

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
Кафедра финансов, инвестиций и инноваций

**ЕДИНЬЙ НАЛОГ НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ
ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: ТЕОРИЯ, АНАЛИЗ ПРАКТИКИ
ПРИМЕНЕНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА**

Выпускная квалификационная работа студента

**заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика профиль «Налоги и налогообложение»
5 курса группы 06001253**

Поповой (Захаровой) Екатерины Александровны

Научный руководитель
к.э.н., доц. Соловьева Н. Е.

БЕЛГОРОД 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

| | |
|--|----|
| ВВЕДЕНИЕ..... | 3 |
| ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРИМЕНЕНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ВИДЕ ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СФЕРЕ МАЛОГО БИЗНЕСА..... | 6 |
| 1.1. Эволюция единого налога на вмененный доход..... | 6 |
| 1.2. Правовое регулирование деятельности в сфере малого бизнеса в виде единого налога для отдельных видов деятельности в Российской Федерации..... | 11 |
| 1.3. Экономическая характеристика системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности..... | 15 |
| 1.4. Порядок расчета и уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности..... | 25 |
| ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СФЕРЕ МАЛОГО БИЗНЕСА С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА ПРИМЕРЕ ООО «ИНЛАЙН»..... | 32 |
| 2.1. Анализ практики применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в сфере малого бизнеса..... | 32 |
| 2.2. Механизм исчисления и уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на примере ООО «ИНЛАЙН»..... | 39 |
| 2.3. Арбитражная практика применения ЕНВД..... | 46 |
| 2.4. Сравнительный анализ и перспективы развития малого бизнеса с применением единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности..... | 46 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ..... | 56 |
| СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ..... | 60 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ..... | 65 |

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования. В современных государствах малый бизнес занимает существенную часть сектора экономики, который реально обеспечивает экономическую безопасность страны, граждан, а также обеспечивает новые рабочие места, а в последнее время способствует инновационным процессам в области промышленности страны. Главной задачей любого государства в области налоговой политики является соблюдение фискальных интересов страны с одной стороны, и с другой сформировать налоговую систему, которая будет способствовать развитию малого и среднего бизнеса в стране. Это будет способствовать новым импульсам инвестиционной активности, усиливать мотивацию роста доходов и отказываться от теневой экономики, будет стимулировать и развивать высокие технологии.

В Российской Федерации наметилась тенденция к увеличению роста количества организаций и индивидуальных предпринимателей, что изменяет структуру малого бизнеса, а значит, появляется необходимость обратить внимание на проблему реформирования действующей системы налогообложения индивидуальных предпринимателей и организаций.

Для поддержки малого среднего бизнеса разработаны льготные специальные налоговые режимы, одним из которых является единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее - ЕНВД). Роль данного режима заключается в формировании благоприятного налогового климата. Во-первых, с введением данного режима хозяйствующий субъект попадает в более прозрачную нормативно-правовую среду, так как более упрощенная система оформления налоговой документации и простота исчисления налога. Во-вторых, данный режим не связан с финансовым результатом хозяйствующего субъекта, что позволяет легализовать коммерческую деятельность, и в меньшей степени зависеть от контролирующих органов. Кроме того, субъект налога, который только что

начинает свой бизнес, заранее может определить сумму единого налога, а не рассчитывать на бухгалтера в вопросах минимизации налоговых платежей.

Актуальность исследования обусловлена тем, что единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности и направления его совершенствования не нашли в полной мере отражения в существующих научных трудах. Многие проблемы в отношении единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности изучены недостаточно и требуют дальнейшего изучения и поиска путей решения.

Целью работы является теоретико-практическое обоснование единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и рекомендации по совершенствованию с учетом гармонизации интересов в сфере малого бизнеса и интересов государства.

Для решения поставленной цели необходимо решить следующие **задачи**:

1. Рассмотреть экономическую характеристику системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
2. Изучить основные положения законодательства о едином налоге на вмененный доход;
3. Раскрыть порядок исчисления и уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
4. Провести анализ механизма исчисления и уплаты ЕНВД в ООО «ИНЛАЙН».
5. Рассмотреть практику применения ЕНВД и предложить перспективы развития налоговой политики Российской Федерации в отношении малого бизнеса с применением ЕНВД.

Объектом исследования является налогообложение финансово-хозяйственной деятельности общества открытого типа «ИНЛАЙН».

Предметом исследования является анализ порядка исчисления и уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на примере ООО «ИНЛАЙН».

Теоретическую базу исследования составили экономические труды ведущих российских и иностранных ученых в области теории и практики налогообложения малого бизнеса таких как: В.А. Кашин, С.С. Молчанов, В.Г. Пансков, М.В. Романовский и другие.

Так же в выпускной квалификационной работе использовали материалы периодических изданий, нормативно-правовые документы: Конституцию Российской Федерации, Налоговый кодекс Российской Федерации, Федеральные законы Российской Федерации, нормативно-правовые акты Министерства финансов Российской Федерации, положения и методические рекомендации Федеральной налоговой службы РФ, а также статистические данные управления Российской Федерации.

Методологическую основу исследования формируют общенаучные методы познания, диалектический метод, системный метод, сравнительный метод и методы анализа и синтеза другие.

Информационная база состоит из налоговой отчетности общества открытого типа «ИНЛАЙН» за период 2014-2016 гг.

Практическая значимость исследования состоит в том, что проанализировав механизм исчисления и уплаты ЕНВД деятельности индивидуального предпринимателя, будет способствовать дальнейшему развитию его деятельности.

Структура выпускной квалификационной работы состоит из введения, двух глав, заключения, списка литературы и приложений. Выпускная квалификационная работа выполнена на 65 листах, содержит: 7 таблиц, 6 рисунков, 2 формулы и 51 источник использованной литературы и 4 приложения.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРИМЕНЕНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ВИДЕ ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СФЕРЕ МАЛОГО БИЗНЕСА

1.1 Эволюция единого налога на вмененный доход

Для Российской Федерации, как и для любого развитого государства соблюдение баланса частных и публичных интересов является одним из условий для функционирования эффективной налоговой системы. Попытка уравновесить заложенное в самой сущности государства стремление обеспечить пополнение казны и противоположный интерес налогоплательщика максимально уменьшить налоговые платежи, суть которого была определена еще Адамом Смитом, в его суждении говорилось, что государство заставляет путем введения отдельных льгот снижать налоговую нагрузку на плательщика, мотивируя его неукоснительно соблюдать установленную Конституцией обязанность платить законно установленные налоги и сборы [11].

Своеобразным способом льготирования отдельных видов деятельности является установление специальных налоговых режимов, в соответствии с которыми лицо, подпадающее под действие соответствующего режима, уплачивает некий единый налог, что влечет не только уменьшение фискального бремени, но существенно упрощает порядок ведения бухгалтерской и налоговой отчетности.

В Российской Федерации к числу специальных налоговых режимов наряду с упрощенной системой налогообложения, системами налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей и при выполнении соглашений о разделе продукции относится и система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных

видов деятельности (ЕНВД). Правительство Российской Федерации, вносящее данный законопроект на рассмотрение в Государственную думу Российской Федерации, в пояснительной записке указало, что действующая система налогообложения субъектов малого предпринимательства на тот момент оказалась малоэффективной с точки зрения упрощения расчетов и ведения бухгалтерского учета и отчетности, а также снижения налогов. При этом Федеральный закон "О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности, осуществляемых субъектами малого предпринимательства" был направлен на повышение доходов бюджетов всех уровней за счет расширения базы налогообложения в связи с легализацией укрываемых доходов, снижение уровня налогового бремени для добросовестных налогоплательщиков, а также упрощение системы учета и отчетности. Как усматривается из изложенного выше, основным критерием для применения налогоплательщиком льготы в виде ЕНВД являлось и в настоящее время является осуществление определенного вида деятельности.

Впервые ЕНВД был введен в Российской Федерации Федеральным законом от 31 июля 1998 г. № 148-ФЗ. В отличие от Налогового Кодекса Российской Федерации, где четко определены налоги, которые налогоплательщики перестают уплачивать в связи с переходом на ЕНВД, в Законе была использована обратная формулировка: указывалось, что плательщиками ЕНВД не уплачиваются налоги, предусмотренные ст. 19-21 Закона РФ "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", а именно федеральные налоги, налоги краев, областей, автономной области, автономных округов и местные налоги. Настоящий Закон был введен в действие с 1 января 1992 г. и на сегодняшний день признан утратившим силу с 1 января 2005 г.

Анализ положений НК РФ и Закона в части замены подлежащих уплате налогов ЕНВД позволяет сделать вывод о том, что первоначально число налогов, от уплаты которых освобождался налогоплательщик, было больше

(безусловно, с учетом тех налогов, которые в настоящее время уже отменены).

Так, в соответствии со статьей 346.26 НК РФ уплата организациями и индивидуальными предпринимателями ЕНВД предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД), налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД), налога на имущество организаций и физических лиц (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД) и единого социального налога (в отношении выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД).

Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками ЕНВД, не признаются плательщиками налога на добавленную стоимость (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 Налоговым Кодексом Российской Федерации, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом), за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

В соответствии с Законом плательщики ЕНВД помимо перечисленных налогов не уплачивали также акцизы, платежи за пользование водными ресурсами и объектами, добычу полезных ископаемых.

Исключение в Налоговом Кодексе Российской Федерации ряда налогов из числа тех, которые не уплачиваются в связи с переходом на ЕНВД, связано, прежде всего, с невозможностью применения данного налога при осуществлении отдельных видов деятельности, как в случае с реализацией подакцизных товаров, а значит, с отсутствием необходимости для

плательщиков ЕНВД уплачивать акцизы. В ряде случаев возложение на плательщиков ЕНВД обязанности уплачивать отдельные сборы было вызвано объективной необходимостью пополнения бюджетов соответствующих фондов, как это было, к примеру, с водным налогом.

В соответствии с Законом компетенция субъектов Российской Федерации по установлению элементов ЕНВД была несколько шире. Так, согласно статье 1 Закона нормативными правовыми актами законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов Российской Федерации определялись сферы предпринимательской деятельности в пределах перечня, установленного ст. 3 Закона, размер вмененного дохода и иные составляющие формул расчета сумм единого налога, налоговые льготы, порядок и сроки уплаты единого налога, и иные особенности взимания ЕНВД в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Пунктом 2 статьи 346.26 Налоговым Кодексом Российской Федерации предусмотрено, что система налогообложения в виде ЕНВД может применяться лишь по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, в то время как все элементы данного налога определены Налоговым Кодексом Российской Федерации. К числу полномочий законодательных органов субъектов Российской Федерации отнесено и установление видов предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится ЕНВД, в пределах перечня, содержащегося в п. 2 данной статьи, а также значения коэффициента K_2 .

В период действия Закона иным был и порядок уплаты ЕНВД: так, в соответствии с п. 2 ст. 6 Закона уплата ЕНВД производилась ежемесячно путем осуществления авансового платежа в размере 100% суммы единого налога за календарный месяц. При этом налогоплательщик мог произвести уплату ЕНВД путем авансового перечисления суммы единого налога за 3, 6, 9 или 12 месяцев, что уменьшало сумму налога, подлежащего уплате,

соответственно на 2, 5, 8 и 11%, то есть имела место своеобразная "налоговая скидка".

Статьей 8 Закона была предусмотрена выдача свидетельства об уплате ЕНВД, а согласно ст. 10 Закона с целью перевода на уплату ЕНВД организации и предприниматели представляли в налоговый орган расчет суммы налога отдельно по каждому месту осуществления предпринимательской деятельности. Налоговый орган, в свою очередь, не позднее одного месяца после получения указанных расчетов официально уведомлял налогоплательщика о переводе его на уплату ЕНВД с указанием в уведомлении конкретных сумм вмененного дохода, установленного налогоплательщику на очередной налоговый период.

С принятием НК РФ изменился порядок перехода налогоплательщиков на ЕНВД, а также способ уплаты данного налога. До 2013 года переход на систему ЕНВД осуществлялся в принудительном порядке. Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ внес поправки в Налоговом Кодексе Российской Федерации, направленные на совершенствование специальных налоговых режимов. Главное новшество применительно к «вмененке» – с 2013 года переход на нее стал делом добровольным. В соответствии с пунктом 3 ст.

346.28 Налоговым Кодексом Российской Федерации налогоплательщики, осуществляющие виды предпринимательской деятельности, подпадающие под уплату ЕНВД, обязаны встать на учет в налоговых органах по месту осуществления указанной деятельности в срок не позднее пяти дней с начала осуществления этой деятельности и производить уплату единого налога. О постановке на учет лицом, осуществляющим предпринимательскую деятельность, в налоговый орган подается заявление по форме № ЕНВД-1, утвержденной приказом ФНС России от 05.02.08 № ММ-3-6/45@.

Налоговым Кодексом Российской Федерации установлен и отличный от Закона порядок уплаты ЕНВД: согласно п. 1 ст. 346.32 НК РФ уплата ЕНВД производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода. В

данном случае законодатель отказался от обязанности налогоплательщика уплачивать ЕНВД авансовыми платежами, что, безусловно, является более рациональным как для плательщика, так и для налогового органа, поскольку в случае неосуществления деятельности в период, за который уже уплачен налог, они избавлены от необходимости производить его пересчет и последующий возврат.

12 .Правовое регулирование деятельности в сфере малого бизнеса в виде единого налога для отдельных видов деятельности в Российской Федерации

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход - ЕНВД. Он является одним из пяти действующих в России специальных налоговых режимов. Эта система будет продолжаться применяться до 1 января 2018 года. Суть ЕНВД в том, что при исчислении и уплате этого налога налогоплательщики руководствуются размером вмененного им дохода, который установлен Налоговым кодексом РФ. На основании пункта 7 статьи 12 Налогового кодекса Российской Федерации размер реально полученного ими дохода в данном случае значения не имеет.

В статье 12 Налогового кодекса Российской Федерации сказано - специальные налоговые режимы прямо не отнесены к конкретным видам налогов - федеральным, региональным или местным, но косвенно можно сделать вывод, что налоги на спецрежимах – федеральные. Так, в пункте 7 статьи 12 Налогового кодекса Российской Федерации прописано: Налоговым кодексом устанавливаются специальные налоговые режимы, которые могут предусматривать федеральные налоги, не указанные в статье НК РФ» [2].

Данные специальные налоговые режимы должны применяться на всей территории России. Это правило действует и для налогов на специальных режимах [2]. Рассмотрим более подробно нормативно-правовое

регулирование механизма исчисления и уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, который представлен в таблице 1.1.

Таблица 1.1

Механизм порядка установления и исчисления единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в Российской Федерации

| Показатель | Название документа |
|---------------------------|--|
| 1 | 2 |
| Субъект налога | 346.28 НК РФ |
| Объект налога | Установлен в соответствии со статьей 346.29 НК РФ |
| Налоговая база | В соответствии со статьей 346.29 НК РФ установлен порядок исчисления налоговой базы. Налогоплательщики ЕНВД имеют право уменьшить сумму налога, исчисленную за налоговый период, на суммы платежей (взносов) и пособий, которые были уплачены в пользу работников, занятых в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог. (п. 2 статья 346.2 НК РФ) При этом сумма такого уменьшения не может быть больше, чем 50 % исчисленного налога. Индивидуальные предприниматели, которые не имеют наемных работников - они не производят выплаты и иные вознаграждения физическим лицам - могут уменьшить сумму единого налога на вмененный доход на сумму уплаченных (за себя) в фиксированном размере страховых взносов в ПФР и ФФОМС без применения 50 % ограничения. |
| Налоговый период | Признается квартал на основании статьи 346.30 НК РФ |
| Налоговая ставка | Прописаны в статье 346.31 НК РФ |
| Порядок исчисления налога | Порядок уменьшения индивидуальными предпринимателями суммы единого налога, исчисленного за налоговый период, на суммы уплаченных в фиксированном размере страховых взносов в ПФР и ФФОМС. Налогоплательщики - индивидуальные предприниматели, производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам и перешедшие на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, вправе уменьшить (но не более чем на 50 процентов) сумму единого налога на вмененный доход, исчисленную за налоговый период, на суммы расходов, платежей и взносов, указанных в пункте 2 статьи 346.32 НК РФ. Однако, указанные налогоплательщики не вправе уменьшить сумму исчисленного ими единого налога на вмененный доход на сумму уплаченных за себя в фиксированном размере страховых взносов в ПФР и ФФОМС. |

Продолжение таблицы 1.1.

| 1 | 2 |
|-------------------------------|--|
| | Индивидуальные предприниматели, которые не производят выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уменьшают сумму единого налога на вмененный доход на сумму уплаченных в фиксированном размере страховых взносов в ПФР и ФФОМС без применения ограничения в виде 50 процентов от суммы исчисленного единого налога. (Письмо ФНС России от 31.01.2013 № ЕД-4-3/1333 «О применении в 2013 году норм статьи 346.32 НК РФ») |
| Порядок и сроки уплаты налога | <p>Полученные из бюджетные ассигнования в виде субсидий на возмещение недополученных доходов в связи с реализацией товаров, выполнением работ или оказанием услуг по ценам, регулируемым государственными или муниципальными органами власти, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом на вмененный доход, облагаться налогами в рамках иных режимов налогообложения, в том числе в рамках УСН, не должны.</p> <p>В то же время, субсидии, выделяемые из бюджетов разного уровня налогоплательщикам единого налога на вмененный доход на цели, не связанные с возмещением недополученных доходов в связи с реализацией товаров, выполнением работ или оказанием услуг по ценам, регулируемым государственными или муниципальными органами власти, подлежат включению в состав внереализационных доходов, учитываемых при определении налоговой базы в соответствии с положениями глав 25 или 26.2 Кодекса.</p> <p>На основании Федерального закона от 06.12.2011 № 402 «О бухгалтерском учете» - Обязанность ведения бухгалтерского учета юридических лиц, отсутствует у индивидуальных предпринимателей.</p> |

В Налоговом кодексе Российской Федерации предусмотрен порядок снятия с учета в качестве налогоплательщика ЕНВД на основании абзаца 3 пункта 3 статьи 346.28. Следовательно, при прекращении «вмененной» деятельности необходимо подать в налоговый орган соответствующее заявление. Это необходимо сделать не позднее 5 рабочих дней с момента прекращения осуществления деятельности, облагаемой ЕНВД на основании пункта 6 статьи 6.1. абзаца 3 пункта 3 статьи 346.28. День окончания ведения деятельности указывается в заявлении и считается датой снятия с учета.

Приказ от 11.12.2012 №ММВ 7-6-/941@ (в ред. 28.02.2013) Об утверждении форм и форматов представления заявлений о постановке на учет и снятии с учета в налоговых органах организаций и индивидуальных предпринимателей в качестве налогоплательщиков единого налога на

вмененный доход для отдельных видов деятельности, а также порядка заполнения этих форм, где прописано утверждение формы № ЕНВД-1 «Заявление о постановке на учет организации в качестве налогоплательщика единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности».

В Приказе ФНС России от 02.11.2015 № СА-7-2/488@) прописана и утверждена форма: Отчет о налоговой базе и структуре начислений по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности по итогам 2015 года. Форма № 5-ЕНВД (годовая) [15].

С 2017 года перестали действовать классификаторы ОКВЭД, ОКДП, ОКУН, ОКП и ОКПФ. Вместо них необходимо применять другие классификаторы:

- общероссийский классификатор видов экономической деятельности (ОКВЭД2) ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2), утвержден приказом Росстандарта от 31.01.14 № 14-СТ;
- общероссийский классификатор продукции по видам экономической деятельности (ОКПД2) ОК 034-2014 (КПЕС 2008), утвержден приказом Росстандарта от 31.01.14 № 14-СТ;
- общероссийский классификатор основных фонд (ОКОФ) ОК 013-2014 (СНС 2008), утвержден приказом Росстандарта от 12.12.14 № 2018-ст.

С 2017 года коды бытовых услуг, которые можно перевести на ЕНВД, определялись в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению (ОКУН) ОК 002-93. С января 2017 года этот классификатор перестанет действовать. Ему на смену придет Общероссийский классификатор видов экономической деятельности (ОКВЭД2) ОК 029-2014 и Общероссийский классификатор продукции по видам экономической деятельности (ОКПД2) ОК 034-2014 (КПЕС 2008).

Коды видов деятельности в соответствии с ОКВЭД 2, относящихся к бытовым услугам, и коды услуг в соответствии с ОКПД2, относящихся к бытовым услугам, приведены в распоряжении Правительства РФ от 24.11.16

№ 2496-р. Именно на эти коды нужно ориентироваться при решении вопроса о переходе на «вмененку».

Таким образом, в каждом муниципальном образовании, местная исполнительная власть сама решает какие виды деятельности будут подпадать под действие ЕНВД, а какие – нет на основании прописанного списка в Налоговом кодексе Российской Федерации, а каждое такое решение регламентируется местными законодательными актами.

13 .Экономическая характеристика системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Налогоплательщиками системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности признаются юридические лица (организации, общества и т.д.) и индивидуальные предприниматели, перешедшие на специальный налоговый режим в добровольном порядке [22].

Юридические лица и физические лица, в качестве индивидуальных предпринимателей изъявившие желание перейти на уплату единого налога, обязаны встать на налоговый учет по месту нахождения субъекта налога в зависимости от видов осуществляемой деятельности. Рассмотрим более подробно виды осуществления деятельности и место постановки на учет, которые представлены на рисунке 1.1.

В том случае, если юридические лица или индивидуальные предприниматели осуществляют деятельность на территориях, подведомственных нескольким налоговым органам, заявление о постановке на налоговый учет подается в налоговый орган, на подведомственной территории которого расположено место, указанное в заявлении первым.

| Место постановки на налоговый учет | Виды, осуществляемой деятельности |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • По месту нахождения организации (месту жительства индивидуального предпринимателя) • По месту осуществления предпринимательской деятельности | <ul style="list-style-type: none"> • При осуществлении следующих видов деятельности: оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и или распоряжения) не олее 20 транспортных средств, для оказания таких услуг (в части, касающейся развозной розничной торговли)⁴ розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной сети (в части, касающейся разносной розничной торговли); размещения рекламы на транспортном средствах • При осуществлении остальных видов деятельности, в отношении которых может применяться система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход |

Рис. 1.1. Место постановки на налоговый учет при осуществлении ЕНВД

Рассмотрим более подробно виды деятельности, в отношении которых может применяться система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход на основании статьи 346.26 НК РФ, которые представлены на рисунке 1.2 [24, с. 74-77].

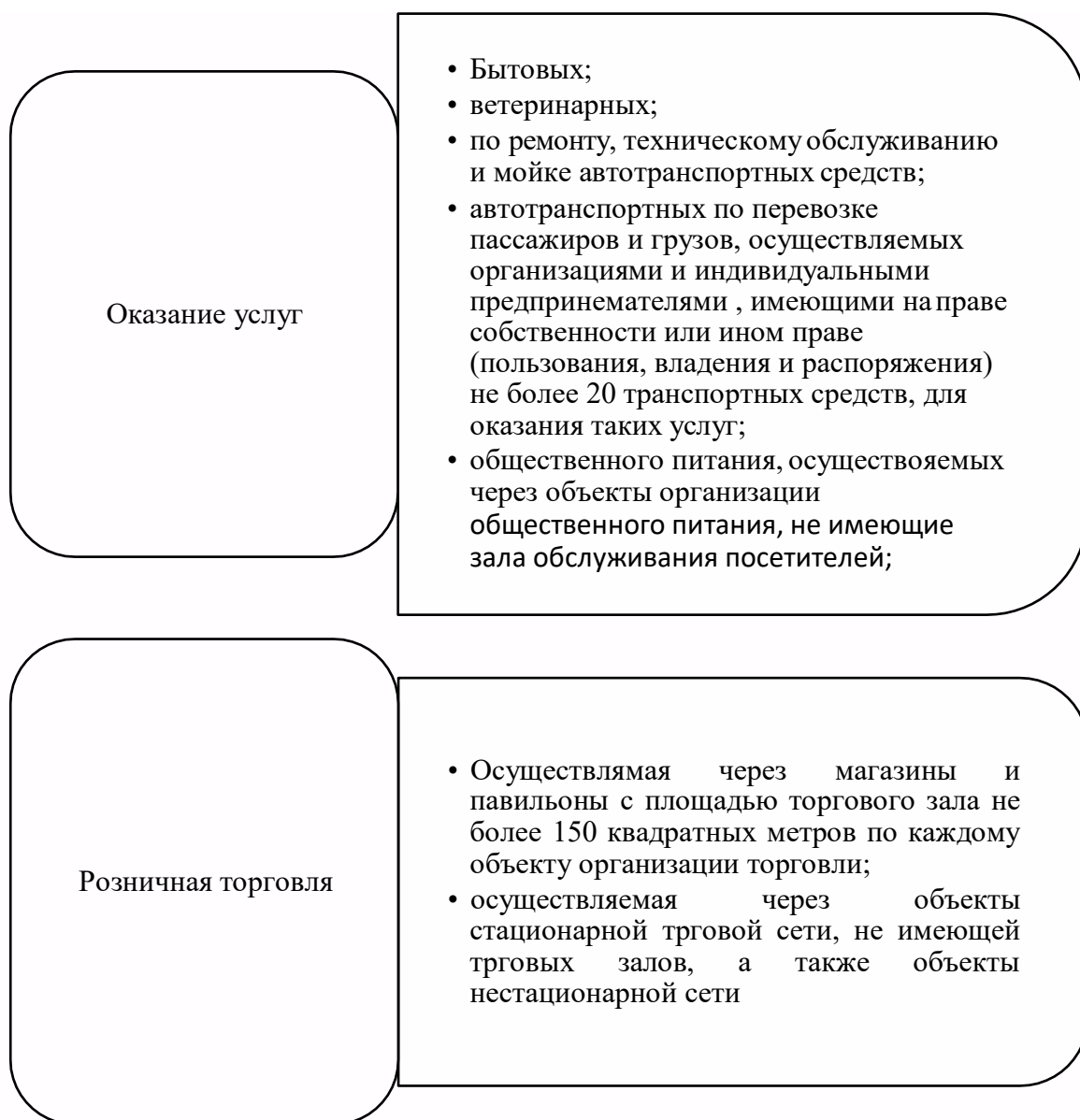


Рис. 1.2. Виды деятельности, в отношении которых может применяться ЕНВД

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход не применяется в отношении указанных видов деятельности в случае их осуществления в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, а также в случае осуществления их налогоплательщиками, отнесенными к категории крупнейших.

В соответствии со статьей 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации не могут быть переведены на уплату единого налога на вмененный доход, представлены на рисунке 1.3.

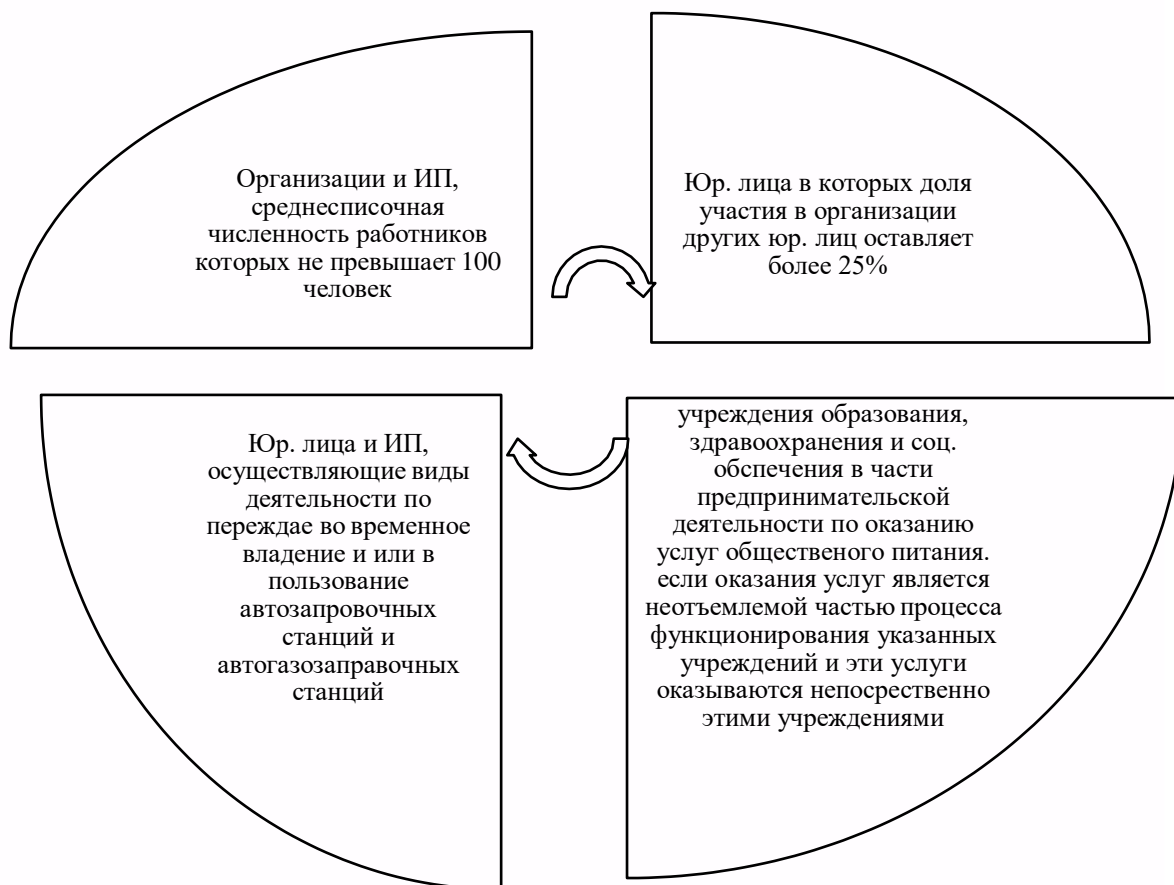


Рис. 1.3. Не праве применять ЕНВД

Если по итогам налогового периода субъектом налога допущены несоответствия указанные требования, он считается утратившим право применять ЕНВД и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, в котором допущено несоответствие указного требования [35, с. 8-9].

На основании статьи 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации переход на уплату единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности освобождает от уплаты следующих налогов, которые наглядного примере представлены в таблице 1.2.

Освобождение от уплаты налогов при применении ЕНВД

| Юридические лица освобождаются: | Индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты: |
|--|--|
| Налог на прибыль организации (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом); | Налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом); |
| Налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом); | Налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом)% |
| Налог на добавленную стоимость (в отношении операций, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом) и за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией | |

С 1 января 2015 г.- освобождение от налога на имущество организаций при применении ЕНВД не распространяется на объекты, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость (п. 4 ст. 346.26 НК РФ).

Объектом налога признается вмененный доход – это потенциально возможный доход субъекта налога, который рассчитывается с учетом особенностей условий данного вида деятельности.

На основании статьи 346.29 Налогового кодекса Российской Федерации базой налога для исчисления суммы налога признается величина вмененного налога, которая рассчитывается как произведение установленной базовой доходности за налоговый период и величины физического показателя, по данному виду деятельности [2].

Базовая доходность установлена Налоговым кодексом Российской Федерации для каждого вида деятельности отдельно в месяц и физические показатели по ним.

Сроки уплаты ЕНВД также указаны в НК РФ. В п. 1 ст. 346.32 НК РФ отмечено, что уплата ЕНВД должна быть произведена до 25-го числа (включительно) месяца, следующего за налоговым периодом.

Сроки сдачи и уплаты ЕНВД в 2017 году. Отчетность по нему попадает на:

- 0.01.2017 — за 4-й квартал 2016 года;
- 20.04.2017 — за 1-й квартал 2017 года;
- 20.07.2017 — за 2-й квартал 2017 года;
- 20.10.2017 — за 3-й квартал 2017 года.

Соответственно, отчет за 4-й квартал 2017 года будет сдаваться в срок до 22.01.2018 (с учетом переноса из-за выходных дней).

Сроки уплаты ЕНВД в 2017 году таковы:

- 25.01.2017 — за 4 квартал 2016 года;
- 25.04.2017 — за 1 квартал 2017 года;
- 25.07.2017 — за 2 квартал 2017 года;
- 25.10.2017 — за 3 квартал 2017 года.

А сроки уплаты ЕНВД за 2017 год (т. е. за его последний квартал) истекнут 25.01.2018. Таким образом, уплата ЕНВД и в 2017 году, и за последний его период (в 2018 году) будет осуществляться в даты, соответствующие установленным НК РФ дням, без их переноса в связи с совпадением с выходными.

Соблюдение сроков уплаты позволит избежать штрафов за несвоевременную уплату ЕНВД, которые представлены в таблице 1.3.

Таблица 1.3

Ответственность за налоговые правонарушения

| Вид правонарушения | Наказание |
|--|--|
| 1 | 2 |
| Ведение деятельности без постановки на учет | 10 % доходов, но не менее 40 тыс. рублей |
| Несвоевременная подача заявления о постановке на учет | 10 тыс. рублей |
| Несвоевременное представление декларации | 5 % от суммы налога, не менее 1 тыс. рублей |
| Неуплата (несвоевременная уплата) налога | 20 % от суммы налога, умышленно - 40 % от суммы налога |
| Уклонение от явки лица, вызываемого в качестве свидетеля | 1 тыс. рублей |
| Отказ свидетеля от дачи показаний | 3 тыс. рублей |

Регионы смогут снижать налоговую ставку по ЕНВД и упрощенке. В настоящее время региональные власти вправе снижать налоговую ставку по упрощенке с объектом «доходы минус расходы». С 2016 года возможно снижение ставок по упрощенке с объектом «доходы» и ЕНВД. Например, ставку УСН с объектом «доходы» власти смогут уменьшить до 1 процента.

С 1 октября 2015 года местные власти в регионах получили право изменять налоговую ставку ЕНВД. Разброс величины составляет от 7,5 до 15 процентов в зависимости от категории налогоплательщика и вида предпринимательской деятельности.

Кроме того, с 2016 года пополнился список видов деятельности, которые предприниматели могут перевести на патентную систему. Пример нового вида деятельности – общественное питание без зала обслуживания посетителей [17, с. 170].

Розничная торговля — предпринимательская деятельность, связанная с торговлей товарами (в том числе за наличный расчет, а также с использованием платежных карт) на основе договоров розничной купли-продажи. При этом к розничной торговле не относится реализация следующих товаров:

- подакцизных товаров, указанных в подпунктах 6 — 10 пункта 1 статьи 181 НК РФ (автомобили легковые; мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.); автомобильный бензин; дизельное топливо; моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей; прямогонный бензин).

- продуктов питания и напитков, в том числе алкогольных, в объектах организации общественного питания, невостребованных вещей в ломбардах,

- газа,

- грузовых и специальных автомобилей, прицепов, полуприцепов, прицепов-ропусков, автобусов любых типов,

- товаров по образцам и каталогам вне стационарной торговой сети (в том числе в виде почтовых отправлений (посылочная торговля), а также через телемагазины, телефонную связь и компьютерные сети),
- передача лекарственных препаратов по льготным (бесплатным) рецептам,
- продукции собственного производства (изготовления).

То есть ключевым критерием отнесения торговой деятельности к розничной является ее осуществление на основе договоров розничной купли-продажи. За определением договора розничной купли-продажи обратимся к Гражданскому Кодексу РФ (ст. 492, 493 ГК РФ) [49, с. 36]:

По договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью. Договор розничной купли-продажи считается заключенным в надлежащей форме с момента выдачи продавцом покупателю кассового или товарного чека или иного документа, подтверждающего оплату товара.

Как видим, в соответствии с гражданским законодательством, признаками договора розничной купли-продажи являются:

- конечная цель приобретения товара покупателем, не связанная с предпринимательской деятельностью;
- заключение договора по факту оплаты товара покупателем.

Поскольку законодательно не конкретизируется понятие «иное использование, не связанное с предпринимательской деятельностью», при отнесении той или иной сделки к розничной торговле для целей применения ЕНВД, следует руководствоваться сложившейся судебной практикой.

Форма расчетов за товар, а также юридический статус покупателя (физическое лицо, индивидуальный предприниматель или организация) не являются критериями розничной торговли для применения ЕНВД,

определяющее значение имеет цель приобретения товара – отличная от использования в предпринимательской деятельности покупателя.

По закону налогоплательщик не обязан контролировать цель приобретения товара покупателем. Но на практике, если налоговые органы сумеют доказать, что товар приобретен для осуществления предпринимательской деятельности покупателя (например, для дальнейшей перепродажи или для использования в качестве сырья), то в большинстве случаев судебное решение принимается не в пользу налогоплательщика. Поэтому в интересах налогоплательщика самостоятельно проверять соответствие цели покупки товара покупателем договору розничной купли-продажи и возможности применения ЕНВД по такой сделке [32, с. 16-20].

Основным условием признания розничной торговли для целей применения ЕНВД является цель, с которой покупатель приобретает товар. Если в случае с покупателем-гражданином очевидно, что товар приобретается им не в целях осуществления предпринимательской деятельности (так как предпринимательской деятельностью по закону могут заниматься только физические лица, зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей), то в случае с покупателем индивидуальным предпринимателем или организацией все не так однозначно. Может ли вообще организация приобретать какие-либо ценности не в рамках предпринимательской деятельности? Оказывается, может. Основываясь на судебной практике, приобретение покупателем товаров для обеспечения его деятельности в качестве организации или гражданина-предпринимателя (оргтехники, офисной мебели, транспортных средств, материалов для ремонтных работ и т.п.), то есть для собственных нужд, у продавца, ведущего розничную торговлю, квалифицируется как сделка по договору розничной купли-продажи. Подведем итог, при каких условиях продажа товара относится к розничной торговле в целях применения ЕНВД:

Отсутствуют признаки договора поставки и тем более сам договор поставки в письменном виде между продавцом и покупателем.

Следует учитывать, что на договор поставки явно указывают следующие факты:

- товар передается в объемах и ассортименте, исключающих его использование покупателем в личных целях.
- наличие устойчивых хозяйственных связей между продавцом и покупателем в течение длительного времени
- продажа определенных товаров, назначение которых предполагает использование в предпринимательской деятельности покупателя (кассовые аппараты, весы, торговое и производственное оборудование и т.д.).

Купля-продажа оформлена соответствующими первичными документами.

Розничная продажа оформляется кассовыми чеками, товарными чеками или иными документами, подтверждающими оплату товара. При этом недопустимо выдавать покупателю счет-фактуру на товар с выделенной суммой НДС, так как в этом случае налоговая инспекция однозначно квалифицирует такую продажу как облагаемую по общему режиму налогообложения и доначислит налоги.

Торговля осуществляется по договорам розничной купли-продажи.

Как уже отмечалась выше, главный критерий договора розничной купли-продажи – цель использования товара покупателем. При этом не имеет значения юридический статус покупателя и форма расчетов, главное – чтобы товар приобретался для собственных нужд, только в этом случае применение ЕНВД будет обоснованно.

Оформлять договор розничной купли-продажи в письменном виде не требуется, так как он считается заключенным с момента оплаты товара покупателем. Однако, чтобы в спорных ситуациях обезопасить себя от претензий налоговых органов, лучше составить такой договор и четко

прописать в нем цель приобретение товара — для собственных нужд покупателя.

Таким образом, налогоплательщикам необходимо по окончании налогового периода предоставляться не позднее 20 числа первого месяца налоговую декларацию.

Специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности признается инструментом для регулирования экономики страны, так как он создает эффективные экономико-правовые условия для ведения малого и среднего бизнеса.

14 .Порядок расчета и уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Единый налог на вмененный доход взимается от предполагаемого дохода, уменьшенного на величину предполагаемых расходов, и не зависит от фактических результатов хозяйственной деятельности. В то же время он может и не платиться, если деятельность, облагаемая ЕНВД, по каким-то причинам не будет вестись. Однако любая приостановка деятельности должна быть оформлена документально, а лучше заблаговременно подать в налоговый орган соответствующее заявление.

$$\text{ЕНВД} = (\text{БД} \times \text{ФП} \times \text{K}_1 \times \text{K}_2 \times 15\%) \dots \dots \dots (1.1.)$$

где ЕНВД – величина налога (в рублях) за один месяц;

БД – базовая доходность по определенному виду деятельности, установленная налоговым законодательством;

ФП – физические показатели деятельности предпринимателя (число сотрудников, площадь торговых помещений, численность автопарка и т.д. в зависимости от вида работ или услуг, предоставляемых ИП);

K_1 – коэффициент дефлятор, единый для всех предприятий, устанавливается на текущий год Правительством Российской Федерацией;

K_2 – корректирующий коэффициент, утвержденный по каждому виду услуг органами местного самоуправления для своего региона, сроком на 1 год и более;

15% - действующая ставка единого налога [2].

Поскольку отчетность и оплата ЕНВД происходят поквартально (до 20 и 25 числа месяца, следующего за отчетным, соответственно), величина рассчитанного по формуле налога умножается на 3 месяца.

Индивидуальный предприниматель имеет право снизить размер единого налога на сумму страховых взносов во внебюджетные фонды за своих работников (не более 50% от суммы платежей за наемный персонал).

Для индивидуального предпринимателя без работников налоговую базу можно уменьшить на 100% суммы фиксированных страховых выплат за самого предпринимателя.

Коэффициент K_1 – это коэффициент-дефлятор, который учитывает изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в России в предшествующем периоде (ст. 346.27 НК РФ).

Коэффициент K_2 в частности, ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, величину доходов, особенности места ведения деятельности, площадь информационного поля электронных табло, площадь торгового зала (ст. 346.27 НК РФ). K_2 – корректирует базовую доходность в пределах 0,005 – 1 пунктов, а конкретный размер коэффициента предпринимателю нужно узнавать в налоговой инспекции по месту деятельности [45].

Рассмотрим динамику коэффициента дефлятора за последний несколько лет, который представлен в таблице 1.4.

Значения коэффициента K_1 , используемого при расчете ЕНВД

| Год, на который установлен коэффициент –дефлятор K_1 | Значение коэффициента-дефлятора | Документ, которым установлен коэффициент-дефлятор |
|--|---------------------------------|--|
| 1 | 2 | 3 |
| 2017 г. | 1,798 | Приказ Минэкономразвития от 03.11.2016 № 698 |
| 2016 год | 1,798 | Приказ Минэкономразвития России от 20.10.2015 №772 |
| 2015 год | 1,798 | Приказ Минэкономразвития России от 18.11.2014 №685 |
| 2014 год | 1,672 | Приказ Минэкономразвития России от 07.11.2013 №652 |
| 2013 год | 1,569 | Приказ Минэкономразвития России от 31.10.2012 №707 |

Обратите внимание: при расчете ЕНВД коэффициент K_1 следует применять без округления. Перемножать его на коэффициенты других лет не требуется.

К основным нововведениям по ЕНВД 2017 года можно отнести:

- Изменение порядка уплаты страховых выплат на пенсионное и медицинское страхование;
- Изменение и упразднение отдельных форм расчетов и утверждение новых;
- Предоставление возможности уменьшения суммы налога на уплаченные за себя страховые взносы.

Обратите внимание, что, начиная с 2017 года ИП на ЕНВД смогут уменьшать сумму налога к уплате не только на взносы за сотрудников (не более 50% от суммы налога к уплате), но и на взносы за себя.

Таким образом, чтобы узнать величину коэффициента K_2 , нужно найти нормативно-правовой акт ваших местных органов власти. Как правило, его

размещают на стендах в налоговой инспекции и сайтах региональных управлений ФНС России.

Значение коэффициента K_2 , учитывающее фактический период работы, определяется как отношение количества календарных дней ведения предпринимательской деятельности в течение календарного месяца налогового периода к количеству календарных дней в данном календарном месяце налогового периода¹.

В Письме Минфина России от 23.06.2006 № 03-11-03/18 приведена следующая формула расчета коэффициента K_2 , учитывающего фактический период работы:

$$\text{КФП} = [(N_{\text{вд}_1} : N_{\text{кд}_1}) + (N_{\text{вд}_2} : N_{\text{кд}_2}) + (N_{\text{вд}_3} : N_{\text{кд}_3})] : 3, \quad (1.2).$$

где КФП - значение коэффициента, учитывающего фактический период времени ведения предпринимательской деятельности в данном муниципальном образовании в течение налогового периода;

$N_{\text{вд}_1}$, $N_{\text{вд}_2}$, $N_{\text{вд}_3}$ - количество календарных дней ведения предпринимательской деятельности в данном муниципальном образовании в каждом календарном месяце налогового периода;

$N_{\text{кд}_1}$, $N_{\text{кд}_2}$, $N_{\text{кд}_3}$ - количество календарных дней в каждом календарном месяце налогового периода;

3 - количество календарных месяцев в налоговом периоде.

Далее установленный соответствующим местным нормативно-правовым актом коэффициент K_2 следует скорректировать (умножить) на полученный КФП ($K_2 \times \text{КФП}$).

Скорректированный таким образом коэффициент K_2 следует отразить по строке 090 разд. 2 "Расчет единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности" налоговой декларации по ЕНВД. При этом расчет коэффициента K_2 вы вправе представить в налоговый орган по месту осуществления предпринимательской деятельности в качестве приложения к налоговой декларации [50, с. 37].

Для расчёта ЕНВД за квартал необходимо сложить суммы налогов по месяцам. Также можно умножить величину налога за один месяц на 3, но только при условии, что в течение квартала не менялся физ.показатель (новое значение показателя необходимо учитывать при расчёте, начиная с того же месяца, в котором он изменился).

Для расчёта ЕНВД за неполный месяц, необходимо величину налога за целый месяц умножить на количество фактических дней ведения деятельности за месяц и разделить на количество календарных дней в месяце.

Стоит заметить, что многие ИП и организации, которые не хотят самостоятельно заниматься расчетом налога ЕНВД, используют специальные программы или онлайн-сервисы.

Как уменьшить налог ЕНВД Индивидуальные предприниматели без работников могут уменьшить 100% налога ЕНВД на сумму уплаченных в налоговом периоде (квартале) фиксированных платежей за себя. ИП самостоятельно выбирают наиболее удобный график уплаты страховых взносов за себя (главное, чтобы вся сумма вовремя была уплачена в рамках календарного года, т.е. с 1 января по 31 декабря).

С 2016 года стало возможным излишне уплаченные взносы принять к уменьшению в любом из следующих кварталов, а не только в том, в котором они были уплачены (Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 24.03.16 № А19-12230/2015).

Возьмем для примера некий абстрактный магазин, торгующий женской одеждой. Площадь отдела — 10 кв. м, а расположен он в большом торговом центре со стационарными площадями для розничной продажи.

БД — для объектов стационарной розничной торговли она составляет 1800 рублей за квадратный метр.

ФП - для нашей ситуации таким физическим исходным является площадь арендуемого предпринимателем помещения. бутик будет занимать 10 квадратных метров.

$$K1 = 1,798.$$

K_2 — а это уже вариативный коэффициент, учитывающий и особенности деятельности, и конкретику региона. Для торговли в розницу в нашем городке для торговых объектов площадью менее 30 кв. м. $K_2 = 1$.

$$\text{ЕНВД} = 1800 * 10 * 1,798 * 1 * 15\% = 4854 \text{ руб. } 60 \text{ коп.}$$

Размер ЕНВД всего за 1 месяц. А для участников экономической деятельности, использующих данную систему налогообложения, предусмотрена поквартальная отчетность. Нам остается полученное число 4 854,6 умножить на 3. Окончательный итог: 14 563,8 руб.

Налог ЕНВД необходимо уплачивать по итогам каждого квартала в срок до 25-го числа первого месяца следующего квартала.

Совмещение с другими системами налогообложения ЕНВД также как и ПСН, является налоговым режимом, который применяется в отношении определённых видов деятельности, поэтому вменёнку можно спокойно совмещать с любой другой системой налогообложения (ОСН, УСН, ЕСХН). Но при этом необходимо понимать, что одновременно заниматься одним и тем же видом деятельности на разных налоговых режимах нельзя. Помимо этого, необходимо отдельно по каждой системе налогообложения вести налоговый учёт (имущества, обязательств, хозяйственных операций), сдавать отчётность и уплачивать налоги.

Все ИП и организации на ЕНВД обязаны вести учёт физических показателей. Налоговый кодекс не регламентирует, «Книги ЕНВД», которые настойчиво рекомендуют работники налоговой службы. Особенно если в них присутствуют такие разделы, как «Доходы», «Расходы» и т.д. Однако, в любом случае, учитывать физические показатели необходимо, поэтому если стоимость такой книги приемлемая (штраф за её отсутствие от 500 до 700 руб.) возможно и стоит её приобрести. Но при этом важно помнить, что в ней необходимо вести только учёт физ.показателей, всю остальную информацию по доходам и расходам туда заносить не нужно.

С 2017 году юридические лица и ИП на ЕНВД будут сдавать налоговые декларации по новой форме. ФНС поправки форму декларации по ЕНВД и

порядок ее заполнения приказом от 19.10.2016 № ММВ-7-3/574. Впервые обновленную декларацию надо сдать за 1 квартал 2017 года (не позднее 20 апреля).

Изменения в декларации ЕНВД с 2017 года касаются ИП с работниками. В новой «вмененной» декларации надо будет иначе показывать расчет суммы единого налога к уплате. Из налога нужно будет вычитать не только взносы за работников, но и фиксированные взносы «за себя». То есть, изменение декларации связано с поправками в законодательство. Также в новой редакции декларации по ЕНВД с 2017 года есть следующие изменения: в разделе 3 приложения № 1 изменились штрих-коды полей; в таблице 4.14 приложения № 2 наименование элемента «Сумма страховых взносов, уплаченных индивидуальным предпринимателем в Пенсионный фонд Российской Федерации и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования в фиксированном размере» изменилось на формулировку «Сумма страховых взносов, уплаченных индивидуальным предпринимателем в фиксированном размере на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование»; в приложении № 3 изменились названия строк и порядок расчета (добавлены пункты, касающиеся страховых выплат ИП, не производящих выплаты и иные вознаграждения физлицам).

Организации на ЕНВД помимо налоговой декларации и учёта физ. показателей обязаны вести бухгалтерский учёт и сдавать бухгалтерскую отчётность. При совмещении налоговых режимов, необходимо отделять доходы и расходы по ЕНВД от доходов и расходов по остальным видам деятельности. Как правило, с разделением доходов трудностей не возникает. В свою очередь с расходами ситуация обстоит несколько сложнее. Существуют расходы, которые нельзя однозначно отнести ни к ЕНВД, ни к остальной деятельности, например, зарплата работников которые занимаются всеми видами деятельности одновременно.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СФЕРЕ МАЛОГО БИЗНЕСА С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НА ПРИМЕРЕ ООО «ИНЛАЙН»

2.1. Анализ практики применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в сфере малого бизнеса

Применение вмененного налогообложения в налоговых системах развивающихся и развитых странах является вынужденной мерой, которая способствует упрощению налогового администрирования, ведения бухгалтерского учета и отчетности, а также уравниванию фискальных целей налогообложения, но способствует и отрицательным моментам как нарушения одного из принципов налогообложения как принцип справедливости и равенства.

В российской налоговой системе основная мысль ведения единого налога на вмененный доход заключается в выведении из теневого оборота предпринимательский бизнес, где затруднен налоговый контроль за движением денежных средств, и невозможно налоговое администрирование.

Поэтому, исчисления и взимания единого налога или суммы патента не связано с результатом финансово-хозяйственной деятельности бизнесмена, а, следовательно, зависит от потенциально возможного дохода установленного условно государством.

Если плательщиком единого налога выступает юридическое лицо и индивидуальные предприниматели, в патентной системе могут быть налогоплательщиками только индивидуальные предприниматели.

Вмененное налогообложение уже давно успешно применяется хозяйствующими субъектами, хотя новая патентная система считается наиболее прозрачной, простой и удобной.

Потенциальный доход признается эффективным финансовым инструментом налоговой политики, так как заставляет плательщика единого налога уплачивать в бюджет рассчитанную сумму налога определенным образом, исходя из потенциально возможного дохода.

Но так же одновременно нарушается принцип равенства налогообложения, так как полученный доход всегда отличается от вмененного дохода. Данный факт определяется многими факторами такими как: геополитическими, территориальными, социальными, экономическими и главное особенностями ведения финансово-хозяйственной деятельности индивидуальным предпринимателем.

Таким образом, применение единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности должно быть: во-первых, ограничено для налогоплательщиков (специальный список, определяющий организационно-правовые формы, юридический статус, количество наемных работников, специальные виды деятельности); во-вторых, должен, прописан срок применения; в- третьих, установить налогоплательщиков, которыми должны являться только предприниматели малого и среднего бизнеса, так как для них необходимо упрощение налогообложения порядка исчисления и уплаты налогов и сборов. Поэтому единый налог является переходным этапом реформирования налоговой системы России в сфере малого бизнеса.

За последние годы в налоговом законодательстве проводили многие изменения, которые коснулись системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. В 2013 году ввели правило о добровольном применении ЕНВД.

Одними из видов предпринимательской деятельности с использованием системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход являются розничная торговля и общественное

питание, то есть сектора экономики с большими оборотами, несмотря на ограничение в 150 квадратных метров торговой площади или зала обслуживания. Поэтому сектор торговли имеет неоправданно низкую налоговую нагрузку, благодаря разукрупнению крупных торговых сетей на небольшие фирмы с целью фиктивного применения единого налога на вмененный доход, ведь ограничения по объему товарооборота не установлено. К тому же такие предприятия в виду специфики деятельности, а также в связи с выплатой дивидендов все равно вели бухгалтерский учет в полном объеме, а, следовательно, учет доходов и расходов. Следовательно, для них применение системы вмененного налогообложения просто нецелесообразно.

Исходя из порядка определения вмененного дохода, следует, что основой выступает базовая доходность, то есть условная доходность на единицу физического показателя конкретного вида предпринимательской деятельности, поэтому вмененный доход является, по сути, условным доходом или предполагаемой средней оценкой платежеспособности налогоплательщика, а также налоговой базой по искусственно выбранным внешним признакам. Кроме того, в зависимости от особенностей ведения предпринимательской деятельности базовая доходность может корректироваться муниципальными образованиями с помощью коэффициента K_2 , причем только в меньшую сторону (значение K_2 не может быть больше 1 и меньше 0,005). Из чего следует, что утвержденные пунктом 3 статьи 346.29 Налогового кодекса РФ размеры базовой доходности являются максимально возможной потенциальной доходностью того или иного вида предпринимательской деятельности в расчете на единицу физического показателя.

Оценка результативности применения ЕНВД

| Цель введения единого налога на вмененный доход | Результат («+» — цель достигнута; «-» — цель не достигнута) | Обоснование |
|---|---|--|
| 1 | 2 | 3 |
| Уменьшение «теневого экономики» | + | С введением режима действительно показатели теневой экономики, связанные с ведением неформальной деятельности, снизились |
| | - | Субъектами разработано множество схем использования режима для минимизации налоговой нагрузки |
| Упрощение налогового учета и контроля | + | В случае ведения одного вида деятельности |
| | - | В случае совмещения нескольких режимов |
| Минимизация возможностей сокрытия налоговой базы | - | Субъекты предпринимательской деятельности активно занижают физические показатели |
| Стимулирование деловой активности, оборачиваемости | - | Нет стимула расширения производства, наоборот — субъекты «подстраиваются» под критерии перехода на единый налог |
| Создание для малого бизнеса более благоприятных условий | - | Благоприятные условия были созданы для крупного бизнеса |
| Высокая надежность налоговых поступлений в бюджет | - | Анализ доходов бюджета показывает минимальные поступления |

Исходя из анализа и вышеизложенного, можно сделать вывод, что большинство целей введения единого налога на вмененный доход не были достигнуты, что обосновывает необходимость его реформирования, или отмены.

Пример 1. Произведём расчёт единого налога для индивидуального предпринимателя, не имеющего наёмных работников, оказывающего бытовые услуги: БД — 7500 рублей (данные из налогового кодекса), ФП будет равен единице, поскольку работник один, K_1 — 1,798 (постановление правительства РФ на 2015 год), K_2 тоже возьмем равным единице, как в большинстве субъектов РФ.

ЕНВД будет составлять:

$БД (7500) * K_1 (1,798) * K_2(1) * ФП(1) * 0,15 = 2022,75$ в месяц, за квартал $2022,75 * 3 = 6068,25$ рублей.

Взносы для индивидуального предпринимателя, исходя из минимальной оплаты труда, утвержденной правительством РФ на 2015 год, будут:

- в ПФР 18610,80 рублей;
- в ФФОМ 3650,58 рублей;

Итого за год 22261,38 руб., за квартал $22261,38 / 3 = 7420,46$ руб.

Взносы превысили налог, поэтому заполняем «нулевую» декларацию.

Рассчитаем ЕНВД для магазина, площадью 40кв/м и двумя работниками с зарплатой в 20000 рублей.

$БД(1800руб) * K_1(1,798) * K_2(1) * ФП(40кв/м) * 0,15 = 19418,4$ руб., за квартал $19418,4 * 3 = 58255,2$ руб.

Обязательные выплаты за работников в месяц:

- в ПФР (22%): $20000 * 2 * 22\% = 8800$ рублей.
- в ФФОМС (5,1%): $20000 * 2 * 5,1\% = 2040$ рублей.
- в ФСС (2,9%): $20000 * 2 * 2,9\% = 1160$ рублей.

Итого за месяц 12000 руб., за квартал $12000 * 3 = 36000$ рублей.

50% от ЕНВД составляет: $58255,2 / 2 = 29127,6$ руб. и именно столько следует заплатить в налоговую службу, поскольку обязательные взносы (36000 руб.) превышают это значение.

Пример 2. Расчет ЕНВД с розничной торговли через объекты, не имеющие торговых залов. Количество торговых мест изменялось в течение налогового периода

ООО «N» торгует в розницу через палатку, расположенную на продовольственном рынке, и применяет ЕНВД.

В 2016 году значение коэффициента-дефлятора K_1 равно 1,798. Значение корректирующего коэффициента K_2 местными властями установлено в размере 0,7. Налоговая ставка – 15 процентов.

Площадь палатки, которую организация использовала до 8 февраля, составляла 4 кв. м.

С 10 февраля площадь палатки была увеличена в полтора раза и составила 6 кв. м. Таким образом, при расчете налоговой базы по ЕНВД за I квартал используются следующие показатели:

- в январе – 1 торговое место;
- в феврале – 6 кв. м;
- в марте – 6 кв. м.

Вмененный доход для расчета ЕНВД за I квартал составил:

- за январь: $9000 \text{ руб./торг. место} \times 1 \text{ торг. место} \times 0,7 \times 1,798 = 11\,327 \text{ руб.};$

- за февраль–март: $1800 \text{ руб./кв. м} \times (6 \text{ кв. м} + 6 \text{ кв. м}) \times 0,7 \times 1,798 = 27\,186 \text{ руб.};$

- всего за I квартал: $11\,327 \text{ руб.} + 27\,186 \text{ руб.} = 38\,513 \text{ руб.}$

Сумма ЕНВД за I квартал равна:

$38\,513 \text{ руб.} \times 15\% = 5\,777 \text{ руб.}$

Рассчитанную сумму ЕНВД можно уменьшить на сумму уплаченных страховых взносов и выплаченных больничных пособий (п. 2 ст. 346.32 НК РФ).

Пример 3. Компания заключила договор аренды в торговом центре на размещение одного торгового автомата по продаже конфет. На учет в качестве плательщика ЕНВД она встала 16.01.2016 в налоговой инспекции № 1.

Позднее, 20.02.2016, фирма поставила в офисном центре (на территории, подведомственной той же инспекции № 1) два автомата - по продаже снеков и кофе.

В помещении ЗАГСа, находящегося на территории другого муниципального образования, подведомственной инспекции № 2, компания установила автомат по продаже цветов и встала на учет как плательщик ЕНВД с 13.03.2016.

При этом решением местного органа власти для вида деятельности «розничная торговля» установлен K_2 равный 1. K_1 на 2016 г. равен 1,798.

В таком случае за I квартал 2016 г. фирме необходимо подать две декларации, рассчитав налог следующим образом:

1. Налоговая база по ЕНВД в отношении деятельности, осуществляемой в торговом и офисном центрах, рассчитывается исходя из следующих показателей.

Количество календарных дней, учитываемых при расчете налога, в январе составляет 16 (с 16 по 31 января). Таким образом, физический показатель, указываемый в строке 050 раздела 2 «Расчет суммы единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» декларации, будет равен (абз. 3 п. 10 ст. 346.29 НК РФ):

$$1 \text{ автомат} \times 16 \text{ дней} : 31 \text{ день} = 0,52$$

В строках 060 и 070 раздела 2 декларации указывается уже 3 автомата, несмотря на то что 2 из них фактически начали работать с 20.02.2016 г. (п. 9 ст. 346.29 НК РФ).

Налоговая база составит:

$$4500 \text{ руб.} \times 1,798 \times 1 \times (0,52 + 3 + 3) = 52\,753 \text{ руб.}$$

Сумма налога равна:

$$52\,753 \text{ руб.} \times 15\% = 7913 \text{ руб.}$$

2. Налоговая база по ЕНВД в отношении торговли цветами через автомат, установленный в ЗАГСе, рассчитывается исходя из следующих показателей.

Количество календарных дней, учитываемых при расчете налога, в марте составляет 19 (с 13 по 31 марта). Таким образом, физический показатель, указываемый в строке 070 раздела 2 «Расчет суммы единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» декларации, будет равен:

$$1 \text{ автомат} \times 19 \text{ дней} : 31 \text{ день} = 0,61$$

Налоговая база составит:

4500 руб. x 1,798 x 1 x 0,61 = 4936 руб.

Сумма налога будет равна:

4936 руб. x 15% = 740 руб.

Таким образом, одновременное присутствие в налоговой системе Российской Федерации двух очень схожих налоговых систем порождало конкуренцию между ними, и, как следствие, снижало эффективность применения каждого из них и требовало реформирования вмененного налогообложения. Это нашло свое отражение в Основных направлениях налоговой политики РФ на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов — где сказано об отмене с 2018 года системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

Следовательно, индивидуальные предприниматели, начиная с 2019 года, смогут выбрать одну из следующих систем налогообложения: традиционную или общую систему налогообложения (ОСН); упрощенную систему налогообложения (УСН); патентную систему налогообложения (ПСН).

2.2. Механизм исчисления и уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на примере ООО «ИНЛАЙН»

Место нахождения и почтовый адрес ООО «ИНЛАЙН» 3089852, РФ, Белгородская область, Алексеевский район, г. Алексеевка, ул. Свердлова. Расположение в центре города Алексеевка, благодаря чему обеспечивает большой приток клиентов, тем самым максимизировать прибыль.

Целью деятельности общества является получение прибыли.

ИНН – 312008999329.

КПП – 312301001.

Код по ОКТМО 14656101.

С 1 января 2017 года в связи с изданием Приказа Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст (в ред. от 10.11.2015), которым с 1 февраля 2014 года с правом досрочного применения в правоотношениях, возникших с 1 января 2014 года, с установлением переходного периода до 1 января 2017 года, введен в действие ОКВЭД 2.

ООО «ИНЛАЙН» зарегистрирован в Межрайонной ИФНС России №7 по Белгородской области регистрационный номер 17911378.

ООО «ИНЛАЙН» находится на ЕНВД, так как его деятельность соответствует установленным Налоговым кодексом Российской Федерации критериям по применению данного специального режима.

Анализ динамики налоговых платежей ООО «ИНЛАЙН» приведен в таблице 2.2. (Приложение 1-3).

Таблица 2.2

Структура обязательных платежей ООО «ИНЛАЙН»
за 2014 - 2016 гг.

| Вид налога | Года | | | Абсолютное отклонение (+; -) | | Относительное отклонение (%) | |
|---------------|-------|--------|--------|---------------------------------|-------------------------|---------------------------------|-------------------------|
| | 2014 | 2015 | 2016 | 2015г. к 2014 г. | 2016 г. к 2015 г. | 2015г. к 2014 г. | 2016 г. к 2015 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| ЕНВД, руб. | 45584 | 157164 | 156272 | +111580 | -892 | 34,7 | -97,1 |

Проанализировав результаты таблицы 2.2 следует отметить, что Общество в 2014 – 2016 гг. уплачивает единый налог на вмененный доход в бюджет.

Единый налог по ЕНВД в 2015 году значительно увеличился на 111580 руб., а в 2016 году он снизился на 892 руб. или в 97,1 %.

Несмотря на то, что к 2016 году происходит снижения, за весь рассматриваемый период наблюдается положительная динамика единого

налога при применении ЕНВД в ООО «ИНЛАЙН» за весь период составляет 110688 рублей. Увеличение произошло благодаря увеличению клиентов и продаже товаров пользующихся спросом.

Более наглядно динамику налоговых поступлений ЕНВД можно посмотреть на рисунке 2.1.

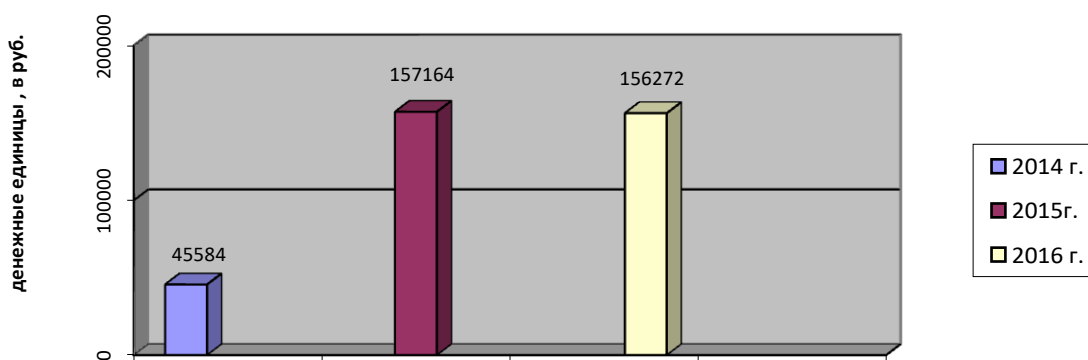


Рис. 2.1. Динамика поступлений сумм налоговых платежей ООО «ИНЛАЙН» в 2014 – 2016 гг. в руб.

Исходя из предоставленной налоговой отчетности ООО «ИНЛАЙН» за 2014 - 2016 гг. проанализируем, как осуществляется применение специального налогового режима в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, то есть проанализируем

Расчет суммы единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

За 2014 год

ЕНВД 2014 кв. 1 = $1800 \times 16 \times 3 \times 1,6720 \times 0,765 = 110513 \times 15\% = 16577$

Взносы = 5181

$\sum \text{ЕНВД } 2014 = 11396 \times 4 = 45584$

За 2015 год

ЕНВД 2015 кв. 1 = $1800 \times 1,798 \times 0,770 \times 3 = 299043 \times 15\% = 44856$

Взносы = 5565

$\sum \text{ЕНВД } 2015 = 39291 \times 4 = 157164$

За 2016 год

ЕНВД 2016 кв. 1 = $1800 \times 1,798 \times 0,770 \times 3 = 299043 \times 15\% = 44856$

Взносы = 5788

Σ ЕНВД 2016 = $39068 \times 4 = 156272$

Таким образом, ООО «ИНЛАЙН», при расчете ЕНВД за основу берет предполагаемую прибыль, размер которой устанавливает государство. То есть фактический доход ни на что не влияет. Даже если бизнес будет убыточным или наоборот более прибыльным, сумма налога останется прежней.

Это дает возможность сэкономить на налогах и вложить всю прибыль в развитие бизнеса. И заодно упрощает ведение учета, поскольку в конце отчетного квартала не нужно предоставлять в инспекцию декларацию о доходах. А бухгалтерский учет вести можно, но только по желанию.

2.3. Арбитражная практика применения ЕНВД

Основываясь на практику рассмотрения арбитражными судами дел, связанных с применением ЕНВД Президиумом Высшего арбитражного суда Российской Федерации были выработаны рекомендации по некоторым спорным вопросам, которые изложены в Информационном письме от 05.03.2013 № 157. Данными рекомендациями арбитражные суды будут руководствоваться при разрешении аналогичных ситуаций.

Рассмотрим подробнее некоторые из рекомендаций Президиума Высшего арбитражного суда Российской Федерации, относящиеся к таким видам деятельности.

Ситуация. Организация приобрела оборудование стоимостью 10 млн. рублей и оприходовала его на счете «07». В ходе пусконаладочных работ выяснилось, что оборудование имеет дефекты, которые не позволяют

запустить производственную линию. Это стало основанием для возврата оборудования поставщику.

Инспекторы расценили возврат как реализацию товара. Чиновники рассуждали так. Поскольку оборудование было оприходовано, то право собственности на него уже перешло к покупателю. Возврат товара означает новый переход права собственности, на этот раз — от покупателя к поставщику. Значит, организация-покупатель должна была выставить счет-фактуру и исчислить с суммы возврата НДС, исходя из первоначальной стоимости оборудования.

Решение суда. Суд не согласился с позицией ИФНС. Возврат некачественного товара представляет собой односторонний отказ от исполнения договорных обязательств. То есть договор купли-продажи в одностороннем порядке расторгается, а стороны возвращаются к исходному положению. Следовательно, реализации товара в данном случае не происходит, независимо от того, был ли принят к учету товар покупателем. Право собственности на товар от продавца к покупателю не переходит. Поэтому покупатель оборудования не должен был выписывать продавцу счет-фактуру при возврате бракованного оборудования.

Ситуация. Провести автоматическую сверку счетов-фактур со своими контрагентами. Вместе с тем суд указал: возвращая поставщику оборудование, организация должна была восстановить в своем бухгалтерском и налоговом учете суммы НДС, ранее принятые им к вычету. Поскольку это сделано не было, доначисление НДС в сумме заявленного ранее вычета обоснованно (постановление АС Северо-Западного округа от 31.03.17 № А66-15153/2015).

Страхователь представил в ПФР электронный расчет по страховым взносам с опозданием. За это он был привлечен к ответственности в виде штрафа в размере 186 тысяч рублей. Организация просила снизить штраф, ссылаясь на наличие смягчающих ответственность обстоятельств — нарушение совершено впервые и по неосторожности (из-за сбоя

программного обеспечения). Но в фонде заявили, что основания для уменьшения штрафных санкций Федеральным законом от 24.07.09 № 212-ФЗ о страховых взносах не предусмотрены. (Ситуация актуальна для правоотношений, возникших до 1 января 2017 года. Начиная с этой даты Закон № 212-ФЗ не действует).

Решение суда. Суд поддержал организацию, снизив размер штрафа в 4 раза. Арбитры сослались на постановление Конституционного суда от 19.01.2016 № 2-П. Напомним, Высший суд указал: нормы законодательства о страховых взносах, не позволяющие фондам и судам смягчать ответственность страхователя, не соответствуют Конституции РФ (см. «Конституционный суд признал, что у плательщиков взносов тоже есть право на снижение штрафов при наличии смягчающих обстоятельств»).

Поскольку нарушение совершено впервые и по неосторожности, при этом задолженность по взносам и отсутствие ущерба отсутствует, арбитры снизили штраф в 4 раза (Постановление АС Западно-Сибирского округа от 10.03.17 № А75-4962/2016).

Ситуация. В случае расторжения договора аренды единственной торговой точки налогоплательщик вправе подать нулевую декларацию по ЕНВД.

Предприниматель сдал в инспекцию декларацию по ЕНВД за 1 квартал 2015 года с суммой налога к уплате в размере 0 руб. Он объяснил это расторжением договора аренды контейнера. Поскольку физический показатель «количество торговых мест» равен нулю, то обязанности уплачивать единый налог нет, заявил ИП.

В инспекции сочли такую позицию ошибочной, и доначислили налог, пени и штраф. Как заявили проверяющие, факт расторжения договора аренды и неведение деятельности не лишает предпринимателя статуса плательщика ЕНВД и не освобождает от выполнения обязанности по исчислению налога.

Решение суда. Суд первой инстанции согласился с налоговиками: особенности исчисления ЕНВД исключают предоставление нулевых деклараций. Но вышестоящие суды поддержали предпринимателя, указав на следующее. Объектом обложения ЕНВД признается вмененный доход. Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются перечисленные физические показатели (в рассматриваемом случае — количество торговых мест) и базовая доходность в месяц. В пунктах 9, 10 информационного письма Президиума ВАС от 05.03.13 № 157 указано: при определении величины физического показателя учитывается только то имущество, которое способно приносить налогоплательщику доход и непосредственно участвовать во «вмененной» деятельности.

В данном случае договор аренды был расторгнут арендодателем в одностороннем порядке с 09.01.14 года. Следовательно, предприниматель, определяя величину физического показателя за I квартал 2015 года, правомерно не учел то имущество, которое объективно не могло быть использовано в предпринимательской деятельности. А так как физический показатель для определения базовой доходности отсутствовал (равен нулю), то и оснований для доначисления ЕНВД, пени, привлечения ИП к ответственности нет (постановление АС Восточно-Сибирского округа от 16.03.17 №А33-224/2016).

Таким образом, рассмотрев арбитражную практику на определенных примерах, можно сделать вывод, что применение системы налогообложения в виде ЕНВД даже в сфере розничной торговли может вызвать немало вопросов. Ситуации, которые рассмотрены в, достаточно типичны. Чтобы не попасть впросак, "вмененщику" следует быть более внимательным к оформлению сделок с юридическими лицами и тщательнее определять возможность отнесения проводимых им операций к виду деятельности, квалифицируемому в целях применения гл. 26.3 НК РФ в качестве розничной торговли.

2.4. Сравнительный анализ и перспективы развития малого бизнеса с применением единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Последние изменения в налоговом законодательстве поставили многих индивидуальных предпринимателей перед выбором: какому специальному налоговому режиму отдать предпочтение. В результате изменений единый налог на вмененный доход получил статус добровольного налогового режима и просуществует только до 1 января 2020 г., существенно откорректирована упрощенная система налогообложения, а главное – введен в действие новый льготный налоговый режим в виде патентной системы налогообложения (ПСН), которая призвана служить достижению четырех основных целей: привлечение населения к самозанятости; легализация малого бизнеса; пополняемость бюджета; поступление средств во внебюджетные фонды.

Правительство РФ решило продлить действие ЕНВД еще на пять лет. для способствования развивать малый и средний бизнес, инновационные компании.

Большую роль в экономике любого региона и страны в целом играет малый и средний бизнес. К малому предпринимательству относятся хозяйствующие субъекты, а именно юридические лица и индивидуальные предприниматели, в соответствии с Федеральным законом от 24.07.2007 года № 209 — ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации». Согласно данному закону определены основные критерии отнесения предприятий к малому или среднему предпринимательству, которые представлены в таблицы 2.3.

В масштабах страны роль малого бизнеса нельзя недооценивать, так как малое и среднее предпринимательство являются важным фактором структурной модернизации экономики России. Развитие малого и среднего бизнеса в долгосрочной перспективе предполагает значительную

государственную поддержку, которая выражается в различных инвестиционных программах, налоговой и кредитной сфере.

Таблица 2.3

Основные критерии отнесения предприятий к малому или среднему предпринимательству

| Критерии | Малый бизнес | Средний бизнес |
|---|--------------------------|------------------------------------|
| 1 | 2 | 3 |
| Численность работников на предприятии | До 100 человек | От 101 до 250 человек включительно |
| Объем выручки от реализации товаров или услуг без учета НДС | 400 млн. руб. | 1 млрд. руб. |
| Суммарная доля внешнего участия в уставном капитале | не должна превышать 25 % | не должна превышать 25 % |

В первую очередь к таким объектам относят различные инновационные предприятия и инфраструктурные объекты такие как, научные парки, венчурные и гарантийные фонды, кластеры, бизнес-инкубаторы и так далее. Минэкономразвития России разработало Концепцию долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации. Для субъектов малого бизнеса к 2020 году предусмотрены следующие достижения показателей, которые отвечают за инновационное развитие экономики: – увеличение доли малого бизнеса в общем ВВП, до 30 %. На сегодняшний день данный показатель составляет 20 %; – увеличение доли занятого населения Российской Федерации в сфере малого и среднего бизнеса до 60 % и 30 % от числа всего занятого населения. В 2015 году в сфере индивидуальной предпринимательской деятельности занято 30,6 %; – изменение отраслевой структуры малых и средних предприятий, а именно: – снижение доли малых предприятий, которые заняты в сфере торговли до 20 %, но без сокращения их общей численности, а это в 2,5 раза по сравнению с 2007 годом; – рост предприятий, которые заняты в сфере ЖКХ, здравоохранении, науке и информационных услуг до 50 %, а это в 12 раз больше по сравнению с 2007 годом; – рост компаний, занятых в таких сферах, как строительство и обрабатывающая промышленность в 4–5 раз;

Все ориентиры, направленные на развитие малого и среднего бизнеса к 2020 году, сопоставимы со среднеевропейскими показателями и стимулируют общий рост числа субъектов предпринимательской деятельности, предположительно до 6 млн. [16, с. 47

Данные показатели социально — экономического развития могут быть достигнуты за счет основных действий государства по отношению к субъектам малого и среднего бизнеса. К приоритетным действиям нужно отнести: – помощь в создании инфраструктурных объектов поддержки малого предпринимательства, которые будут ориентированы на помощь вновь создаваемым субъектам малого предпринимательства; – создание и реализация определенных мероприятий и программ поддержки конкурентоспособных и экспортно-ориентированных малых и средних предприятий; – помощь институтам микрофинансирования и формирование благоприятных условий для их развития; – формирование благоприятных условий для развития кредитования малого и среднего предпринимательства банками; – совершенствование нормативной базы в целях снижения административных ограничений и барьеров для малого и среднего предпринимательства; – реализация норм законодательства, которые определяют участие субъектов предпринимательства в государственных и муниципальных заказах; – дать возможность реального доступа субъектам предпринимательства к недвижимому имуществу, которое находится в государственной собственности.

За последний год проблемам и перспективам развития малого предпринимательства в Российской Федерации стало уделяться даже больше внимания, чем в предыдущие годы. В основном такое внимание зависит от введения санкций в отношении России со стороны зарубежных компаний. Но, как оказалось, созданные трудности не только приостановили развитие отечественного предпринимательства, в том числе малого бизнеса, а наоборот, даже подтолкнули к скорейшему восстановлению и совершенствованию.

Каждый налогоплательщик сам решает, какой режим налогообложения ему выгоднее применять в 2016 году. Для удобства мы дали сравнение режимов налогообложения.

В анализе представим сравнение параметров единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и других режимов, влияющих на выбор предпринимателя между этими системами и обычной системой налогообложения.

Рассмотрим более подробно преимущества каждого режима налогообложения в 2016 году, которые представлены в таблице 2.4.

Таблица 2.4

Сравнение режимов налогообложения для применения в 2016 году

| Сравниваемые показатели | Общий режим | УСН объект «доходы» | УСН объект «доходы минус расходы» | ЕНВД | Патент (только для ИП) |
|---|---|---|--|---|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Налоги к уплате (кроме обязательных для всех: взносы, НДФЛ, транспортный налог) | Налог на прибыль (для ИП — НДФЛ), НДС, налог на имущество организаций | Единый налог при УСН по ставке от 1 до 6% | Единый налог при УСН по ставке от 5 до 15% | Единый налог на вмененный доход | Стоимость патента |
| Налоговая база | Доходы, уменьшенные на расходы | Доходы | Доходы, уменьшенные на расходы | Вмененный доход | Потенциально возможный доход |
| Уменьшение налога на страховые взносы | Не уменьшается, но взносы ставятся в расходы | Уменьшается, в том числе на фиксированный платеж за ИП, но не более чем на 50%. Если ИП трудится без наемных работников, то уменьшает налог на фиксированный платеж за себя без ограничений | Не уменьшается, но взносы ставятся в расходы | Уменьшается только на страховые взносы, уплаченные за наемных работников, но не более чем на 50% (платеж за ИП не уменьшается). Если ИП без наемных работников, то фиксированный платеж за себя уменьшает налог без ограничений | Не уменьшается 20%, а при применении видов деятельности, перечисленных в п. 19, 45-47, пп. 2 ст. 346.43 НК РФ, — 30% |

| Продолжение таблицы 2.4. | | | | | |
|---------------------------|--|---|---|---|---|
| Лимит доходов на 2016 год | Без ограничений | 60 млн. руб., умноженные на коэффициент-дефлятор по УСН | 60 млн. руб., умноженные на коэффициент-дефлятор по УСН | Без ограничений | 60 млн. руб. |
| Ставки налога | Налог на прибыль — 20% НДС — 10 и 18% Налог на имущество организаций — не более 2% (устанавливаются законами регионов) | 6% (законом субъекта РФ может быть уменьшена до 1%) | 15% (законом субъекта РФ может быть уменьшена до 5%) | 15% | 6% |
| Ограничения по применению | нет | Средняя численность работников свыше 100 чел., | Средняя численность работников свыше 100 чел. | Средняя численность работников свыше 100 чел. | Применяют только предприниматели. Средняя численность работников свыше 15 чел |

Из таблицы видно, что из приведенных сравнительных параметров большинство приводит

Обратите внимание, что компании могут совмещать УСН с ЕНВД. А ИП могут совмещать УСН с ЕНВД и патентом (причем при желании одновременно и с ЕНВД, и с патентом).

ЕСХН нельзя совмещать с УСН. Общий режим нельзя совмещать с УСН.

Общий режим можно совмещать с ЕНВД.

Общий режим налогообложения самый невыгодный. Потому что на нем нужно платить налог на прибыль с прибыли, оставшейся после вычета расходов. Кроме того, нужно платить НДС (10 или 18% в зависимости от проданных товаров / оказанных услуг). Также плательщики налога на прибыль дополнительно платят налог на имущество и акцизы с подакцизных товаров.

ИП вместо налога на прибыль платят НДФЛ, остальные налоги для ИП остаются — НДС, налог на имущество, акцизы.

Отчетность на общем режиме самая сложная. Декларация по налогу на прибыль сдается раз в год. Помимо декларации по прибыли сдаются ежеквартальные расчеты. Кроме того, сдается декларация по НДС раз в квартал. Без специальных знаний заполнить такую отчетность не получится, поэтому придется нанимать бухгалтера, и не одного. А это расходы.

Переходить на общий режим нужно только в том случае, если учет ведет бухгалтер и если бизнес большой.

В отдельных случаях компания и ИП просто обязаны перейти на общий режим. Например, если бизнес нельзя перевести на остальные режимы налогообложения в силу закона (есть некоторые ограничения для перехода на другие режимы, о которых мы расскажем ниже).

Поэтому если компания или ИП может по закону работать на других режимах налогообложения, то лучше выбрать их, а не общий. Общий нужно использовать, только если нет другого выхода и если бизнес большой.

Упрощенная система налогообложения (УСН) созданная специально для малого бизнеса и ИП. Применять ее могут компании и ИП, которые соответствуют определенным критериям.

Особенности УСН такие. Компания (ИП) может выбрать, как платить налоги: с доходов. Или с доходов за вычетом расходов.

Если с доходов, то тогда нужно платить налоги с доходов без вычета расходов. Ставка будет 6%.

А если с доходов за вычетом расходов, то ставка будет 15%.

Регионы могут снижать ставки 6 и 15%. Список регионов с пониженными ставками мы привели в таблице.

Выбор объекта остается за налогоплательщиком.

ИП на упрощенке сдает декларацию по УСН (раз в год).

Платить НДС и налог на прибыль упрощенцам не нужно.

В некоторых случаях упрощенец платит налог на имущество с дорогой недвижимости.

При упрощенке можно нанимать до 100 человек персонала. Кроме того, при численности работников от 25 человек отчетность в ФСС и ПФР упрощенцы должны сдавать только в электронном виде.

Единый сельхоз налог (ЕСХН) — плюсы и минусы.

ЕСХН это налог для производителей сельскохозяйственной продукции. Это продукция растениеводства, сельского и лесного хозяйства, животноводства, в том числе полученная в результате выращивания и доращивания рыб и других водных биологических ресурсов.

Индивидуальные предприниматели и компании, производящие сельскохозяйственную продукцию, вправе применять ЕСХН. Рыбохозяйственные организации также признаются налогоплательщиками ЕСХН.

Выгода ЕСХН в том, что ставка налога с доходов за вычетом расходов всего 6%.

Поэтому если ИП (ЮЛ) занимается сельским хозяйством, ему выгодно перейти на ЕСХН. Но для перехода на ЕСХН нужно, чтобы доход от сельскохозяйственной деятельности был не менее 70% в общих доходах.

Единый налог на вмененный доход (ЕНВД) — это специальный режим. Его особенность в том, что налог платиться не с реальных доходов, а в тех, которые установлены Налоговым кодексом для вашего вида деятельности.

Перейти на ЕНВД выгодно тем ИП и компаниям, реальные доходы которых очень высоки.

Например, вам установлен вмененный налог в размере 100 000 руб. А ваши доходы за вычетом расходов — 5 млн. руб. Понятно, что перейдя на ЕНВД вы только выиграете. Ведь если вы, к примеру, с 5 млн. руб. заплатите налог по УСН 15%, это уже будет 750 000 руб.

При ЕНВД не нужно платить НДС и налог на прибыль. Также плательщики ЕНВД вправе отказаться от ККТ.

Патент еще один удобный режим налогообложения — патентная система налогообложения. Его могут применять только ИП. Компаниям запрещено.

Для перехода на патент ИП нужно просто купить патент. И дальше все, что он заработает, не будет облагаться налогами. Кроме того, декларация по патенту не подается.

Но перейти на патент могут не все индивидуальные предприниматели. А только те, кто применяет определенные виды деятельности. Кроме того, индивидуальные предприниматели на патенте может нанять не более 15 работников, что не всегда удобно. А для работы в нескольких регионах нужно купить несколько патентов.

Для экономического подтверждения выгоды применения ЕНВД или патентной системы налогообложения на основе условных данных индивидуального предпринимателя, осуществляющего розничную торговлю через стационарную торговую сеть, площадь магазина 45 кв. метров был проведен сравнительный анализ результатов в семи городах Центрального федерального округа.

Для расчета ЕНВД и суммы патента использовалось как федеральное, так и налоговое законодательство субъектов федерации. Сравнительный анализ представлен на рисунках 2.2. и 2.3.

Результаты сравнения чистого дохода и налоговой нагрузки (суммы ЕНВД и патента) деятельности индивидуального предпринимателя по различным регионам центрального федерального округа представлены на рисунках 2 и 2.

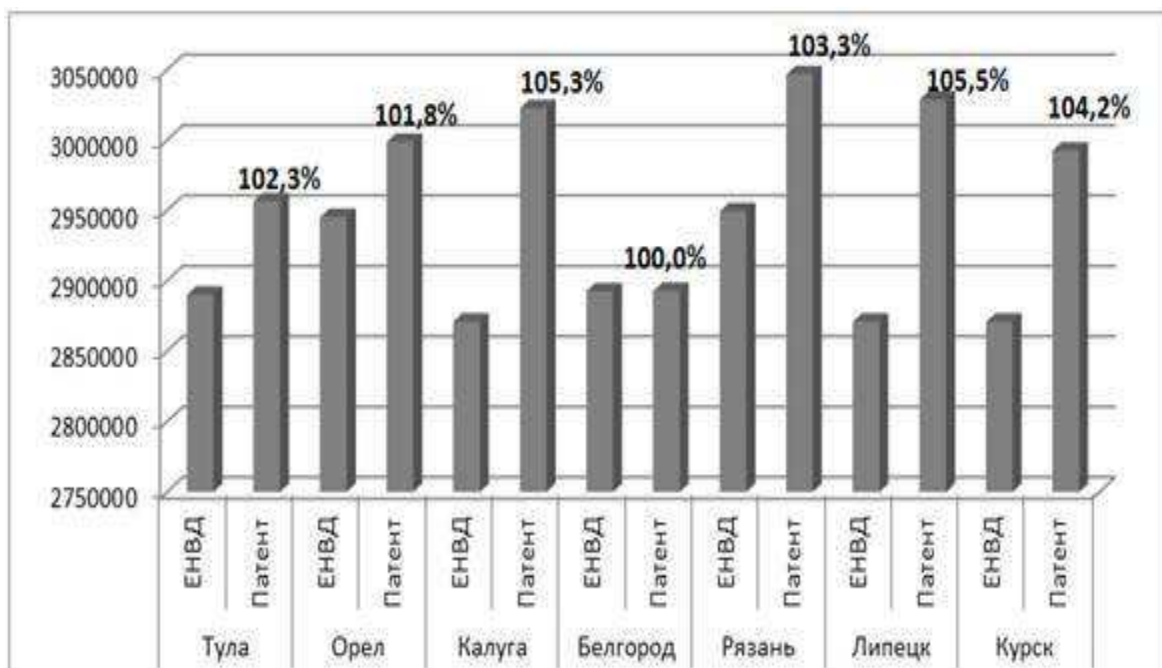


Рис 2.2. Сравнительный анализ применения ЕНВД и ПСН в ЦФО по величине чистого дохода на 01.01. 2017 г.

Тенденция по регионам Центрального федерального округа такова: величина чистого дохода при применении патента оказалась несколько выше, но поскольку субъекты своими законами установили разные суммы потенциального возможного дохода по патенту, то и рост чистого дохода также получился различный: минимальный в Орле — 1,8 %, максимальный в Липецке — 5,5 %, а в Белгороде без изменения [21, с. 18].

Соответственно налоговая нагрузка в виде единого налога по ЕНВД или суммы патента более высокая при применении ЕНВД. Причем, рост чистого дохода при патентной системе налогообложения составляет лишь от 1,8 % до 5,5 %, а налоговой нагрузки при применении ЕНВД — от 50,5 % до 263,1 %.

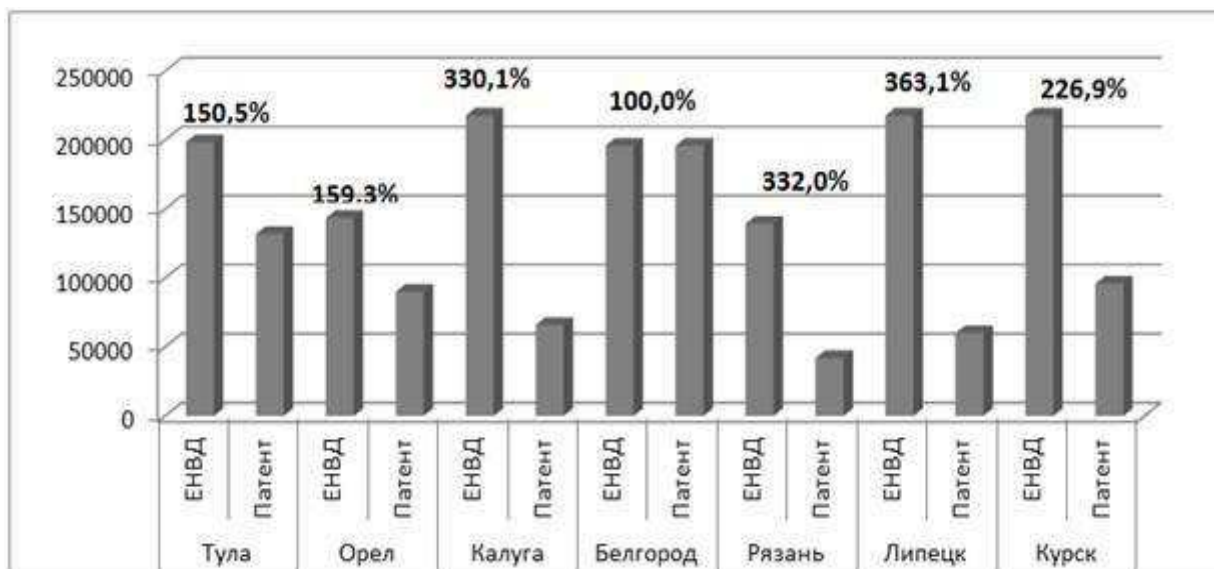


Рис. 2.3. Сравнительный анализ применения ЕНВД и ПСН в ЦФО по величине налоговой нагрузки в виде единого налога или патента

Таким образом, введение патентной системы налогообложения для индивидуальных предпринимателей при прочих равных условиях позволит не только значительно снизить налоговую нагрузку, но и увеличить чистый доход предпринимателя, а, следовательно, является наиболее эффективной по сравнению с системой налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

В заключение следует отметить, что в данный момент времени сложно спрогнозировать, насколько ЕНВД облегчит жизнь индивидуальным предпринимателям или бизнесменам. Для регионов страны он является одним из финансовых инструментов, с помощью которого исполнительные органы власти смогут переводить на эту простую форму налогообложения приоритетные виды деятельности, устанавливать дифференцированную базовую доходность. Кроме того, перераспределение налоговых отчислений в большей мере в местный бюджет позволит муниципалитету более внимательно относиться к сфере малого бизнеса. А для эффективного результата должно пройти немного времени и провести налоговые реформы и совершенствования ЕНВД.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное в настоящей работе исследование позволило определить предпосылки дальнейшего совершенствования налогообложения в сфере малого бизнеса при применении единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на современном этапе построения эффективной налоговой системы в Российской Федерации.

Начиная с 1991 года налоговая система Российской Федерации, проводит налоговые реформы для устойчивости государства и развития малого и среднего бизнеса. Важной составляющей современного этапа развития российской налоговой системы выступает институт специальных налоговых режимов, где по прежнему широкое использование чрезвычайных налоговых механизмов, одним из которых и выступает система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

При этом, как показывает опыт, необходимость в использовании вмененного налогообложения, основанного на изначально условной справедливости налоговых ограничений права собственности вряд ли удастся устранить в течение ближайшего десятилетия. Вместе с тем общая заданная направленности налоговой политики государства на постепенное достижение баланса интересов государства и налогоплательщиков в процессе налогообложения, обеспечение максимально возможного уровня обеспечения и защиты прав налогоплательщиков, существенным образом обуславливает необходимость дальнейшего совершенствования норм российского законодательства о налогах и сборах, повышения юридического и экономического качества нормативно-правовой базы вмененного налогообложения, осуществляемого в Российской Федерации в настоящее время на основе правовой конструкции специального налогового режима.

В ходе проведенного исследования было установлено, что объект налогообложения и размер налогового обязательства при системе

налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности определяются на основе внешних признаков (физических показателей), которые, по мнению законодателя, свидетельствуют о степени доходности бизнеса, но осуществляется без учета и фактически не зависит от экономических результатов и характера предпринимательской деятельности налогоплательщиком. В частности, налоговая обязанность наступает даже в случаях фактического длительного не осуществления предпринимательской деятельности и не получения доходов. Поэтому единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности по формальным признакам не отвечает закрепленным в ст. 3 НК РФ критериям обязательного наличия экономического основания налога и учета фактической способности налогоплательщика к уплате налога.

Для определения налоговой базы по единому налогу на вмененный доход коэффициент-дефлятор, устанавливаемый официально на основе расчетов уровня потребительских цен является средневзвешенным результатом позиций различных федеральных министерств, на практике не отражает реальные экономические процессы, а следовательно не отвечает принципам экономической обоснованности и соразмерности налогообложения, закрепленным в статье 3 НК РФ. Предлагается приравнять коэффициент-дефлятор к значению прогнозируемого уровня инфляции, закладываемому в проекте федерального бюджета на очередной год.

Анализ деятельности ООО «ИНЛАЙН» показал, что общество своевременно уплачивает ЕНВД, так в 2014 году 45584 рублей, в 2015 году 157164 рублей и 2016 году 156272 рублей. Общий прирост составил 110688 рублей или в 3 раза. Увеличение произошло благодаря увеличению клиентов и продаже товаров пользующихся спросом.

Стратегический подход к развитию малого бизнеса направлен на решение следующих ключевых проблем:

1) эффективное обеспечение субъектов малого предпринимательства трудовыми ресурсами, в первую очередь, кадрами высокой квалификации, способными работать с современными передовыми технологиями и обеспечить значительный рост оборота малого предпринимательства на базе существенного увеличения производительности труда;

2) эффективное стимулирование межотраслевой ротации трудовых ресурсов малого предпринимательства путем расширения доступности для предпринимателей и работников, занятых в малом предпринимательстве, программ обучения, повышения квалификации и профессиональной переподготовки;

3) преодоление ограничений сбыта продукции (работ, услуг), присущих внутрирегиональному рынку, в том числе путем стимулирования и поддержки выхода субъектов малого предпринимательства на новые рынки, в рамках межрегионального обмена и экспорта;

4) повышение конкурентоспособности субъектов малого предпринимательства, прежде всего за счет обеспечения широкого доступа к финансовым ресурсам, имущественной поддержки, а также облегчения доступа к новейшим технологиям;

5) структурирование и формирование независимых саморегулируемых некоммерческих организаций субъектов малого предпринимательства, способных эффективно представлять их интересы.

Проведенное исследование позволило сделать вывод о том, что необходимость применения специального налогового режима для эффективного предпринимательского бизнеса – это риторический вопрос, во-первых, поддержка и развитие бизнеса, а, во-вторых, социальная поддержка для населения и справедливость, перераспределяя доходы между крупными и малыми предпринимателями, и компенсация, но и есть повышения предпринимательского риска, ограниченность к доступу финансовых ресурсов.

Малый бизнес в экономике страны быстро реагирует на различные изменения, колебания, потребительский спрос и предложения, а также активно влияет на формирования сегмента рыночной конкуренции, и все это формирует развитие предпринимательского бизнеса, новые рабочие места и в дальнейшем прогрессирует инновациям в сфере услуг и обеспечивает налоговые поступления в бюджеты.

К мероприятиям по совершенствованию специальных налоговых режимов можно отнести отмену единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, и усовершенствовать патентную систему налогообложения, что будет положительным фактором влияния на малый бизнес, что может привести к увеличению количества субъектов малого и среднего предпринимательства, повысить спрос на услуги и товары, а значит и повысить качество.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации: Части первая, вторая, третья [Текст] : офиц. текст. – М.: Юрайт-Издат, 2016.-328 с.
2. Налоговый кодекс РФ: Части первая и вторая [Текст]: офиц. текст. – М.: АБАК, 2017. – 784с.
3. О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности: федеральный закон от 31.07.1998г. № 148-ФЗ [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
4. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: федеральный закон от 24.07.2007 г. № 209 – ФЗ (в ред. ФЗ от 12.01.2015 № 230-ФЗ) [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
5. Об обеспечении пособиями по обязательному социальному страхованию граждан, работающих в организациях и у индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы, и некоторых других категорий граждан: федеральный закон от 31.12. 2002г. № 190-ФЗ (в ред. от 15.01.2015) [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
6. Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации: федеральный закон от 15.12.2001 г. № 167-ФЗ (в ред. от 17.02.2015г.) [Текст] //: Справочно-правовая система Гарант.
7. Об обществах с ограниченной ответственностью: федеральный закон от 08.02.1998г. № 14-ФЗ [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
8. О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: федеральным законом от 08.08.2001г. № 129-ФЗ (в ред. от 12.01.2016г.) [Текст] //: Справочно-правовая система Гарант.

9. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011г. № 402-ФЗ [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.

10. О внесении изменений и дополнений в часть 2 НК РФ и некоторые другие акты законодательства РФ, а также признание утратившими силу отдельных актов законодательства РФ о налогах и сборах: федеральный закон от 24.07.2002г. № 104-ФЗ [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.

11. О порядке применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности: письмо ФНС России от 01.02.2015 г. [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.

12. Об объекте налогообложения единым налогом на вмененный доход для отдельных видов деятельности: письмо Минфина России от 01.06.2008г. № 03-06-05-04/150 [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.

13. Об определении корректирующего коэффициента K_2 базовой доходности при применении системы налогообложения в виде ЕНВД: письмо Минфина России от 10.08.2008г. № 03-11-04/3/40 [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.

14. О применении системы налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности, а также о проекте федерального закона, предусматривающем поэтапную отмену ЕНВД: письмо Минфина России от 16.06.2011г. № 03-11-11/154 [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.

15. Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности и порядка ее заполнения: приказ Минфина России от 08.01.2015г. № 137н [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.

16. Об установлении коэффициента-дефлятора K_1 на 2015 год: приказ Минэкономразвития РФ от 18.11.14 № 685. [Текст] //: Справочно-правовая система Консультант Плюс.
17. Акулинин Д.Ю. О едином налоге на вмененный доход [Текст] / Д.Ю. Акулинин // Налоговый вестник. – 2016. - № 7. – С. 130-135.
18. Андреев Н.М. Практика применения специальных налоговых режимов [Текст] / Н.М. Андреев // Налоговый вестник. – 2016. – №9. – С. – 87-91.
19. Беликова Т.Н. Всё о ЕНВД (едином налоге на вменённый доход): [Текст]: учеб. пособие / Т. Н. Беликова. -СПб, -ООО «Лидер», 2016.-218 с.
20. Бессонова Е.А. «Вмененные» сложности с постановкой на учет [Текст] / Е.А. Бессонова // Главбух. – 2016. – №7. – С. 20-21.
21. Гайдукова О. Л. Анализ применения и применения и реформирования вмененного налогообложения в [Текст] : // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: сб. ст. по матер. XXIX междунар. науч.-практ. конф. № 9(29). – Новосибирск: СибАК, 2015.- 18-24.
22. Давыдова Л.А. Единый налог на вмененный доход: порядок исчисления и уплаты. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.buh.ru>
23. Демин А.В. Налоговое право России: [Текст]: учеб. пособие / А. В. Демин. -РУМЦ ЮО, 2015. -273 с.
24. Демина В.А. Поддержка малого бизнеса: вступает в силу новый закон / В. А. Демина // Российский налоговый курьер. – 2016. - № 23. – С.74-77.
25. Динес И. Ю. Налоговая реформа: проблемы остаются [Текст] / И.Ю. Динес// Финансы. - 2016. - №3. - С. 32-34.
26. Дьячника Л.А. Анализ практики налогообложения малого бизнеса в России и за рубежом [Электронный ресурс] / Л. А. Дьячника. - Режим доступа: www.buhi.ru/text/107600-1.html.

27. Жидкова Е.Ю. Налоги и налогообложение [Текст] : учеб. пособие/ Е.Ю. Жидкова. – М.: Эксмо, 2015. – 480 с.
28. Иришина Н.Ю. Единый налог на вмененный доход [Текст] / Н.Ю. Иришина // Современный бухучет. – 2016. – №5. – С. 5-7.
29. Климова М.А. Налоги и налогообложение 2015: [Текст]: учеб. пособие / М. А. Климова. -М.: Риор, 2016. - 289 с.
30. Крохина Ю. А. Налоговое право: [Текст]: учеб. пособие / Ю. А. Крохина. -М.: ВЗФЭИ, 2015. – 312 с.
31. Кудилинский М.Н. Проблемы применения законодательства о ЕНВД [Текст] / М.Н. Кудилинский // Закон. – 2017. – №2. – С. 24-26.
32. Лаптев И.И. Налоговая политика и интересы общества [Текст] / И.И. Лаптев, Л.Д. Кузнецов // Налоговый вестник. – 2016. - № 3. – С. 16-20.
33. Овчинникова Н.О. ЕНВД-2015: «Новое лицо знакомого спецрежима» [Текст] // «Советник бухгалтера». - 2016. - № 1. - С. 73.-75.
34. Оганесов А. Р. «Упрощенка» и «вмененка» [Текст] / А.Р. Оганесов // Главбух. - 2016. – №2. – С. 52-53.
35. Титов, А.Б. Некоторые аспекты функционирования региональной инновационной системы на примере Белгородской области / Титов А.Б., Ваганова О.В. Известия Байкальского государственного университета. 2016. Т. 26. № 4. С. 550-556.
36. Vaganova, O.V. The analysis of indicators of social development in the macro region (on the example of the central federal district)//Vaganova O.V., Kucheryavenko S.A., Vykanova N.I., Stenyushkina S.G. Научный результат. Серия: Экономические исследования. 2016. Т. 2. № 3. С. 29-37.
37. Титов, А.Б. Методический подход к определению перспективных отраслей региона в условиях турбулентности экономики /Титов А.Б., Ваганова О.В.// Научный результат. Серия: Экономические исследования. 2015. Т. 1. № 3 (5). С. 56-63.
38. Management of innovative process in the economy at the regional level // Vaganova O.V., Vladyka M.V., Balabanova V., Kucheryavenko S.A., Galtsev A.V. [International Business Management](#). 2016. № 10. С. 3443.

39. Vladyka M.V., Kucheryavenko, O.V. Vaganova, S.A., Sivtsova, N.F., Borodin, A.I. Investments as an Accelerator of Regional Innovation Development // International Business Management. – 2016. - №10 (19). - P. 4592-4596.

40. Налоги и налоговая система : учебное пособие / В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.Н. Флигинских, Т.В. Сапрыкина. – Белгород, НИУ «БелГУ», 2016 – 130 с.

41. Азаренкова, Г.М. Анализ особенностей краудфандинга как способа привлечения средств в финансовый проект начинающих предпринимателей [Текст] / Г.М. Азаренкова, Н.С. Мельникова // Сборник научных трудов «Финансово-кредитная деятельность: проблемы теории и практики», 2017. – С. 91-96

42. Огиренко Е.А. Предприниматели на ЕНВД доходы и расходы не учитывают [Текст] / Е.А. Огиренко // Главбух. – 2015. – №7. – С. 8-9.

43. Официальный сайт Министерства финансов РФ [Электронный ресурс]. Режим доступа: www.minfin.ru.

44. Перов А. В. Налоги и налогообложение: [Текст]: учеб. пособие, издание 3-е, перераб., и доп.- / А. В. Перов. -М.: Юрайт-М, 2016. – 284 с.

45. Подкопаев М.В. Основные налоговые изменения, которые нужно учесть в 2016 году [Текст] / М.В. Подкопаев // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения.– 2016. - №1- С.16-21.

46. Попков В.А. Значение ЕНВД для местных бюджетов [Текст] / В.А. Попков // Право и государство: теория и практика. – 2016. – №8. – С. 22-26.

47. Рагимов С.Н. Единый налог на вмененный доход [Текст] / С.Н. Рагимов // Финансы. – 2016. – №5. – С. 46-49.

41. Раткин Л. Большие проблемы малого и среднего бизнеса [Текст] / Л. Раткин // Инвестиции в России. – 2016. - №1. – С. 54-58.
42. Рюмин С. М. ИП. Как платить налоги? [Текст]: издание 2-е, перераб.- / С. М. Рюмин. - Издательско-консультационная компания «Статус – Кво 97», 2016. – 208 с.
43. Садыгова Ф.К. Россия в цифрах. 2016: [Текст]: Стат.сб./ Росстат – М., 2016. – 510 с.
44. Саломеева А. Налог для малых и средних [Текст] / А. Саломеева // БОСС: Бизнес организация, стратегия, системы. – 2016. – №10. – С. 46-47.
45. Сергеев Ю.В. Налогообложение малого бизнеса в РФ [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.rea.ru/portal/Main.nsf>
46. Скворцов О.В. Налоги и налогообложение [Текст] : учеб. пособие/ О.В. Скворцов. - М.: Экономистъ, 2015. – 398 с.
47. Смагина И.А. Налогообложение субъектов малого предпринимательства [Текст] / И.А. Смагина // Право и экономика. – 2016. – № 11. – С. 25 – 29.
48. Тедеев А.А. Налоговое право [Текст] : учебник / А.А. Тедеев, В.А. Парыгин; под общей редакцией А.А. Тедеев. - М.: Изд-во Эксмо, 2015. – 244 с.
49. Толмачев И.А. Справочник по специальным налоговым режимам: [Текст] / И. А. Толмачев. - ГроссМедиа, 2015. – 312 с.
50. Шестоперов О.М. «Новая» декларация по ЕНВД [Текст] // «Малая бухгалтерия». – 2015. - № 3. – С. 37-40.
51. Шкребела Е.В. Совершенствование налогообложения малого бизнеса [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.budgetrf.ru/Publications/Programs/Party/sps99/sps99-7/sps99-7000.htm>

ПРИЛОЖЕНИЯ