	504	439	775,38

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Страховые взносы увеличиваются к 2019 году, что связано с увеличением заработной платы на предприятии, увеличение за весь период составило 1464 тыс. руб., или на 677,78%.

Анализ состава и структуры налоговых платежей представлен в таблице 2.13.

Анализ состава и структуры налоговых платежей ООО «Активдебет»
за 2017-2019 гг., тыс. руб.

Показатель	2017 г.		2018 г.		2019 г.	
	Сумма, руб.	Уд.вес, %	Сумма, руб.	Уд.вес, %	Сумма, руб.	Уд.вес, %
Налог уплачиваемый в связи с применением УСН	4	5,80	23	5,30	36	6,67
Страховые взносы	65	94,20	411	94,70	504	93,33
Итого уплаченных налогов, тыс. руб.	69	100	434	100	540	100

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Итак, из данной таблицы 2.9 видно, что к концу 2019 года в структуре налоговых платежей 6,67% занимает налог в связи с уплатой УСН, или 36 тыс. руб.; 93,33% - страховые взносы или 540 тыс. руб.

На рисунке 2.2 представим структуру налоговых платежей за 2019 год

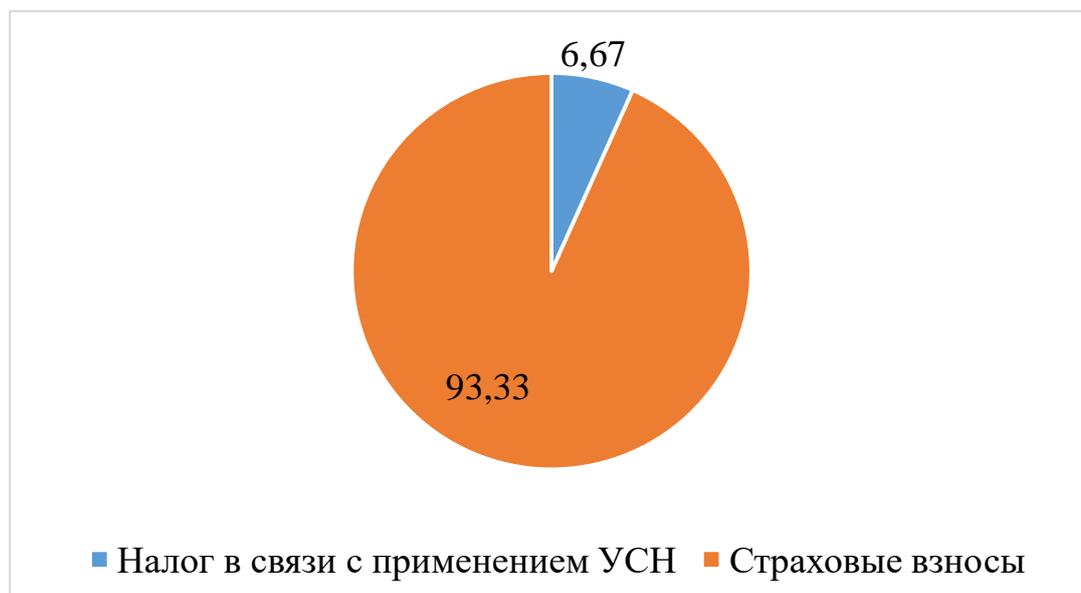


Рис.2.2 Структура налоговых платежей в 2019 году, %

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Согласно рисунка 2.2 основная доля в структуре налогов это страховые взносы, в именно 93,33%.

В таблице 2.14 приведён расчёт налогового бремени ООО «Активдебет».

Расчет налоговой нагрузки в ООО «Активдебет» за 2017-2019 гг., тыс. руб.

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютные отклонения		Темпы роста, %	
				2018 к 2017 г.	2019 к 2018 г.	2018 к 2017 г.	2019 к 2018 г.
Налог на прибыль	4	23	36	19	13	575,00	156,52
Страховые взносы	65	411	504	346	93	632,31	122,63
Итого уплаченных налогов, тыс. руб.	69	434	540	365	106	628,99	124,42
Выручка от реализации, тыс. руб.	381	2262	3713	1881	1451	593,70	164,15
Налоговое бремя (налоговая нагрузка), %	18,11	19,19	14,54	1,08	-4,64	105,94	75,80

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Проанализировав данные таблицы 2.14, мы видим, что показатель налогового бремени на организацию находится на высоком уровне, согласно представленным данным происходит рост уплаты налога, страховые взносы также увеличиваются, что связано с ростом заработной платы, поэтому предприятию можно порекомендовать переход на само занятость.

2.3 АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УСН В ООО «АКТИВДЕБЕТ»

В современных условиях можно выделить несколько проблем, связанных с применением специальных налоговых режимов.

1) Специальные режимы являются более приемлемыми для малого бизнеса, так как они несут в себе пониженную налоговую нагрузку и позволяют предоставить упрощенную отчетность. Однако действуют законодательные ограничения, по которым не каждое предприятие имеет право применять тот или иной упрощенный режим. Превышая эти ограничения по выручке, по численности работающих или по стоимости

основных средств ИП малое предприятие утрачивает право на применение УСН или патента, и вынужденно перейти на общий режим налогообложения.

2) Далеко не все ИП могут применять пониженную ставку налогообложения по УСН в размере 5%:

- удельный вес дохода от осуществления в качестве основного одного из указанных в части 1 настоящей статьи видов экономической деятельности за соответствующий налоговый период составляет не менее 70 % в общей сумме доходов, определяемых в соответствии со статьей 346 Налогового кодекса Российской Федерации;

- размер среднемесячной заработной платы в расчете на одного работника за налоговый период, в котором налогоплательщик применил налоговую ставку, указанную в части 1 настоящей статьи, должен быть не ниже двух минимальных размеров оплаты труда, установленной законодательством Российской Федерации на соответствующий налоговый период;

- своевременное и в полном объеме перечисление по итогам отчетных периодов авансовых платежей по налогам, отсутствие задолженности по налогам по итогам налогового периода.

3) Противоречия в рамках применения ЕНВД и патентной системы налогообложения, так как одни и те же виды экономической деятельности облагаются по-разному, и в итоге, с разной суммой налога к уплате, что в принципе недопустимо. Остаются нерешенными вопросы применения УСН и ЕНВД в случае оказания услуг юридическим лицам.

4) Еще одна серьезная проблема для малого бизнеса – это введение в действие Федерального закона от 03.07.2016 № 290-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации», которые обязывают всех без исключения субъектов

малого бизнеса приобретать дорогостоящие онлайн-кассы. Распишите более подробно как учитываются расходы по ККТ при спецрежимах.

Проблемы в экономике и высокие риски заставляют гораздо большее число граждан прекращать свою деятельность, при этом рост регистрации вызван введением в действие ФЗ № 477 от 29 декабря 2014 г. «Налоговые каникулы 2015», при котором предприниматели, работающие на упрощенной системе налогообложения (УСН) или патенте (ПСН), освобождаются от уплаты налогов. Однако несмотря на такое упрощение, введенные несколько лет назад фиксированные ставки платежей в пенсионные фонды стали непосильны для многих предпринимателей. Важно отметить, что подавляющее большинство малых предпринимателей заняты в оптовой и розничной торговле, а потому на их численность также повлияли введенные в отдельных регионах торговые сборы, которые стали дополнительным налогом.

В 2015 г. появился налог на имущество для лиц, работающих на специальных налоговых режимах, под которые стали попадать объекты недвижимости, находящиеся в собственности и числящиеся на балансе как основные средства - помещения, торговые центры, парковочные места и многое другое. Наконец, в прошлом году были проиндексированы коэффициенты по уплате УСН и ЕНВД в соответствии с возросшей инфляцией – в 2016 г. был самый значительный рост за все время существования налога.

Выявленные в ходе анализа проблемы могут быть решены путем проведения грамотной политики налогообложения малого предпринимательства. Встает необходимость реформирования системы налогообложения, которое может пройти на примере зарубежных стран. Одной из наиболее важных проблем, из числа обнаруженных, является приоритетность фискальных интересов государства над интересами малого бизнеса. Несмотря на целый ряд программ по поддержанию развития малого бизнеса в стране, налоговое бремя для них все равно непосильно. Оптимальное сочетание интересов государства и субъектов малого бизнеса является залогом

эффективности проведения реформы. Кроме этого, необходимо повышать уровень понимания предпринимателей всех нюансов налогообложения для их бизнеса.

Повышение налоговой и финансовой грамотности предпринимателей даст возможность устранить ряд организационных проблем. Таким образом, однозначность и стабильность в системе налогообложения малого бизнеса будут способствовать росту числа малых предприятий. Борьба с предоставлением незаконных льгот и с ведением хозяйственной деятельности, которая не отражается в бухгалтерском учете, должна проводиться через ужесточение контроля за движением наличных денег в легальном секторе и преодоление каналов их перехода в теневую экономику.

Есть необходимость обратить внимание на недостаток УСН, который заключается в необходимости возврата на общий режим в случае превышения установленных законодательством ограничений. Налоговое законодательство устанавливает требование возврата на общий режим в случае нарушения указанных лимитов, начиная с того квартала, в котором произошло данное нарушение. В такой ситуации у налогоплательщика возникает сложность восстановления бухгалтерского и налогового учета за относительно большой промежуток времени (от нескольких дней до более двух месяцев).

Однако такую опасность возможно исключить, если плательщик будет постоянно следить за размером получаемого дохода и остаточной стоимости объектов основных средств, и в случае приближения данных величин своевременно организовать налоговый и бухгалтерский учет по правилам, установленным для плательщиков, применяющих общий режим налогообложения.

Кроме того, в части применения УСН и ЕНВД необходимо предусмотреть возможность зачета налога на добавленную стоимость, так как налогоплательщики, применяющие УСН и ЕНВД, являются экономически невыгодными контрагентами для налогоплательщиков, применяющих иные

режимы налогообложения, из-за невозможности зачета уплаченного налога на добавленную стоимость.

Многочисленные попытки решить данную проблему приводили лишь к существенному усложнению системы. Возможно введение пониженной ставки налога для предприятий, применяющих упрощенную систему налогообложения, либо применение системы зачета части НДС в уплату единого налога.

Также можно внедрить опыт Украины, которая для плательщиков НДС установила пониженную ставку единого налога. На Украине организация, применяющая упрощенную систему налогообложения, самостоятельно выбирает уплачивать НДС или нет, если организация уплачивает НДС, то она имеет право на применение пониженной ставки единого налога. Например, в Российской Федерации можно было бы предусмотреть налоговую ставку по НДС в размере 10% с одновременным снижением ставки единого налога в 2 раза.

Рассмотрим плюсы и минусы для налогоплательщика и его контрагентов.

Например, организация за налоговый период (2019 г.) реализовала продукцию на сумму 2000 тыс. руб. Расходы на реализацию продукции составили 1600 тыс. руб., в т.ч. материальные расходы 1000 тыс. руб. Организация контрагент, приобретающая продукцию, реализовала ее за 2300 тыс. руб.

Рассмотрим налоговую нагрузку у организации, перешедшей на упрощенную систему налогообложения и сумму НДС у организации контрагента. По действующему законодательству: Организация контрагент уплатит НДС в размере $2300 \times 20\% = 460$ тыс. руб. Организация, перешедшая на упрощенную систему налогообложения, уплатит единый налог:

1) при выборе в качестве объекта налогообложения доходов: $2000 \times 6\% = 120$ тыс. руб.

2) при выборе в качестве объекта налогообложения доходов, уменьшенных на величину расходов: $(2000 - 1600) \times 15\% = 60$ тыс. руб. При введении нового порядка: Организация контрагент уплатит НДС в размере $2300 \times 20\% - 2000 \times 10\% = 260$ тыс. руб. Организация, перешедшая на упрощенную систему налогообложения, уплатит единый налог:

3) при выборе в качестве объекта налогообложения доходов: НДС = $2000 \times 10\% - 1000 \times 20\% = 20$ тыс. руб. Единый налог = $(2000 - 200) \times 6\% = 108$ тыс. руб. Итого $108 + 20 = 128$ тыс. руб.

4) при выборе в качестве объекта налогообложения доходов, уменьшенных на величину расходов: НДС = $2000 \times 10\% - 1000 \times 20\% = 20$ тыс. руб. Единый налог = $(2000 - 200 - (1000 - 180) - 600) \times 15\% = 57$ тыс. руб. Итого $= 57\ 000 + 20\ 000 = 77\ 000$ руб.

Исходя из приведенных расчетов видно, что увеличение налоговой нагрузки, особенно у предприятий, применяющих в качестве объектов налогообложения доходы, не существенное, однако, это позволяет предприятиям-контрагентам снизить свою налоговую нагрузку по НДС практически в 2 раза и продукция организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения для них становится более привлекательной.

Подводя итог данной главе можно отметить, что на сегодняшний день предприятие относится к субъектам малого предпринимательства и использует упрощенную систему налогообложения. Показатель чистой прибыли ООО «АктивДебет» увеличился на 570 тыс. руб. а по данным 2019 года организацией получена чистая прибыль в размере 573 тыс. руб. Таким образом, деятельность является прибыльной. ООО «АктивДебет» в своей деятельности применяет упрощенную систему налогообложения, с объектом доходы – расходы, уплачивает страховые взносы, налог по упрощенной системе налогообложения. Показатель налогового бремени снижается, согласно представленным данным происходит рост уплаты налога, страховые взносы также увеличиваются, что связано с ростом заработной платы.

ГЛАВА 3. ПРОБЛЕМЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УПРАВЛЕНИЯ СИСТЕМОЙ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА В ООО «АКТИВДЕБЕТ»

3.1. ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ В РФ

Применение специальных налоговых режимов (далее – СНР) касается всех заинтересованных сторон – и государства, и налогоплательщиков, притом уже давно, поскольку установление всем понятных и легких правил налогообложения является предметом научных поисков. Основными стимулами к реформированию налогообложения являются стремление превратить налоговую систему в образец справедливости, простоты и эффективности, а также поиски способов для снятия всех налоговых преград на пути экономического роста. В настоящее время одним из препятствий на этом пути является несовершенство налоговой системы России, так как она формировалась в тяжелых условиях спада производства и инфляции, имеет выраженный фискальный характер, и регулирующая функция в ней снижена. Но в налоговой системе любой страны необходимо обеспечить именно приоритет производства над интересами бюджета.

«Налоги не должны мешать производству», – отмечал итальянский профессор финансового права Ф.С. Нитти. Налоговому кодексу Российской Федерации присущи и другие изъяны. Это недостаточное использование налоговых механизмов в целях стимулирования предпринимательской активности, развитие теневой экономики. Следует выделить нестабильность нормативной базы и процедур налогообложения. В условиях постоянных изменений налогового кодекса, налогоплательщику становится сложнее планировать свою финансовую деятельность, оптимизировать налоговые платежи, сочетать интересы бизнеса с законными требованиями государства. Для решения этих проблем нужно применять опыт развитых стран в области налоговой политики, учитывая, безусловно, российскую специфику.

В таких странах, как Япония, Бельгия, Финляндия, прогрессивные ставки налогообложения позволяют развиваться малым предприятиям

благодаря минимальным ставкам налога, в частности налога на прибыль. По мере развития бизнеса возрастает и налог. Нужно обратить внимание на страны, в которых также применяются специальные налоговые режимы, – это США, Канада, Великобритания, Франция, Чехия, Норвегия и др. Кроме того, в Соединенных Штатах Америки можно организовать бизнес, купив лицензию на определенный вид деятельности, которая заменяет многие местные налоги и сборы.

В зарубежных странах широко распространена практика предоставления «бонуса первого года», распространяющегося на малые предприятия, функционирующие первый год. В США такие налоговые льготы зачастую достигают до 50 %, государство самостоятельно может погасить до 90 % кредитов, полученных малым бизнесом в коммерческих банках. В России специальные налоговые режимы представляют собой особый, установленный Налоговым кодексом РФ порядок определения элементов налогов, а также освобождение от уплаты налогов и сборов при определенных условиях. Эти налоговые режимы направлены на создание более благоприятных экономических и финансовых условий деятельности организаций, индивидуальных предпринимателей, относящихся к сфере малого предпринимательства, сельскохозяйственных товаропроизводителей и участников выполнения соглашений о разделе продукции. В секторе малого и среднего предпринимательства существует большой риск уклонения от уплаты налогов или занижение результатов предпринимательской деятельности. Выделяют пять специальных налоговых режимов:

1. Упрощенная система налогообложения или так называемая «упрощенка», используется при ведении бизнеса. Она включает большую долю выплат, находящихся в рамках медицинского и пенсионного страхования. Такая система не является обязательной и предполагает две формы, введенные с 2014 г. По УСН налоговые ставки на доходы составляют 6 %. При определении «доходы минус расходы» ставка составляет 15 %.

2. Единый налог на вмененный доход, также его называют «вмененкой». Данная система применяется вместе с основной системой налогообложения. Она предназначена для специальных видов деятельности, включая ветеринарные услуги, бизнес, связанный с транспортом и недвижимостью, рекламой и т.д.

3. Единый сельскохозяйственный налог позволяет регулировать сельское хозяйство и помогает в работе товаропроизводителей сельскохозяйственного типа. Применяется вместо налога на прибыль, имущество и НДС. Ставка составляет 6 %.

4. Патентная система налогообложения, введенная для регулирования патентной деятельности. Она используется только теми индивидуальными предпринимателями, которые заняты в особых видах деятельности, указанных на сайтах ФНС РФ. Она заменяет собой НДС, налог на имущество физических лиц, НДФЛ. Ставка составляет 6 %.

5. Соглашение о разделе продукции применяется нечасто и актуальна только при уплате налогов во время выполнения соглашения о разделе товаров. Его применяют иностранные и национальные предприятия, которые занимаются добычей минерального сырья.

Однако на практике такой регулирующий подход не всегда применим в связи со спецификой той или иной деятельности, попадающей под специальный режим. Поэтому на практике приходится принимать в качестве налоговой базы доход малого предприятия или натуральный объем произведенного продукта другого налогоплательщика. В таком случае ставка единого налога должна устанавливаться в виде фиксированной суммы по отношению к какому-либо натуральному показателю и не увеличиваться при росте производительности труда. Рассмотрим позитивные и негативные последствия применения специальных налоговых режимов (таблица 3.1).

Положительные и отрицательные последствия применения специальных
налоговых режимов

Положительные последствия от СНР	Отрицательные последствия от СНР
Уменьшение налоговой нагрузки на малый бизнес России	Организации и ИП, находящиеся на ЕНВД, УСН, не являясь плательщиками НДС, не могут предоставлять своим партнерам по бизнесу налоговый вычет по НДС
Освобождение от уплаты основного перечня налогов и замена их уплатой единого налога	Разукрупнение организаций
Освобождение от ведения бухгалтерского учета в полном объеме	Создание новых схем уклонения от уплаты налогов с использованием СНР
Сокращение теневого оборота, повышение инвестиционной активности населения и малого бизнеса и т.д.	Осложнения для ФНС процедур проведения налоговых проверок и т.д.

Источник: [Логинова, Юричева, с.71]

Как видно из таблицы 3.1, для малого и среднего предпринимательства преимущества играют решающую роль в выборе и перехода на специальные налоговые режимы. Ведь для начинающего человека или группы людей, которые только осваивают путь в «работе на себя», необходима простота в осуществлении расчетов с налоговыми органами, низкие налоговые ставки, а также переход на тот или иной налоговый режим. Данные режимы создают множество рабочих мест в области малого и среднего предпринимательства, и это как никогда актуально в современном экономически нестабильном времени. Что касается негативных моментов, то следует их постепенно решать законодательно и без резких нововведений. Для повышения эффективности СНР следует:

- во-первых, нивелировать, а затем устранить проблему взаимодействия между ИП и организациями, которые находятся на разных налоговых режимах, в особенности между теми, кто применяет общую систему налогообложения, и теми, кто применяет специальные налоговые режимы. Это касается вопроса НДС, где необходим механизм принятия его к вычету для компаний, реализующих товары в пользу предпринимателей;

- во-вторых, увеличить количество видов деятельности, подходящих под условия специальных режимов;

- в-третьих, предоставлять налоговые каникулы и налоговые кредиты для малого и среднего предпринимательства. Известна проблема малого предпринимательства в доступе к финансированию своей деятельности. Возможным решением может стать налоговый кредит.

Это аналог налоговых кредитов для всех предпринимателей на основе срочности и платности. Предприниматель получает в свое распоряжение дополнительные средства и время для развития. Таким образом, для снижения влияния негативных факторов воздействия специальных налоговых режимов необходимо в дальнейшем при внесении изменений в законодательство учитывать принципы справедливости и нейтральности налогообложения по отношению ко всем налогоплательщикам.

3.2. ВНЕДРЕНИЕ В ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ НАЛОГОВОГО АУДИТА ООО «АКТИВДЕБЕТ» КАК ЭЛЕМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ СИСТЕМОЙ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА

Требование законодательства о создании регистров налогового учета поставило российские предприятия перед необходимостью вести налоговый учет. Задача повышения эффективности учетных систем предприятий с учетом постоянного совершенствования технического прогресса и изменения законодательства на пути ее решения с момента начала реформирования российской экономики становится одной из важнейших проблем организаций всех отраслей. Чтобы минимизировать затраты на ведение налогового учета, необходимо автоматизировать учетную функцию и интегрировать налоговый учет с системами бухгалтерского учета.

Залогом успешной реализации проекта автоматизации налогового учета является целый ряд факторов: заинтересованность финансовых служб предприятия (бухгалтерии, руководства предприятия, казначейства и т. д.) в успешной автоматизации, их коммуникативность и оперативность в представлении необходимой информации, а также гибкость финансовых

руководителей в отношении возможных изменений ранее существовавшей учетной системы в ходе автоматизации. Важно также наличие квалифицированных сотрудников, способных к быстрому обучению работе в новой системе, и участие в проекте квалифицированных консультантов по системной интеграции и по бухгалтерскому и налоговому учету.

Именно программа «Налогоплательщик» используется для формирования учетных регистров и деклараций по большинству налогов.

Главным достоинством этого программного продукта является его бесплатность. Данные в эту программу вносятся вручную – загрузить файлы декларации, сформированной в бухгалтерской программе нельзя. Таким образом, для формирования, например, справки о доходах физических лиц форма 2-НДФЛ требуется лишь ввести данные по доходам этого работника.

При вводе новых документов непросто найти нужную форму, так как в списке отображаются те формы, которые необходимо сдать в период, указанный в программе.

Основной проблемой, с которой сталкивается организация при формализации методологии налогового учета, является правильное отражение хозяйственных операций в аналитических налоговых регистрах. Чтобы верно классифицировать хозяйственные операции для целей налогового учета, бухгалтер, занимающийся регистрацией хозяйственных операций, должен иметь высокую квалификацию и хорошо разбираться в часто меняющемся налоговом законодательстве. На небольшом предприятии, где регистрацией хозяйственных операций занимается бухгалтер, ведущих не один участок учета – это вряд ли выполнимо. Что приводит к появлению большого количества ошибок. Поэтому автоматизированная система должна позволять контролировать правильность отражения в налоговом учете той или иной операции.

В настоящее время постоянно появляются разработки программистов по автоматизации налогового учета для более быстрой и качественной обработки

информации. Рассмотрим автоматизацию налогового учета на примере применения нескольких программных продуктов.

Налоговые регистры типовой версии «1С: Предприятие» полностью совпадают с регистрами, предложенными Налоговой Службой России. Налоговый учет в «1С: Предприятие» можно вести двумя способами - совместно с бухгалтерским учетом или отдельно, что указывается в настройках системы.

Способ совместного ведения бухгалтерского и налогового учета предполагает, что при отражении в учете данных первичного документа автоматически формируются учетные записи по счетам как бухгалтерского, так и налогового учета. Однако это происходит только в случае идентичного отражения факта хозяйственной деятельности для обоих типов учета. Если же способы отражения операций различны, то в первичных документах формируются только бухгалтерские учетные записи, а налоговые формируются в этой же базе отдельно. Возможна также разработка новых налоговых регистров.

Для контроля правильности отражения данных в налоговом учете в «1С: Предприятие 8.3» предусмотрен механизм сверки данных. Это типовой отчет, в котором отражаются хозяйственные операции за период и их различия в бухгалтерском и налоговом учете. Детализируя ту или иную операцию, можно увидеть, какие документы с ней связаны. Поэтому при возникновении «подозрительных» сумм можно выявить источники их появления и откорректировать их.

Для ООО «АктивДебет» необходима такая программа, которая будет учитывать расхождения в законодательстве и значительно сокращать время формирования регистров налогового учета и деклараций.

Следующая программа является бесплатной, также, как и «Налогоплательщик». Ее можно скачать с сайта buhsoft.ru – Бухсофт.

Это готовая к использованию бухгалтерская программа, комплексно автоматизирующая налоговый учет предприятия и, прежде всего –

бухгалтерский. У программы есть также все необходимые функции, которые востребованы в повседневном учете – учет основных средств, склад, учет расчетов с контрагентами, кадры и зарплата, отчетность и т.п.

Новые возможности, настройки и доработки в ней также возможны, но осуществляются они только разработчиком.

Установка программы и ее обновление осуществляется путем запуска инсталляционного файла, который скачивается с сайта. Программа практически не нуждается в настройках. Все настройки предусмотрены самим разработчиком в строгом соответствии с действующим законодательством. Необходимо лишь ввести данные о своей учетной политике. Заодно есть возможность распечатать эту учетную политику для целей бухгалтерского учета и налогового учета.

У программы “Бухсофт” интуитивно понятный интерфейс, минимум пользовательских настроек позволяют сразу приступить к работе с программой и освоение не вызывает проблем даже у начинающих пользователей.

Компания Бухсофт предлагает ряд программных продуктов по автоматизации налогового учета.

Рынок программного обеспечения наполнен различными вариантами автоматизации налогового учета. Но выбрать среди них наиболее выгодное предложение и по оптимальному уровню работы в налоговом учете, и по цене является сложной задачей.

Руководителю ООО «АктивДебет» стоит принять во внимание возможность проведения добровольной аудиторской проверки в случае увольнения главного бухгалтера, либо по необходимости контроля деятельности бухгалтерской службы.

С целью совершенствования налогового учета, предприятию необходимо внедрение налогового аудита.

Целью аудита расчетов по налогам и сборам – соответствие применяемого порядка определения, формирования, исчисления, учета и

расчетов с бюджетом по налогу на прибыль нормативным документам, действующим в России в проверяемом периоде. Задачи аудита:

- проверка правильности определения объекта налогообложения;
- проверка правильности определения состава налоговой базы;
- проверка правильности определения налогового периода;
- проверка правильности применяемых ставок налога на прибыль;
- проверка правильности порядка исчисления налога на прибыль;
- проверка правильности заполнения декларации по этому налогу;
- проверка правильности порядка уплаты налога в бюджет.

3.3. ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ПРОЕКТНЫХ РЕКОМЕНДАЦИЙ ПО УПРАВЛЕНИЮ СИСТЕМОЙ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА В ООО «АКТИВДЕБЕТ»

Определив цель и задачи аудиторской проверки, следует перейти к планированию проверки расчетов с бюджетом по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

Таблица 3.2

Программа аудиторской проверки

№	Печень аудиторских процедур	Рабочие документы
1	2	3
1	Установление лица, ответственного за ведение учета и отчетности в рамках деятельности ООО «АктивДебет» по налогу	Приказы директора ООО «АктивДебет».
2	Установление лица, ответственного за ведение учета и отчетности в рамках деятельности ООО «АктивДебет» по налогу	Приказы директора ООО «АктивДебет».
3	Проверка наличия учетной политики в целях налогообложения и информации в ней о порядке расчета налогооблагаемой базы и расчетов по налогу	Учетная политика ООО «АктивДебет» в целях налогообложения и приказ об ее утверждении.
4	Определение формы и способов ведения налогового учета в рамках деятельности аудируемого субъекта хозяйствования	Учетная политика аудируемого субъекта хозяйствования в целях налогообложения.
5	Изучение результатов последней проведенной инвентаризации в рамках деятельности аудируемого субъекта	Заключение инвентаризационной комиссии ООО «АктивДебет»

6	Определение объекта налогообложения	Первичные документы бухучета аудируемого субъекта хозяйствования
7	Определение состава налоговой базы	Регистры налогового учета, расчеты, декларация по налогу
8	Проверка определения правильности налогового периода	Учетная политика аудируемого субъекта хозяйствования в целях налогообложения
9	Определение правильности применения ставок налога	Регистры налогового учета, расчеты, декларация по налогу
10	Проверка правильности исчисления налога	Регистры налогового учета, расчеты, декларация по налогу на прибыль
11	Проверка порядка уплаты налога	Регистры налогового учета, расчеты, декларация по налогу. Учетная политика. Платежные документы.
12	Определение сроков уплаты налогов	Регистры налогового учета, расчеты, декларация по налогу. Учетная политика субъекта хозяйствования
13	Возможность наложения штрафных санкций	Регистры налогового учета, декларация
14	Проверка правильности заполнения декларации по налогу	Декларация аудируемого субъекта хозяйствования
15	Обобщение результатов аудиторской проверки	
16	Формулирование выводов и предложений по совершенствованию системы учета аудируемого объекта - ООО «АктивДебет»	

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Исходя из существующей практики наряду с программой аудита на стадии планирования должны быть подготовлены следующие документы:

- описание бизнеса ООО «АктивДебет»;
- описание системы учета ООО «АктивДебет»;
- описание системы внутреннего контроля ООО «АктивДебет»;
- материалы экспресс-анализа отчетности ООО «АктивДебет».

В начале планирования аудиторской проверки должно быть получено общее представление о специфике и масштабе деятельности ООО «АктивДебет» и системе его бухгалтерского учета.

По итогам первоначального знакомства принимается решение о том, что полагаться на систему внутреннего контроля ООО «АктивДебет», подлежащего проверке, не стоит. Далее аудит планируется таким образом, чтобы аудиторское мнение не основывалось на доверии к этой системе.

При общем знакомстве с системой внутреннего контроля в ООО «АктивДебет» не было выявлено практически никаких средств контроля, также отсутствует схема полноценного документооборота, но при этом объем операций, осуществляемых данным предприятием сравнительно невелик. Знакомство с системой бухгалтерского учета ООО «АктивДебет» позволяет сделать вывод о том, что система бухгалтерского учета эффективна, так как в ходе фиксации хозяйственных операций выполняются к примеру требования:

1. Операции в учете верно отражают временной период их осуществления.

2. Операции в учете практически во всех проверенных документах зафиксированы в правильных суммах.

3. Операции правильно и в соответствии с действующими нормативными положениями и учетной политикой отражены на счетах бухгалтерского учета.

4. Зафиксированы детали операций, имеющие существенное значение для отражения в учете и отчетности аудируемого предприятия.

В ходе аудиторской проверки расчетов ООО «АктивДебет» с бюджетом по налогу, уплачиваемого в связи с применением УСН должны быть обязательно решены следующие задачи:

- 1) На этапе планирования рассчитан уровень существенности.
- 2) Произведен анализ оценки внутрихозяйственного риска (средний уровень).

- 3) При проведении анкетирования с использованием тестов определен уровень состояния систем учета и внутреннего контроля в ООО «АктивДебет» который приблизительно равняется 50% и должен оцениваться, как средний.

Для повышения эффективности внутреннего контроля в ООО «АктивДебет» необходимо полностью автоматизировать учет. Также не последнее место в этом вопросе занимает повышения квалификации и обучения персонала работе с аналитическими признаками. Так же на этапе планирования был определен риск необнаружения, который является показателем эффективности качества работы аудитора. Низкий риск соответствует высокому уровню доверия проверки, и соответственно уменьшается размер аудиторской выборки.

В процессе осуществления аудита необходимо соблюдения норм гражданского и специального законодательства. Также была необходима проверка правильность оформления и отражения на счетах бухгалтерского и налогового учета операций по полученному кредиту банка, подтверждено целевое использование этого кредита, а также проверена правильность определения сумм процентов за пользования кредитом и их списания за счет соответственных источников, а также влияние на сумму налога на прибыль.

Важным положением является то, что в процессе аудита были изучены основные положения по налогу, применяемые в рамках деятельности, по факту осуществляемой субъектом хозяйствования, а также точно определены объекты налогообложения, которые принимает к учету данное предприятие, достаточно подробно было изучено формирование налогооблагаемой базы аудируемого субъекта хозяйствования по налогу, применение ставки при исчислении суммы налога на прибыль, а также проверено соответствие сроков сдачи декларации по налогу и сроки уплаты. В результате проведения всех указанных необходимых процедур аудиторской проверки расчетов по налогу, общей систематизации и анализе результатов проведенной проверки, составляется аудиторское заключение.

Итак, проведем аудит налогов в ООО «АктивДебет».

Проводилась проверка документов выборочным способом. Для обеспечения репрезентативности выборки был использован систематический отбор, изучался каждый пятый документ соответствующей категории.

При проверке соответствия операций учетной политики ошибок не было обнаружено. На предприятии соблюдается принятая учетная политика в части налогов и сборов.

Далее были проверены первичные документы в части УСН.

Используя аудиторскую процедуру – просмотр документов, аудитор ознакомился с первичными документами, попавшими в выборку. И сделал выводы о том, что:

- первичные документы соответствуют унифицированным формам первичной учетной документации;

- на первичных документах не всегда присутствуют все необходимые реквизиты, но на всех документах есть печати и подписи, соответствующие требованиям Законодательства РФ.

Результаты проверки оформления первичных документов ООО «АктивДебет» представлены в рабочей таблице ниже.

Таблица 3.3

Проверка оформления и заполнения первичных документов ООО
«АктивДебет» (фрагмент)

Наименование документа	Дата (период) составления документа	Номер документа	Сумма по документу, руб.	По данным аудиторской проверки
Договор	11.12.2019	289	194000	оформлен в соответствии с требованиями законодательства
Акт выполненных работ	11.12.2019	321	194000	не все реквизиты заполнены (не указан номер платежно-расчетного документа, налоговая ставка, страна происхождения продукции)
Акт выполненных работ	05.02.2019	124	58420	не все реквизиты заполнены (не указан номер платежно-расчетного документа, налоговая ставка, страна происхождения продукции)
Акт выполненных работ	13.04.2019	187	116320	не все реквизиты заполнены (не указан номер платежно-расчетного документа, налоговая ставка, страна происхождения продукции)

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО

«АктивДебет»]

Таким образом, при проверке первичной документации было выявлено, что на некоторых первичных документах заполнены не все реквизиты и хотя это не влияет на показатели отчетности, в процессе аудиторской проверки неточности исправлены.

Проверка правильности учета реализации для целей формирования налога по УСН в ООО «АктивДебет» отклонений не выявила. Далее проведена сверка данных первичных документов со счетами главной книги, оборотов по реализации.

Таблица 3.4

Проверка оборотов по реализации на 31 декабря 2019г.

Первичные документы	Обороты счета 90.1
соответствует	Соответствует

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

Далее проверили реальность отражения документов в учете, а так же правомерность их признания расходов.

Итак, в ходе анализа документации ООО «АктивДебет» в первую очередь была проверена декларация по налогу в связи с применением УСН, а также первичные учетные документы, которые подтверждают факты получения доходов и расходов организации.

Это отчетный документ, в котором организация показывает в добровольном порядке исчисленную прибыль, полученную в процессе обработки, анализа и синтеза финансовых документов с помощью регистров, и планов-счетов бухучета, а также сумму налога с дохода, необходимого к уплате в бюджет.

Достоверность всей финансовой информации, представленной в декларации, подтверждается подписью руководителя ООО «АктивДебет» и скрепляется печатью организации. Общий финансовый результат, полученный при суммировании всех данных в синтетических счетах, покажет прибыль или убыток предприятия.

Используя специальную процентную сетку, установленную налоговыми стандартами, исчисляется налог с дохода. Налоговая декларация по налогу, уплачиваемая в связи с применением УСН обязательна для представления в муниципальную налоговую инспекцию по месту регистрации в следующем месяце за первым, вторым и третьим кварталами года. Данная отчетность сдается до 29 числа следующего за кварталом месяца, за который подсчитывается и уплачивается налог. А также необходимо сдать ее за весь 2019 год не позднее 31 марта следующего года.

Далее были проверены все акты выполненных работ, товарные накладные и УПД за 2017, 2018 года включительно.

Были обнаружены три товарные накладные за 2018 год, которые включены в себестоимость и которые содержат следующие наименования:

- комплект мебели для кухни, стоимостью 99 430 тыс. руб.
- комплект мебели для спальни, стоимостью 67 600 тыс. руб.
- комплект мебели для ванной комнаты, стоимостью 43 580 тыс. руб.

Данные документы оформлены на ООО «АктивДебет» и оплачены по безналичному расчету.

Таблица 3.5

Проверка законности включения расходов в затраты с целью исчисления
налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы
налогообложения

Первичные документы	Пояснение
комплект мебели для кухни, стоимостью 99 430 тыс. руб.	Сторно документа
комплект мебели для спальни, стоимостью 67 600 тыс. руб.	Сторно документа
комплект мебели для ванной комнаты, стоимостью 43 580 тыс. руб.	Сторно документа

Источник: составлено автором по [Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»]

В ходе проверки от руководителя и главного бухгалтера были получены сведения, что данные товары и материалы были куплены на денежные средства предприятия для директора и поэтому включены в расходы.

Так же в ходе проверки документов было выявлено, что данные товарные накладные в общей сумме 210610 рублей отражены в книге покупок.

Таким образом, сумма доходов организации за 2018 год. составила 2 262 000 руб.; сумма расходов 1 950 000 руб.

Рассчитаем сумму налога к уплате за 2018 г.: $(2262000-1950000)*5\%=15\,600$ руб.

Чтобы рассчитать сумму налога к доначислению нам нужно, из суммы расходов вычесть сумму товарных накладных не являющихся расходами организации: $1950000-210610=1\,739\,390$ руб.

Далее рассчитаем сумму налога по УСН, которую должны были уплатить: $(2262000-1739390)*5\%=26\,130,5$ руб.

Согласно законодательства, товары и материалы, купленные на личные нужды, не могут быть включены в расходы предприятия. Соответственно по результатам проверки документов было выявлено, что предприятие занижает налог, уплачиваемый на УСНО в сумме 10 530,5 руб., именно эта сумма подлежит доначислению налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

Применяя данные мероприятия предприятие сможет избежать финансовых санкций.

Таким образом, в результате проведенной аудиторской проверки бухгалтерской финансовой отчетности в рамках деятельности, по факту осуществляемой субъектом хозяйствования можно сделать заключение, что практически вся бухгалтерская финансовая отчетность не совсем достоверна (на сумму которая считается как незначительная). Но в целом аудит, в том числе по расчетам с бюджетом по налогу, представляет достаточные основания для выражения мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета в рамках деятельности, по факту осуществляемой субъектом хозяйствования требованиям законодательства РФ.

Подводя итог третьей главе, отметим, что в современных условиях можно выделить несколько проблем, связанных с применением специальных налоговых режимов. Специальные режимы являются более приемлемыми для малого бизнеса, так как они несут в себе пониженную налоговую нагрузку и позволяют предоставить упрощенную отчетность. Однако действуют законодательные ограничения, по которым не каждое предприятие имеет право применять тот или иной упрощенный режим. Противоречия в рамках применения ЕНВД и патентной системы налогообложения, так как одни и те же виды экономической деятельности облагаются по-разному, и в итоге, с разной суммой налога к уплате, что в принципе недопустимо. Остаются нерешенными вопросы применения УСН и ЕНВД в случае оказания услуг юридическим лицам. Еще одна серьезная проблема для малого бизнеса – это введение в действие Федерального закона от 03.07.2016 № 290-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации», которые обязывают всех без исключения субъектов малого бизнеса приобретать дорогостоящие онлайн-кассы. Руководителю ООО «АктивДебет» стоит принять во внимание возможность проведения добровольной аудиторской проверки в случае увольнения главного бухгалтера, либо по необходимости контроля деятельности бухгалтерской службы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налоги являются обязательными платежами в бюджет, которые взимаются непосредственно государством на основании закона с физических лиц и субъектов хозяйствования для удовлетворения различных общественных потребностей. При этом в налогах выражаются обязанности юридических и физических лиц, которые получают доходы, участвовать в формировании ресурсов государства. Посредством налогов государство способно осуществлять стимулирование инвестиционной активности, реализовывать финансовую и экономическую политику, поддерживать развитие экономики, осуществлять социальное регулирование.

Цель деятельности ООО «АктивДебет» – извлечение прибыли. Основным видом деятельности является деятельность по оказанию услуг в области бухгалтерского учета, по проведению финансового аудита, по налоговому консультированию.

Выручка от реализации предприятия увеличилась на 3332 тыс. руб. или на 874,54%. Себестоимость ООО «АктивДебет» увеличилась на 2707 тыс. руб., что можно признать положительным моментом деятельности. Показатели выручки от реализации товаров (работ, услуг) за исследуемый период свидетельствует о том, что ООО «АктивДебет» относится к категории малого бизнеса.

Показатель чистой прибыли ООО «АктивДебет» увеличился на 570 тыс. руб. а по данным 2019 года организацией получена чистая прибыль в размере 573 тыс. руб., таким образом, деятельность является прибыльной.

Итак, на сегодняшний день ООО «АктивДебет» относится к субъектам малого предпринимательства, использует в своей деятельности упрощенную систему налогообложения, с объектом доходы – расходы. ООО «АктивДебет» уплачивает следующие налоги и взносы: страховые взносы, налог по упрощенной системе налогообложения.

Показатель налогового бремени снижается, согласно представленным данным происходит рост уплаты налога, страховые взносы также увеличиваются, что связано с ростом заработной платы.

В современных условиях можно выделить несколько проблем, связанных с применением специальных налоговых режимов.

1) Специальные режимы являются более приемлемыми для малого бизнеса, так как они несут в себе пониженную налоговую нагрузку и позволяют предоставить упрощенную отчетность. Однако действуют законодательные ограничения, по которым не каждое предприятие имеет право применять тот или иной упрощенный режим. Превышая эти ограничения по выручке, по численности работающих или по стоимости основных средств ИП малое предприятие утрачивает право на применение УСН или патента, и вынужденно перейти на общий режим налогообложения.

2) Противоречия в рамках применения ЕНВД и патентной системы налогообложения, так как одни и те же виды экономической деятельности облагаются по-разному, и в итоге, с разной суммой налога к уплате, что в принципе недопустимо. Остаются нерешенными вопросы применения УСН и ЕНВД в случае оказания услуг юридическим лицам.

3) Еще одна серьезная проблема для малого бизнеса – это введение в действие Федерального закона от 03.07.2016 № 290-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации», которые обязывают всех без исключения субъектов малого бизнеса приобретать дорогостоящие онлайн-кассы. Распишите более подробно как учитываются расходы по ККТ при спецрежимах.

Руководителю ООО «АктивДебет» стоит принять во внимание возможность проведения добровольной аудиторской проверки в случае увольнения главного бухгалтера, либо по необходимости контроля деятельности бухгалтерской службы.

С целью совершенствования налогового учета, предприятию необходимо внедрение налогового аудита.

Целью аудита расчетов по налогам и сборам – соответствие применяемого порядка определения, формирования, исчисления, учета и расчетов с бюджетом по налогу на прибыль нормативным документам, действующим в России в проверяемом периоде. Задачи аудита: проверка правильности определения объекта налогообложения; проверка правильности определения состава налоговой базы; проверка правильности определения налогового периода; проверка правильности применяемых ставок налога на прибыль; проверка правильности порядка исчисления налога на прибыль; проверка правильности заполнения декларации по этому налогу; проверка правильности порядка уплаты налога в бюджет.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. D
- u 2. European Union - VAT and E-Services: When Human Intervention Is Minimal. URL: https://www.ibfd.org/IBFDProducts/Journal-Articles/International-VAT-Monitor/collections/ivm/html/ivm_2018_06_es_1.html
- i 3. Адвокатова, А.С. Взаимосвязь моделей поведения налогоплательщиков и налогового контроля / А.С. Адвокатова // Экономика. Налоги. Право. 2018. Том 11. № 5. 136-145 с.
4. Адвокатова, А.С. Развитие моделей налогового контроля как фактора снижения уровня теневых экономических процессов в условиях цифровизации / А.С. Адвокатова // Экономика. Налоги. Право. – 2017. – Том 10. – № 5. – 148-157 с.
- Н 5. Акопян А. Г. Учет НДС при оценке рыночной стоимости имущества // Молодой ученый. 2019. №3. 138-142 с.
6. АктивДебет: официальный сайт. Тюмень. URL:
- М
- u 7. Алексеева Л.Ф. Мировой опыт применения специальных налоговых режимов / Л.Ф. Алексеева, В.Д. Голубев // Материалы Международной научно-практической конференции «Актуальные вопросы экономических наук». 2015. № 44. 123-127 с.
- n 8. Бараненко С.П. Основы предпринимательства: учебное пособие. / С.П. Бараненко, М.Н. Дудин, Н.В. Лясников. Москва: Высшее образование, 2015. 250 с.
- i 9. Бексултанова А.И. Проблема финансирования - один из путей развития малого предпринимательства / А.И. Бексултанова // Вестник научных конференций. 2015. № 3-4. 20-23 с.
- a 10. Бурлуткин Т.В. Анализ современного состояния и проблем функционирования малого предпринимательства в Российской Федерации / Т.В. Бурлуткин // Экономические исследования. 2015. №6. 75-82 с.
- Е 11. Быков, С.С. Антиуклонительные предписания в налоговом праве
- n
- t
- e

России и Германии: сравнение опыта разрешения коллизии / С.С. Быков, Г. Фрошер // *Journal of Tax Reform*. – 2018. Т. 2. – № 1. – 59-84 с.

12. Варнавский, А.В. Налоговое администрирование - конфронтация или взаимодействие? / А.В. Варнавский // *Экономика. Налоги. Право*. – 2017. – № 1. – 144-150 с.

13. Власов И.П. Государственная финансовая поддержка малого и среднего бизнеса / И.П. Власов // *Финансы и кредит*. 2015. № 9(345). 45-59 с.

14. Воронина Л.И. Теоретические и прикладные аспекты организации и ведения бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства / Л.И. Воронина // *Аудитор*. 2016. № 6. 38-49 с.

15. Гиринский А. В. Некоторые аспекты зарубежного опыта налогообложения банков // *Молодой ученый*. 2019. №12. 88-90 с.

16. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.11.2020).

17. Дмитриев А.Н., Гавриков Ф.А. Особенности финансового менеджмента в малых торговых организациях / А. Н. Дмитриев, Ф. А. Гавриков // *Российская наука и образование сегодня: проблемы и перспективы*. 2016. № 2 (9). 12-14 с.

18. Ефремова, Т.А. Развитие налогового администрирования в России: теория, методология, практика: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Ефремова Татьяна Александровна. – Саранск, 2017. – 390 с.

19. Жестков И.А., Соколова А.А. Отдельные проблемы сосуществования бухгалтерского и налогового учетов / И.А. Жестков, А. А. Соколова // *Налоги*. 2016. № 2. 14-16 с.

20. Жидовленко О. М. Совершенствование налогообложения в российских коммерческих организациях // *Молодой ученый*. 2019. №3. 170-172 с.

21. Иванова Н.Ю. О подходах к экономико-математическому моделированию малого бизнеса / Н.Ю. Иванова, А.И. Орлов // *Актуальные*

инновационные исследования: наука и практика. 2018. №108.

22. Информация Минфина РФ № ПЗ-3/2012 «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства»: официальный сайт. Москва. URL: [h](#)

t 23. Кайль Я.Я. Государственное регулирование малого и среднего бизнеса в Российской Федерации / Я. Я. Кайль // Грани познания. 2017. № 4 (47). 22-27 с.

: 24. Камалов Э.Т. Развитие малого и среднего предпринимательства как фактор улучшения инвестиционного климата / Э. Т. Камалов // Вестник Ошского государственного университета. 2017. № 1. 55-60 с..

w 25. Кочкин М.П. Малый бизнес: учет и налоги: практ. справ. /М.П. Кочкин. М.: ГроссМедиа, 2018. 368 с.

w 26. Кравченко М.В. Проблемы применения специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации / М.В. Кравченко, А.Ф. Мялкина // Социально-экономические явления и процессы. 2017. №3. 34-40 с.

n 27. Краснова О.И. Совершенствование системы налогообложения субъектов малого бизнеса / О. И. Краснова // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. 2018. № 1 (68). 39-43 с.

l 28. Кукреш К.В. Основные направления совершенствования системы налогообложения субъектов малого предпринимательства / К.В. Кукреш, Е.В. Алевкина // Экономические науки. 2015. №8. 933-936 с.

n 29. Логинова А.Г., Юричева Е.Ю. Актуальные проблемы малого и среднего предпринимательства современной России / А. Г. Логинова, Е. Ю. Юричева // Вестник Марийского государственного университета. Серия: Сельскохозяйственные науки. Экономические науки. 2018. Т. 3. № 7. 71-75 с.

и 30. Лукаш Ю. А. Оптимальные налоговые решения для малых предприятий / Ю.А. Лукаш. М.: РОСБУХ, 2017. 328 с.

31. Лыкова Л. Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для

(

д

а

вузов / Л. Н. Лыкова. 2-е изд., перераб. и доп. Москва: Издательство Юрайт, 2019. 376 с.

32. Министерство Финансов Российской Федерации: официальный сайт. Москва. URL: <https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/> (дата обращения: 12.11.2020).

33. Михалева О.В., Мутылина К.О. Стратегия развития малого и среднего предпринимательства до 2030 года / О.В. Михалева, К. О Мутылина // *Juvenis scientia*. 2018. № 2. 129-131 с.

34. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по направлению «Экономика» / под ред. Б.Х. Алиева, Х.М. Мусаевой. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2017. - 439 с. - ISBN 978-5-238-02491: официальный сайт. Москва. - URL: <https://znanium.com/catalog/product/1028670> (дата обращения: 27.11.2020).

35. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для вузов / Д. Г. Черник [и др.]; под редакцией Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. — 4-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2020. — 450 с.

36. Налоги и налогообложение. Практикум: учебное пособие для вузов / Д. Г. Черник [и др.]; под редакцией Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. 3-е изд., перераб. и доп. Москва: Издательство Юрайт, 2019. 438 с.

37. Налоги и налогообложение: учеб. пособие / А.Н. Романов, С.П. Колчин. Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2018. 391 с.

38. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для академического бакалавриата / Г. Б. Поляк [и др.]; ответственный редактор Г. Б. Поляк, Е. Е. Смирнова. 3-е изд., перераб. и доп. Москва: Издательство Юрайт, 2019. 385 с.

39. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для среднего профессионального образования / Л. И. Гончаренко [и др.]; ответственный редактор Л. И. Гончаренко. 2-е изд., перераб. и доп. Москва: Издательство Юрайт, 2019. 524 с.

40. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая):

федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ: официальный сайт. Москва.

41. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ: официальный сайт. Москва.

42. Ногина, О. А. Специальные налоговые режимы: учебное пособие для магистратуры / О. А. Ногина. —Норма: ИНФРА-М, 2020. — 144 с. - ISBN 978-5-91768-997-5: официальный сайт. Москва. - URL: <https://znanium.com/catalog/product/1072027> (дата обращения: 27.11.2020).

43. Пансков В. Г. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для среднего профессионального образования / В. Г. Пансков. 6-е изд.: официальный сайт. Москва. URL: <https://urait.ru/> (дата обращения 12.11.2020)

44. Перов А.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие для бакалавров / А. В. Перов, А. В. Толкушкин. Москва: Издательство Юрайт, 2016. 899 с.

45. Постановление Правительства от 04.04.2016 г. № 265 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства»: официальный сайт. Москва. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 12.11.2020)

46. Рогова В.Ю. Для малых предприятий, ведущих упрощенный учет, изменены четыре ПБУ / В.Ю. Рогова // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2017. № 1. 19-23 с.

47. Саенко С. В. Проблемы системы налогообложения в малом бизнесе / С. В. Саенко // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. 2016. № 7 (17). 294-299 с.

48. Федеральная служба государственной статистики: официальный сайт. Москва. URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/95101> (дата обращения

49. Федеральный закон от 08.02.1998 г. №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»: официальный сайт. Москва. URL:

(дата обращения 12.11.2020)

50. Федеральный закон от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации»: официальный сайт. Москва. URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 12.11.2020)

51. Филобокова Л. Ю. Налоговая политика и налогообложение субъектов малого предпринимательства / Л. Ю. Филобокова // Аудитор. 2015. № 12. 77-87 с.

52. Финансовая отчетность ООО «АктивДебет»: официальный сайт.

М

о

с

к

в

а

(дата обращения 12.11.2020)