

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	4
1 Теоретические аспекты специальных режимов налогообложения в РФ..	6
.....	
1.1 Сущность и роль специальных налоговых режимов.....	6
1.2 Оптимизация налогообложения при помощи специальных налоговых режимов.....	13
2 Расчет налоговой нагрузки предприятия.....	19
3 Международный опыт упрощения налоговых режимов.....	50
Заключение.....	56
Список использованных источников.....	58

ВВЕДЕНИЕ

Среди экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику, важное место отводится налогам. В условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка.

В условиях рыночных отношений налоговая система является одним из важнейших экономических регуляторов, основой финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики. От того, насколько правильно построена система налогообложения, зависит эффективное функционирование всего народного хозяйства. Налоги и налогообложение приобретают первостепенное значение как инструмент воздействия государства на внутреннее экономическое поведение участников рыночных отношений и как орудие формирования деятельности соответствующей экономической системы.

Современная налоговая система Российской Федерации (далее по тексту РФ) характеризуется наличием специальных налоговых режимов, призванных создать более благоприятные экономические и финансовые условия для организаций, относящихся к сфере малого бизнеса, а также для индивидуальных предпринимателей.

Объективная необходимость их создания была продиктована повышением роли малого бизнеса в экономике развитых стран и стремлением обеспечить адекватное его развитие в отечественных условиях. Безусловно, традиционная система налогообложения слишком сложна и громоздка для использования ее малым предприятием, а также требует наличия специального профессионального штата, имеющего образование и знания в области теории и практики налогового и бухгалтерского учета.

В этой связи в Налоговом кодексе (далее по тексту НК) РФ предусмотрены режимы налогообложения, признанные упростить исчисление и уплату налогов для отдельных категорий налогоплательщиков или отдельных видов деятельности. Заметим, что режимы в виде единого налога на совокупный доход и упрощенной системы налогообложения действовали ещё до принятия НК РФ.

Цель курсовой работы заключается в изучении специальных налоговых режимов, как способа оптимизации налогообложения.

С данной целью в работе необходимо решить следующие задачи:

- изучить теоретические аспекты специальных режимов налогообложения в РФ;
- изучить практические специальных режимов налогообложения в РФ;
- изучить международный опыт упрощения налоговых режимов.

Методологической основой написания моей курсовой работы послужили нормативно-правовые акты и учебные пособия таких авторов как Елицур Д.А., Зонова Т.В., Богаченко В.М. и Кондракова Э.Д.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СПЕЦИАЛЬНЫХ РЕЖИМОВ НАЛОГООБЛАЖЕНИЯ В РФ

1.1 Сущность и роль специальных налоговых режимов

Специальные налоговые режимы являются особенностью налоговой системы России, которые представляют собой особый установленный НК РФ порядок исчисления и уплаты налогов и сборов. Указанные налоговые режимы нацелены на создание более благоприятных экономических и финансовых условий функционирования организаций, относящихся к сфере малого и среднего предпринимательства. Они предусматривают освобождение от обязанности по уплате отдельных видов налогов и сборов при соблюдении определённых условий, а также особый порядок определения элементов налогообложения.

Общим для всех специальных налоговых режимов является единый налог, взимание которого не освобождает налогоплательщиков от обязанности уплаты некоторых налогов, которые невозможно либо нецелесообразно заменить единым налогом из-за специфики, значимости и особой целевой направленности данных налогов.

К таким налоговым платежам можно отнести:

- акцизы;
- государственная пошлина;
- взносы на обязательное государственное пенсионное страхование;
- налоги, которые уплачиваются физическими лицами с личного или иного имущества, не связанного с производством и реализацией товаров, работ и услуг;
- налоги, имеющие экологическую направленность и другие.

Введенная в 1995 г. упрощенная система налогообложения для малых предприятий стала первым образцом специального налогового режима в России. В 1999 г. на территории отдельных регионов был введен единый налог

на вмененный доход. Применения этих режимов налогообложения уже в первые годы выявили целый ряд проблем и недостатков, которые требуют разработки научного обоснования этого понятия, раскрытия его экономического содержания и характеристики основных параметров.

Налоговое регулирование с помощью специальных налоговых режимов может быть выражено в виде упрощения общей системы налогообложения и снижения налоговой нагрузки. В рамках специального налогового режима должен формироваться особый порядок налогообложения, который направлен на определенный круг налогоплательщиков. Так, в России существуют налоговые режимы для отдельных сфер деятельности и групп налогоплательщиков.

Специальные налоговые режимы можно охарактеризовать рядом параметров:

- цель создания и вид режима;
- объекты;
- субъекты;
- условия применения, выражающиеся в ограничениях на вход и выход из режима налогообложения;
- продолжительность применения; число и виды уплачиваемых налогов;
- наличие специфического налога, присущего данному налоговому режиму и механизм его расчета.

В мировой практике существуют два подхода в формировании специальных налоговых режимов. Первый подход заключается в упрощении порядка расчета и взимания налогов, предусмотренных общим режимом налогообложения. Второй подход предполагает оценку потенциального дохода налогоплательщика на основании косвенных признаков и установление фиксированных платежей в бюджет, заменяющих один или несколько традиционных налогов. Первый подход применяется на практике в ряде стран Организации экономического сотрудничества и развития (далее по тексту ОЭСР).

Второй подход в чистом виде не применяется в развитых странах, хотя во многих странах оценка налоговой базы по аналогии с другими налогоплательщиками используются в тех случаях, когда налоговая администрация имеет основания сомневаться в правильности исчисления налоговых обязательств.

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 и так далее.

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 и так далее.

В 2002 г. понятие специальных налоговых режимов появилось в статье (далее по тексту ст.) 18 НК РФ и вместе с этим был введен во вторую часть НК РФ раздел о специальных налоговых режимах и соответствующие им главы.

Глава 26.1 НК РФ «Система налогообложения для сельскохозяйственных

товаропроизводителей» (далее по тексту – ЕСХН). Введена в действие с 01.01.2002 г. в соответствии с Федеральным законом от 29.12.2001 №187-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую НК РФ и некоторые другие акты законодательства РФ о налогах и сборах». Переход налогоплательщика на уплату ЕСХН производится добровольно.

Налогоплательщиками ЕСХН могут быть юридические лица и индивидуальные предприниматели, которые являются сельскохозяйственными товаропроизводителями. Объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на расходы. Налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на расходы. При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода. Налоговым периодом установлен календарный год, отчетным периодом - полугодие. Налоговая ставка равна 6 %. Налоговая декларация по итогам налогового периода представляется не позднее 31-ого марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Применение этого специального режима заменяет уплату следующих видов налогов:

- организации освобождаются от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, налога на добавленную стоимость (далее по тексту НДС);

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

Глава 26.2 НК РФ «Упрощенная система налогообложения» (далее по тексту – УСН). Введена в действие с 01.01.2003 г. в соответствии с Федеральным законом от 24.07.2002 №104-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую НК РФ и некоторые другие акты законодательства РФ, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства РФ о налогах и сборах». Переход на УСН осуществляется в добровольном порядке.

Налогоплательщиками УСН являются юридические лица и индивидуальные предприниматели. Объектом налогообложения могут быть

доходы либо доходы, уменьшенные на расходы. Выбор объекта налогообложения осуществляется налогоплательщиком самостоятельно. В случае если объектом налогообложения являются доходы, то налоговой базой признается денежное выражение доходов. Если же объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на расходы, то налоговой базой устанавливается денежное выражение доходов, уменьшенных расходов. Налоговым периодом установлен календарный год, отчетными периодами – первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Налоговая декларация представляется организациями по итогам налогового периода не позднее 31-ого марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, индивидуальными предпринимателями – не позднее 30-ого апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Согласно ст. 346.20 НК РФ применяются следующие налоговые ставки:

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

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

В данном случае налогоплательщики освобождаются от уплаты следующих налогов:

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

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

Глава 26.4 НК РФ «Система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции». Введена в действие с 10.06.2003 г. в соответствии с Федеральным законом от 06.06.2003 №65-ФЗ «О внесении

дополнения в часть вторую НК РФ, внесении изменений и дополнений в некоторые другие законодательные акты РФ и признании утратившими силу некоторых законодательных актов РФ». Налогоплательщиком и плательщиком сборов является инвестор. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции предусматривает замену уплаты совокупности налогов и сборов, за исключением тех, которые предусмотрены пунктом 7 ст. 346.35 НК РФ, разделом произведённой продукции в соответствии с условиями соглашения.

В частности налогоплательщик и плательщик сборов освобождаются от уплаты:

- региональных и местных налогов;
- налога на имущество организаций в отношении основных средств, нематериальных активов, запасов и затрат которые находятся на балансе налогоплательщика и используются исключительно для осуществления деятельности, предусмотренной соглашениями;
- таможенных пошлин;
- транспортного налога.

Глава 26.5 НК РФ «Патентная система налогообложения». Введена в действие с 01.01.2013 г. в соответствии с Федеральным законом от 25.06.2012 №94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую НК РФ и отдельные законодательные акты РФ». Данная система налогообложения применяется в добровольном порядке индивидуальными предпринимателями. В соответствии с пунктом 1 ст. 346.43 НК РФ налоговый режим вводится в действие в соответствии с НК РФ, законами субъектов РФ и может применяться в том регионе, где он введён законом субъекта РФ. НК РФ предусмотрен перечень видов предпринимательской деятельности, которые подлежат налогообложению в рамках патентной системы налогообложения (пункт 2 ст. 346.43 НК РФ). При ведении индивидуальным предпринимателем нескольких видов предпринимательской деятельности патент приобретается отдельно на каждый из видов деятельности. Применяя данный вид специального налогового

режима, налогоплательщики освобождаются от уплаты налога на доходы физических лиц и налога на имущество физических лиц.

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

В настоящее время приоритетным является использование специальных налоговых режимов как инструментов налогового регулирования, то есть упрощение налогового администрирования можно рассматривать как один из аспектов введения в действие специальных режимов налогообложения.

Анализ налоговой статистики показывает, что налоговые поступления от предприятий малого бизнеса, работающих на специальных налоговых режимах, относительно невелики, но поскольку налоги поступают в основном в региональные и местные бюджеты, то можно отметить достаточно высокую долю доходов от этих поступлений как в региональных бюджетах – 5,3 % от налоговых доходов, так и в местных бюджетах – 11,7 %.

Нельзя не отметить, что общая система налогообложения, УСН, система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход и патентная форма налогообложения – это концептуально разные налоговые режимы. В первом и втором случаях в законодательство заложена идея непосредственно упрощения механизма отчетности и уплаты налога при некотором снижении налогового бремени, но сохраняется связь величины налоговых изъятий с результатами деятельности налогоплательщика, в третьем и четвертом – эта связь полностью утрачивается, поскольку используется принудительный механизм налогового изъятия.

Специальные налоговые режимы, которые действуют на территории РФ, все без исключения являются льготными.

В НК РФ в ст. 56 содержится определение понятия «налоговая льгота». В соответствии с данной статьей «льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законом специальные налоговые режимы и особые экономические законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере».

Таким образом, можно сделать вывод о том, что сущность специальных налоговых режимов в налоговом законодательстве РФ заключается в предоставлении льгот и преференций отдельным категориям налогоплательщиков, рассчитывать и платить налоги, для которых при общей системе налогообложения затруднительно и неэффективно.

В этом смысле к специальным налоговым режимам можно отнести налоговые режимы, установленные в особых экономических зонах, а также налоговый режим, предусмотренный для организаций, осуществляющих деятельность в сфере игорного бизнеса, хотя налоговыми льготами этот режим не располагает.

Универсального способа для определения самого выгодного налогового режима нет. Каждый налогоплательщик самостоятельно делает выбор и просчитывает экономический эффект с учетом особенностей финансово-хозяйственной деятельности. Поэтому прежде чем перейти на специальный режим с общей системы налогообложения либо избрать специальный налоговый режим с даты постановки на учет, рекомендуется ознакомиться с положениями НК РФ, а также использовать информацию, размещенную на официальном сайте Федеральной Налоговой Службы (далее по тексту ФНС) России в разделах «Действующие в РФ налоги и сборы» и «Специальные налоговые режимы».

1.2 Оптимизация налогообложения при помощи специальных налоговых режимов

Налоговая оптимизация – это комплекс методов и подходов для эффективного планирования (минимизации) налогов, перечисляемых в бюджет. Правильная оптимизация налогов (осуществляемая законными методами), а также прогнозирование различных рисков, помогают избежать больших убытков и сохранить стабильное положение фирмы на рынке.

Эксперты выделяют два способа минимизации налогов физических и юридических лиц:

- налоговое планирование – это целенаправленные законные действия налогоплательщика, направленные на уменьшение его расходов на уплату налогов. Такой способ включает правило: «Разрешено все, что не запрещено законом». В налоговом планировании следует соблюдать основные принципы: законность, эффективность, надежность, безвредность, минимизация затрат;

- уклонение от налогов – в этом случае для налогоплательщика предусмотрены суровые наказания. Поэтому лучше все-таки использовать легальные методы высвобождения от налогового бремени.

К числу основных и наиболее широко применяемых инструментов налоговой оптимизации относятся:

- предусмотренные налоговым законодательством налоговые льготы;
- возможность получения отсрочек (рассрочек) по уплате налогов, своевременное выявление налоговых рисков;
- оптимальная с позиций налоговых последствий форма договорных отношений;
- специальные налоговые режимы;
- налаженный бухгалтерский учет;
- налоговый учет.

Как известно, отнесение юридического лица (индивидуального

предпринимателя) к категории субъекта малого предпринимательства дает ему дополнительные возможности. К примеру, организация представитель малого бизнеса может вести бухгалтерский учет упрощенным образом, не устанавливать лимит остатка наличных денег, на льготных условиях участвовать в приватизации государственного или муниципального имущества либо стать участником закупки товаров (работ, услуг) для государственных или муниципальных нужд. Критерии, по которым фирмы относят к субъектам малого бизнеса, перечислены в статье 4 Федерального закона от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации». В табл. 1 приводится систематизация критериев, выделены изменения критериев по сравнению с предыдущей редакцией закона № 209-ФЗ

Таблица 1. Критерии отнесения организаций и индивидуальных предпринимателей к субъектам малого и среднего предпринимательства в РФ

Критерий	Предельное значение для предприятий		
	Средние	Малые	Микро
Суммарная доля участия в уставном (складочном) капитале юридического лица других лиц, а именно:			
– РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов (ранее сюда же входили иностранные юридические лица);	25 %		
– иностранных юридических лиц;	49 % (с 30.06.2015 г.)		
– юридических лиц, не являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства	49 % (до 30.06.2015 г. – 25 %)		

Средняя численность работников за предшествующий календарный год	до 250 чел.	до 100 чел.	до 15 чел.
Выручка, полученная от реализации товаров (работ, услуг), без учета НДС за предшествующий календарный год	2 млрд. руб.	800 млн. руб.	120 млн. руб.

Основополагающее значение для достижения экономического роста РФ представляет создание условий и обеспечение развития и поддержки малого бизнеса. Малое предпринимательство может оказаться жизнеспособным только, если условия его существования будут гарантированы на федеральном уровне. Специальные налоговые режимы – это реальная поддержка субъектов малого предпринимательства.

Практика показала, что все больше организаций переходят на уплату единого налога, поскольку переход на упрощенную систему специальные режимы налогообложения освобождает их от уплаты ряда налогов, в том числе налога на прибыль организаций, НДС (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ), налога на имущество организаций (за исключением недвижимости, налоговая база по которой определяется как кадастровая стоимость).

Чаще всего компании прибегают к использованию УСН. В этом случае налоговые ставки будут составлять всего 6 % на облагаемый доход от деятельности предприятия, а если налогоплательщик выбирает вариант исчисления налоговой базы в виде «доходы минус расходы», то налог составит 15 %. Экономическая выгода в данном случае очевидна по сравнению с основной ставкой налога на прибыль в 20 %. Главное в зависимости от предполагаемых доходов и расходов рассчитать налоговые платежи по каждой системе налогообложения и своевременно проинформировать налоговую инспекцию о своём выборе. Здесь важно быть осторожным, в последнее время контролирующие органы очень тщательно подходят к проверке организаций

находящихся на УСН, а также компаний, использующих дробление бизнеса под «упрощёнку» и могут рассматривать данные методы как уклонение от налогов.

Использование налоговой оптимизации требует от организации серьезного подхода, так как ошибки, допущенные в налоговом учете, могут привести к незапланированным расходам в виде штрафов.

Отсутствие цели оптимизации. Действия по сокращению налогов должны иметь обоснование – убедительную бизнес-цель, ради которой, так или иначе, преобразовали организацию. Это необходимо подтвердить документально.

Основные ошибки при проведении процедуры оптимизации:

– изменение схемы работы задним числом – переход на новую систему налогообложения занимает время, и большой организации потребуется больше времени, необходимо побеспокоиться заранее о переходе на новый налоговый режим;

– использование схем, которые стоят на особом контроле у государства – нужно воздержаться от нелегальных приемов сокращения налогов. Опытные сотрудники налоговой службы занимаются исследованием махинаций налогоплательщиков, которые позже доводятся до всех сотрудников инспекций;

– недостаточный инструктаж работников – применение схем оптимизации требует проработки. Надо пояснить алгоритм новой схемы сотрудникам и создать для них письменные инструкции. Тогда они смогут при необходимости дать актуальные пояснения налоговой службе.

На сегодняшний день благодаря реформам РФ в сфере предпринимательства, субъекты малого бизнеса узаконили свой статус, заявили о себе как о самостоятельной сфере экономики. Но, малое предпринимательство на данный момент сталкивается с множеством различных проблем в ходе своей деятельности. Это не только несовершенство налогового законодательства, но и наличие административных барьеров, сложности по вопросам кредитования, расширение влияния крупных игроков рынка.

Именно поэтому, чтобы получать максимум пользы от малого бизнеса для социального и экономического развития нашей страны, нужна поддержка государства. Ведь при отсутствии государственной поддержки данных субъектов бизнеса мы увидим только негативные изменения – снижение роста внутреннего валового продукта (далее по тексту – ВВП), сокращение среднего класса, повышение социальной напряженности, вследствие увеличения безработицы.

Рассмотренные способы налоговой оптимизации не должны оставаться без внимания предпринимателей. Проведенный анализ показал, что если предприятие попадает под критерии использования УСН, переход на специальные режимы налогообложения позволит снизить налоговую нагрузку более чем в 2 раза, при прочих равных условиях, и как следствие этого приведет к увеличению чистой прибыли, что является главной целью всех коммерческих предприятий. Таким образом, именно специальные режимы могут помочь конкурировать с более крупными предприятиями на рынке товаров и услуг РФ.

Таким образом, любой специальный налоговый режим организация или индивидуальный предприниматель выбирает самостоятельно. Руководству компании малого бизнеса при этом рекомендуется оценить все положительные стороны и ограничения той или иной системы налогообложения, сравнить ее с другими вариантами систем налогообложения и оптимизировать за счет этого свою налоговую нагрузку.

В текущих экономических условиях социально-экономические показатели развития в РФ указывают на необходимость их поддержки и стимулирования со стороны государства, прежде всего, с помощью налоговых механизмов, так как именно они имеют наиболее сильное и широкое влияние. Несмотря на существование различных льготных механизмов, и преференций их вклад в экономику остается достаточно невысоким.

2 РАСЧЁТ НАЛОГОВ И ОТЧИСЛЕНИЙ ПРЕДПРИЯТИЯ

2.1 Расчёт налогов и отчислений предприятия за первый квартал

Исходные данные для расчёта налоговой нагрузки предприятия в расчёте на год указаны в таблице 2.1. :

Таблица 2.1 Установленные налоговые ставки на текущий год

Наименование налога			Ставка
Налог на прибыль организаций, %			20,0
НДС, %			20,0
Налог на имущество организаций, %			2,2
Отчисления на социальные нужды, %			30,0
Транспортный налог	мощность двигателя автомобиля	до 100 л.с. включительно, руб./л.с.	0
		свыше 100 л.с. до 150 л.с., руб./л.с.	15
		свыше 150 л.с. до 200 л.с., руб./л.с.	50
		свыше 200 л.с. до 250 л.с., руб./л.с.	75
		до 100 л.с. включительно, руб./л.с.	25
		свыше 100 л.с. до 150 л.с., руб./л.с.	40
		свыше 150 л.с. до 200 л.с., руб./л.с.	50
		свыше 200 л.с. до 250 л.с., руб./л.с.	65
		свыше 250 л.с. руб./л.с.	85

Годовая производственная программа на текущий год определяется по формуле (2.1):

$$П_{\text{год}} = 10\,500 + 60 \times 2 \quad (2.1)$$

где $П_{\text{год}}$ – годовая производственная программа;

N – номер варианта (по заданию $N = 2$).

Подставив данные в формулу (2.1) получим:

$$P_{\text{год}} = 10\,620 \text{ шт.}$$

Средняя отпускная цена одного изделия рассчитывается по формуле (2.2):

$$C_{\text{ед.}} = 3\,500 + 50 \times 2 \quad (2.2)$$

где $C_{\text{ед.}}$ – средняя отпускная цена одного изделия.

Тогда:

$$C_{\text{ед.}} = 3\,600 \text{ руб./шт.}$$

Для производственных целей предприятие закупает технологическое оборудование, балансовая стоимость которого определяется по формуле (2.3):

$$BC_{\text{об.}} = 4\,000\,000 + 250\,000 \times 2 \quad (2.3)$$

где $BC_{\text{об.}}$ – балансовая стоимость технологического оборудования, руб.

Подставив данные в формулу (2.3) получаем:

$$BC_{\text{об.}} = 4\,500\,000 \text{ руб.}$$

Нормативный срок службы оборудования ($T_{\text{н}}$) – 10 лет.

Предприятие, начиная с 01.01 текущего года, арендует производственное помещение и офис, за что, в соответствии с заключённым договором, обязано выплачивать ежеквартально (до конца первого месяца соответствующего квартала) арендные платежи. Размер арендных платежей в расчёте на год рассчитывается по формуле (2.4):

$$AP_{\text{год}} = 600\,000 + 6\,500 \times 2 \quad (2.4)$$

где $АП_{год}$ – сумма арендных платежей за год.

$$АП_{год} = 613\,000 \text{ руб.}$$

Затраты на закупаемые материальные ресурсы и комплектующие изделия для выполнения годовой производственной программы определяются по формуле (2.5):

$$МЗ_{год} = 5\,000\,000 + 300\,000 \times 2 \quad (2.5)$$

$$МЗ_{год} = 5\,600\,000 \text{ руб.}$$

Оплата труда основных (производственных) рабочих (сдельно-премиальная) при выполнении годовой производственной программы рассчитывается по формуле (2.6):

$$ОТ_{осн. год} = 5\,500\,000 + 40\,000 \times 2 \quad (2.6)$$

где $ОТ_{осн. год}$ – годовая оплата труда основных рабочих, руб.

$$ОТ_{осн. год} = 5\,580\,000 \text{ руб.}$$

Оплата труда вспомогательных рабочих и служащих (повременно-премиальная) за год определяется по формуле (2.7):

$$ОТ_{вспом. год} = 3\,500\,000 + 8\,500 \times 2 \quad (2.7)$$

где $ОТ_{вспом. год}$ – годовая оплата труда вспомогательных рабочих, руб.

$$ОТ_{вспом. год} = 3\,517\,000 \text{ руб.}$$

Величина прочих общехозяйственных расходов предприятия за год рассчитывается по формуле (2.8):

$$P_{\text{пр. год}} = 400\,000 + 750 \times 2 \quad (2.8)$$

где $P_{\text{пр. год}}$ – величина прочих общехозяйственных расходов.

Тогда:

$$P_{\text{пр. год}} = 401\,500 \text{ руб.}$$

Дополнительные исходные данные для расчёта налогов за I квартал текущего года:

- предприятие «Оазис» зарегистрировалось как общество с ограниченной ответственностью – 15-ого декабря предыдущего года;
- для производственных целей ООО «Оазис» 10-ого января текущего года закупило технологическое оборудование и 20-ого января текущего года ввело его в эксплуатацию;
- в январе текущего года предприятие закупило материалы и комплектующие изделия в размере 20 % от их годовой потребности и 1-ого февраля текущего года передало их в производство;
- в I квартале текущего года предприятие произвело и реализовало продукцию в объёме, равном 15 % годовой производственной программы;
- оплата труда основных (производственных) рабочих в I квартале – 15 % годовой суммы оплаты труда;
- оплата труда вспомогательных рабочих и служащих начисляется за два полных месяца текущего года (февраль-март) – 15 % годовых;
- прочие общехозяйственные расходы в I квартале – 15 % годовых.

Первоначально определим планируемый доход предприятия по формуле (2.9):

$$V_{\text{год}} = \Pi_{\text{год}} \times Ц_{\text{ед.}}, \quad (2.9)$$

где $V_{\text{год}}$ – доход (выручка от реализации продукции) за год, руб.

Подставим данные в формулу (2.9), получим:

$$V_{\text{год}} = 38\,232\,000 \text{ руб.}$$

Теперь найдём сумму доходов, получаемых предприятием за I квартал текущего года, то есть определим выручку от реализации произведённой продукции, исходя из того, что в I квартале текущего года предприятие произвело и реализовало продукцию в объёме, равном 15 % годовой производственной программы:

$$V_{\text{I}} = 38\,232\,000 \times 15\% = 5\,734\,800 \text{ руб.}$$

Далее произведём расчёт расходов предприятия, учитываемых в целях налогообложения прибыли. К ним относятся:

- амортизация оборудования;
- арендная плата;
- материальные затраты;
- оплата труда;
- отчисления на социальные нужды;
- прочие общехозяйственные расходы;
- налог на имущество.

Величина ежемесячных амортизационных отчислений по технологическому оборудованию рассчитывается по формуле (2.10):

$$A_{\text{мес}} = \frac{БС_{\text{об}}}{T_{\text{н}} \times 12}, \quad (2.10)$$

где $A_{\text{мес}}$ – величина ежемесячных амортизационных отчислений, руб.;

$BC_{\text{об}}$ – балансовая стоимость технологического оборудования, руб.;

$T_{\text{н}}$ – нормативный срок службы оборудования, лет.

$$A_{\text{мес.}} = 4\,500\,000 : (10 \times 12) = 37\,500 \text{ руб.}$$

В соответствии с исходными данными известно, что технологическое оборудование закуплено 10-ого января текущего года и введено в эксплуатацию 20-ого января текущего года. Следовательно, на балансе предприятия оно будет отражаться с 1-ого февраля текущего года, и амортизация оборудования также будет начисляться с этой даты.

Тогда амортизационные отчисления за I квартал составят:

$$A_{\text{I}} = 37\,500 \times 3 = 112\,500 \text{ руб.}$$

Остаточная стоимость технологического оборудования будет равна:

- на 01.01 – 0 руб.;
- на 01.02 – $4\,500\,000 - 67\,500 = 4\,432\,500$ руб.
- на 01.03 – $4\,432\,500 - 37\,500 = 4\,395\,000$ руб.
- на 01.04 – $4\,395\,000 - 37\,500 = 4\,357\,500$ руб.

Арендная плата производственного помещения и офиса за I квартал рассчитывается, исходя из размера годовых арендных платежей в соответствии с заключённым договором аренды:

$$AP_{\text{I}} = 613\,000 : 3 = 204\,333 \text{ руб.}$$

Определим величину материальных затрат, то есть стоимости материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) в I квартале текущего года, опираясь на то, что в I квартале текущего года предприятие произвело и реализовало продукцию в

объёме, равном 15 % годовой производственной программы. Материальные затраты в I квартале текущего года составят 20 % от годовой потребности в материальных ресурсах и комплектующих изделиях:

$$МЗ_{I} = 5\,600\,000 \times 20\% = 1\,120\,000 \text{ руб.}$$

Теперь осуществим расчёт расходов на оплату труда и отчислений на социальные нужды за I квартал. Из исходных данных нам известно, что сумма оплаты труда основных (производственных) рабочих в I квартале составляет 15 % годовой суммы фонда оплаты труда.

Тогда:

- сумма оплаты труда основных рабочих составит:

$$ОТ_{\text{осн. I}} = 5\,580\,000 \times 15\% = 837\,000 \text{ руб.}$$

- сумма оплаты труда вспомогательных рабочих и служащих составит:

$$ОТ_{\text{вспом. I}} = 3\,517\,000 \times 15\% = 527\,550 \text{ руб.}$$

Общий фонд оплаты труда работников предприятия за I квартал в результате составит:

$$ОТ_{I} = 837\,000 + 527\,550 = 1\,364\,550 \text{ руб.}$$

Рассчитаем сумму отчислений на социальные нужды, начисляемых по ставке 30 %:

$$О_{\text{соц. нужды I}} = 1\,364\,550 \times 30\% = 409\,365 \text{ руб.}$$

Прочие общехозяйственные расходы за I квартал составляют 15 % от годовой суммы. Тогда:

$$P_{\text{пр. I}} = 401\,500 \times 15\% = 60\,225 \text{ руб.}$$

Для выполнения расчёта налога на имущество первоначально необходимо определить среднюю стоимость имущества предприятия за I квартал:

$$C_{\text{им I}} = (4\,500\,000 + 4\,462\,500 + 4\,425\,000 + 4\,387\,500) : 4 = 4\,443\,750 \text{ руб.}$$

Тогда налог на имущество за I квартал составит:

$$H_{\text{им I}} = 4\,443\,750 \times 2,2\% = 97\,763 \text{ руб.}$$

Сведём все расходы предприятия, учитываемые в целях налогообложения прибыли, в таблицу 2.2.

Таблица 2.2 Расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, за I квартал
в рублях

Смета расходов	Сумма
Амортизационные отчисления	112 500
Арендная плата производственного помещения и офиса	204 333
Стоимость материалов и комплектующих, списанных на себестоимость	1 120 000
Оплата труда работников	1 364 550
Отчисления на социальные нужды	409 365
Прочие общехозяйственные расходы	60 225
Налог на имущество	97 763
Итого: расходы	4 733 286

На основании данных таблицы 2.2 можно определить величину налогооблагаемой прибыли, которая определяется как разница между доходами и расходами, уменьшающими налогооблагаемую прибыль.

$$\text{НОП}_I = 5\,734\,800 - 4\,733\,286 = 1\,001\,514 \text{ руб.}$$

Тогда сумма налога на прибыль составит:

$$\text{НП}_I = 1\,001\,514 \times 20\% = 200\,303 \text{ руб.}$$

Расчёт налога на добавленную стоимость за I квартал будем осуществлять по каждой операции, произведённой предприятием:

- реализация продукции;
- приобретение технологического оборудования;
- выплата аренды;
- покупка материалов и комплектующих изделий.

НДС, полученный от реализации продукции, составит в I квартале:

$$\text{НДС}_{\text{вых. I}} = 5\,734\,800 \times 20\% = 1\,146\,960 \text{ руб.}$$

НДС, уплаченный при приобретении оборудования, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. I}} = 4\,443\,750 \times 20\% = 888\,750 \text{ руб.}$$

НДС, уплаченный при выплате арендной платы, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. АП I}} = 153\,250 \times 20\% = 30\,650 \text{ руб.}$$

Для определения величины НДС, уплаченного при закупке материалов, первоначально рассчитаем стоимость закупленных материалов и комплектующих изделий в I квартале, исходя из того, что в январе текущего года предприятие закупило материалы и комплектующие изделия в размере 20 % от их годовой потребности и 1-ого февраля текущего года передало их в производство. Следовательно:

$$M_{\text{зак. I}} = 10\,620 \times 20\% = 2\,124 \text{ руб.}$$

Тогда величина НДС, уплаченного при закупке материалов, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. матер. закуп. I}} = 2\,124 \times 20\% = 425 \text{ руб.}$$

Теперь определим величину НДС, начисляемого в бюджет:

$$\text{НДС}_I = 1\,146\,960 - (888\,750 + 30\,650 + 425) = 227\,135 \text{ руб.}$$

Результаты расчёта налогов и обязательных платежей за I квартал текущего года сведём в таблицу 2.3.

Таблица 2.3 Расчёт суммы налогов и платежей предприятия за I квартал

в рублях

Наименование налога	Начислено за I квартал
Отчисления на социальные нужды	409 365
Налог на имущество	97 763
Налог на прибыль	200 303
НДС (к уплате или возмещению из бюджета)	227 135
Итого: сумма налогов и платежей	934 566

Из таблицы 2.3 видно, что к возмещению из бюджета подлежит сумма НДС в размере 227 135 руб. Сумма налогов и платежей за I квартал текущего года составила 934 566 руб.

2.2 Расчёт налогов за полугодие текущего года

В апреле текущего года предприятие закупило дополнительные материалы и комплектующие изделия в размере 30 % от их годовой потребности и пол

ностью передало их в производство. Во II квартале предприятие произвело и реализовало готовую продукцию в объёме, равном 25 % годовой производственной программы.

В апреле текущего года для производственных целей был куплен автомобиль, мощность двигателя которого –106 л.с. ($100 + 3 \times 2$), по цене 260 000 руб. ($200\,000 + 30\,000 \times 2$). Автомобиль был зарегистрирован в транспортном регистрационном отделе Государственной инспекции безопасности дорожного движения и поставлен на баланс 20-ого апреля текущего года. Норма амортизации автомобиля – 15 %.

С 1-ого апреля текущего года был принят на работу водитель, которому установлен должностной оклад в размере 16 200 руб. ($16\,000 + 100 \times 2$) в месяц.

За апрель-июнь водитель представил в бухгалтерию чеки на приобретение бензина на АЗС по наличному расчёту на сумму 26 400 руб. ($26\,000 + 200 \times 2$).

Нормы использования материалов и комплектующих изделий, расходов на оплату труда работников предприятия соответствуют запланированным:

- расход материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) во II квартале, – 25 % годовых;

- оплата труда основных (производственных) рабочих за произведённую продукцию (списанную на себестоимость) во II квартале – 20 % соответствующих годовых затрат;

- оплата труда вспомогательных рабочих и служащих, а также прочие общехозяйственные расходы во II квартале – 25 % соответствующих годовых затрат.

Определим величину дохода (выручки от реализации продукции) за:

- второй квартал:

$$Д_{II} = 38\,232\,000 \times 25\% = 9\,558\,000 \text{ руб.}$$

- полугодие:

$$Д_{6 \text{ мес}} = 5\,734\,800 + 9\,558\,000 = 15\,292\,800 \text{ руб.}$$

Сумма амортизационных отчислений по оборудованию за полугодие составит:

$$A_{об \ 6 \text{ мес}} = 37\,500 \times 6 = 225\,000 \text{ руб.}$$

Теперь осуществим расчёт остаточной стоимости оборудования:

- на 01.05 – $4\,387\,500 - 37\,500 = 4\,350\,000$ руб.
- на 01.06 – $4\,350\,000 - 37\,500 = 4\,312\,500$ руб.
- на 01.07 – $4\,312\,500 - 37\,500 = 4\,275\,000$ руб.

Из исходных данных известно, что в апреле текущего года для производственных целей был куплен автомобиль, мощность двигателя которого составляет 106 л.с., а балансовая стоимость – 260 000 руб. Норма амортизации автомобиля – 15 %. Следовательно, ежемесячная амортизация автомобиля составит:

$$A_{\text{авто. мес.}} = 260\,000 : (10 \times 12) = 2\,167 \text{ руб.}$$

А за полугодие с учётом того, что автомобиль поставлен на баланс 15-ого апреля текущего года, амортизация составит:

$$A_{\text{авто } 6 \text{ мес}} = 2\,167 \times 2 = 4\,334 \text{ руб.}$$

Тогда остаточная стоимость автомобиля будет равна:

- на 01.04 – 0 руб.;
- на 01.05 – $260\,000 - 2\,167 = 257\,833$ руб.

- на 01.06 – $257\,833 - 2\,167 = 255\,666$ руб.

- на 01.07 – $255\,666 - 2\,167 = 253\,499$ руб.

Арендная плата производственного помещения и офиса составит:

- за второй квартал:

$$АП_{II} = 613\,000 : 3 = 204\,333 \text{ руб.}$$

- за полугодие:

$$АП_{6 \text{ мес.}} = 204\,333 \times 3 = 613\,000 \text{ руб.}$$

Расход материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) за полугодие составит:

$$M_{\text{спис. 6 мес.}} = (5\,600\,000 \times 25\%) + 1\,120\,000 = 2\,520\,000 \text{ руб.}$$

Произведём расчёт расходов на оплату труда и отчислений на социальные нужды за полугодие. Первоначально определим сумму оплаты труда основных (производственных) рабочих за произведённую продукцию, то есть списанную на себестоимость:

$$ОТ_{\text{осн. 6 мес.}} = (5\,580\,000 \times 20\%) + 837\,000 = 1\,953\,000 \text{ руб.}$$

Сумма оплата труда вспомогательных рабочих и служащих составит:

$$ОТ_{\text{вспом. 6 мес.}} = (3\,517\,000 \times 25\%) + 527\,550 = 1\,406\,800 \text{ руб.}$$

В апреле текущего года на работу принят водитель, оплата труда которого будет равна:

$$OT_{\text{водителя 6 мес}} = 16\,200 \times 3 = 48\,600 \text{ руб.}$$

Тогда общий фонд оплаты труда работников предприятия (основных, вспомогательных рабочих, служащих и водителя) составит:

$$OT_{6 \text{ мес}} = 1\,953\,000 + 1\,406\,800 + 48\,600 = 3\,408\,400 \text{ руб.}$$

При этом отчисления на социальные нужды с заработной платы работников (основных, вспомогательных рабочих, служащих и водителя) составляет 30 % от общего фонда оплаты труда.

При расчете получим:

$$O_{\text{соц. нужды 6 мес.}} = (1\,953\,000 + 1\,406\,800 + 48\,600) \times 30\% = 1\,022\,520 \text{ руб.}$$

Прочие общехозяйственные расходы за полугодие определяются как сумма I квартала и II квартала, с учётом того, что во II квартале прочие производственные расходы составляют 25 % от годовой суммы:

Произведем расчет прочих расходов предприятия:

$$P_{\text{пр 6 мес}} = (401\,500 \times 25\%) + 60\,225 = 160\,600 \text{ руб.}$$

Расходы на покупку бензина за полугодие составляют:

$$P_{\text{б 6 мес}} = 26\,400 \text{ руб.}$$

Теперь рассчитаем авансовые платежи транспортного налога за полугодие:

$$ТН_{6 \text{ мес}} = 1\,060 \times 2 = 2\,120 \text{ руб.}$$

Сведения об остаточной стоимости имущества предприятия за полугодие текущего года представлены в таблице 2.4.

Таблица 2.4 Сведения об остаточной стоимости имущества предприятия за полугодие текущего год

в рублях

Дата учёта	Остаточная стоимость		
	оборудования	автомобиля	всего имущества
01.01	0	0	0
01.02	4 462 500	0	4 462 500
01.03	4 425 000	0	4 425 000
01.04	4 387 500	0	4 387 500
01.05	4 350 000	257 833	4 607 833
01.06	4 312 500	255 666	4 568 166
01.07	4 275 000	253 499	4 528 499

Осуществим расчёт налога на имущество за полугодие. Для этого определим среднюю стоимость имущества на основании данных таблицы 2.4.

$$C_{\text{им. 6 мес}} = 26\,979\,498 : 7 = 3\,854\,214 \text{ руб.}$$

Тогда сумма налога на имущество будет равна:

$$H_{\text{им 6 мес}} = 3\,854\,214 \times 2,2 \% = 84\,793 \text{ руб.}$$

Сведём все расходы предприятия за полгода в таблицу 2.5.

Таблица 2.5 Расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, за полугодие

в рублях

Смета расходов	Сумма
----------------	-------

1	2
Амортизация оборудования	225 000
Амортизация автомобиля	4 334
Арендная плата производственного помещения и офиса	408 666

Продолжение таблицы 2.5

1	2
Стоимость материалов и комплектующих, списанных на себестоимость	2 520 000
Оплата труда работающих	3 408 400
Отчисления на социальные нужды	1 022 520
Прочие общехозяйственные расходы	160 600
Расходы на бензин	26 400
Транспортный налог	2 120
Налог на имущество	84 793
Итого: расходы	7 862 833

Далее осуществим расчёт налога на прибыль за полугодие. Для этого определим сумму налогооблагаемой прибыли:

$$\text{НОП}_{6 \text{ мес}} = 15\,292\,800 - 7\,862\,833 = 7\,429\,967 \text{ руб.}$$

Тогда сумма налога на прибыль составит:

$$\text{НП}_{6 \text{ мес}} = 7\,429\,967 \times 20\% = 1\,485\,993 \text{ руб.}$$

Выполним расчёт НДС за II квартал по операциям:

- реализация продукции;
- выплата аренды;
- покупка материалов и комплектующих изделий;

- приобретение автомобиля.

НДС, полученный от реализации продукции, составит в II квартале:

$$\text{НДС}_{\text{вых. II}} = 9\,558\,000 \times 20\% = 1\,911\,600 \text{ руб.}$$

НДС, уплаченный при выплате арендной платы, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. АП II}} = 204\,333 \times 20\% = 40\,867 \text{ руб.}$$

Для определения величины НДС, уплаченного предприятием при закупке материалов и комплектующих изделий, первоначально рассчитаем стоимость закупленных материалов и комплектующих изделий во II квартале исходя из того, что в апреле текущего года предприятие закупило дополнительные материалы и комплектующие изделия в размере 30 % от их годовой потребности и полностью передало их в производство:

$$M_{\text{зак II}} = 5\,600\,000 \times 30\% = 1\,680\,000 \text{ руб.}$$

Тогда величина НДС, уплаченная при закупке предприятием материалов, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. матер. зак II}} = 1\,680\,000 \times 20\% = 336\,000 \text{ руб.}$$

НДС, уплаченный при приобретении автомобиля предприятием, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. автом.}} = 260\,000 \times 20\% = 52\,000 \text{ руб.}$$

Теперь определим величину НДС, начисляемого в бюджет:

$$\text{НДС}_{\text{II}} = 1\,911\,600 - (40\,867 + 336\,000 + 52\,000) = 1\,482\,733 \text{ руб.}$$

Результаты расчёта налоговой нагрузки предприятия за I полугодие текущего года сведём в таблицу 2.6.

Таблица 2.6 Налоговая нагрузка предприятия за I полугодие текущего года
в рублях

Наименование налога	I квартал	II квартал	I полугодие
Отчисления на социальные нужды	409 365	616 155	1 022 520
Транспортный налог	0	2 120	2 120
Налог на имущество	97 763	- 12 970	84 793
Налог на прибыль	200 303	1 285 690	1 485 993
НДС (к уплате или возмещению из бюджета)	227 135	1 482 733	1 709 868
Итого: сумма налогов и отчислений	934 566	3 373 728	4 305 294

Из таблицы 2.6 видно, что за II квартал текущего года сумма налогов составила 3 373 728 руб., за I полугодие текущего года – 4 305 294 руб.

2.3 Расчёт налогов за девять месяцев текущего года

В июле текущего года предприятие закупило дополнительные материалы и комплектующие изделия в размере 35 % от их годовой потребности, и полностью передала их в производство. В III квартале была реализована готовая продукция в объёме, равном 30 % годовой производственной программы. За июль-сентябрь водитель предоставил в бухгалтерию чеки на приобретение бензина на автозаправочной станции по наличному расчёту на сумму 28 600 руб. (28 000 + 300 × 2). Нормы использования материалов и комплектующих изделий, расхода заработной платы основных (производственных) рабочих соответствуют запланированным:

- расход материалов, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) в третьем квартале, – 30 % годовых.

- оплата труда основных рабочих за произведённую продукцию (списанную на себестоимость), оплата труда вспомогательных рабочих и служащих, водителя, прочие общехозяйственные расходы в третьем квартале – 30 % соответствующих годовых затрат.

Определим величину дохода (выручки от реализации продукции) за:

- третий квартал:

$$Д_{III} = 38\,232\,000 \times 30\% = 11\,469\,600 \text{ руб.}$$

- девять месяцев:

$$Д_{9 \text{ мес.}} = 11\,469\,600 + 15\,292\,800 = 26\,762\,400 \text{ руб.}$$

Амортизационные отчисления по оборудованию за девять месяцев составят:

$$А_{\text{об. 9 мес.}} = 37\,500 \times 9 = 337\,500 \text{ руб.}$$

Тогда остаточная стоимость оборудования составит:

$$\text{- на 01.08} - 4\,275\,000 - 37\,500 = 4\,237\,500 \text{ руб.}$$

$$\text{- на 01.09} - 4\,237\,500 - 37\,500 = 4\,200\,000 \text{ руб.}$$

$$\text{- на 01.10} - 4\,200\,000 - 37\,500 = 4\,162\,500 \text{ руб.}$$

Амортизационные отчисления по автомобилю за девять месяцев составят:

$$А_{\text{авто 9 мес.}} = 2\,167 \times 5 = 10\,835 \text{ руб.}$$

Остаточная стоимость автомобиля составит:

- на 01.08 – $253\,499 - 2\,167 = 251\,332$ руб.
- на 01.09 – $251\,322 - 2\,167 = 249\,165$ руб.
- на 01.10 – $249\,165 - 2\,167 = 246\,998$ руб.

Арендная плата:

- за III квартал:

$$АП_{III} = 613\,000 : 3 = 204\,333 \text{ руб.}$$

- за девять месяцев:

$$АП_{9 \text{ мес.}} = 408\,666 + 204\,333 = 612\,999 \text{ руб.}$$

Расход материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) за девять месяцев составит:

$$M_{\text{спис. 9 мес.}} = (5\,600\,000 \times 30\%) + 2\,520\,000 = 4\,200\,000 \text{ руб.}$$

Произведём расчёт расходов на оплату труда и отчислений на социальные нужды за девять месяцев текущего года. Определим сумму оплаты труда основных (производственных) рабочих за произведённую продукцию:

$$OT_{\text{осн 9 мес}} = (5\,580\,000 \times 30\%) + 1\,953\,000 = 3\,627\,000 \text{ руб.}$$

Сумма оплаты труда вспомогательных рабочих и служащих составит:

$$OT_{\text{вспом. 9 мес.}} = (3\,517\,000 \times 30\%) + 1\,406\,800 = 2\,461\,900 \text{ руб.}$$

Оплата труда водителя будет равна:

$$OT_{\text{III 9 мес.}} = 145\,800 \text{ руб.}$$

Тогда общий фонд оплаты труда работников предприятия (основных, вспомогательных рабочих, служащих и водителя) составит:

$$OT_{9 \text{ мес.}} = 3\,627\,000 + 2\,461\,900 + 145\,800 = 6\,234\,700 \text{ руб.}$$

При этом отчисления на социальные нужды с заработной платы работников (основных, вспомогательных рабочих, служащих и водителя) составляют:

$$O_{\text{соц. нужды 9 мес.}} = 6\,234\,700 \times 30\% = 1\,870\,410 \text{ руб.}$$

Прочие общехозяйственные расходы за прошедший период определяются как сумма I полугодия и III квартала, с учётом того, что в III квартале прочие производственные расходы составили 30 % от годовой суммы:

$$P_{\text{пр. 9 мес.}} = (120\,450 + 160\,600) \times 30\% = 120\,450 \text{ руб.}$$

Расходы на покупку бензина за девять месяцев текущего года составляют:

$$P_{\text{бензин 9 мес.}} = 26\,400 + 28\,600 = 55\,000 \text{ руб.}$$

Теперь рассчитаем авансовые платежи транспортного налога за девять месяцев:

$$ТН_{9 \text{ мес.}} = 1\,060 \times 5 = 5\,300 \text{ руб.}$$

Выполним расчёт налога на имущество предприятия за девять месяцев текущего года. Для этого определим среднюю стоимость имущества на основании данных таблицы 2.7.

Таблица 2.7 Сведения об остаточной стоимости имущества предприятия за девять месяцев текущего года

в рублях

Дата учёта	Остаточная стоимость		
	оборудования	автомобиля	всего имущества
01.01	0	0	0
01.03	4 425 000	0	4 425 000
01.04	4 387 500	0	4 387 500
01.05	4 350 000	257 833	4 607 833
01.06	4 312 500	255 666	4 568 166
01.07	4 275 000	253 499	4 528 499
01.08	4 237 500	251 332	4 488 832
01.09	4 200 000	249 165	4 449 165
01.10	4 162 500	246 998	4 409 498

Подставив данные из таблицы 2.7 получаем:

$$C_{\text{им 9 мес}} = 40\,099\,160 : 10 = 4\,009\,916 \text{ руб.}$$

Тогда налог на имущество за девять месяцев составит:

$$H_{\text{им 9 мес}} = 4\,009\,906 \times 2,2\% = 88\,218 \text{ руб.}$$

Расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, за девять месяцев текущего года сведём в таблицу 2.8.

Таблица 2.8 Расходы предприятия, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, за девять месяцев текущего года

в рублях

Смета расходов	Сумма
1	2
Амортизация оборудования	337 500

Продолжение таблицы 2.8

1	2
Арендная плата производственного помещения и офиса	612 999
Стоимость материалов и комплектующих, списанных на Себестоимость	1 680 000
Оплата труда работающих	6 234 700
Отчисления на социальные нужды	1 870 410
Прочие общехозяйственные расходы	120 450
Расходы на бензин	55 000
Транспортный налог	5 300
Налог на имущество	88 218
Итого: расходы	11 015 412

Теперь осуществим расчёт налога на прибыль за девять месяцев. Определим сумму налогооблагаемой прибыли:

$$\text{НОП}_{9 \text{ мес.}} = 26\,762\,400 - 11\,015\,412 = 15\,746\,988 \text{ руб.}$$

Тогда сумма налога на прибыль составит:

$$\text{НП}_{9 \text{ мес.}} = 15\,746\,988 \times 20\% = 3\,149\,398 \text{ руб.}$$

Выполним расчёт НДС за III квартал по операциям:

- реализация продукции;
- выплата аренды;
- покупка материалов и комплектующих изделий.

НДС, полученный от реализации продукции, составит в III квартале:

$$\text{НДС}_{\text{вых. III}} = 26\,762\,400 \times 20\% = 5\,352\,480 \text{ руб.}$$

НДС, уплаченный при выплате арендной платы, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. АП III}} = 612\,999 \times 20\% = 122\,600 \text{ руб.}$$

Для определения величины НДС, уплаченного при закупке материалов, первоначально рассчитаем стоимость закупленных материалов и комплектующих изделий в III квартале, исходя из того, что в июле текущего года предприятие закупило дополнительные материалы и комплектующие изделия в размере 35 % от их годовой потребности, и полностью передала их в производство:

$$M_{\text{зак. III}} = 5\,600\,000 \times 35\% = 1\,960\,000 \text{ руб.}$$

Тогда величина НДС, уплаченного при закупке материалов, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. м. зак. III}} = 1\,960\,000 \times 20\% = 392\,000 \text{ руб.}$$

Теперь определим величину НДС, начисляемого в бюджет:

$$\text{НДС}_{\text{III}} = 5\,352\,480 - (122\,600 + 392\,000) = 4\,837\,880 \text{ руб.}$$

Результаты расчёта налогов и обязательных платежей за девять месяцев текущего года сведём в таблицу 2.9.

Таблица 2.9 Налоговая нагрузка предприятия за девять месяцев текущего года
в рублях

Наименование налога	I полугодие	III квартал	девять мес.
1	2	3	4
Транспортный налог	2 120	3 180	5 300
Налог на имущество	84 793	3 425	88 218
Налог на прибыль	1 485 993	1 663 405	3 149 398

Продолжение таблицы 2.9

1	2	3	4
НДС (к уплате или возмещению из бюджета)	1 709 868	4 837 880	5 547 748
Итого: сумма налогов и отчислений	4 305 294	7 355 780	10 661 074

Из таблицы 2.9 видно, что за III квартал текущего года сумма налогов составила 7 335 780 , за девять месяцев текущего года – 10 661 074 руб.

2.4 Расчёт налогов за текущий год

В октябре текущего года предприятие закупило дополнительные материалы и комплектующие изделия в размере 15 % от их годовой потребности, и полностью передала их в производство. В IV квартале предприятие реализовало готовой продукции в объёме, равном 30 % годовой производственной программы. Нормы использования материалов и комплектующих изделий, расхода заработной платы основных (производственных) рабочих соответствуют запланированным. Расход материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) в четвёртом квартале, – 30 % годовых.

Оплата труда основных рабочих за произведённую продукцию (списанную на себестоимость) – 35 % соответствующих годовых затрат. Оплата

труда вспомогательных рабочих и служащих – 25 %. Оплата труда вспомогательных рабочих и служащих, а также водителя в IV квартале текущего года осуществляется за полностью отработанный квартал. За октябрь-декабрь водитель представил в бухгалтерию чеки на приобретение бензина на автозаправочной станции по наличному расчёту на сумму 27 600 руб. ($27\,000 + 300 \times 2$).

Прочие общехозяйственные расходы в IV квартале составили 30 % от годовых.

Определим величину дохода (выручки от реализации продукции) за:

- четвёртый квартал:

$$Д_{IV} = 38\,232\,000 \times 30\% = 11\,469\,600 \text{ руб.}$$

- текущий год:

$$Д_{год} = 26\,762\,400 + 11\,469\,600 = 38\,232\,000 \text{ руб.}$$

Амортизационные отчисления по оборудованию за текущий год составят:

$$А_{об.год} = 37\,500 \times 12 = 450\,000 \text{ руб.}$$

Тогда остаточная стоимость оборудования составит:

- на 01.11 – $4\,162\,500 - 37\,500 = 4\,125\,000$ руб.
- на 01.12 – $4\,125\,000 - 37\,500 = 4\,087\,500$ руб.
- на 01.01 – $4\,087\,500 - 37\,500 = 4\,050\,000$ руб.

Амортизационные отчисления по легковому автомобилю за год составят:

$$А_{авт. год.} = 2\,167 \times 8 = 17\,336 \text{ руб.}$$

Остаточная стоимость легкового автомобиля составит:

- на 01.11 – $246\,998 - 2\,167 = 244\,831$ руб.
- на 01.12 – $244\,831 - 2\,167 = 242\,664$ руб.
- на 01.01 – $242\,664 - 2\,167 = 240\,497$ руб.

Арендная плата:

- за IV квартал:

$$AP_{IV} = 613\,000 : 3 = 204\,333 \text{ руб.}$$

- за год:

$$AP_{год} = 612\,999 + 204\,333 = 817\,332 \text{ руб.}$$

Расход материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) за год составит:

$$M_{год} = (5\,600\,000 \times 30\%) + 4\,200\,000 = 5\,880\,000 \text{ руб.}$$

Произведём расчёт расходов на оплату труда и отчислений на социальные нужды за текущий год. Определим сумму оплаты труда основных (производственных) рабочих за произведённую продукцию:

$$OT_{осн. год} = (5\,580\,000 \times 35\%) + 3\,627\,000 = 5\,580\,000 \text{ руб.}$$

Сумма оплаты труда вспомогательных рабочих и служащих составит:

$$OT_{вспом. год} = (3\,517\,000 \times 25\%) + 2\,461\,900 = 3\,341\,150 \text{ руб.}$$

Оплата труда водителя будет равна:

$$OT_{\text{водителя год}} = 16\,200 \times 9 = 145\,800 \text{ руб.}$$

Тогда общий фонд оплаты труда работников предприятия (основных, вспомогательных рабочих, служащих и водителя) составит:

$$OT_{\text{год}} = 5\,580\,000 + 3\,341\,150 + 145\,800 = 9\,066\,950 \text{ руб.}$$

При этом отчисления на социальные нужды с заработной платы работников (основных, вспомогательных рабочих, служащих и водителя) составляют:

$$O_{\text{соц нужды год}} = 9\,066\,950 \times 30\% = 2\,720\,085 \text{ руб.}$$

Прочие общехозяйственные расходы за прошедший период определяются как сумма за девять месяцев текущего года и IV квартала, с учётом того, что в IV квартале прочие производственные расходы составили 30 % от годовой суммы:

$$P_{\text{пр. год}} = (401\,500 \times 30\%) + 281\,050 = 401\,500 \text{ руб.}$$

Расходы на покупку бензина для автомобиля за текущий год составят:

$$P_{\text{на бензин год}} = 55\,000 + 27\,600 = 82\,600 \text{ руб.}$$

Теперь рассчитаем размер платежей по транспортному налогу за текущий год по автомобилю:

$$ТН_{\text{автом. год}} = 1060 \times 8 = 8\,480 \text{ руб.}$$

Выполним расчёт налога на имущество за текущий год. Для этого определим среднюю стоимость имущества на основании данных таблицы 2.10.

Таблица 2.10 Сведения об остаточной стоимости имущества предприятия за год
в рублях

Дата учёта	Остаточная стоимость		
	оборудования	автомобиля	всего имущества
1	2	3	4
01.02	4 462 500	0	4 462 500
01.03	4 425 000	0	4 425 000
01.04	4 387 500	0	4 387 500

Продолжение таблицы 2.10

1	2	3	4
01.05	4 350 000	257 833	4 607 833
01.06	4 312 500	255 666	4 568 166
01.07	4 275 000	253 499	4 528 499
01.08	4 237 500	251 332	4 488 832
01.09	4 200 000	249 165	4 449 165
01.10	4 162 500	246 998	4 409 498
01.11	4 125 000	244 831	4 369 831
01.12	4 087 500	242 664	4 330 164
01.01	4 050 000	240 497	4 290 497

Подставив данные таблицы 2.10, получаем:

$$C_{\text{им. год.}} = 65\,884\,652 : 13 = 5\,068\,050 \text{ руб.}$$

Тогда налог на имущество за девять месяцев составит:

$$H_{\text{им. год.}} = 5\,068\,050 \times 2,2\% = 111\,497 \text{ руб.}$$

Расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль предприятия, за год сведём в таблицу 2.11. Далее осуществим расчёт налога на прибыль за год. Определим сумму налогооблагаемой прибыли:

$$\text{НОП}_{\text{год}} = 38\,232\,000 - 19\,555\,780 = 18\,676\,220 \text{ руб.}$$

Тогда сумма налога на прибыль составит:

$$\text{НП}_{\text{год}} = 18\,676\,220 \times 20\% = 3\,735\,244 \text{ руб.}$$

Таблица 2.11 Расходы предприятия, уменьшающие налогооблагаемую прибыль предприятия за год

в рублях	
Смета расходов	Сумма
1	2
Амортизация оборудования	450 000
Амортизация автомобиля	17 336
Арендная плата производственного помещения и офиса	817 332
Стоимость материалов и комплектующих, списанных на себестоимость	5 880 000
Оплата труда работников	9 066 950
Отчисления на социальные нужды	2 720 085
Прочие общехозяйственные расходы	401 500
Расходы на бензин	82 600
Транспортный налог	8 480
Налог на имущество	111 497
Итого: расходы	19 555 780

Выполним расчёт НДС за IV квартал по операциям:

- реализация продукции;
- выплата аренды;
- покупка материалов и комплектующих изделий;

- покупка грузового автомобиля.

НДС, полученный от реализации продукции, составит в IV квартале:

$$\text{НДС}_{\text{вых. IV}} = 11\,469\,600 \times 20\% = 2\,293\,920 \text{ руб.}$$

НДС, уплаченный при выплате арендной платы, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. АП IV}} = 204\,333 \times 20\% = 40\,867 \text{ руб.}$$

Для определения величины НДС первоначально рассчитаем стоимость закупленных материалов в IV квартале, исходя из того, что в октябре текущего года предприятие закупило дополнительные материалы в размере 30 % от их годовой потребности, и полностью передало их в производство:

$$M_{\text{зак. IV}} = 5\,600\,000 \times 30\% = 1\,680\,000 \text{ руб.}$$

Тогда величина НДС, уплаченного при закупке материалов, составит:

$$\text{НДС}_{\text{вх. м зак. IV}} = 1\,680\,000 \times 20\% = 336\,000 \text{ руб.}$$

Теперь определим величину НДС, начисляемого в бюджет:

$$\text{НДС}_{\text{IV}} = 2\,293\,920 - (40\,867 + 336\,000) = 1\,917\,053 \text{ руб.}$$

Результаты расчёта налогов и обязательных платежей за текущего года сведём в таблицу 2.12.

Таблица 2.12 Налоговая нагрузка предприятия за текущий год

в рублях

Наименование налога	девять месяцев	IV квартал	год
---------------------	----------------	------------	-----

Отчисления на социальные нужды	1 870 410	849 675	2 720 085
Транспортный налог	5 300	3 180	8 480
Налог на имущество	88 218	23 279	111 497
Налог на прибыль	3 149 398	585 846	3 735 244
НДС (к уплате или возмещению из бюджета)	5 547 748	1 917 053	7 464 801
Итого: сумма налогов и отчислений	10 661 074	3 379 033	14 040 107

Данные таблицы 2.11, свидетельствуют о том, что наибольший удельный вес в налоговом бремени предприятия составляет НДС, вторым по значимости является налог на прибыль, третьим по значимости являются отчисления на социальные нужды, налог на имущество и транспортный налог.

3 МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ УПРОЩЕНИЯ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ

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

- введение различных преференций малому предпринимательству на фоне общей национальной системы налогообложения (различного рода налоговые льготы по отдельным видам налогов);
- 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 (Соединенные Штаты Америки (далее по тексту 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 УСН.

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 УСН, схожая с российской, получила в странах – участницах содружества независимых государств (далее по тексту 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 НК Азербайджанской Республики упрощенный налог относится к государственным налогам наряду с подоходным налогом, налогом на прибыль, НДС и так далее.

Следует отметить, что в сложившейся международной практике специальные налоговые режимы применяются в отношении малого бизнеса, который играет в экономике зарубежных стран более весомое значение, чем в России. Так, доля малого бизнеса в ВВП США, Японии в 2015 г. составляла более 50 %, в ЕС – около 70 %, в Китайской Народной Республике, Бразилии – около 60 %, а в России лишь 12 %.

Такое развитие малый бизнес в экономически развитых странах получил благодаря эффективности системы налогообложения, целостному налоговому законодательству и государственным налоговыми льготами.

Что касается первого подхода, для малого предпринимательства существует ряд прямых льгот в виде уменьшения ставки налогообложения прибыли организаций. При этом данное уменьшение не часто напрямую называют налоговой льготой. В различных странах снижение налоговой ставки обложения прибыли представляет собой часть налоговой политики государства, а не налоговую льготу. В этой связи, полезен анализ зарубежного опыта льготирования.

Опыт налогообложения малого бизнеса во Франции имеет сходные черты с практикой налогообложения в России начала 90-х годов XX века. Здесь два первых года работы малого предприятия являются льготным периодом в части освобождения от налогов, подлежащих уплате в местный бюджет. Если же предприятие функционирует в, так называемой, депрессивной зоне, то не уплачиваются взносы в фонды социального обеспечения.

В наилучшем положении в Европе оказались предприятия малого бизнеса в Германии. В частности, во время мирового финансового кризиса государством для поддержки предприятий были снижены различные налоги и отчисления (ставка налога на прибыль уменьшилась с 39 % до 30 %, отчисления в фонд безработицы – с 6,5 % до 3,3 %).

В налогообложении малого бизнеса за рубежом отслеживается интересная, с точки зрения опыта, зависимость: при увеличении доли стоимости рыночных продуктов малого и среднего бизнеса в ВВП сокращается разрыв в ставке налога на прибыль крупных и малых предприятий.

При использовании УСН в России могут возникнуть сложности во взаимоотношениях с партнерами, уплачивающими НДС, что повлечет за собой дополнительные издержки, а, значит, приведет к потере доходов. Таких сложностей нет в зарубежной практике налогообложения малого бизнеса, а в

России это негативно сказывается на целевой направленности введения данного специального налогового режима.

Уменьшение налоговых ставок обложения прибыли оказывает стимулирующий эффект для развития бизнеса, поскольку дает преимущества в части получения дохода от коммерческой деятельности. Специальные налоговые режимы в основном используются на практике в форме упрощенного или вмененного налогообложения, иногда они сочетаются, усиливая регулирующей и фискальный эффекты в отдельных странах.

Во многих странах предприятиями малого бизнеса применяются упрощенные модели налогообложения, среди них можно выделить модель вмененного налога, которая имеет различные модификации.

Одной из таких можно назвать модель аккордного налога. Самой простой формой вмененного налога является фиксированная сумма налога, которая устанавливается в зависимости от вида экономической деятельности. Такой способ налогообложения применяется в Монголии, Гане, и ряде других стран. Особый подход при налогообложении доходов малого бизнеса состоит в том, что устанавливаются регулярные выплаты, в зависимости от стоимости собственного капитала хозяйствующего субъекта, который применяется в Боливии. В Албании налогоплательщики уплачивают налог на малые предприятия и освобождаются от уплаты НДС, если их оборот не превышает установленного предела, равного 2 млн. лек (это около 21 тыс. долл. США).

Более сложная система вмененного налога установлена в Венгрии для малых предприятий и индивидуальных предпринимателей, которая предусматривает применение прогрессивных налоговых ставок. На систему вмененного налога имеют право перейти индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность в сфере розничной торговли, если валовая выручка за предыдущий год не превышает 15 млн. форинтов, при этом налог они исчисляют по ставке 13 %; при осуществлении деятельности в иных сферах, допустимый предел валовой выручки составляет 3 млн. форинтов, ставка налога установлена в размере 20 % от валовой выручки. У лиц,

осуществляющих розничную торговлю продуктами питания, бытовой химией, парфюмерией и другими товарами, продающимися в специализированных магазинах, облагаемый доход составляет 7 % от валовой выручки.

В Турции для некоторых категорий субъектов малого бизнеса, установлена система налогообложения, которая освобождает их от обязанности ведения бухгалтерского учета. Данный режим применяют налогоплательщики, годовой доход которых не превышает 732 млн. турецких лир, а также лица определенных профессий, доходы которых определить достаточно трудно. облагаемый доход исчисляется по многим критериям, в зависимости от вида деятельности, а также некоторых показателей жизненного уровня. Налоговая ставка установлена в размере 25 % от вмененного дохода. Кроме того, существует минимальная сумма налога, размер которой определяют специальные комиссии каждого региона. К примеру, в зависимости от вида сельскохозяйственной культуры, минимальный налог уплачивают фермеры. Вмененный налог исчисляют также казино, которые определяют сумму налога исходя из количества игорных столов и игровых автоматов.

К торговым предприятиям Франции, годовая выручка которых не превышает 500 тыс. евро и предприятий, оказывающих услуги с оборотом не более 150 тыс. евро, применяется контрактный налог, но определение его величины и исчисление налоговой базы представляет собой довольно сложную процедуру. Для этого налогоплательщик представляет основную информацию о своей деятельности: данные о годовом обороте, стоимости запасов, о количестве занятых работников, количестве автомобилей, находящихся в его собственности, стоимости приобретенных товаров и услуг, после чего происходит обсуждение вопроса с налоговым инспектором, в ходе которого определяется налоговое обязательство субъекта. Согласованная сумма дохода, оценку которого производит налоговая администрация, применяется два года текущий и последующий.

Если рассматривать специальные налоговые режимы стран СНГ, то можно отметить, что, в основном, в этих странах применяется УСН. К примеру,

в Армении, Туркмении, Кыргызстане субъекты малого предпринимательства, применяющие УСН, уплачивают единый налог вместо совокупности определенных законодательством этих стран налогов: налога на прибыль, НДС. Объектом налогообложения, как правило, считается оборот по реализации продукции, выручка от реализации товаров (работ, услуг) и прочие доходы. Применять УСН не могут страховые организации, инвестиционные фонды, предприятия, занятые производством подакцизной продукции, банки, профессиональные участники рынка ценных бумаг и другие. При этом в Армении, Казахстане установлены дифференцированные ставки налога, в основе определения которых лежит объем дохода в отчетном периоде. В Туркмении, Кыргызстане и Беларуси ставки дифференцированы в зависимости от вида осуществляемой налогоплательщиком деятельности.

Оригинальный специальный налоговый режим в виде патента работает в Казахстане. Здесь приобретается разовый талон, дающий право на осуществление определенного вида деятельности в разовом режиме. В основном это касается розничной торговли. Разовый талон обеспечивает платеж в бюджет индивидуального подоходного налога. Объектом обложения признается доход, полученный при осуществлении деятельности в конкретной местности. Такой специальный налоговый режим используют индивидуальные налогоплательщики при не постоянно осуществляемой деятельности. Если при этом не используется наемный труд, то подобного рода плательщики, приобретающие разовый талон, освобождаются от социального налога и не подлежат регистрации в качестве индивидуального предпринимателя.

Таким образом, мировой опыт функционирования специальных режимов налогообложения показывает, что их применение преследует различные цели и обстоятельства, а также зависит от налоговой и юридической грамотности налогоплательщиков, возможности налогового контроля и принуждения, степени коррумпированности властей и прочего.

В работе, на основании исследования форм и видов специальных налоговых режимов как в России, так и за рубежом, в историческом и

современном аспектах их функционирования установлено, что они нашли свое применение в разные периоды существования государств, находящихся на различных уровнях экономического развития. Они присутствуют в налоговых системах как развитых стран, так и в странах с развивающимися экономиками.

В целом, исследование зарубежной практики применения специальных режимов налогообложения установило, что их роль в зарубежных странах невелика и применяются они не столько для поддержки малого бизнеса, сколько для развития экономически отсталых территорий, разрешения политических противоречий, этнических и других проблем, а также выявлена тенденция элиминирования специальных налоговых режимов к общему режиму налогообложения в высокоразвитых странах.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В НК РФ отсутствует определение специальных налоговых режимов. Законодатель ограничился перечислением их возможных элементов. В литературе специальные налоговые режимы определяют, как альтернативные общему налоговому режиму, представляющие собой совокупность правовых норм, устанавливающих изменение общего порядка возникновения и исполнения налоговых обязанностей и значительное его упрощение. Особое внимание обращается на те цели, ради достижения которых те или иные специальные налоговые режимы были установлены. В связи с тем, что использование специальных налоговых режимов, как правило, позволяет уменьшать совокупный размер уплачиваемых налогов и упрощает порядок исполнения налоговой обязанности, характер специальных налоговых режимов определяется как льготный.

Несмотря на то, что специальные налоговые режимы имеют большое количество общих черт, каждый из них отличается друг от друга неоднородностью элементов налогообложения и специфическими целями. Между тем, выявление тех особенностей, которым присущи именно специальным налоговым режимам, позволяет сделать вывод о том, что в налоговом законодательстве имеют место и иные системы налогообложения, включение которых в перечень, установленный ст. 18 НК РФ, представляется необходимым.

Анализ мирового опыта налогового стимулирования представителей малого бизнеса показал, что многие развитые страны не предусматривают для своих налогоплательщиков возможности применения специальных налоговых режимов, ограничиваясь лишь введением определенных льгот в рамках общей системы налогообложения.

Широкое распространение специальные налоговые режимы получили в странах СНГ и некоторых европейских странах. Имея общие черты, правовое регулирование специальных налоговых режимов разных стран сильно

различается, что объясняется разными целями их введения и особенностями экономической ситуации в стране.

В России одним из наиболее распространенных и популярных в применении специальных налоговых режимов является УСН, регулирование которой предусмотрено главой 26.2 НК РФ. Предпосылки к ее установлению в налоговом законодательстве России стали формироваться еще в 80-х годах прошлого столетия. УСН того времени сильно отличалась от современной УСН и не пользовалась особой популярностью у налогоплательщиков. С тех пор правовое регулирование УСН сильно изменилось, и сегодня является одним из наиболее популярных налоговых режимов и важнейшим подспорьем развития предпринимательской деятельности в России.

Применение УСН существенно облегчает налоговое бремя индивидуальных предпринимателей, освобождая их от исчисления и уплаты сразу нескольких налогов, позволяя сокращать общий объем налоговых отчислений и упрощая порядок ведения учета и предоставления отчетности. Однако, УСН применима только в отношении тех доходов индивидуального предпринимателя, которые получены им от осуществления предпринимательской деятельности. Сложность заключается в том, что являясь субъектом предпринимательской деятельности, индивидуальный предприниматель сохраняет за собой и статус налогоплательщика физического лица, а, значит, вынужден разграничивать свои налоговые обязательства в соответствии с требованиями разных налоговых систем. Анализ правоприменительной и судебной практики показал, что такое разграничение зачастую вызывает споры между налогоплательщиками и налоговыми органами, что можно объяснить отсутствием в налоговом законодательстве проработанных критериев отнесения определенных доходов к доходам, полученным от предпринимательской деятельности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред. от 01.05.2022).
- 2 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 01.05.2022).
- 3 Федеральный закон Российской Федерации от 24.07.2007 № 209 «О развитии малого и среднего предпринимательств в Российской Федерации».
- 4 Абдурахманов О.К. Налоговые системы зарубежных стран: учебник – М.: Палеотип, 2020. – 356 с.
- 5 Александров И.М. Налоги и налогообложение: учебное пособие – М.: Дашков и Ко, 2020. – 317 с.
- 6 Абрютин М.С. Экономика предприятия: учебное пособие. – М.: Дело и сервис, 2020. – 528 с.
- 7 Борзунова, О.А. Кодификация налогового законодательства России. Научно-практические аспекты / О.А. Борзунова. — М.: Юстицинформ, 2021. – 368 с.
- 8 Брызгалин А.В. Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика / А.В. Брызгалин, В.Р. Берник, А.Н. Головкин. – Екатеринбург: Налоги и финансовое право, 2019. – 177 с.
- 9 Волков А.С. Упрощенная система налогообложения: выбор упрощенки, порядок и особенности применения, формы документов: учебное пособие – М.: РИОР, 2019. – 847 с.
- 10 Глухов В.В. Налоги Российской Федерации: учебник. – СПб.: Питер, 2019. – 416 с.
- 11 Лазарева Н.П. Специальные налоговые режимы: учебное пособие / Н.П. Лазарева, А.В. Каминский, С.Е. Усова. – Хабаровск: ТОГУ, 2020. – 120 с.
- 12 Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО. – Люберцы: Юрайт, 2020. – 353 с.

- 13 Налоги и налогообложение: учебник / Под ред. Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. – М.: Юрайт, 2019. – 503 с.
- 14 Налоги и налогообложение: учебник для прикладного бакалавриата / Под ред. Л.Я. Маршавиной, Л.А. Чайковской. – М.: Юрайт, 2021. – 503 с.
- 15 Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: учебник. – Люберцы: Юрайт, 2019. – 392 с.
- 16 Перов, А.В. Налоги и налогообложение / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. – М.: Юрайт, 2019. – 944 с.
- 17 Тютюрюков Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран: учебник. – М.: Дашков и Ко, 2021. – С. 38.
- 18 Шарова С.В. Все пошлины, налоги, сборы и платежи: учебное пособие. – М.: Экономика и Финансы, 2019. – 528 с.
- 19 Долженков С.В. Малый бизнес: понятие, критерии, роль / С.В. Долженков // Известия Регионального финансово-экономического института. 2020. – № 3. – С. 4.
- 20 Звозникова А.С. Налоговая нагрузка предприятия и методы ее оптимизации / А.С. Звозникова, Л.А. Наконечникова // Поиск. – 2019. – №1. – С. 51-53
- 21 Зотиков Н.З., Арланова О.И. Учет и налогообложение на малых предприятиях. Учебное пособие /Н.З. Зотиков, О.И. Арланова // Саратов, 2018. – 267с.
- 22 Корень А.В. Специальные налоговые режимы в реализации государственной политики по поддержке малого и среднего бизнеса / А.В. Корень, Ж.Ю. Краубергер // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2021. – № 6. – С. 479-483.
- 23 Сарбашева И.В. Специальный налоговый режим: теоретические и организационные основы // Все для бухгалтера. – 2021. – № 4. – С. 24-29.
- 24 Максимова А.Г. Сравнительный анализ объекта специальных налоговых режимов в Российской Федерации и Германии // Экономико-юридический журнал. – 2021. – № 2. – С. 232.

