

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«МАРИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

На правах рукописи



Курочкина Надежда Валерьевна

**УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
КАК ИНСТРУМЕНТ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ
СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА
В РЕГИОНЕ**

Специальность 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит

ДИССЕРТАЦИЯ

на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель
Смирнов Анатолий Анатольевич,
доктор экономических наук, профессор

Йошкар-Ола 2020

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	4
1 Сущность, теоретические основы и генезис упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства	13
1.1 Теория развития упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации.....	13
1.2 Историко-генетический анализ становления упрощенной системы налогообложения для субъектов малого предпринимательства в налоговой системе Российской Федерации.....	25
1.3 Особенности применения упрощенной системы налогообложения субъектами малого предпринимательства в странах Содружества Независимых Государств	39
2 Характеристика состояния упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в регионе	49
2.1 Исследование применения упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в регионе	49
2.2 Анализ платежей по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в формировании доходной части консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации.....	62
2.3 Оценка эффективности налогового контроля за налогоплательщиками, перешедшими на уплату налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения.....	70

3 Развитие упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства	81
3.1 Регрессионный анализ поступлений платежей по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации	81
3.2 Рекомендации по налоговому администрированию налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения.....	89
3.3 Совершенствование порядка исчисления налога, взимаемого при применении упрощенной системы налогообложения	100
Заключение	120
Список литературы.....	126
Список условных обозначений.....	143
Приложения.....	145

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность диссертационного исследования. Существенный вклад в развитие экономики Российской Федерации и отдельных ее регионов вносит малое предпринимательство, так как независимо от незначительного удельного веса в валовом внутреннем продукте именно данный сектор экономики имеет большие резервы в части создания новых рабочих мест, нацелен на инновации, максимально ориентирован на удовлетворение требований покупателей и заказчиков и может быстро реагировать на изменение спроса и предложения на рынке. Одним из основных инструментов налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства является упрощенная система налогообложения (УСН), направленная на снижение налоговой нагрузки, облегчение налогового учета и составления налоговой отчетности, налогового администрирования плательщиков единого налога.

Упрощенная система налогообложения как инструмент налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства должна создавать благоприятные экономические условия для повышения их платежеспособности, финансовой независимости и финансовой устойчивости, деловой активности, осуществления инновационной и инвестиционной деятельности.

Однако, несмотря на популярность упрощенной системы налогообложения среди субъектов малого предпринимательства, она недостаточно эффективно стимулирует развитие малых предприятий и индивидуальных предпринимателей, о чем свидетельствуют низкий удельный вес среднегодовой численности занятых в малом предпринимательстве в общей численности занятых (16,61 % в 2017 г.) и низкий удельный вес оборота малых предприятий в общем обороте предприятий и организаций (30,52 % в 2017 г.).

Упрощенная система налогообложения не смогла решить актуальной проблемы искажения отраслевой структуры субъектов малого предпринимательства путем налогового стимулирования их развития в

приоритетных для экономики Российской Федерации и отдельных ее регионов видах экономической деятельности. В соответствии с данными Федеральной службы государственной статистики в 2017 г. в торговле оптовой и розничной, ремонте автотранспортных средств и мотоциклов осуществляло свою деятельность 36,16 % малых предприятий и 46,25 % индивидуальных предпринимателей.

До настоящего момента упрощенной системой налогообложения не решена проблема налогового стимулирования наращивания оборота и физического объема производства субъектами малого предпринимательства по причине того, что сумма доходов по итогам отчетного (налогового) периода, при превышении которой субъекты малого предпринимательства считаются утратившими право применения УСН, пока соответствует лишь критериям отнесения к субъектам микропредпринимательства. Кроме того, корректировка стоимостных показателей, благодаря применению коэффициента-дефлятора, осуществляется только к сумме дохода и не затрагивает остаточной стоимости основных средств. Поэтому для сохранения права применения упрощенной системы налогообложения часть налогоплательщиков, величина доходов которых по итогам отчетного (налогового) периода или стоимость основных фондов которых приближается к предельным значениям, либо сохраняют или сокращают физические объемы производства, передавая часть основных фондов на консервацию, увольняя работников, либо изыскивают способы дробления бизнеса.

Таким образом, налог, взимаемый в связи с применением УСН, являясь источником собственных налоговых доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации, не в полной мере раскрывает свой потенциал по укреплению их доходной базы. Несмотря на значительный удельный вес (74,8 % в 2017 г.) единого налога в общей величине поступлений платежей по налогам на совокупный доход, в общей величине налоговых доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации его удельный вес остается незначительным (6,48 % в 2017 г.).

Кроме того, хотя зачисление поступлений платежей по единому налогу и осуществляется в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации, но сами регионы не обладают достаточными компетенциями по налоговому стимулированию субъектов малого предпринимательства с помощью упрощенной системы налогообложения.

Потребность укрупнения и укрепления доходной базы консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации, связанной с собственными налоговыми поступлениями, в том числе посредством решения проблем дробления бизнеса, возросшая необходимость совершенствования налогового законодательства в целях улучшения механизма исчисления единого налога субъектами малого предпринимательства и их налогового администрирования обусловили актуальность и практическую значимость диссертационного исследования.

Степень разработанности проблемы. Вопросам стимулирующей функции налогов посвящены исследования М.К. Аристарховой, Е.Н. Валиевой, И.В. Горского, Н.Г. Ивановой, Л.Н. Лыковой, И.А. Майбурова, М.С. Марамыгина, Н.В. Милякова, В.Г. Панскова, М.В. Романовского, Б.Б. Рубцова, Н.В. Силова и др.

Влияние субъектов малого предпринимательства на экономику Российской Федерации и регионов, инструменты налогового стимулирования их развития рассмотрены в трудах С.И. Ашмариной, М.А. Данилькевича, Е.Е. Дождевой, Е.А. Кандрашиной, Н.А. Лаптевой, Н.Г. Морозовой, А.С. Окунь, В.Г. Панскова, С.С. Парчайкиной, О.Ю. Создаевой, А.М. Туфетулова, Н.А. Филипповой, И.Р. Янбулова и др.

Основные модели и проблемы налогообложения субъектов малого предпринимательства в рамках специальных налоговых режимов отражены в работах К.Ю. Алагаевой, Б.Х. Алиева, Т.Н. Бочкаревой, А.Х. Ибрагимовой, М.М. Иманшапиевой, Д.С. Качалина, А.В. Корень, М.В. Кравченко, О.И. Красновой, Ж.Ю. Крауберга, К.В. Кукреша, Е.В. Левкиной, Л.Н. Лыковой,

Н.И. Малис, Е.А. Маловой, О.В. Мандрощенко, Н.Г. Морозовой, А.Ф. Мялкиной, М.О. Нефедкиной, Г.Л. Поповой, И.А. Толмачева, В.П. Фомина и др.

Немаловажную роль в анализе влияния упрощенной системы налогообложения на развитие субъектов малого предпринимательства сыграли В.А. Водопьянова, Л.Н. Горчакова, Е.И. Левина, В.И. Тимофеев, Р.К. Шакирова и др.

Исследованием доходов бюджетной системы и оценкой роли налоговых поступлений от субъектов малого предпринимательства в бюджет бюджетной системы занимались А.В. Божечкова, Ю.В. Есина, Н.З. Зотиков, Н.Г. Иванова, А.М. Киюцевская, А.Ю. Кнобель, О.С. Кузнецова, Л.Н. Лыкова, Л.В. Мазур, М.Р. Пинская, Е.Д. Соболева, П.В. Трунин, К.А. Туманянц и др.

Несмотря на значимость проведенных научных исследований, в настоящее время не в полной мере выявлены причины того, что упрощенная система налогообложения не представляет собой достаточно эффективный инструмент налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства, занятых в приоритетных для Российской Федерации и отдельных субъектов Российской Федерации видах экономической деятельности. Актуальность перечисленных вопросов и недостаточность их изучения послужили основанием для выбора темы диссертационного исследования и повлияли на постановку его целей и задач.

Цель исследования - разработка научных положений и практических рекомендаций по упрощенной системе налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в регионе.

Для достижения поставленной цели потребовалось решение следующих задач:

1) изучить теорию развития упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации;

2) провести историко-генетический анализ становления упрощенной системы налогообложения, применяемой субъектами малого предпринимательства, в налоговой системе Российской Федерации;

3) выявить особенности применения упрощенной системы налогообложения субъектами малого предпринимательства в странах Содружества Независимых Государств;

4) исследовать применение упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектами малого предпринимательства в регионе;

5) проанализировать платежи по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в формировании доходной части консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации;

6) оценить эффективность налогового контроля за налогоплательщиками, перешедшими на уплату единого налога;

7) провести регрессионный анализ с целью построения модели, устанавливающей зависимость величины поступлений платежей по единому налогу от экономических показателей деятельности субъектов малого предпринимательства;

8) сформулировать рекомендации по налоговому администрированию налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Область исследования. Диссертация выполнена по специальности 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит Паспортов специальностей ВАК (экономические науки); область исследования - Финансы, ч. 2 «Общегосударственные, территориальные и местные финансы»: п. 2.5 «Налоговое регулирование секторов экономики», п. 2.9 «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы», п. 2.17 «Бюджетно-налоговая политика государства в рыночной экономике».

Предмет исследования - совокупность экономических отношений между государством, органами местного самоуправления и субъектами малого предпринимательства в части исчисления, взимания, контроля поступлений единого налога.

Объект исследования - упрощенная система налогообложения, применяемая субъектами малого предпринимательства в Российской Федерации.

Теоретическую и методологическую базу исследования составили фундаментальные работы в области теории налогообложения, работы отечественных и зарубежных экономистов по налогообложению, методологические и аналитические материалы, материалы научно-практических конференций и периодических печатных изданий, программные документы.

Достоверность материалов диссертационного исследования обеспечивается применением различных методов и приемов научного исследования: системно-функционального, историко-генетического, сравнительного, экономико-статистического анализов.

Информационной базой исследования послужили официальные данные Федеральной налоговой службы Российской Федерации, Федеральной службы государственной статистики и ее Территориального органа по Республике Марий Эл, портала малого и среднего предпринимательства Республики Марий Эл, статистических сборников и специализированных печатных изданий.

Научная новизна результатов исследования заключается в следующем:

1) уточнено определение упрощенной системы налогообложения, под которой предложено понимать инструмент налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства со стороны органов государственной власти и местного самоуправления в виде регламентированного законодательством о налогах и сборах специального налогового режима, предполагающего добровольный порядок перехода на УСН и улучшающего имущественное и финансовое положение налогоплательщиков путем замены уплаты отдельных налогов уплатой единого налога;

2) построена регрессионная модель, устанавливающая зависимость величины поступлений платежей по единому налогу от оборота малых предприятий и их инвестиций в основной капитал. Использование данной модели дает возможность прогнозировать величину поступлений платежей по единому

налогу, исходя из желаемых показателей развития субъектов малого предпринимательства;

3) предложено позволить регионам предоставлять право субъектам малого предпринимательства, перешедшим на УСН и осуществляющим приоритетные для данного субъекта Российской Федерации виды экономической деятельности, выбирать статус плательщика налога на добавленную стоимость;

4) в целях налогового стимулирования роста оборота и физического объема производства субъектов малого предпринимательства предложено увязать статус субъектов малого предпринимательства с правом на применение упрощенной системы налогообложения путем индексации годовых доходов налогоплательщиков до 800 млн руб. Эффективность предложения подтверждается приведенными в диссертационной работе расчетами;

5) с целью налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства путем снижения налоговой нагрузки расширен перечень расходов, учитываемых при применении упрощенной системы налогообложения;

6) разработана система налоговых ставок для субъектов малого предпринимательства, применяющих УСН в Республике Марий Эл, что позволит реализовать инвестиционную стратегию региона до 2020 г. Эффективность предложения подтверждается приведенными в диссертационной работе расчетами.

Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования состоит в развитии и углублении теоретических и методических основ организации упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства, возможности использования полученных новых научных результатов в процессе дальнейших прикладных исследований по вопросам построения эффективной налоговой политики.

Практические положения диссертационного исследования могут быть использованы представительными и исполнительными органами власти разных

уровней при разработке изменений налогового законодательства об упрощенной системе налогообложения на федеральном и региональном уровнях.

Апробация результатов исследования. Основные теоретические и практические положения диссертационного исследования докладывались и получили положительную оценку на Межрегиональной научно-практической конференции «Актуальные проблемы развития экономики России» (г. Йошкар-Ола, 2013 г.), IX Международной научно-практической конференции «Научный потенциал мира» (г. София, 2013 г.), Межрегиональной научно-практической конференции «Актуальные проблемы экономики современной России» (г. Йошкар-Ола, 2014 г., 2016 г., 2017 г.), XX Международной научно-практической конференции «Современные подходы к формированию концепции экономического роста: теория и практика» (г. Санкт-Петербург, 2014 г.), V Международной научно-практической конференции «Развитие экономики и межотраслевых наук в XXI веке» (г. Новосибирск, 2014 г.), IV Международной конференции по образованию, социальным и гуманитарным наукам «Socioiont 2017» (г. Дубай, 2017 г.).

Материалы диссертационного исследования используются в учебном процессе кафедры экономики ФГБОУ ВО «Марийский государственный университет» при преподавании дисциплин «Налоги и налогообложение», «Налоговое планирование и регулирование экономики», «Специальные налоговые режимы», «Бухгалтерский учет и налогообложение субъектов малого и среднего предпринимательства».

Отдельные положения и результаты исследования нашли применение в деятельности Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Республике Марий Эл, Государственного Собрания Республики Марий Эл, Собрания депутатов муниципального образования «Медведевский муниципальный район», что подтверждено справками о внедрении результатов исследования в практическую деятельность.

Публикации. По теме диссертационного исследования автором опубликовано 25 научных работ общим объемом 24,37 печ. л. (авторских

20,92 печ. л.), в их числе 9 - в изданиях, рекомендованных ВАК, общим объемом 8,08 печ. л. (авторских 6,37 печ. л.), и в монографии (11,39 печ. л.).

Структура и объем диссертации. Диссертационное исследование изложено на 188 страницах, состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы в количестве 145 источников, списка условных обозначений и 13 приложений. Работа содержит 26 рисунков, 29 таблиц и 2 формулы.

1 СУЩНОСТЬ, ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И ГЕНЕЗИС УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАК ИНСТРУМЕНТА НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

1.1 Теория развития упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации

Современный экономический словарь экономическое стимулирование определяет как «экономическое побуждение, использование материальных стимулов (побудителей), способствующих тому, чтобы производители, потребители, покупатели вели себя желаемым образом, к выгоде и в интересах лиц, применяющих стимулирование» [105].

В соответствии со ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) налог представляет собой «обязательный, индивидуально безвозмездный платеж» [1], поэтому, по мнению И.В. Горского [95 с. 24], согласно определению, не несет в себе ничего стимулирующего. Однако благодаря своим размерам и условиям взимания налог может выступать в качестве стимула.

Как отмечает М.С. Марамыгин [90], низкие или высокие налоговые ставки должны стимулировать налогоплательщиков к развитию, наращиванию объемов производства, внедрению новых достижений научно-технического прогресса, освоению новых производств.

Е.Н. Валиева [138, с. 16], М.В. Романовский и Н.Г. Иванова [137, с. 71] полагают, что налог представляет собой важнейший стабилизатор антициклического регулирования развития экономики благодаря стимулированию

спроса на инвестиции в период экономического спада и его ограничению во время экономического подъема.

И.В. Горской [95, с. 24], Л.Н. Лыкова [81, с. 13], И.А. Майбуров [84, с. 233], Н.В. Миляков [91, с. 24], В.Г. Пансков [102, с. 45], И.Р. Янбуров, С.С. Парчайкина [142] считают, что стимулирующая функция налога реализуется путем создания комплекса мер, направленных на формирование благоприятных условий ведения предпринимательской деятельности для отдельных категорий налогоплательщиков, и выражается, главным образом, с помощью налоговых льгот. К налоговым льготам относятся: льготные режимы налогообложения, налоговые вычеты, налоговые изъятия, налоговые каникулы, налоговые кредиты, отсрочки и рассрочки по уплате налогов и сборов, налоговые освобождения и налоговые скидки [58; 102, с. 201].

В.Г. Пансков [102, с. 45] немаловажное значение в реализации стимулирующей функции налогов придает самой налоговой системе, считая, что, благодаря введению одних налогов и сборов и отмене других, органы государственной власти оказывают стимулирующее влияние на развитие определенных производств, регионов и видов экономической деятельности, одновременно сдерживая развитие других.

И.В. Горской [95, с. 24] отмечает, что весь стимулирующий набор действий налога задается конкретными направлениями налоговой политики государства. В связи с этим Н.Г. Иванова, И.А. Кацюба [68] полагают, что стабильная и предсказуемая налоговая политика будет способствовать обеспечению ощутимого экономического роста в современной Российской Федерации. Исходя из этого, М.К. Аристархова, Е.В. Денисов [61] относят понятие «налоговое стимулирование» к косвенным формам государственной поддержки национального хозяйства.

И.Р. Янбуров, С.С. Парчайкина под налоговым стимулированием понимают деятельность органов государственной власти и трактуют налоговое стимулирование как «целенаправленную деятельность органов государственной власти и местного самоуправления по установлению ими в законодательстве о

налогах и сборах налоговых льгот и иных мер налогового характера, улучшающих имущественное или экономическое положение отдельных категорий налогоплательщиков или плательщиков сборов» [142].

По мнению Н.В. Силова [122], налоговое стимулирование заключается в поощрении с помощью системы налогов и сборов и предоставления налоговых льгот бизнес-процессам, которые в долгосрочной перспективе будут оказывать решающее влияние на развитие инновационной экономики.

Как отмечает А.М. Туфетулов [131], в настоящее время в период ликвидации негативных последствий финансово-экономического кризиса задача обеспечения роста налоговой активности субъектов предпринимательской деятельности вызывает необходимость разработки эффективных инструментов налогового стимулирования в целях обеспечения налоговой безопасности Российской Федерации и самих предприятий и индивидуальных предпринимателей (ИП).

Е.Е. Дождева, Н.А. Лаптева [138, с. 85] полагают, что основными инструментами налогового стимулирования налогоплательщиков со стороны государства и органов местного самоуправления являются:

- 1) величина налоговой нагрузки на налогоплательщика;
- 2) система налогообложения;
- 3) налоговые ставки;
- 4) налоговые льготы и скидки;
- 5) налоговые санкции за налоговое правонарушение.

В.П. Фомин [139] считает, что организация налогообложения субъектов предпринимательской деятельности должна опираться на принципы гибкого балансирования между общими социальными и частными предпринимательскими интересами.

По заявлению первого заместителя председателя Правительства Российской Федерации А.Г. Силуанова, налоговая политика страны на 2016-2018 гг. определялась, по существу, как стимулирующая. Она предполагала стимулирование развития как отдельных субъектов Российской Федерации, так и отдельных видов экономической деятельности для значительного увеличения

налогового потенциала страны и отдельных ее регионов. То есть налоговое стимулирование приобрело четко выраженный адресный характер. Так, в целях обеспечения стабильного развития российской экономики и неухудшения финансового положения граждан одним из Основных направлений налоговой политики Российской Федерации на 2017 г. и плановый период 2018 и 2019 гг. определено стимулирование деятельности субъектов малого предпринимательства [55].

В Российской Федерации порядок отнесения юридических лиц (ЮЛ) и индивидуальных предпринимателей к субъектам малого предпринимательства (СМП) регламентирован Федеральным законом «О развитии малого и среднего предпринимательства» от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ [39] и Постановлением Правительства РФ «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства» от 4 апреля 2016 г. № 265 [37]. Согласно ст. 3 Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ субъекты малого предпринимательства - это «хозяйствующие субъекты (юридические лица и индивидуальные предприниматели), отнесенные в соответствии с условиями, установленными настоящим Федеральным законом, к малым предприятиям, в том числе микропредприятиям, сведения о которых внесены в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства» [39]. В соответствии со ст. 4 данного федерального закона [39] к малым предприятиям относятся предприятия со средней численностью работников за предшествующий календарный год до 100 чел., доходами от реализации за предшествующий календарный год до 800 млн руб. и долей сторонних организаций в уставном капитале организации не более 49 % (см. таблицу 1). Указанные в таблице 1 критерии используются, прежде всего, в программах финансовой поддержки СМП и в целях статистического учета.

Таблица 1 - Критерии отнесения к СМП в Российской Федерации

Субъект	Средняя численность работников за предшествующий календарный год, чел.	Доходы от реализации за предшествующий календарный год, млн руб.	Доля сторонних организаций в уставном капитале организации, %
Микропредприятия	Не более 15	120	Не более 49
Субъект малого предпринимательства	От 16 до 100	800	Не более 49
Субъект среднего предпринимательства	От 101 до 250	2000	Не более 49
Примечание - Составлено автором на основе источников [37, 39].			

Особенностью СМП является высокая степень чувствительности к реализуемой в стране бюджетной и налоговой политике, играющей важную роль в формировании их структуры. В связи с этим А.В. Божечкова, А.М. Киюцевская, А.Ю. Кнобель, П.В. Трунин [64], С.И. Ашмарина, Е.А. Кандрашина [62, с. 22], Н.З. Зотиков [66] среди ключевых экономических проблем СМП выделяют неопределенность в сфере бюджетной и налоговой политики, которая, по мнению М.А. Данилькевича [95, с. 243], Н.З. Зотикова [67], определяет важность для данных субъектов предпринимательской деятельности налогового стимулирования, защищающего их от чрезмерной налоговой нагрузки.

Необходимость налогового стимулирования СМП обусловлена тем, что независимо от своего незначительного удельного веса в ВВП они создают и предоставляют новые рабочие места экономически активному населению, тем самым внося существенный вклад в развитие экономики Российской Федерации и ее регионов (см. приложение А).

В НК РФ отсутствует понятие СМП. Однако налоговое законодательство предоставляет льготы по налогам и сборам предприятиям и индивидуальным предпринимателям с показателями деятельности ниже определенных установленных значений (таблица 2).

**Таблица 2 - Действующий порядок, направленный на развитие субъектов
малого предпринимательства, предусмотренный налоговым законодательством**

Норма права 1	Действующий порядок 2	Ограничения на право пользования 3
Статья 145 НК РФ	Добровольное освобождение организаций и ИП, находящихся на общем режиме налогообложения, от уплаты НДС	Выручка без учета НДС за 3 предшествующих последовательных календарных месяца не должна превышать в совокупности 2 млн руб.
Статья 145 НК РФ	Добровольное освобождение организаций и ИП, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН), от исполнения обязанности налогоплательщика НДС	<ul style="list-style-type: none"> - Указанные лица переходят на уплату ЕСХН и реализуют право освобождения от обязанности плательщика НДС в одном и том же календарном году - За предшествующий налоговый период по ЕСХН сумма дохода, полученного от реализации по экономической деятельности, в отношении которой применяется ЕСХН, без учета НДС в совокупности не превышает: 90 млн руб. за 2019 г., 80 млн руб. за 2020 г., 70 млн руб. за 2021 г., 60 млн руб. за 2022 г. и последующие годы
Статья 273 НК РФ	Возможность использовать организациями кассового метода учета доходов и расходов	Выручка от реализации товаров в среднем за предыдущие 4 квартала без учета НДС не должна превышать 1 млн руб. за каждый квартал
Статья 346.12 НК РФ	Добровольный переход организаций и ИП на УСН	<ul style="list-style-type: none"> - Доходы за 9 месяцев года подачи организацией уведомления о переходе на УСН не должны превышать 112,5 млн руб. - Доля участия других организаций должна составлять не более 25 % - Средняя численность работающих должна быть не больше 100 чел. - Остаточная стоимость основных средств, согласно данным бухгалтерского учета, не должна превышать 150 млн руб. для организаций
Статьи 346.20 и 346.50 НК РФ	Предоставление права регионам РФ устанавливать налоговую ставку в размере 0 % для налогоплательщиков, перешедших на УСН или на ПСН	Распространяется только на налогоплательщиков - ИП, впервые зарегистрированных и ведущих предпринимательскую деятельность в сфере оказания бытовых услуг населению, в научной, производственной и социальной сферах
Статья 346.28 НК РФ	Добровольный переход организаций и ИП на ЕНВД	<ul style="list-style-type: none"> - Средняя численность работников организаций и ИП за предшествующий календарный год не должна превышать 100 чел. - Доля участия других организаций не должна превышать 25 %

1	2	3
Статьи 346.44 и 346.43 НК РФ	Добровольный переход на ПСН	Распространяется только на ИП со средней численностью наемных работников по всем видам деятельности, осуществляемым ИП, за налоговый период до 15 чел.
Статья 4 Федерального закона № 422-ФЗ от 27.11.2018	Добровольный переход физических лиц, в том числе ИП, на уплату налога на профессиональный доход	В 2019 г. можно применять только в г. Москве, Московской и Калужской областях, Республике Татарстан лицам, не имеющим работников, с которыми они состоят в трудовых отношениях и с доходами, учитываемыми при определении налоговой базы в текущем календарном году до 2,4 млн руб.
Примечание - Составлено автором на основе источников [2, 38].		

Проанализировав действующий порядок, направленный на развитие субъектов малого предпринимательства, предусмотренный налоговым законодательством РФ в рамках общей системы налогообложения и специальных налоговых режимов (СНР), следует согласиться с мнением В.Г. Панскова [102] о том, что решающая роль в налоговом стимулировании СМП должна отводиться УСН путем снижения налоговой нагрузки, облегчения налогового учета и составления налоговой отчетности, налогового администрирования налогоплательщиков единого налога.

Как показывает практика последних лет, введение УСН оказало стимулирующее влияние на развитие СМП, о чем свидетельствует рост количества налогоплательщиков, перешедших на данный СНР, величины налоговой базы по обоим объектам налогообложения и величины поступлений по налогу, взимаемому в связи с применением УСН.

По данным Федеральной налоговой службы Российской Федерации (ФНС РФ), количество налогоплательщиков, перешедших на УСН, в РФ возросло в 2017 г. по сравнению с 2007 г. на 1454,37 тыс. ед. / тыс. чел. (или на 90,78 %), в том числе количество налогоплательщиков - малых и микропредприятий увеличилось на 698,69 тыс. ед. (или на 90,34 %) и налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей на 757,68 тыс. чел. (или на 91,65 %) (рисунок 1).

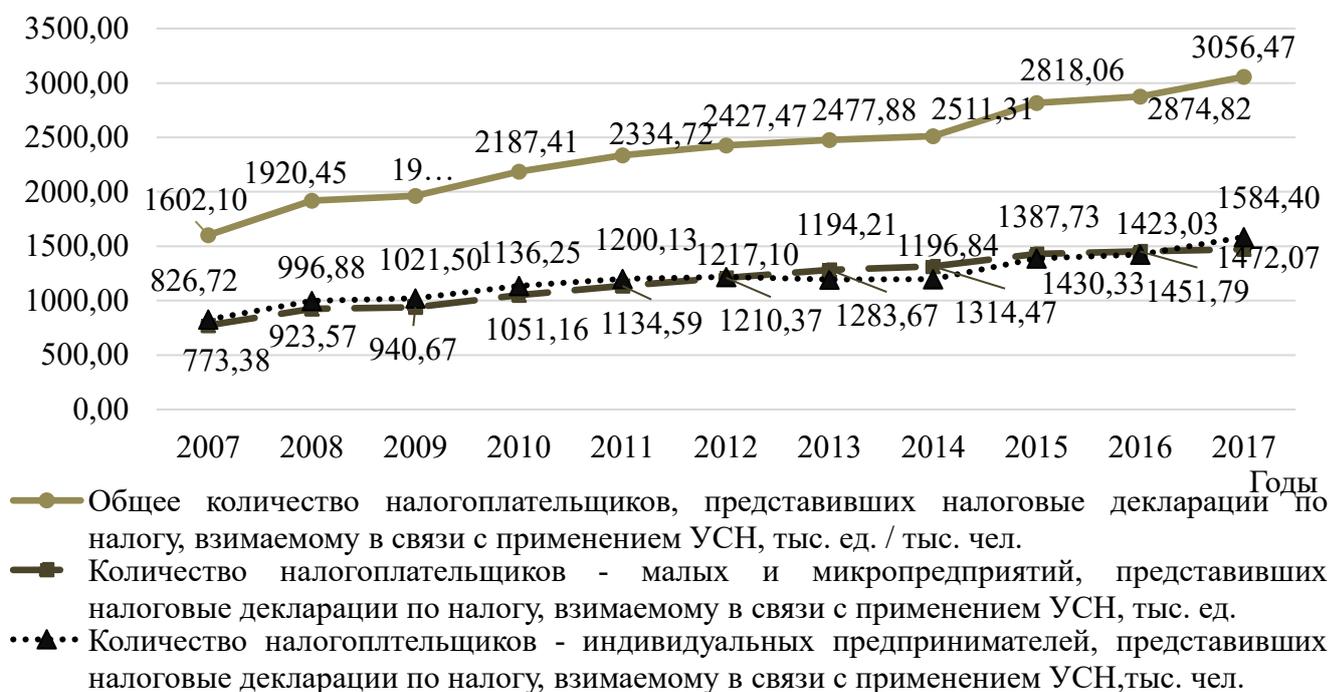


Рисунок 1 - Количество налогоплательщиков, перешедших на УСН, в РФ за 2007-2017 гг.

Примечание - Составлено автором с использованием источника [134].

Также за анализируемый период произошел рост налоговой базы по обоим объектам налогообложения: по объекту налогообложения «Доходы» - на 4463,1 млрд руб. (или на 317,1 %), по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» - на 654,9 млрд руб. (или на 414,06 %) (рисунок 2).



Рисунок 2 - Налоговая база по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в РФ за 2007-2017 гг.

Примечание - Составлено автором с использованием источника [134].

Налоговая база по объекту налогообложения «Доходы» в постоянных ценах 2007 г. увеличилась на 1270,36 млрд руб. (или на 90,26 %), по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» - на 212,72 млрд руб. (или на 134,49 %) (рисунок 3).



Рисунок 3 - Налоговая база по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в РФ за 2007-2017 гг. в постоянных ценах 2007 г.

Примечание - Составлено автором с использованием источников [134, 135].

Поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в текущих ценах возросли на 261,14 млрд руб. (или на 310,59 %), а в постоянных ценах 2007 г. - на 73,39 млрд руб. (или на 87,29 %) (рисунок 4).

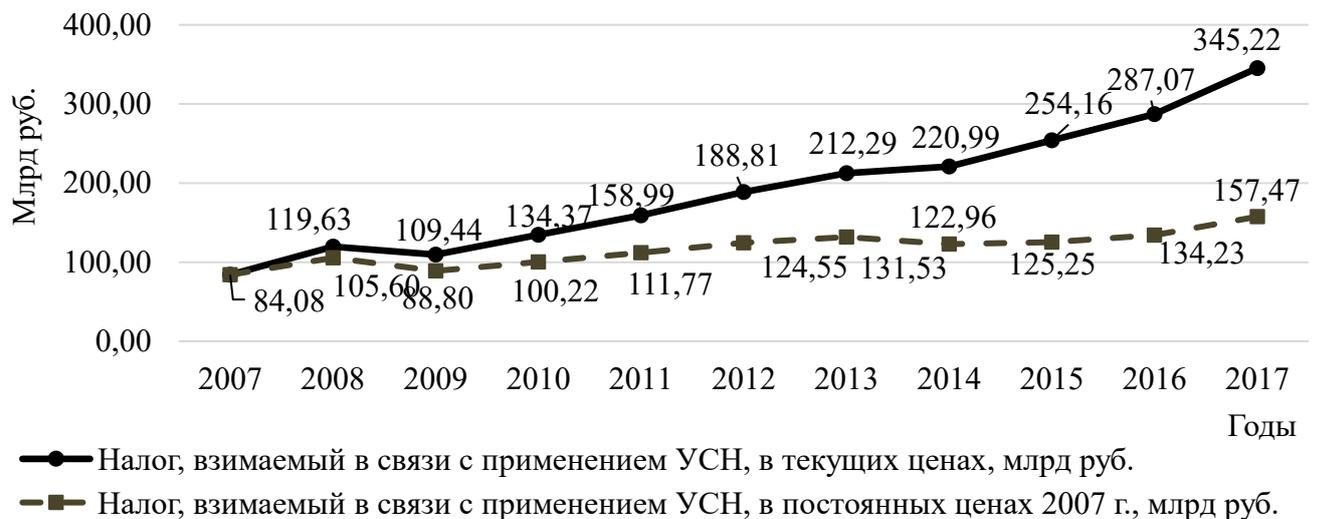


Рисунок 4 - Поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН,

в РФ за 2007-2017 гг.

Примечание - Составлено автором с использованием источников [134, 135].

Впервые упрощенная система налогообложения в Российской Федерации была введена в действие Федеральным законом «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ [43]. В ходе дальнейшего развития упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования СМП в налоговой системе РФ Федеральным законом «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившим силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» от 24 июля 2002 г. № 104-ФЗ [32] в ч. 2 НК РФ [2] была введена гл. 26.2, которая заменила УСН, действовавшую в соответствии с Федеральным законом № 222-ФЗ.

Ни Федеральный закон от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ [43], ни гл. 26.2 НК РФ [2] не содержат определения рассматриваемого нами специального налогового режима. Однако налоговое законодательство некоторых стран Содружества Независимых Государств (СНГ): Республики Узбекистан, Республики Таджикистан, Кыргызской Республики - и Украины раскрывает значение и сущностно-функциональные особенности УСН (приложение Б).

УСН как инструменту налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации присущи следующие отличительные черты:

- 1) соответствует стимулирующей налоговой политике Российской Федерации;
- 2) регламентируется законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;
- 3) основывается на общих принципах налогообложения;
- 4) направлена на улучшение имущественного и финансового положения СМП путем снижения их налоговой нагрузки в результате замены уплаты трех налогов уплатой единого налога;

5) единый налог, уплачиваемый при применении УСН, содержит все законодательно установленные элементы налога;

6) носит добровольный порядок перехода;

7) может применяться СМП, пока они не перестанут соответствовать условиям перехода на УСН;

8) не освобождает СМП от ведения кассовых операций и представления форм федерального статистического наблюдения;

9) не освобождает СМП от исполнения обязанности контролирующих лиц контролируемых иностранных компаний и налоговых агентов [2, 78, 99].

Как отмечает М.А. Данилькевич [95, с. 250], УСН на практике сочетает в себе два СНР. По своей экономической природе этот режим налогообложения, с одной стороны, подразумевает применение сниженной ставки налога на прибыль (при выборе объекта налогообложения «Доходы-Расходы»), с другой - применение налога на оборот (при выборе объекта налогообложения «Доходы»).

Упрощенной системе налогообложения как инструменту налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства присущи как достоинства, так и недостатки, которые СМП следует тщательно проанализировать, прежде чем переходить на данный СНР (таблица 3).

Таблица 3 - Достоинства и недостатки упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства

Достоинства 1	Недостатки 2
Добровольный порядок перехода	Сложность реализации продукции покупателям, находящимся на общей системе налогообложения, в силу отсутствия возможности для последних принять к вычету сумму «входного» НДС с ее стоимости, так как налогоплательщики единого налога освобождены от обязанностей плательщиков НДС
Значительное снижение налоговой нагрузки в результате замены единым налогом уплаты ряда налогов, составляющих значительную часть налоговой нагрузки большинства СМП (НДС, НДФЛ или налога на прибыль, налога на имущество организаций (физических лиц))	Сохранение за организациями обязанности уплаты налога на имущество организаций по объектам недвижимости с налоговой базой в виде кадастровой стоимости

1	2
Кассовый метод признания полученных налогоплательщиками доходов и понесенных расходов	При утрате права на применение УСН налогоплательщиками должен быть произведен пересчет налоговых обязательств исходя из общей системы налогообложения
Самостоятельный выбор налогоплательщиками наиболее оптимального для них объекта налогообложения	Закрытый перечень расходов, учитываемых налогоплательщиками при расчете единого налога в случае выбора объекта налогообложения «Доходы-Расходы»
Упрощенный порядок признания расходов на приобретение основных фондов и нематериальных активов при выборе объекта налогообложения «Доходы-Расходы»	СМП обязаны пересчитывать налоговую базу и сумму единого налога в случае реализации объектов основных средств, приобретенных при применении УСН, до истечения предельного срока владения
Возможность уменьшения налоговой базы по единому налогу при выборе объекта налогообложения «Доходы-Расходы» в следующем налоговом периоде на разницу между единым налогом и минимальным налогом в случае уплаты налогоплательщиком в предыдущем налоговом периоде минимального налога	При определении величины налоговой базы по единому налогу нельзя учесть убытки, полученные при применении иных режимов налогообложения, и наоборот
Возможность уменьшения налоговой базы по единому налогу в случае выбора объекта налогообложения «Доходы-Расходы» на величину убытков по итогам предыдущих налоговых периодов применения УСН	Отсутствие возможности учесть расходы налогового периода, в которых применялся объект налогообложения «Доходы», при переходе налогоплательщиков на объект налогообложения «Доходы-Расходы»
При выборе объекта налогообложения «Доходы» налогоплательщики имеют право уменьшить сумму исчисленного единого налога на величину фактически уплаченных страховых взносов во внебюджетные фонды, выплаченных за счет средств налогоплательщика пособий по временной нетрудоспособности, страховых взносов по договорам добровольного личного страхования своих сотрудников и сумму торгового сбора	Сумма исчисленного единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 %
Налоговая декларация представляется в налоговый орган 1 раз в год	Необходимость расчета минимального налога по ставке 1 % от доходов и его уплаты в бюджет в случае его превышения над единым налогом, исчисленным в общем порядке для налогоплательщиков, выбравших объект налогообложения «Доходы-Расходы» по итогам налогового периода
Примечание - Составлено автором на основе источников [2, 78, 99].	

Таким образом, упрощенная система налогообложения является одним из основных инструментов налогового стимулирования субъектов малого

предпринимательства. Налог, взимаемый при применении УСН, обеспечивает стабильный прирост поступлений собственных налоговых доходов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации и обладает значительным потенциалом по укрупнению их доходной базы. Однако прежде чем переходить на этот СНР, налогоплательщики - СМП должны тщательно проанализировать все достоинства и недостатки такого перехода.

На основе рассмотренной теории развития исследуемого нами специального налогового режима в Российской Федерации уточнено определение упрощенной системы налогообложения, под которой предложено понимать инструмент налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства со стороны органов государственной власти и местного самоуправления в виде регламентированного законодательством о налогах и сборах специального налогового режима, предполагающего добровольный порядок перехода на УСН и улучшающего имущественное и финансовое положение налогоплательщиков путем замены уплаты отдельных налогов уплатой единого налога.

Для выявления основных тенденций и перспектив развития упрощенной системы налогообложения проведем историко-генетический анализ ее становления в налоговой системе Российской Федерации.

1.2 Историко-генетический анализ становления упрощенной системы налогообложения для субъектов малого предпринимательства в налоговой системе Российской Федерации

Быстрое развитие субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации в период становления рыночной экономики потребовало от органов государственной власти и местного самоуправления их правовой поддержки, в том числе в сфере налогообложения.

Наряду с освобождением малых предприятий, занимавшихся приоритетными видами экономической деятельности, от уплаты налога на прибыль и с отменой для остальных малых предприятий ежемесячных авансовых платежей по НДС и налогу на прибыль, к важнейшим инструментам налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства того периода можно отнести введение Федеральным законом от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ [43] УСН для СМП (приложение В), вступившей в силу с 1 января 1996 г.

Основным достоинством УСН, введенной Федеральным законом № 222-ФЗ, являлось существенное снижение налоговой нагрузки на малые предприятия благодаря замене уплатой единого налога уплаты ряда налогов. Однако для индивидуальных предпринимателей, перешедших к УСН, налоговая нагрузка практически не изменялась, так как уплата стоимости патента на занятие определенным видом экономической деятельности заменяла только уплату налога на доход от данного вида деятельности. Остальные налоги и сборы подлежали уплате индивидуальным предпринимателем в общеустановленном порядке.

К недостаткам УСН как инструмента налогового стимулирования СМП того периода также можно отнести:

- 1) лимит численности работников СМП в 15 чел.;
- 2) отсутствие возможности у малых предприятий самостоятельного выбора оптимального для них объекта налогообложения;
- 3) высокие ставки единого налога;
- 4) требование к уплате малыми предприятиями части единого налога путем покупки патента.

Ввиду вышеназванных недостатков УСН, введенная Федеральным законом № 222-ФЗ, не дала должного стимулирующего эффекта для СМП. К концу 2001 г. на данный СНР перешло лишь около 50 тыс. малых предприятий и 100 тыс. индивидуальных предпринимателей, а величина поступлений платежей по единому налогу составила около 6 млрд руб., или 0,03 % суммы налоговых поступлений в бюджет Российской Федерации [96].

В ходе дальнейшего развития УСН как инструмента налогового стимулирования СМП в налоговой системе Российской Федерации Федеральным законом от 24 июля 2002 г. № 104-ФЗ [32] в ч. 2 НК РФ была введена гл. 26.2, которая вступила в силу с 1 января 2003 г.

Неоспоримым достоинством новой УСН являлось существенное снижение налоговой нагрузки на СМП в результате уплаты единого налога вместо уплаты пяти налогов: ЕСН, НДС, налога с продаж, НДФЛ, или налога на прибыль, налога на имущество организаций (физических лиц). Кроме того, СМП, перешедшие на УСН, в соответствии со ст. 4 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ [11] были освобождены от обязанности ведения бухгалтерского учета. За налогоплательщиками единого налога сохранилась лишь обязанность соблюдения действующего порядка ведения кассовых операций и порядка представления форм федерального статистического наблюдения.

Однако после вступления в силу нового Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ [12] для малых предприятий, перешедших на УСН, была отменена льгота в виде освобождения от обязанности ведения бухгалтерского учета. Вместе с тем бухгалтерский учет показателей своей деятельности могут не вести индивидуальные предприниматели, организовавшие налоговый учет согласно налоговому законодательству РФ.

Также для СМП, перешедших на УСН, была упрощена процедура ведения налогового учета, в том числе составления налоговых деклараций. Им не требовалось определять величину налоговой базы, сумму налога к уплате в бюджет, а также составлять и представлять налоговые декларации и расчеты по пяти налогам. Учет своих доходов и расходов, необходимых для определения величины налоговой базы и суммы единого налога, стало необходимо вести в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения по форме, утвержденной Приказом МНС РФ от 28 октября 2002 г. № БГ-3-2/606 [53]. Также СМП при предоставлении в налоговой орган налоговой декларации по единому налогу больше не требовалось предоставлять платежные поручения,

подтверждающие уплату единого налога, кассовую книгу, книгу учета доходов и расходов, свидетельство о приобретении патента.

К достоинствам новой УСН как инструмента налогового стимулирования развития СМП можно отнести значительное увеличение средней численности работников для налогоплательщиков налога, взимаемого в связи с применением УСН, с 15 чел. до 100 чел., а максимальной суммы годового дохода в целях применения УСН с 10 млн руб. до 15 млн руб. Благодаря внесению этих изменений больше СМП смогло перейти на данный СНР. Тем не менее размер доходов налогоплательщиков, позволяющих применять УСН, остался незначительным.

В целях налогового стимулирования СМП новая УСН предоставила право выбора налогоплательщикам единого налога наиболее выгодного для них объекта налогообложения. В соответствии с ранее действовавшей УСН налогоплательщики единого налога были лишены такого права, так как выбор объекта налогообложения осуществлялся органами государственной власти регионов РФ. Согласно п. 2 ст. 346.14 гл. 26.2 НК РФ [2] у налогоплательщика единого налога отсутствовало право изменения объекта налогообложения в течение всего периода применения данного СНР.

Для снижения налоговой нагрузки на СМП УСН, установленной Федеральным законом от 24 июля 2002 г. № 104-ФЗ [32], был существенно расширен список расходов, которые могут быть учтены в целях исчисления единого налога при выборе объекта налогообложения «Доходы-Расходы». СМП, выбравшим объект налогообложения «Доходы», в соответствии с п. 3 ст. 346.21 гл. 26.2 НК РФ [2] было предоставлено право уменьшать не более чем на 50 % исчисленный за налоговый период налог, на величину фактически уплаченных за данный период страховых взносов.

Неоднозначную реакцию вызывала попытка стимулирования индивидуальных предпринимателей через УСН путем отмены для них обязанности по уплате фиксированной стоимости патента. С одной стороны, данное изменение могло привести к существенному увеличению налоговой

нагрузки на индивидуальных предпринимателей, так как единый налог должен быть уплачен по фактически полученным финансовым результатам. С другой стороны, в случае несения индивидуальными предпринимателями, выбравшими объект налогообложения «Доходы-Расходы», по итогам налогового или отчетного периода убытков им стало бы необходимо уплачивать в бюджет лишь сумму минимального налога (а не фиксированного платежа за патент), которая могла существенно превышать сумму рассчитанного минимального налога.

В процессе дальнейшего развития УСН как инструмента налогового стимулирования СМП в нее были внесены существенные изменения и дополнения федеральными законами: от 7 июля 2003 г. № 117-ФЗ [31], от 21 июля 2005 г. № 101-ФЗ [16], от 17 мая 2007 г. № 85-ФЗ [15], от 22 июля 2008 г. № 155-ФЗ [25], от 19 июля 2009 г. № 204-ФЗ [26], от 25 июня 2012 г. № 94-ФЗ [22], от 2 ноября 2013 г. № 301-ФЗ [18], от 2 апреля 2014 г. № 52-ФЗ [23], от 5 мая 2014 г. № 116-ФЗ [19], от 29 ноября 2014 г. № 379-ФЗ [21], от 29 декабря 2014 г. № 465-ФЗ [27], от 6 апреля 2015 г. № 84-ФЗ [28], от 13 июля 2015 г. № 232-ФЗ [20], от 30 ноября 2016 г. № 401-ФЗ [24], от 3 июля 2016 г. № 248-ФЗ [29].

Следует отметить, что в соответствии с данными поправками:

1) СМП получена возможность применения УСН не только с общей системой налогообложения, но и с другими специальными режимами налогообложения;

2) для СМП, перешедших на УСН, увеличена налоговая нагрузка в результате:

- отмены для малых предприятий освобождения от обязанности по уплате налога на прибыль организаций по налоговым ставкам, указанным в п. 1.6, 3 и 4 ст. 284 НК РФ, и налога на имущество организаций в отношении недвижимости, налоговая база по которой определяется как ее кадастровая стоимость;

- отмены для индивидуальных предпринимателей освобождения от обязанности по уплате НДФЛ с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, указанным в п. 2 и 5 ст. 224 НК РФ;

3) увеличена максимальная сумма доходов за 9 месяцев текущего года, при которой СМП имеют право перейти на уплату единого налога, и повышены величина доходов налогоплательщика по итогам отчетного (налогового) периода, при превышении которой СМП считается утратившим право на применение УСН (таблица 4). Таким образом, был простимулирован рост оборота СМП и большее число СМП получили право перехода и сохранения возможности применения УСН;

Таблица 4 - Максимальная сумма доходов, позволяющая налогоплательщикам применять и переходить на УСН

Годы	Величина коэффициента-дефлятора	Максимальная сумма доходов по итогам за 9 месяцев текущего года, при которой СМП имеет право перейти на УСН в следующем году, млн руб.	Величина доходов налогоплательщика по итогам отчетного (налогового) периода, при превышении которой СМП считается утратившим право на применение УСН
2003	-	15,000	20,00
2004	-	15,000	20,00
2005	-	15,000	20,00
2006	1,132	16,980	22,64
2007	1,241	18,615	24,82
2008	1,340	20,100	26,80
2009	-	45,000	60,00
2010	-	45,000	60,00
2011	-	45,000	60,00
2012	-	45,000	60,00
2013	1,000	45,000	60,00
2014	1,067	48,015	64,02
2015	1,147	51,615	68,82
2016	1,329	59,805	79,74
2017-2020	1,000	112,500	150,00
Примечание - Составлено автором на основе источника [2].			

4) существенно расширен перечень налогоплательщиков без права применять УСН за счет включения в него адвокатов, казенных и бюджетных учреждений, иностранных организаций, микрофинансовых организаций, частных агентств занятости. В свою очередь, из перечня исключены организации, имеющие представительства, а также СМП, применяющие систему налогообложения в виде ЕНВД;

5) в целях налогового стимулирования малых предприятий, осуществляющих фондоемкие виды экономической деятельности и инвестирующих средства в расширение производства путем приобретения новых основных производственных фондов, увеличена максимальная остаточная стоимость основных средств, при которой организации имеют право перейти на УСН со 100 млн руб. до 150 млн руб.;

6) для впервые зарегистрированных СМП значительно увеличен срок подачи уведомлений о переходе на УСН: сначала до 5 дней с даты постановки на учет в налоговом органе, а затем до 30 дней;

7) в соответствии с п. 3 ст. 346.14 НК РФ для участников договора простого товарищества оставлен только один объект налогообложения при применении УСН «Доходы-Расходы»;

8) в целях улучшения финансового положения СМП, применяющим УСН, разрешено изменять объект налогообложения, выбирая для себя наиболее оптимальный, вначале не ранее чем через 3 года после применения УСН, затем ежегодно;

9) уточнена методика учета доходов и расходов СМП, перешедшими на УСН, благодаря внесению Федеральным законом от 21 июля 2005 г. № 101-ФЗ [16] соответствующей поправки, что позволило им избежать штрафов в связи с неправильным определением величины налоговой базы и суммы единого налога, подлежащей уплате в бюджет. До внесения данной поправки в НК РФ индивидуальные предприниматели должны были учитывать в целях исчисления единого налога доходы, полученные от предпринимательской деятельности, однако сама методика их учета в НК РФ не была установлена;

10) снижена налоговая нагрузка СМП за счет значительного расширения списка расходов, учитываемых при исчислении единого налога;

11) снято 30 %-ное ограничение на уменьшение налоговой базы по единому налогу на сумму понесенных убытков, что позволило улучшить финансовое состояние убыточных СМП. Кроме того, данным правом получили возможность

воспользоваться СМП, являющиеся правопреемниками реорганизуемых малых предприятий;

12) регионами Российской Федерации получено право устанавливать дифференцированные налоговые ставки по единому налогу в зависимости от категорий налогоплательщиков в целях налогового стимулирования развития СМП, занятых в приоритетных видах экономической деятельности;

13) для налогового стимулирования предпринимательской активности регионам предоставлено право устанавливать налоговую ставку в размере 0 % для впервые зарегистрированных налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, занятых в сфере оказания бытовых услуг населению, а также в научной, производственной и социальной сферах;

14) СМП стало необходимо предоставлять налоговую декларацию по единому налогу только по итогам налогового периода, что облегчило ведение налогового учета, составление налоговой отчетности и налогового администрирование налогоплательщиков единого налога [79].

Вышеуказанные изменения, наряду с другими мерами поддержки СМП со стороны органов государственной власти и местного самоуправления, способствовали увеличению числа СМП, перешедших на УСН, и, как следствие, росту налоговых поступлений по единому налогу в бюджет (см. рисунки 1-4).

Большое влияние на развитие упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства оказало Распоряжение Правительства РФ «О плане первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 году» от 27 января 2015 г. № 987-р [52], согласно которому:

1) увеличены в 2 раза предельные значения выручки для отнесения субъектов предпринимательской деятельности к категории СМП и субъектов среднего предпринимательства: для микропредприятий - с 60 млн руб. до 120 млн руб., для малых предприятий - с 400 млн руб. до 800 млн руб. и для средних предприятий - с 1 млрд руб. до 2 млрд руб. Данное мероприятие повлияло на рост

предельной величины доходов по итогам отчетного или налогового периода, при превышении которой СМП считаются утратившими право на применение УСН;

2) предоставлено право регионам РФ снижать ставки единого налога по объекту налогообложения «Доходы» с 6 до 1 %, что способствовало высвобождению дополнительных оборотных и инвестиционных средств у микропредприятий, применяющих данный СНР;

3) распространено право на применение двухлетних «налоговых каникул» на всех впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, занятых в сфере производства и оказания бытовых услуг, что снизило барьеры для старта предпринимательской деятельности самозанятыми гражданами.

Согласно Проекту основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 г. и на плановый период 2020 и 2021 гг. [56] в гл. 26.2 НК РФ планируется внести следующие изменения:

1) установить для индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, порядок определения остаточной стоимости основных средств;

2) уточнить порядок определения налоговой базы по УСН в отношении учета доходов и расходов товариществ собственников жилья, собственников недвижимости, управляющих организациями, садоводческих, огороднических или дачных некоммерческих товариществ (некоммерческих партнерств), жилищных, садоводческих, огороднических, дачных или иных специализированных потребительских кооперативов в части средств, полученных от собственников недвижимости в оплату коммунальных услуг и перечисленных ресурсосберегающим организациям;

3) уточнить порядок учета субсидий и средств финансовой поддержки, полученных из бюджетной системы РФ, налогоплательщиками, применяющими УСН, в случае компенсации за счет указанных средств ранее произведенных налогоплательщиком расходов;

4) исключить нормы, согласно которым затраты на приобретение основных фондов, права на которые подлежат государственной регистрации, могут быть

учтены в расходах со дня документального подтверждения факта подачи документов на регистрацию данных прав;

5) отменить обязанность представления в налоговый орган СМП, перешедшими на УСН с объектом налогообложения «Доходы» и использующими контрольно-кассовую технику, обеспечивающую передачу фискальных данных в налоговые органы в режиме «онлайн», налоговой декларации по единому налогу.

Проведенный историко-генетический анализ становления упрощенной системы налогообложения для СМП в налоговой системе РФ свидетельствует о том, что данный СНР смог решить поставленную перед ним задачу налогового стимулирования этих субъектов предпринимательской деятельности путем снижения налоговой нагрузки, облегчения и удешевления процедур ведения налогового учета и составления налоговой отчетности, налогового администрирования налогоплательщиков единого налога.

Однако, как отмечает Н.И. Малис [85, 86], освобождение от уплаты НДС связано с несколькими проблемами. Первой и главной проблемой является освобождение от уплаты НДС всех СМП, перешедших на УСН, вне зависимости от выбранного объекта налогообложения. Налогоплательщики налога, взимаемого в связи с применением УСН, в отличие от налогоплательщиков, применяющих нулевую ставку по НДС, не имеют права принять к вычету сумму входного НДС, а включают его в стоимость приобретенных товаров, которая не может быть учтена в расходах в случае выбора объекта налогообложения «Доходы». При этом следует иметь в виду, что в силу специфики деятельности СМП, занятых в сфере производства, сумма НДС с продаж собственной продукции у них может быть значительно меньше, чем сумма входного НДС, уплаченного контрагентам.

Кроме того, по мнению многих ученых, таких как Л.Н. Горчакова [80], М.В. Кравченко [73], Е.И. Левина [80], Н.И. Малис [85, 86], О.В. Мандрощенко [88, 89], А.Ф. Мялкина [73], М.О. Нефедкина [123], П.В. Смелков [123], В.И. Тимофеев [127, 128], освобождение от уплаты НДС для СМП вызывает сложности реализации продукции покупателям, находящимся на общем режиме

налогообложения, по причине невозможности для последних принять к вычету сумму «входного» НДС с ее стоимости.

По мнению организации «Опора России» фактически в РФ сформировались «две экономики», взаимодействие которых крайне затруднено - крупные и средние организации, являющиеся плательщиками НДС, часто полностью отказываются сотрудничать с СМП, применяющими УСН, в силу невозможности принятия НДС к зачету [97].

Таким образом, реализуемая продукция СМП, перешедших на УСН, становится неконкурентоспособной. Поэтому торговать плательщикам налога, взимаемого в связи с применением УСН, приходится большей частью только друг с другом и с населением.

Еще одна проблема возникает у плательщиков налога, взимаемого в связи с применением УСН, в случае выставления ими счетов-фактур или универсальных передаточных документов (УПД) с выделенными суммами НДС своим покупателям и заказчикам. В этом случае налогоплательщики - СМП обязаны уплачивать суммы выделенного НДС в бюджет и предоставлять налоговые декларации в налоговые инспекции.

Как неоднократно отмечали множество ученых, таких как К.Ю. Алагаева [59], М.В. Кравченко [73], Н.И. Малис [84, 86], О.В. Мандрощенко [88, 89], Н.Г. Морозова [93], А.Ф. Мялкина [73], О.Ю. Создаева [136], В.И. Тимофеев [127], Н.А. Филиппова [136], для СМП также осталась актуальной проблема увеличения максимальной суммы дохода, позволяющей налогоплательщикам применять и переходить на УСН. Так, несмотря на неоднократное увеличение данного показателя (см. таблицу 4), величина доходов СМП по итогам отчетного или налогового периода, при превышении которой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН, пока соответствует лишь критериям отнесения к субъектам микропредпринимательства, установленным Федеральным законом от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ [39] (см. таблицу 1).

Как указывают М.А. Абрамова, Л.И. Гончаренко, С.Е. Дубова, О.И. Лаврушин, И.В. Ларионова, В.В. Масленников, Б.Б. Рубцов, А.А. Цыганов

[125], В.И. Тимофеев [127], главная задача государства состоит не столько в сборе большой суммы налогов, сколько в стимулировании деловой активности, предоставлении возможности налогоплательщикам развиваться, расширяя свою деятельность.

Однако после нескольких лет успешного ведения предпринимательской деятельности СМП, перешедшие на УСН, могут столкнуться с проблемой возврата на общий режим налогообложения и пересчета величины налоговых обязательств, с резким возрастанием налоговой нагрузки, что в дальнейшем может привести к ухудшению финансового состояния и неплатежеспособности таких налогоплательщиков. Поэтому для сохранения режима налогообложения с более низкой налоговой нагрузкой часть СМП, величина годового дохода которых приближается к предельной величине, либо сохраняют или сокращают физические объемы производства, передавая часть основных средств на консервацию, увольняя работников, либо изыскивают способы дробления бизнеса. О приверженности налогоплательщиков второй стратегии свидетельствует резкое увеличение количества зарегистрированных на территории РФ микропредприятий за 2007-2017 гг. (см. рисунок 5).



Рисунок 5 - Количество зарегистрированных малых и микропредприятий в Российской Федерации за 2007-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источников [111-121, 135].

До 2008 г. не велся статистический учет по субъектам микропредпринимательства, поэтому в 2007 г. для анализа число микропредприятий было приравнено к числу малых предприятий. Тем не менее даже при таких условиях, как видно из рисунка 5, количество зарегистрированных микропредприятий, подпадающих под категорию налогоплательщиков, имеющих право перейти на УСН, в РФ в 2017 г. увеличилось по сравнению с 2007 г. более чем в 2 раза, а их удельный вес в общей численности малых предприятий составил 90,68 %.

Следует отметить, что и при сохранении СМП, перешедшими на УСН, в условиях инфляции постоянной величины физического объема производства стоимостные показатели объема производства могут превысить сумму доходов, позволяющую налогоплательщикам сохранять право на применение УСН (см. таблицу 5).

Таблица 5 - Сопоставление величины доходов налогоплательщика по итогам отчетного (налогового) периода, при превышении которой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН, и потребительских цен

Год	Величина доходов налогоплательщика по итогам отчетного (налогового) периода, при превышении которой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН, в текущих ценах		Потребительские цены		Величина доходов налогоплательщика по итогам отчетного (налогового) периода, при превышении которой налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН, в постоянных ценах	
	млн руб.	% к предыдущему году	% к предыдущему году	% к 2003 г.	млн руб.	% к предыдущему году
1	2	3	4	5	6	7
2003	20,00	-	-	100,00	20,00	-
2004	20,00	100,00	111,73	111,73	17,90	89,50
2005	20,00	100,00	110,92	123,93	16,14	90,16
2006	22,64	113,20	109,00	135,08	16,76	103,85
2007	24,82	109,63	111,87	151,12	16,42	98,00
2008	26,80	107,98	113,28	171,19	15,66	95,32
2009	60,00	223,88	108,80	186,25	32,21	205,77
2010	60,00	100,00	108,80	202,61	29,61	91,93
2011	60,00	100,00	106,10	214,96	27,91	94,25

1	2	3	4	5	6	7
2012	60,00	100,00	106,60	229,09	26,19	93,84
2013	60,00	100,00	106,50	243,91	24,60	93,92
2014	64,02	106,70	111,35	271,59	23,57	95,82
2015	68,82	107,50	112,91	306,66	22,44	95,21
2016	79,74	115,87	105,39	323,18	24,67	109,94
2017	150,00	188,11	102,51	331,30	45,28	183,51
Примечание - Составлено автором на основе источников [2, 128, 135].						

К недостаткам применения УСН СМП Н.Г. Морозова [93] также относит наличие ограничений по размеру остаточной стоимости основных средств. В.И. Тимофеев [127, 128] отмечает, что корректировка стоимостных показателей, благодаря применению коэффициента-дефлятора, который учитывает изменение потребительских цен, осуществляется только к максимальной сумме доходов налогоплательщиков в целях применения УСН и не затрагивает остаточной стоимости основных средств. Ограничение по остаточной стоимости основных средств за весь период действия гл. 26.2 НК РФ корректировалось лишь 1 раз в 2016 г., в котором данный показатель был увеличен со 100 млн руб. до 150 млн руб.

Как указывают М.В. Кравченко и А.Ф. Мяскина [73], следующая проблема СМП, перешедших на УСН, - это необходимость постоянного контроля критериев по величине доходов СМП по итогам отчетного или налогового периода, средней численности работающих и остаточной стоимости основных фондов, ограничивающих право применять данный СНР. Если СМП, перешедшие на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, превысят установленные НК РФ критерии, то, согласно п. 4 ст. 346.13 НК РФ [2], они считаются утратившими право на применение такого СНР с начала того квартала, в котором допущены указанные превышения. При этом налогоплательщики будут обязаны исчислить и уплатить в бюджет все те налоги, от уплаты которых они были освобождены при применении УСН.

Таким образом, дальнейшее развитие упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства должно быть направлено на решение вышеназванных

проблем. Поэтому в целях выработки перспективных путей ее развития в Российской Федерации обратимся к опыту стран Содружества Независимых Государств, применяющих аналогичные режимы налогообложения.

1.3 Особенности применения упрощенной системы налогообложения субъектами малого предпринимательства в странах Содружества Независимых Государств

Несмотря на то, что субъекты малого предпринимательства, осуществляющие деятельность на территории стран Содружества Независимых Государств, оказывают положительное влияние на развитие экономики данных стран, они еще не занимают того достойного места, которым СМП располагают в странах с развитой экономикой. В целях дальнейшего стимулирования развития СМП государства - члены СНГ должны продолжить работу по формированию системы сотрудничества субъектов крупного и среднего предпринимательства с малыми предприятиями и индивидуальными предпринимателями, по привлечению граждан к индивидуальной трудовой деятельности. Немаловажную роль в налоговом стимулировании СМП со стороны государств - членов СНГ играют льготное налогообложение в рамках общего режима налогообложения и введение для данных категорий налогоплательщиков специального налогового режима - упрощенной системы налогообложения.

На сегодняшний день УСН СМП применяется в Азербайджанской Республике, Республике Армения, Республике Беларусь, Республике Казахстан, Кыргызской Республике, Республике Таджикистан, Республике Узбекистан и на Украине (приложение Г), а налоговым законодательством Республики Молдова и Туркменистана данный СНР не предусмотрен.

В большинстве стран СНГ установлен схожий перечень налогоплательщиков, имеющих право переходить на УСН, - малые предприятия и индивидуальные предприниматели. При этом налоговое законодательство данных стран устанавливает дополнительные ограничения на применение СМП УСН в виде предельных значений величины дохода, численности работающих, стоимости основных фондов, участия других организаций в уставном капитале малого предприятия.

Однако, в отличие от НК РФ [2], налоговым законодательством некоторых стран СНГ установлены иные методики расчета среднесписочной численности работающих. В налоговом кодексе Украины [10] при подсчете среднесписочной численности работающих в целях применения УСН индивидуальные предприниматели не учитывают наемных работников, находящихся в отпусках по беременности и родам и в отпусках по уходу за детьми до достижения ими предусмотренного законодательством возраста.

Во многих странах СНГ переход на УСН осуществляется в добровольном порядке. Исключение составляют Республика Таджикистан и частично Республика Узбекистан. Статьей 351 Налогового кодекса Республики Узбекистан [9] для малых предприятий предоставлено право выбора либо перехода на единый налоговый платеж, либо применения общего режима налогообложения. Однако ст. 352 для малых предприятий, занятых в сфере общественного питания и торговли, установлен обязательный характер перехода на уплату единого налогового платежа.

По аналогии с НК РФ, налоговым законодательством ряда стран СНГ, за исключением Республики Казахстан [6], установлен перечень налогоплательщиков, не имеющих право применять УСН. Данный перечень в различных странах СНГ имеет как сходства в отношении банков, страховщиков, инвестиционных фондов, профессиональных участников рынка ценных бумаг, производителей подакцизных товаров, организаций, занимающихся игорным бизнесом, так и отличия. Наиболее узкий круг СМП, которые не могут применять

УСН, установлен в налоговых кодексах республик Кыргызстан [7] и Таджикистан [8], а наиболее широкий - в Налоговом кодексе Украины [10].

Только в РФ [2] и на Украине [10] иностранным организациям, а также юридическим и физическим лицам - нерезидентам запрещено переходить на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН. Снятие запрета может содействовать, с одной стороны, привлечению в экономику данных стран иностранных инвестиций, с другой - вытеснению с рынков отечественных СМП.

Из всех стран СНГ только в РФ [2] для малых предприятий, имеющих филиалы, установлен запрет на право применения УСН. Таким образом, УСН, применяемая в РФ, сдерживает развитие успешных малых предприятий, стремящихся открыть структурные подразделения и тем самым завоевать новые территории и рынки сбыта своей продукции.

Во всех странах СНГ, за исключением Республики Казахстан [6], для налогоплательщиков, применяющих УСН, значительно снижена налоговая нагрузка благодаря замене уплаты ряда налогов и сборов уплатой единого налога. При этом налоговое бремя СМП, перешедших на УСН в Республике Узбекистан [9], значительно ниже, чем в других странах СНГ за счет освобождения от обязанности по уплате наибольшего количества налогов и страховых взносов.

Во многих странах СНГ налогоплательщики единого налога не являются плательщиками НДС, за исключением Республики Казахстан и частично Республики Беларусь. Так, согласно п. 3.12 ст. 285 Налогового кодекса Республики Беларусь «организации и индивидуальные предприниматели не уплачивают НДС, если средняя численность работников организации за период с начала года по отчетный период включительно не превысила 50 человек, а размер валовой выручки нарастающим итогом с начала года у индивидуального предпринимателя не превысил 8,2 млрд белорусских рублей» [5]. Но освобождение СМП от обязанности по уплате НДС имеет как свои плюсы, так и свои минусы. Поэтому Налоговыми кодексами Республики Узбекистан [9] и Украины [10] СМП, перешедшим на УСН, предоставляется право выбирать статус плательщика НДС. Кроме того, в Республике Узбекистан [9] для

плательщиков НДС сумма исчисленного единого налогового платежа подлежит уменьшению не более чем на 50 % на сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет.

В большинстве стран СНГ, за исключением РФ [2] и Республики Азербайджан [4], налогоплательщики единого налога не имеют права выбирать наиболее оптимальный для них объект налогообложения, так как налоговое законодательство данных стран устанавливает единственный объект налогообложения в виде доходов или валовой выручки. Поэтому, с одной стороны, для СМП, перешедшим на УСН, упрощен порядок расчета суммы единого налога, отпадает потребность в документальном подтверждении суммы понесенных расходов и отсутствуют риски их неправильного учета. Однако, с другой стороны, в данном случае у СМП отсутствует возможность влияния на сумму единого налога благодаря планированию и перераспределению расходов.

В целях налогового стимулирования СМП в РФ [2] на выбор налогоплательщика предоставляется два объекта налогообложения: «Доходы» или «Доходы-Расходы». К основным достоинствам второго объекта налогообложения для СМП можно отнести возможность влияния на сумму исчисленного единого налога. Однако перечень расходов, учитываемых СМП в целях налогообложения, является закрытым, и СМП должны обеспечить сохранность документов, подтверждающих их величину, и, соответственно, несут риски их неправильного учета.

В Республике Азербайджан [4] налоговое законодательство для СМП устанавливает три объекта налогообложения:

- 1) величину валовой выручки и внереализационных доходов;
- 2) автотранспортные средства, которые находятся в собственности или пользовании налогоплательщиков, осуществляющих пассажирские или грузоперевозки;
- 3) общую площадь строящегося здания - для СМП, занятых жилищным строительством.

Следовательно, при осуществлении СМП таких видов экономической деятельности, как пассажирские и грузоперевозки, жилищное строительство,

сумма единого налога не зависит от реальных доходов СМП и должна быть уплачена вне зависимости от суммы полученного ими дохода. Таким образом, единый налог по данным видам деятельности является схожим с ЕНВД и ПСН, применяемыми в РФ.

Налоговое законодательство многих стран СНГ для СМП, перешедших на УСН, устанавливает кассовый метод признания доходов и расходов. Однако в Республике Беларусь [5] для плательщиков налога при УСН установлено два метода признания выручки:

1) малыми предприятиями, ведущими бухгалтерский учет и формирующими бухгалтерскую финансовую отчетность, применяется метод начисления;

2) малыми предприятиями и индивидуальными предпринимателями, ведущими учет в книге учета доходов и расходов организаций и ИП, применяющих УСН, используется кассовый метод.

Соответственно, в Республике Беларусь малые предприятия, ведущие бухгалтерский учет, признают выручку в день отгрузки даже в тех случаях, когда денежные средства еще не поступили на их расчетные счета или в кассу либо задолженность не была погашена иным способом. Это является значительным недостатком данного метода, поскольку такие малые предприятия вынуждены уплачивать единый налог даже в тех случаях, когда оплата за поставленные товары еще не поступила на расчетные счета или в кассу, и поэтому у них могут отсутствовать свободные денежные средства, необходимые для уплаты единого налога, что в итоге может привести к начислению пеней и штрафов от налоговых инспекций.

Помимо метода признания доходов и расходов, в налоговом законодательстве ряда стран СНГ по аналогии со ст. 346.15 и 346.16 гл. 26.2 НК РФ [2] прописан порядок их определения, который имеет как сходства, так и отличия по сравнению с порядком, применяемым в РФ.

Согласно п. 2 ст. 293 Налогового кодекса Республики Таджикистан «в случае неосуществления взаиморасчетов за поставленные налогоплательщиком

товары свыше 6 календарных месяцев, для целей исчисления налога по упрощенной системе налогообложения для субъектов малого предпринимательства данные товары считаются оплаченными налогоплательщику» [8]. Соответственно, даже если фактически СМП, перешедшему на УСН в Республике Таджикистан, выручка не поступит на расчетные счета или в кассу, в итоге на такого налогоплательщика все равно будет возложена обязанность признания доходов и оплаты с данной суммы налога. При этом величина уплаченного налога не будет учтена при расчете единого налога и признана в последующих налоговых периодах, так как объектом налогообложения признается сумма валового дохода. Аналогичное положение не содержится в гл. 26.2 НК РФ, поэтому кассовый метод признания доходов при применении УСН в РФ имеет гораздо больше преимуществ, чем в Республике Таджикистан. Вместе с тем указанная практика стимулирует работу СМП по борьбе с дебиторской задолженностью и частично сокращает вероятность осуществления расчетов наличными денежными средствами без отражения в учете.

Почти во всех странах СНГ, за исключением РФ [2] и Республики Казахстан [6], по объекту налогообложения «Доходы» при применении УСН для налогоплательщиков установлены дифференцированные налоговые ставки, зависящие от вида осуществляемой предпринимательской деятельности, места ее осуществления, оборота по реализации, категории СМП. Однако сложная дифференциация налоговых ставок для СМП может привести к неправильному применению основной налоговой ставки, корректирующих коэффициентов и, как следствие, к неправильному расчету суммы единого налога, начислению штрафов и пеней.

Как правило, налоговое законодательство стран СНГ устанавливает адвалорные налоговые ставки к величине налоговой базы. Исключение - Азербайджанская Республика [4], в которой для налогоплательщиков, осуществляющих пассажирские и грузоперевозки, а также занимающихся

деятельностью по жилищному строительству, установлены твердые налоговые ставки.

Во многих странах СНГ налогоплательщики, перешедшие на УСН, исчисляют единый налог самостоятельно. На Украине [10] исчисление авансовых взносов налогоплательщиков первой и второй групп производится налоговыми органами.

Согласно налоговому законодательству ряда стран СНГ сумма рассчитанного СМП единого налога подлежит корректировке. Например, в соответствии с п. 2 ст. 346 Налогового кодекса Республики Казахстан [6] СМП вправе уменьшить величину исчисленного единого налога на 1,5 % за каждого работника при условии, что среднемесячная заработная плата, выплачиваемая индивидуальным предпринимателем своим работникам, составляет не менее 2-кратного, а малых предприятий - не менее 2,5-кратного минимального размера оплаты труда (МРОТ), действующего на начало налогового периода.

Налоговое законодательство Украины [10] освобождает налогоплательщиков первой и второй групп, не использующих труд наемных работников, от уплаты единого налога на период нахождения на больничном 30 и более дней, а также на 1 месяц время отпуска. Аналогичное положение нельзя ввести для СМП, применяющих УСН в РФ, так как величина налоговой базы по единому налогу зависит от реальных доходов и расходов налогоплательщиков. Поэтому в месяц отпуска или в дни болезни индивидуальных предпринимателей, не привлекающих наемных сотрудников, доходы будут отсутствовать. Однако для СМП, применяющих системы налогообложения в виде ЕНВД или ПСН, размер налоговой базы не зависит от фактически полученных доходов, поэтому для них введение аналогичного положения в налоговое законодательство РФ является вполне целесообразным.

В налоговом законодательстве некоторых стран СНГ также приведен перечень налогоплательщиков, освобожденных от уплаты единого налога (рисунок 6).

Таджикистан	Узбекистан
Благотворительные организации, межгосударственные и межправительственные некоммерческие организации, религиозные организации, учреждения, за исключением получаемых ими доходов от ведения предпринимательской деятельности	Малые предприятия, учрежденные общественным объединением инвалидов, фондом «Нуроний» или ассоциацией «Чернобыльцы Узбекистана», в общей численности работников которых не менее 50 % являются инвалидами, ветеранами войны и трудового фронта 1941-1945 гг., за исключением малых предприятий, занятых
Малые предприятия, кроме занятых в заготовительной, посреднической и снабженческо-сбытовой деятельности, в сфере торговли, при одновременном выполнении следующих условий: - в общей численности работников данных предприятий не менее 50 % являются инвалидами; - не менее 50 % фонда оплаты труда расходуется на нужды инвалидов	посреднической, снабженческо-сбытовой и заготовительной деятельностью, деятельностью по организации лотерей и в сфере торговли
Впервые зарегистрированные малые предприятия, занятые в сфере производства, в случае внесения их учредителями в течение года после государственной регистрации в уставный капитал следующей суммы инвестиций: - от 200 до 500 тыс. долл. - освобождение на 2 года; - от 500 тыс. до 2 млн долл. - освобождение на 3 года; - от 2 до 5 млн долл. - освобождение на 4 года; - свыше 5 млн долл. - освобождение на 5 лет	

Рисунок 6 - Перечень налогоплательщиков, освобожденных от уплаты единого налога в странах Содружества Независимых Государств

Примечание - Составлено автором на основе источников [8, 9].

В п. 4 ст. 346.20 НК РФ [2] также содержится положение, в соответствии с которым законом субъектов РФ может быть установлена налоговая ставка 0 % для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, перешедших на УСН, и занятых в сфере оказания бытовых услуг населению, а также в научной, производственной и социальной сферах на 2 налоговых периода [77].

Таким образом, УСН, введенная на территории РФ и стран СНГ, является важнейшим инструментом налогового стимулирования СМП. Она направлена на снижение налоговой нагрузки, облегчение налогового учета и составления налоговой отчетности, налогового администрирования налогоплательщиков единого налога.

Как показывает практика последних лет, введение УСН оказало стимулирующее влияние на развитие СМП и, как следствие, на рост экономики всей РФ. На уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, к 2017 г.

перешло более половины всех зарегистрированных малых и микропредприятий и индивидуальных предпринимателей. Также произошел рост величины налоговой базы по обоим объектам налогообложения и величины поступлений по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированные бюджеты субъектов РФ. Кроме того, положительное влияние УСН на экономику РФ можно проследить через систему косвенных показателей. Так, за 2007-2017 гг. наблюдался рост: числа зарегистрированных малых предприятий, среднегодовой численности занятых в малом предпринимательстве, оборота малых предприятий, выручки индивидуальных предпринимателей, удельного веса малых предприятий в общей численности предприятий и организаций, удельного веса среднегодовой численности занятых в малом предпринимательстве в общей численности занятых, удельного веса оборота малых предприятий в общем обороте предприятий и организаций за 2007-2017 гг. (см. приложение А).

Однако, несмотря на популярность УСН среди СМП, она недостаточно эффективно стимулирует их развитие, о чем свидетельствует низкий удельный вес среднегодовой численности занятых в малом предпринимательстве в общей численности занятых и удельный вес оборота малых предприятий в общем обороте предприятий и организаций. Для СМП также осталась актуальной проблема искажения отраслевой структуры. УСН не решены проблемы, связанные со сложностью реализации продукции контрагентам, применяющим общую систему налогообложения, увеличения суммы доходов по итогам отчетного или налогового периода и стоимости основных фондов, позволяющих налогоплательщикам применять и переходить на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, без дробления бизнеса и, как следствие, без снижения налоговых поступлений в консолидированные бюджеты субъектов РФ.

В связи с указанным дальнейшее развитие УСН для СМП должно быть направлено на решение рассматриваемых проблем, в том числе путем использования опыта стран СНГ, в которых применяется аналогичная система налогообложения (см. таблицу 6).

Таблица 6 - Положения налогового законодательства стран СНГ, направленные на стимулирование СМП в рамках УСН, рекомендуемые к применению на территории РФ

Страны	Положение налогового законодательства стран СНГ	Предполагаемый стимулирующий эффект от внедрения
Украина	При подсчете средней численности работников СМП в целях перехода или сохранения права применения УСН за налоговый (отчетный) период не учитывать работников, находящихся в отпуске по беременности и родам и в отпуске по уходу за ребенком до 3 лет	Сохранение права применения УСН СМП, предоставляющими социальные гарантии своим работникам
Азербайджан, Украина	Дополнить перечень налогоплательщиков, не имеющих права применять УСН, налогоплательщиками, имеющими на момент подачи уведомления о переходе на УСН налоговый долг, кроме безнадежного налогового долга, возникшего в результате форс-мажорных обстоятельств	Недобросовестные СМП не смогут применять УСН с более низкой налоговой нагрузкой
Азербайджан, Армения, Беларусь, Казахстан, Кыргызстан, Таджикистан, Узбекистан, Украина	Исключить из перечня налогоплательщиков, не имеющих права переходить на УСН, организации, имеющие филиалы	Налоговое стимулирование роста оборота малых и микропредприятий, перешедших на УСН, путем их выхода на новые территории и рынки сбыта, рост налоговых поступлений в консолидированные бюджеты субъектов РФ
Казахстан	Разрешить налогоплательщикам, перешедшим на УСН и выбравшим в качестве объекта налогообложения «Доходы», корректировать величину исчисленного налога (авансового платежа) в сторону уменьшения на сумму в размере 1 % от суммы налога за каждого работника, если среднемесячная заработная плата по итогам налогового (отчетного) периода составила у ИП не менее 2-кратного, ЮЛ - не менее 2,5-кратного МРОТ, действующего на первое число налогового (отчетного) периода, но не более чем на 50 %	Налоговое стимулирование СМП, перешедших на УСН, путем снижения их налоговой нагрузки
Примечание - Составлено автором на основе источников [2, 4-10, 42].		

Следует признать, что устранение ряда указанных проблем невозможно без подробного исследования состояния упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в регионах Российской Федерации.

**2 ХАРАКТЕРИСТИКА СОСТОЯНИЯ
УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
КАК ИНСТРУМЕНТА НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ СУБЪЕКТОВ
МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В РЕГИОНЕ**

**2.1 Исследование применения упрощенной системы налогообложения
как инструмента налогового стимулирования субъектов
малого предпринимательства в регионе**

Упрощенная система налогообложения субъектами малого предпринимательства применяется в Российской Федерации, согласно гл. 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации, наряду с общей системой налогообложения или другими специальными налоговыми режимами [2].

В 2017 г. на территории Республики Марий Эл (РМЭ) УСН применяли 12 904 налогоплательщика, относящихся к СМП, в том числе 6478 организаций (50,2 %) и 6426 индивидуальных предпринимателей (49,8 %) (таблица 7).

Таблица 7 - Количество СМП, перешедших на УСН, в РМЭ за 2012-2017 гг.

Показатель	Годы						Изменения 2017 г. к 2012 г.	
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	абсолютный прирост, ед. / чел.	темпа роста, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1 Количество СМП, представивших налоговые декларации по единому налогу, ед. / чел.	11 291	11 374	11 753	12 361	12 109	12 904	1613	114,29
1.1 По объекту налогообложения «Доходы»	6611	6673	6914	7307	7219	7841	1230	118,61
1.2 По объекту налогообложения «Доходы-Расходы»	4680	4698	4839	5054	4890	5063	383	108,18

1	2	3	4	5	6	7	8	9
2 Количество малых предприятий, представивших налоговые декларации по единому налогу, ед.	5832	6164	6381	6644	6509	6478	646	111,08
2.1 По объекту налогообложения «Доходы»	2569	2778	2866	2947	2915	2805	236	109,19
2.2 По объекту налогообложения «Доходы-Расходы»	3263	3386	3515	3697	3594	3673	410	112,57
3 Количество ИП, представивших налоговые декларации по единому налогу, чел.	5459	5207	5372	5717	5600	6426	967	117,71
3.1 По объекту налогообложения «Доходы»	4042	3895	4048	4360	4304	5036	994	124,59
3.2 По объекту налогообложения «Доходы-Расходы»	1417	1312	1324	1357	1296	1390	-27	98,09
Примечание - Составлено автором на основе источника [134].								

Таким образом, среди налогоплательщиков, перешедших на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, с незначительным перевесом наибольший удельный вес занимают организации (см. рисунок 7) [134].

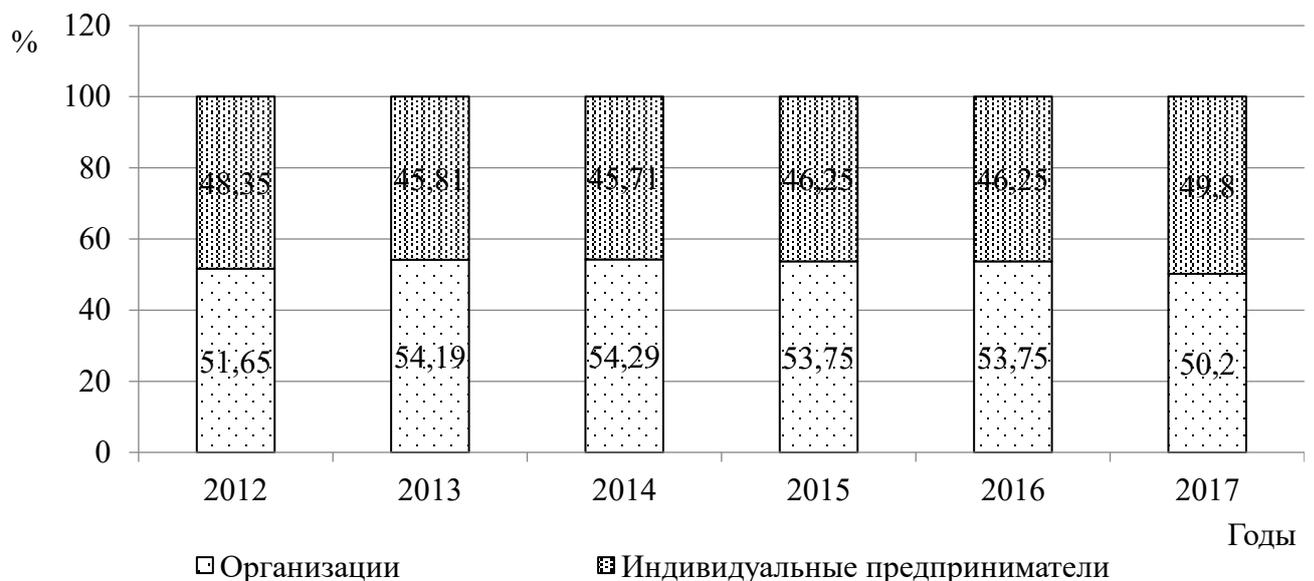


Рисунок 7 - Соотношение малых предприятий и индивидуальных предпринимателей, перешедших на УСН, в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Из 12 904 налогоплательщиков, применявших УСН в регионе в 2017 г., 7841 (60,76 %) налогоплательщик применял объект налогообложения «Доходы» и 5063 (39,24 %) налогоплательщика - «Доходы-Расходы» (см. рисунок 8).

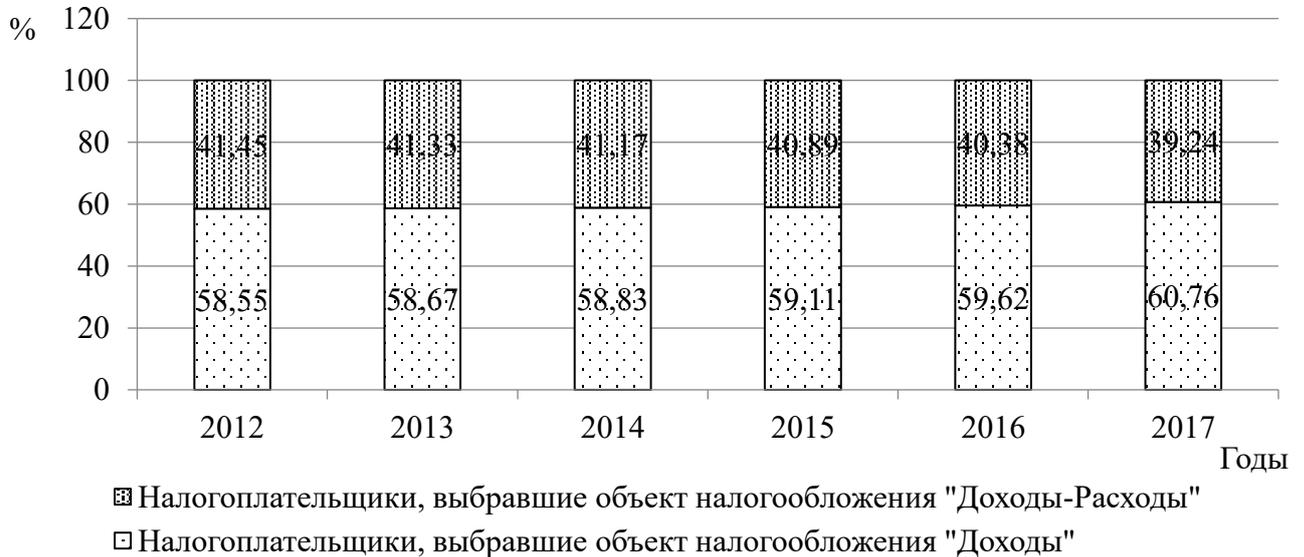


Рисунок 8 - Соотношение СМП, выбравших объект налогообложения «Доходы» и объект налогообложения «Доходы-Расходы», в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Предпочтение в выборе в качестве объекта налогообложения «Доходов» объясняется:

1) отсутствием необходимости со стороны налогоплательщиков, выбравших данный объект налогообложения, хранить первичные документы, подтверждающие величину произведенных расходов;

2) закрытым перечнем расходов, уменьшающих полученные СМП доходы при выборе объекта налогообложения «Доходы-Расходы»;

3) необходимостью расчета по итогам налогового периода минимального налога по ставке 1 % от доходов и его уплаты в бюджет в случае его превышения над единым налогом, исчисленным в общем порядке при выборе объекта налогообложения «Доходы-Расходы».

Следует отметить, что наибольший удельный вес среди налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения «Доходы»,

занимают индивидуальные предприниматели (см. рисунок 9), а объект налогообложения - «Доходы-Расходы» в наибольшей степени выбирают организации (см. рисунок 10).

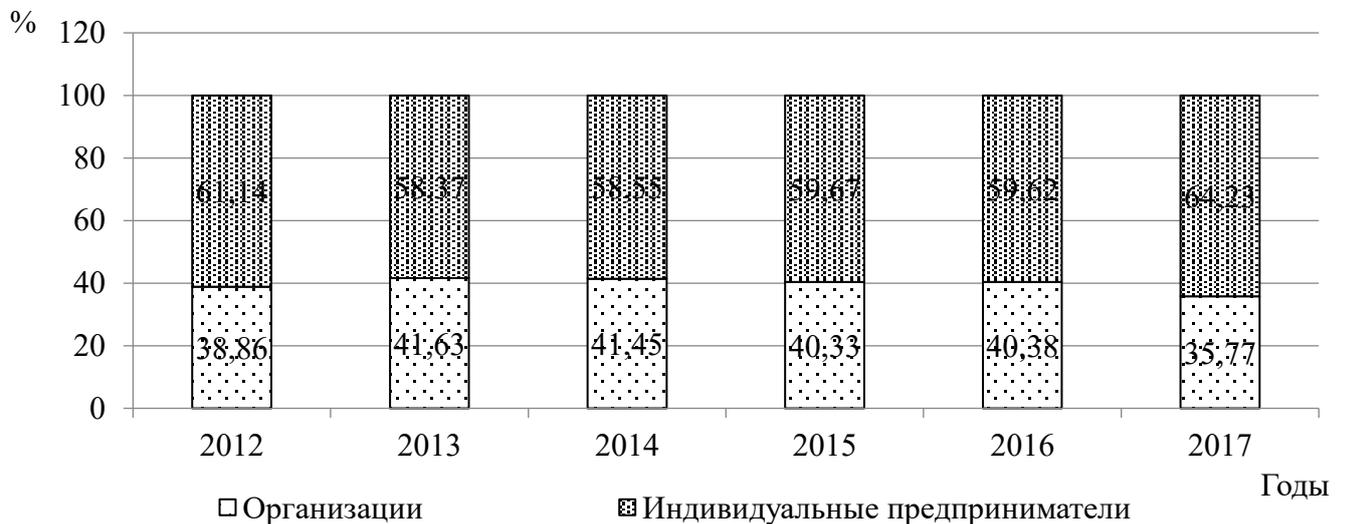


Рисунок 9 - Соотношение малых предприятий и индивидуальных предпринимателей, выбравших объект налогообложения «Доходы», в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

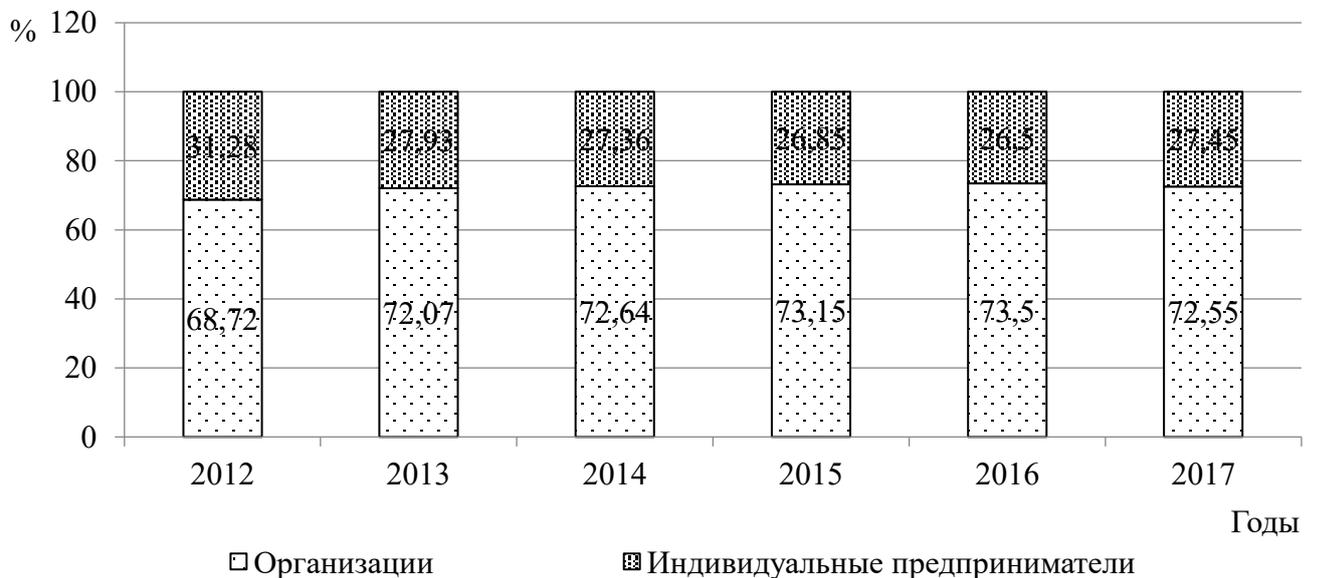


Рисунок 10 - Соотношение малых предприятий и индивидуальных предпринимателей, выбравших объект налогообложения «Доходы-Расходы», в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

В 2017 г. из 7841 налогоплательщика, выбравшего объект налогообложения «Доходы», 2805 (35,77 %) являлись организациями и 5036 (64,23 %) - индивидуальными предпринимателями. Из 5063 налогоплательщиков, выбравших объект налогообложения «Доходы-Расходы», 3673 (72,55 %) приходились на организации и 1390 (27,45 %) - на индивидуальных предпринимателей.

Как следует из таблицы 7, с 2012 по 2017 г. ежегодно происходил рост числа налогоплательщиков, перешедших на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН. Лишь в 2016 г. число налогоплательщиков незначительно снизилось по сравнению с 2015 г. Тем не менее к концу 2017 г. количество налогоплательщиков увеличилось по сравнению с 2012 г. на 1613 ед. / чел. (или на 14,29 %). Из них число организаций увеличилось на 646 ед. (или на 11,08 %), а количество индивидуальных предпринимателей выросло на 967 чел. (или на 17,71 %). Увеличение числа налогоплательщиков объясняется ростом числа зарегистрированных малых и микропредприятий в РМЭ.

Из рисунков 11-12 видно, что в 2017 г. из 9704 организаций, относящихся к СМП, 6478 ед. (или 66,76 %) применяли УСН, а из 10 551 индивидуального предпринимателя на данный СНР перешло 6426 чел. (или 60,9 %). Таким образом, популярность УСН среди СМП с каждым годом в регионе растет.

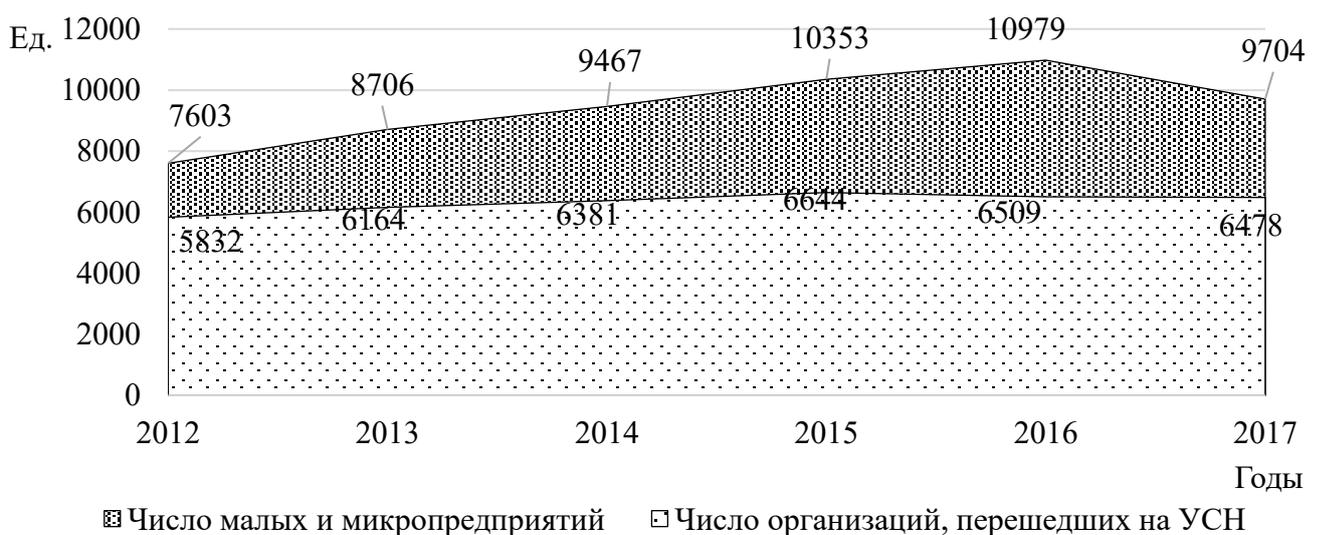


Рисунок 11 - Соотношение общего числа малых и микропредприятий и числа организаций, перешедших на УСН, в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источников [106-109, 126, 134].

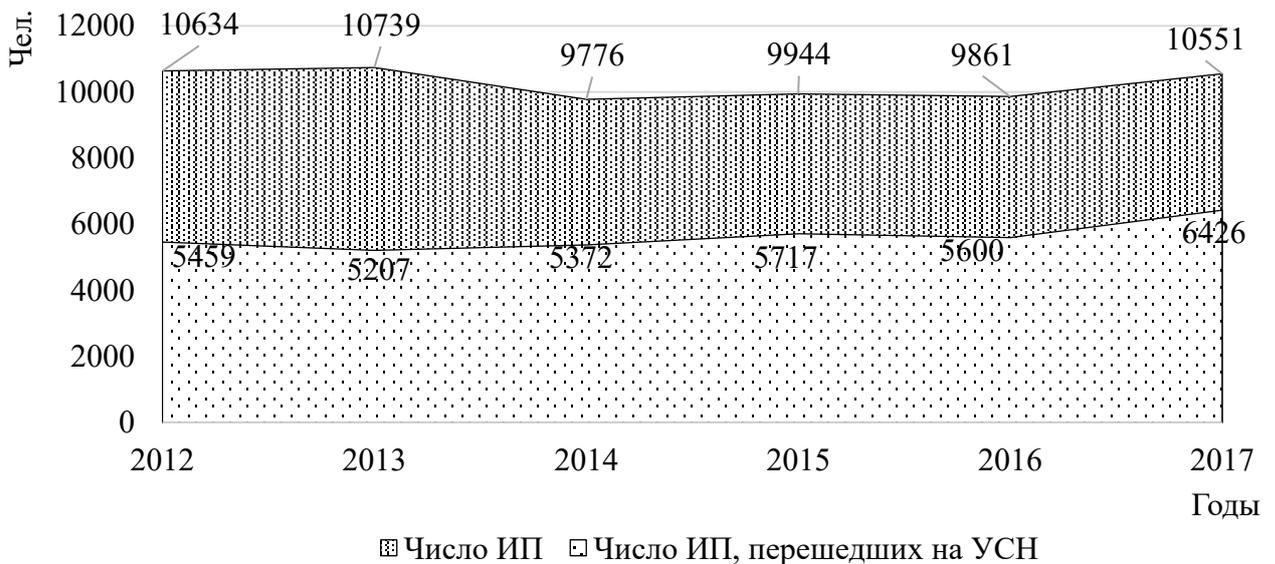


Рисунок 12 - Соотношение общего числа индивидуальных предпринимателей и числа индивидуальных предпринимателей, перешедших на УСН, в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источников [106-109, 126, 134].

В 2017 г. количество налогоплательщиков, предоставивших нулевую налоговую отчетность, составило 4599 ед./чел. от общего числа налогоплательщиков (или 35,64 %), в том числе 2603 организации (или 56,6 %) и 1996 индивидуальных предпринимателей (или 43,4 %). По объекту налогообложения «Доходы» нулевую отчетность предоставили 2824 ед./чел. (или 36,02 %) от всех налогоплательщиков, выбравших данный объект налогообложения, в том числе 1325 организаций (или 46,92 %) и 1499 индивидуальных предпринимателей (или 53,08 %). По объекту налогообложения «Доходы-Расходы» нулевую отчетность предоставили 1775 ед./чел. (или 35,06 %) от всех налогоплательщиков, выбравших такой объект налогообложения, в том числе 1278 организаций (или 72 %) и 497 индивидуальных предпринимателей (или 28 %). Кроме того, в 2017 г. 38 впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, согласно п. 2 ст. 8 «Налоговые ставки» Закона Республики Марий Эл «О регулировании отношений в области налогов и сборов в Республике Марий Эл» от 27 октября 2011 г. № 59-3 [14], воспользовались правом применять налоговую ставку 0 %, в том числе 20 чел. -

по объекту налогообложения «Доходы» и 18 чел. - по объекту налогообложения «Доходы-Расходы».

Информация о количестве налогоплательщиков по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в РМЭ в разрезе муниципальных образований представлена в приложении Д.

Из приложения Д видно, что из 12 904 плательщика налога, взимаемого в связи с применением УСН, 8048 (62,37 % от всех плательщиков) зарегистрировано в столице РМЭ - муниципальном образовании «Городской округ город Йошкар-Ола», в том числе 4431 организация (68,4 % от организаций) и 3617 индивидуальных предпринимателей (56,29 % от индивидуальных предпринимателей). На втором месте по количеству налогоплательщиков находится муниципальное образование «Медведевский муниципальный район», в котором зарегистрировано 1226 налогоплательщиков (9,5 % от всех налогоплательщиков), в том числе 518 организаций (8 % от организаций) и 708 индивидуальных предпринимателей (11,02 % от индивидуальных предпринимателей). На третьем месте - муниципальное образование «Городской округ город Волжск», в котором осуществляют деятельность 999 налогоплательщиков (7,74 % от всех налогоплательщиков), в том числе 457 организаций (7,05 % от всех организаций) и 542 индивидуальных предпринимателя (8,43 % от индивидуальных предпринимателей). Такое распределение налогоплательщиков объясняется наибольшей численностью населения данных муниципальных образований, выгодным экономико-географическим положением, высоким уровнем развития транспортной, рыночной и социальной инфраструктуры. Более наглядно структура налогоплательщиков в разрезе муниципальных образований представлена на рисунке 13.

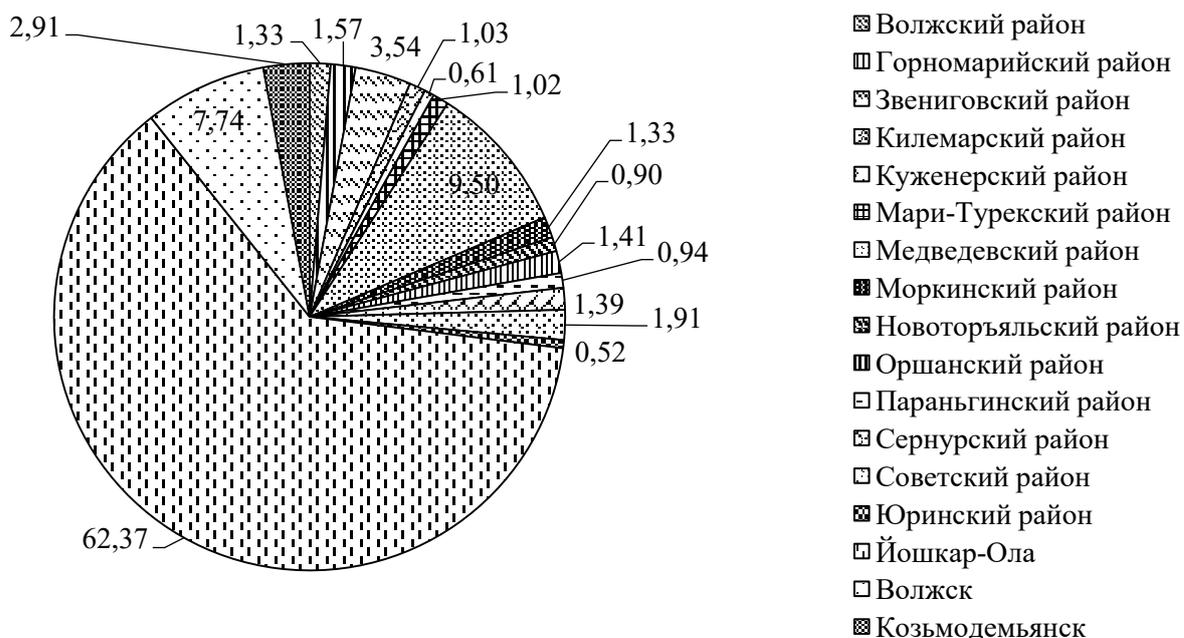


Рисунок 13 - Структура налогоплательщиков налога, взимаемого в связи с применением УСН, в РМЭ в 2017 г., %

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

На основе ф. № 5-УСН проведем анализ налоговой базы и структуры начислений по единому налогу налогоплательщиков (см. приложение Е).

Из приложения Е видно, что в 2017 г. сумма полученных доходов налогоплательщиков, выбравших объект налогообложения «Доходы-Расходы», увеличились по сравнению с 2012 г. на 10 976,52 млн руб. (или на 53,92 %), а расходы, учитываемые в целях налогообложения, - на 10 420,95 млн руб. (или на 56,13 %). Таким образом, темп роста расходов плательщиков налога, взимаемого в связи с применением УСН, превышал темп роста доходов, что является отрицательным моментом в их деятельности. Рост расходов вызван ростом материальных затрат ввиду удорожания стоимости сырья и материалов, ростом средней заработной платы и величины отчислений на социальные нужды, ростом величины коммунальных расходов, ставок по кредитам и т.д. В свою очередь, рост доходов налогоплательщиков, применяющих объект налогообложения «Доходы-Расходы», и снижение суммы убытков прошлых лет привели к росту налоговой базы по данному объекту налогообложения на 825,23 млн руб. (или на 46,13 %). Налоговая база по объекту налогообложения

«Доходы» также выросла за анализируемый период на 6046,46 млн руб. (или на 59,85 %). Следует отметить, что по обоим объектам налогообложения наибольший вклад в формирование налоговой базы по единому налогу вносили организации.

Поскольку наибольшее количество налогоплательщиков в 2017 г. зарегистрировано в муниципальном образовании «Городской округ город Йошкар-Ола», муниципальном образовании «Медведевский муниципальный район» и в муниципальном образовании «Городской округ город Волжск», закономерным является их наибольший вклад в формирование налоговой базы по обоим объектам налогообложения (приложение Ж).

Наибольший вклад в формирование налоговой базы вносит муниципальное образование «Городской округ город Йошкар-Ола» - 11 192,07 млн руб. (или 69,3 %) по объекту налогообложения «Доходы» и 1838,36 млн руб. (70,32 %) по объекту налогообложения «Доходы-Расходы», муниципальное образование «Медведевский муниципальный район» - 1115 млн руб. (или 6,9 %) и 238,45 млн руб. (или 9,12 %), соответственно, и муниципальное образование «Городской округ город Волжск» - 1391,12 млн руб. (или 8,61 %) и 131,53 млн руб. (или 5,03 %).

Наглядно структура налоговой базы по обоим объектам налогообложения, в разрезе муниципальных образований представлена на рисунках 14 и 15.

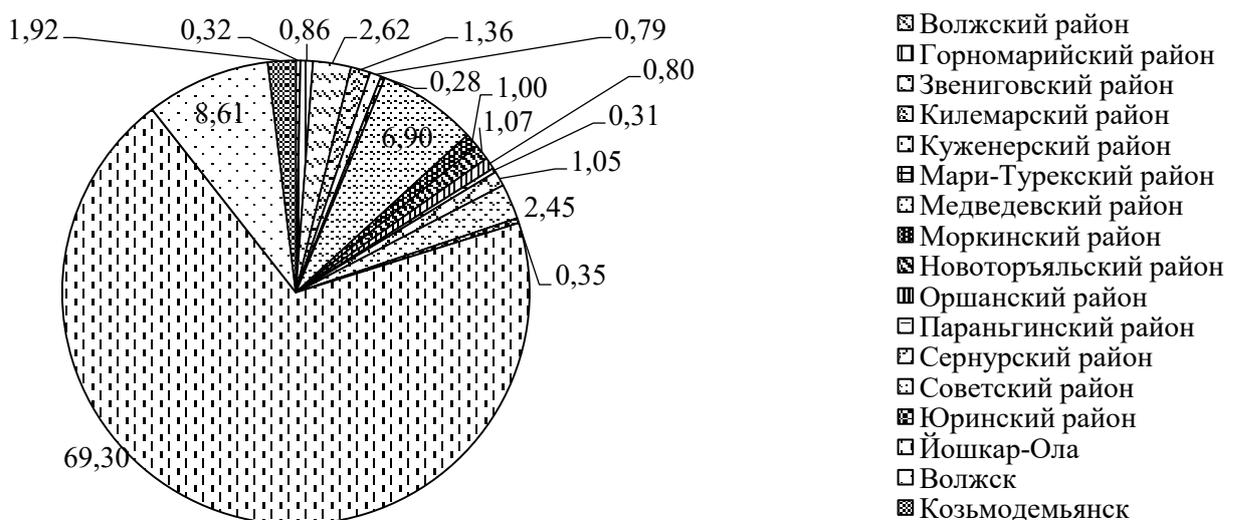


Рисунок 14 - Вклад муниципальных образований РМЭ в формирование налоговой базы по объекту налогообложения «Доходы» при применении УСН в 2017 г., %

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

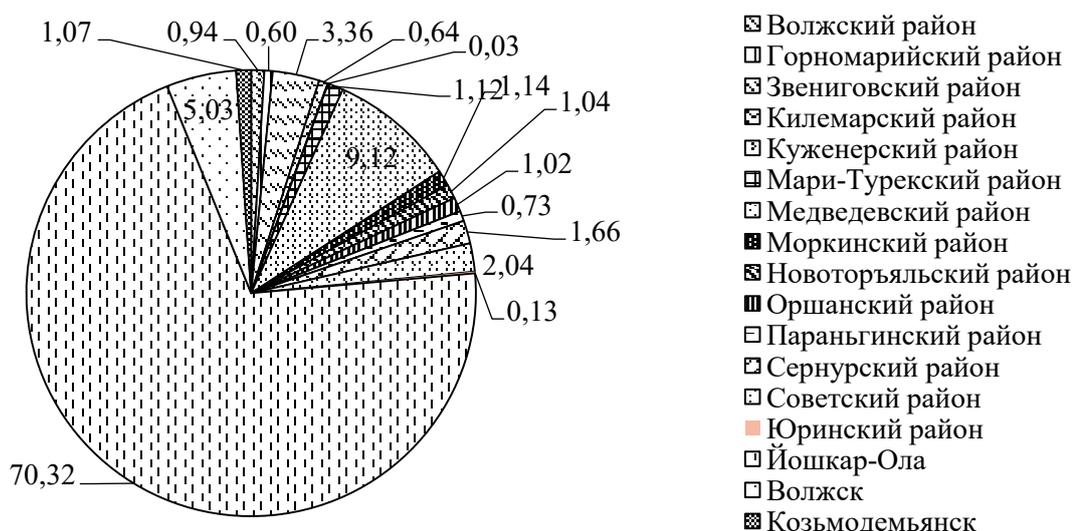


Рисунок 15 - Вклад муниципальных образований РМЭ в формирование налоговой базы по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» при применении УСН в 2017 г., %

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

В свою очередь, рост величины налоговой базы по обоим объектам налогообложения привел к росту сумм исчисленного за налоговый период налога в 2017 г. по сравнению с 2012 г. на 512,96 млн руб. (или на 62,02 %), в том числе сумма исчисленного налога по объекту налогообложения «Доходы» увеличилась на 359,26 млн руб. (или на 59,27 %), а по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» - на 153,71 млн руб. (или на 69,58 %).

Основная сумма исчисленного налога приходилась на организации - 843,52 млн руб. (или 62,95 %), на индивидуальных предпринимателей приходилось 496,51 млн руб. (или 37,05 %), в том числе по объекту налогообложения «Доходы» на организации - 545,78 млн руб. (или 56,53 %) исчисленного налога, а на индивидуальных предпринимателей - 419,64 млн руб. (или 43,47 %). По объекту налогообложения «Доходы-Расходы» на организации приходилось 297,73 млн руб. (или 79,48 %) исчисленного налога, а на индивидуальных предпринимателей - 76,87 млн руб. (или 20,52 %).

Поскольку наибольший вклад в формирование налоговой базы вносят муниципальное образование «Городской округ город Йошкар-Ола», муниципальное образование «Медведевский муниципальный район» и муниципальное образование «Городской округ город Волжск», постольку и в

структуре исчисленного налога, взимаемого в связи с применением упрощенной УСН, в 2017 г. наибольший удельный вес занимают данные муниципальные образования (см. приложение Ж).

На муниципальное образование «Городской округ город Йошкар-Ола» приходится 927,27 млн руб. (или 69,2 %) исчисленного налога, в том числе по объекту налогообложения «Доходы» 668,81 млн руб. (или 69,28 % от данного объекта налогообложения), по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» 258,47 млн руб. (или 69 % от данного объекта налогообложения).

На муниципальное образование «Медведевский муниципальный район» приходится 102,64 млн руб. (или 7,66 %) исчисленного налога, в том числе по объекту налогообложения «Доходы» 66,9 млн руб. (или 6,93 % от данного объекта налогообложения), по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» 35,74 млн руб. (или 9,54 % от данного объекта налогообложения).

На муниципальное образование «Городской округ город Волжск» приходится 102,87 млн руб. (или 7,68 %) исчисленного налога, в том числе по объекту налогообложения «Доходы» - 83,14 млн руб. (или 8,61 % от данного объекта налогообложения), по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» - 19,73 млн руб. (или 7,03 % от данного объекта налогообложения) (рисунок 16).

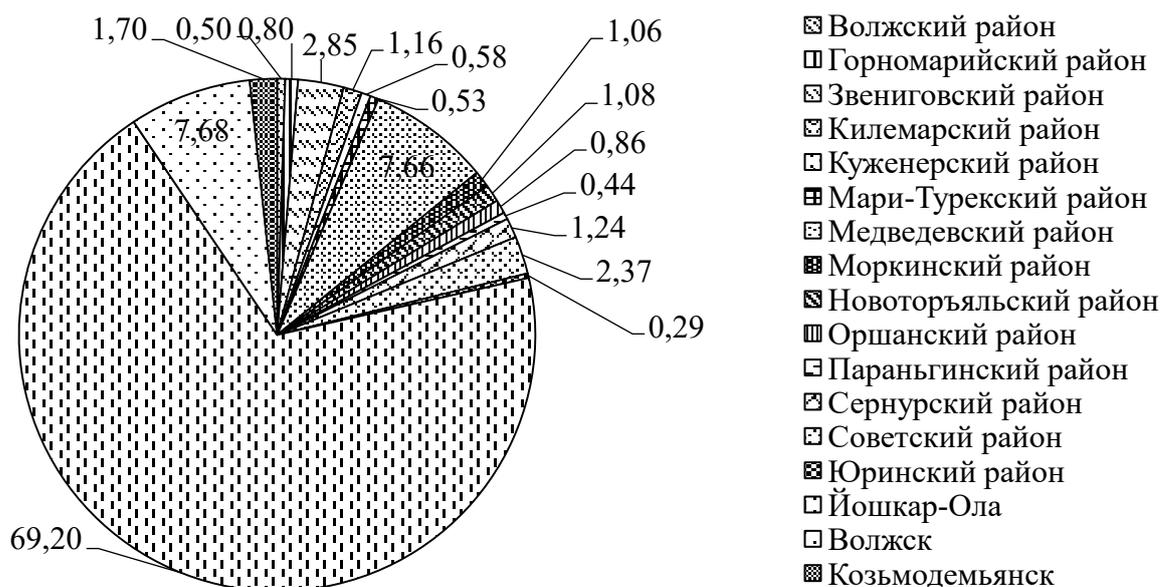


Рисунок 16 - Удельный вес муниципальных образований

в структуре исчисленного единого налога, в РМЭ в 2017 г., %

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет в связи с применением УСН, в РМЭ в 2017 г. не совпадает с суммой исчисленного налога. Это связано с тем, что при определении величины налога, подлежащей уплате в бюджет, налогоплательщики налога по объекту налогообложения «Доходы» имеют право уменьшить сумму исчисленного налога на величину фактически уплаченных страховых взносов во внебюджетные фонды и по договорам добровольного личного страхования своих сотрудников, выплаченных за счет средств налогоплательщика пособий по временной нетрудоспособности, но не более чем на 50 %. Торговый сбор на территории региона плательщиками налога, взимаемого в связи с применением УСН, в 2017 г. не уплачивался. Кроме того, часть СМП, выбравших объект налогообложения «Доходы-Расходы», уплачивали в бюджет не сумму исчисленного налога, а минимальный налог в размере 1 % от доходов в случае, если его величина превышает сумму исчисленного налога (см. приложение Ж).

В 2017 г. сумма минимального налога, подлежащая уплате в бюджет, увеличилась по сравнению с 2012 г. на 33,34 млн руб. (или на 33,03 %), в том числе по организациям - на 32,15 млн руб. (или на 36,79 %), а по индивидуальным предпринимателям - на 1,19 млн руб. (или на 8,8 %). Наибольшая сумма минимального налога, подлежащая уплате в бюджет в 2017 г., также приходится на муниципальное образование «Городской округ город Йошкар-Ола» - 87,2 млн руб. (или 64,93 %), на муниципальное образование «Медведевский муниципальный район» - 14,82 млн руб. (или 11,03 %) и на муниципальное образование «Городской округ город Волжск» - 10,93 млн руб. (или 8,14 %).

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, увеличилась за анализируемый период на 365,68 млн руб. (или на 63,02 %), в том числе по объекту налогообложения «Доходы» - на 227,63 млн руб. (или на 56,67 %), по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» - на 138,05 млн руб. (или на 77,32 %).

В структуре налога, подлежащего уплате в бюджет, в 2017 г. также лидируют муниципальное образование «Городской округ город Йошкар-Ола», муниципальное образование «Медведевский муниципальный район» и

муниципальное образование «Городской округ город Волжск» (см. приложение Ж). На муниципальное образование «Городской округ город Йошкар-Ола» приходилось 667,07 млн руб. (или 70,52 %) налога, подлежащего уплате, в том числе по объекту налогообложения «Доходы» - 443,44 млн руб. (или 70,47 % от данного объекта налогообложения), по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» - 223,3 млн руб. (или 70,64 % от данного объекта налогообложения) (рисунок 17).

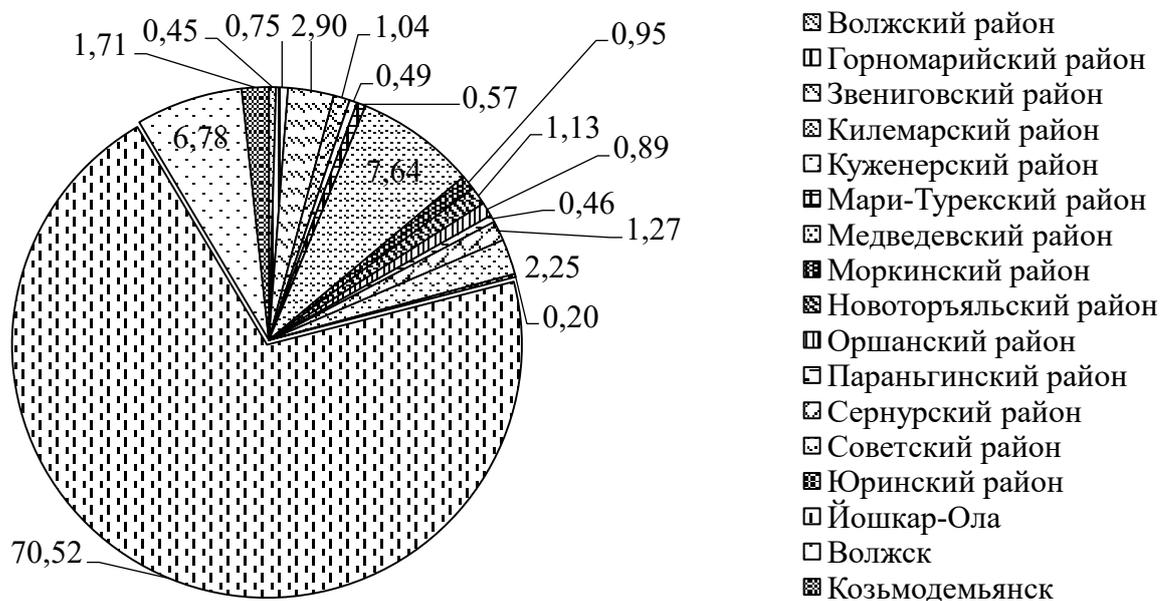


Рисунок 17 - Удельный вес муниципальных образований в структуре налога, подлежащего уплате в бюджет в связи с применением УСН, в РМЭ в 2017 г., %
Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

На муниципальное образование «Медведевский муниципальный район» приходилось 72,24 млн руб. (или 7,64 %) налога, подлежащего уплате в бюджет, в том числе по объекту налогообложения «Доходы» - 44,36 млн руб. (или 7,05 % от данного объекта налогообложения), по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» - 27,88 млн руб. (или 8,81 % от данного объекта налогообложения).

На муниципальное образование «Городской округ город Волжск» приходилось 64,18 млн руб. (или 6,78 %) налога, подлежащего уплате в бюджет, в том числе по объекту налогообложения «Доходы» - 50,33 млн руб. (или 8 % от

данного объекта налогообложения), по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» - 13,84 млн руб. (или 4,37 % от данного объекта налогообложения).

Таким образом, налог, взимаемый при применении упрощенной системы налогообложения, является источником собственных налоговых доходов консолидированного бюджета Республики Марий Эл, обладает значительным потенциалом по укрупнению его доходной части и оказывает стимулирующее влияние на субъекты малого предпринимательства путем справедливого распределения налоговой нагрузки.

2.2 Анализ платежей по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в формировании доходной части консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации

Согласно п. 2 ст. 8 Закона Республики Марий Эл «О бюджетных правоотношениях в Республике Марий Эл» от 30 июля 2007 г. № 42-З «в консолидированный бюджет Республики Марий Эл подлежат зачислению налоговые доходы от налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в том числе минимального налога по нормативу 100 %» [13].

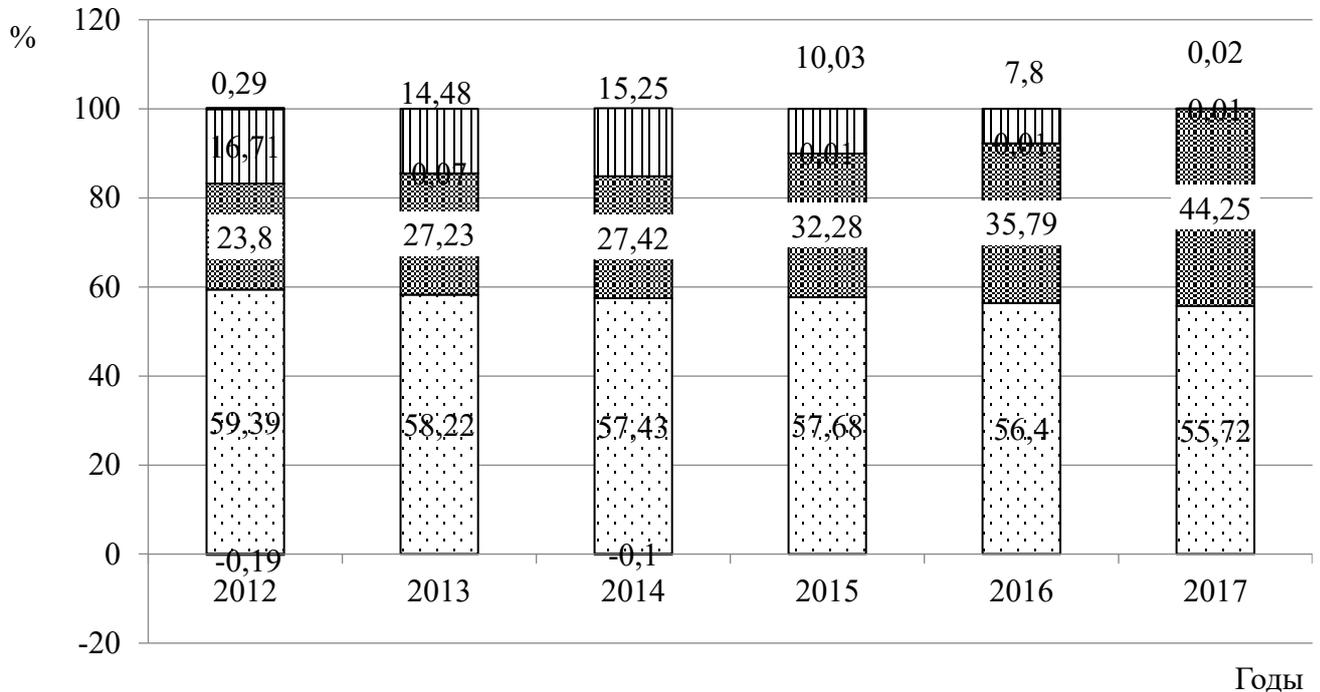
На основе ф. № 1-НМ проанализируем динамику начислений платежей по единому налогу за 2012-2017 гг. в РМЭ (приложение К).

По данным приложения К можно проследить рост за анализируемый период 2012-2017 гг. величины начисленных платежей по единому налогу на 395,26 млн руб. (или на 62,42 %), а в постоянных ценах 2012 г. - на 77,95 млн руб. (или на 12,31 %). Повышение суммы начислений вызвано увеличением числа СМП, перешедших на УСН, ростом величины налоговой базы по обоим объектам налогообложения и, соответственно, ростом величины исчисленного налога. На

49,83 % положительная динамика обусловлена увеличением начислений по налогу, взимаемому с СМП, применяющих объект налогообложения «Доходы», на 196,97 млн руб. (или на 52,37 %), на 77,03 % - ростом начислений по налогу, уплачиваемому СМП, применяющими объект налогообложения «Доходы-Расходы», на 304,45 млн руб. (или на 202,05 %). Снижение суммы минимального налога, подлежащего зачислению в консолидированный бюджет РМЭ, на 105,57 млн руб. (или на 99,76 %) привело к уменьшению начислений на 26,7 %.

Следует отметить, что с 2013 г. в ф. № 1-НМ отсутствует сумма начислений по налогу, взимаемому в виде стоимости патента в связи с применением УСН, так как с этого года вступила в силу гл. 26.5 НК РФ, а ст. 346.25.1 гл. 26.2 НК РФ [2] утратила силу.

Структура начислений по единому налогу также в наибольшей степени представлена начислениями по налогу, взимаемому с СМП, применяющих объект налогообложения «Доходы» (рисунок 18).



- ▣ Налог, взимаемый в виде стоимости патента
- ▣ Мин налог в консолидированный бюджет РМЭ
- ▣ Мин налог в государственные внебюджетные фонды за налоговые периоды до 2011 г.
- ▣ Налог по объекту налогообложения "Доходы-Расходы"
- ▣ Налог по объекту налогообложения "Доходы"

Рисунок 18 - Структура начислений по единому налогу в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

В 2017 г. в структуре начислений по единому налогу 55,72 % занимал налог, взимаемый с СМП, применяющих объект налогообложения «Доходы», 44,25 % - налог, уплачиваемый СМП, применяющими объект налогообложения «Доходы-Расходы», 0,02 % - минимальный налог, зачисляемый в консолидированный бюджет РМЭ, 0,01 % - минимальный налог, зачисляемый в бюджеты государственных внебюджетных фондов, взыскиваемый за налоговые периоды, истекшие до 1 января 2011 г. Преобладание в структуре начислений в консолидированный бюджет РМЭ удельного веса налога, взимаемого по объекту налогообложения «Доходы», обусловлено преобладанием среди налогоплательщиков единого налога числа СМП, применяющих данный объект налогообложения.

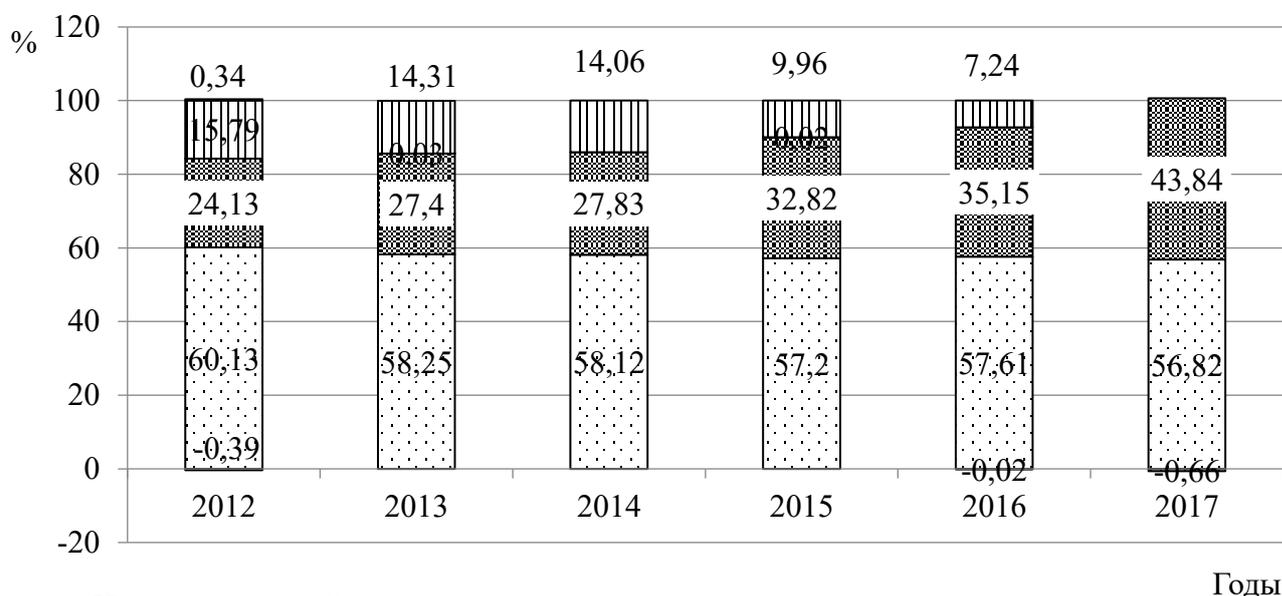
Динамика поступлений платежей по единому налогу за анализируемый период в регионе представлена в приложении К.

По данным приложения К, наблюдается рост за анализируемый период величины поступлений платежей по единому налогу на 444,69 млн руб. (или на 66,36 %), а в постоянных ценах 2012 г. - на 100,76 млн руб. (или на 15,04 %). На 51,84 % прирост обусловлен увеличением поступлений по налогу, взимаемому с СМП, применяющих объект налогообложения «Доходы» на 230,51 млн руб. (или на 57,21 %), на 73,56 % - ростом поступлений по налогу, уплачиваемому СМП, применяющими объект налогообложения «Доходы-Расходы» на 327,09 млн руб. (или на 202,33 %). Снижение суммы минимального налога, подлежащего зачислению в консолидированный бюджет РМЭ, на 113,22 млн руб. (или на 106,99 %) привело бы к уменьшению начислений на 25,46 %.

В структуре поступлений по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, также наибольший удельный вес занимают поступления по налогу, взимаемому с СМП, применяющих объект налогообложения «Доходы».

В 2017 г. 56,82 % поступлений по единому налогу занимал налог, уплачиваемый СМП, применяющими объект налогообложения «Доходы», 43,84 % - налог, уплачиваемый СМП, применяющими объект налогообложения

«Доходы-Расходы», минус 0,66 % - минимальный налог, подлежащий зачислению в консолидированный бюджет РМЭ (см. рисунок 19).



- ▨ Налог, взимаемый в виде стоимости патента
- ▩ Мин налог в консолидированный бюджет РМЭ
- ▧ Мин налог в государственные внебюджетные фонды за налоговые периоды до 2011 г.
- ▦ Налог по объекту налогообложения "Доходы-Расходы"
- ▤ Налог по объекту налогообложения "Доходы"

Рисунок 19 - Структура поступлений по единому налогу в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Структура зачислений сумм поступившего налога, взимаемого в связи с применением УСН, в бюджеты разных уровней по РМЭ представлена в таблице 8.

Из таблицы 8 видно, что наибольшая доля поступлений по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, за 2012-2017 гг. зачислялась в консолидированный бюджет РМЭ. Отрицательные величины зачислений в ФСС РФ, ПФ РФ, ФФОМС объясняются перечислением части минимального налога, зачисляемого в консолидированный бюджет Республики, в бюджеты государственных внебюджетных фондов за налоговые периоды, истекшие до 1 января 2011 г.

Таблица 8 - Распределение поступлений по единому налогу в РМЭ за 2012-2017 гг.

Поступления	Годы											
	2012		2013		2014		2015		2016		2017	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
В Консолидированный бюджет РМЭ	674 057	100,59	709 526	100	780 120	100	901 007	99,97	964 156	100,02	1 114 765	99,996
В бюджет Федерального фонда обязательного медицинского страхования (ФФОМС)	-1192	-0,18	-57	-0,01	4	-	75	0,01	-20	-0,005	18	0,002
В бюджет Фонда социального страхования (ФСС) РФ	-1193	-0,18	-58	-0,01	4	-	75	0,01	-20	-0,005	18	0,002
В бюджет Пенсионного фонда (ПФ РФ)	-1557	-0,23	129	0,02	3	-	108	0,01	-106	-0,01	1	-
Общая величина поступлений	670 115	100	709 540	100	780 131	100	901 265	100	964 010	100	1 114 802	100
Примечание - Составлено автором на основе источника [134].												

Таблица 9 - Поступление платежей по налогам, уплачиваемым при применении специальных налоговых режимов, в консолидированный бюджет РМЭ за 2012-2017 гг.

Налог	Годы											
	2012		2013		2014		2015		2016		2017	
	тыс. руб.	%										
Единый налог, уплачиваемый в связи с применением УСН	674 057	68,45	709 526	68,93	780 120	68,99	901 007	71,13	964 156	73,26	1 114 802	74,8
ЕНВД для отдельных видов деятельности	305 010	30,97	299 776	29,12	320 698	28,36	335 177	26,46	315 899	24,00	327 125	21,95
Единый сельскохозяйственный налог	5668	0,58	10883	1,06	11 234	0,99	9729	0,77	14 225	1,08	15 527	1,04
Налог, взимаемый в связи с применением ПСН	-	-	9140	0,89	18 636	1,65	20 861	1,65	21 867	1,66	33 011	2,21
Налог, взимаемый в виде стоимости патента в связи с применением УСН	-	-	87	0,01	129	0,01	-2	-	4	-	-1	-
Итого поступлений	984 735	100	1 029 412	100	1 130 817	100	1 266 772	100	1 316 151	100	1 490 464	100
Примечание - Составлено автором на основе источника [134].												

Таблица 10 - Налоговые доходы региона за 2012-2017 гг., поступающие в консолидированный бюджет РМЭ, в разрезе видов налогов и сборов

Налоги	Годы											
	2012		2013		2014		2015		2016		2017	
	тыс. руб.	%										
Всего консолидированного бюджета РМЭ	11 082 453	100	11 452 943	100	12 626 888	100	13 707 113	100	14 267 836	100	17 215 636	100
Федеральные налоги и сборы	8 481 467	76,53	8 587 319	74,98	9 550 263	75,63	10 305 358	75,18	10 802 177	75,71	13 273 897	77,1
Региональные налоги и сборы	1 456 712	13,14	1 653 664	14,44	1 763 304	13,96	1 952 799	14,25	1 948 790	13,66	2 200 039	12,78
Местные налоги и сборы	159 539	1,44	182 548	1,59	182 504	1,45	182 184	1,33	200 718	1,41	251 284	1,46
Налоги, относящиеся к СНР	984 735	8,89	1 029 412	8,99	1 130 817	8,96	1 266 772	9,24	1 316 151	9,22	1 490 416	8,66
В том числе налог, взимаемый в связи с применением УСН	674 057	6,08	709 526	6,2	780 120	6,18	901 007	6,57	964 156	6,76	1 114 802	6,48
Примечание - Составлено автором на основе источника [134].												

Следует отметить, что величина поступлений по единому налогу за анализируемый период в регионе имеет наибольший удельный вес в общей сумме поступлений платежей по налогам, уплачиваемым при применении СНР, в консолидированный бюджет РМЭ. Так, в 2017 г. на данный налог приходилось 74,8 % всех поступлений в консолидированный бюджет РМЭ, и его доля ежегодно растет (см. таблицу 9). Однако в общей величине налоговых доходов консолидированного бюджета РМЭ доля налога, взимаемого в связи с применением УСН, в 2017 г. составляла лишь 6,48 % (см. таблицу 10).

Сравнительная динамика начислений и поступлений в консолидированный бюджет РМЭ по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, за 2012-2017 гг. представлена на рисунках 20 и 21.

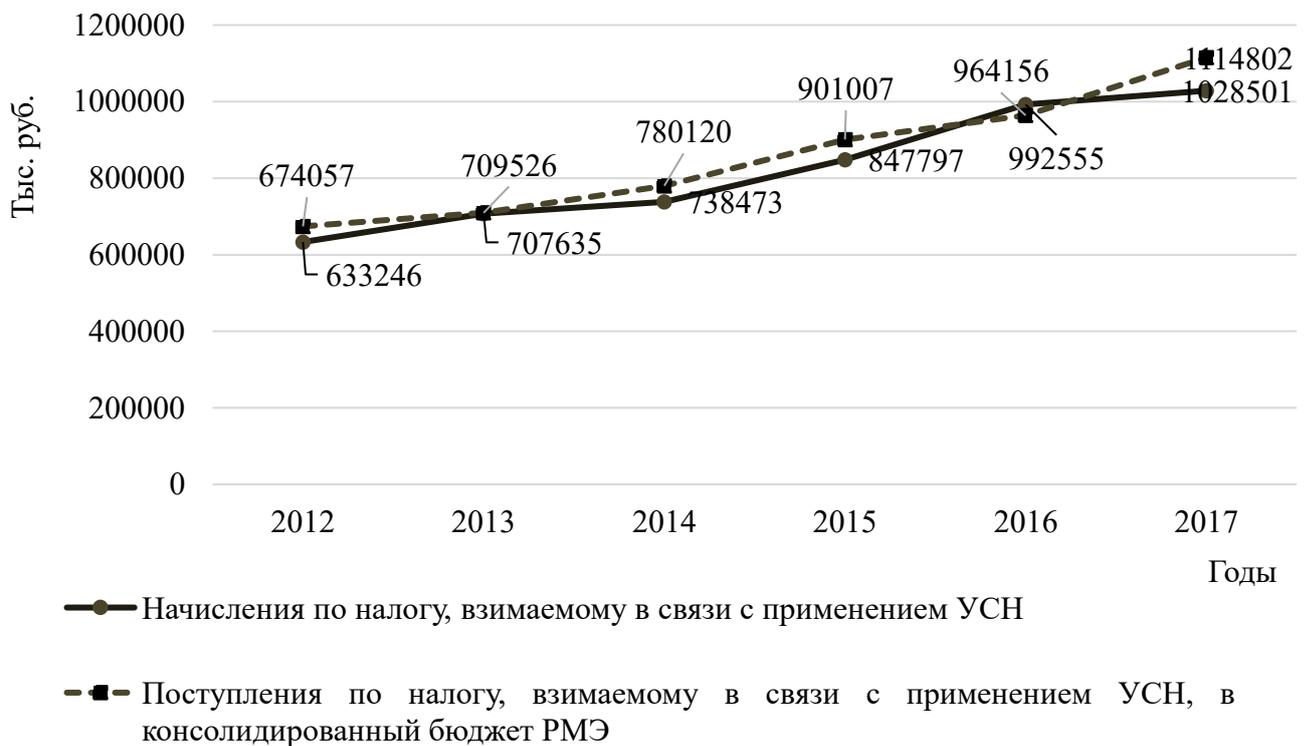


Рисунок 20 - Динамика начислений и поступлений платежей в консолидированный бюджет РМЭ по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

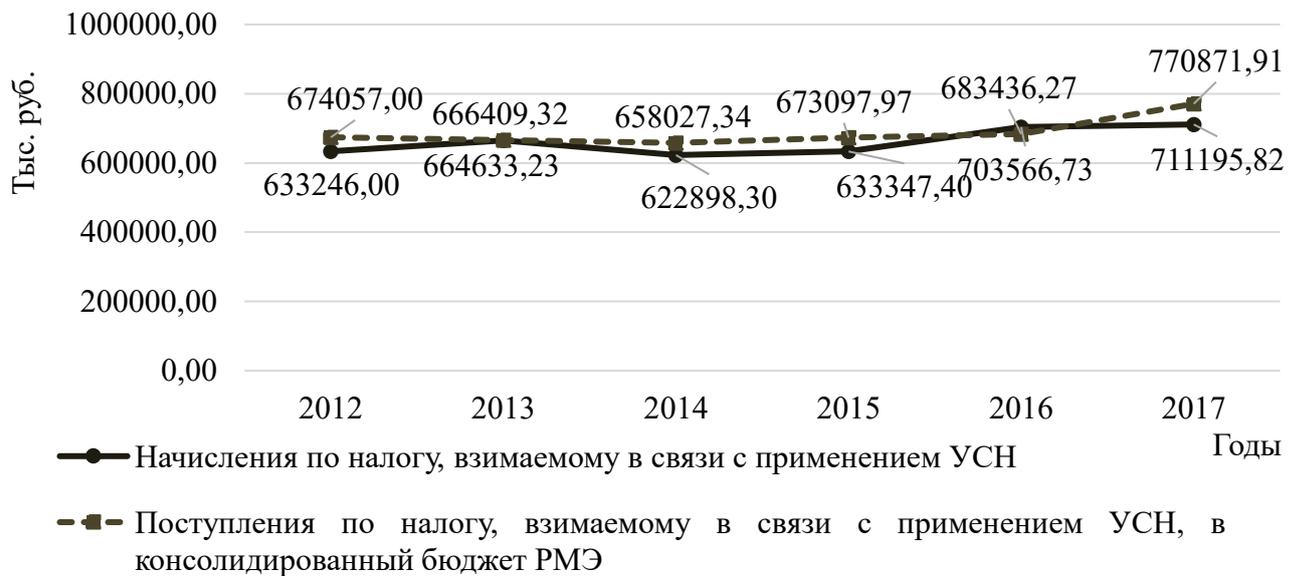


Рисунок 21 - Динамика начислений и поступлений платежей в консолидированный бюджет РМЭ по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в постоянных ценах 2012 г. за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источников [134, 135].

Как видно из рисунков 20 и 21, величина поступлений в консолидированный бюджет РМЭ по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, за анализируемый период опережает величину начислений по нему. Лишь в 2016 г. сумма начисленного налога превышала величину поступившего налога. Это связано с тем, что в величину поступлений по налогу также включаются поступления задолженности за прошлые годы, штрафы, пени [101].

Результаты проведенного исследования позволяют сделать вывод, что УСН также популярна среди СМП РМЭ. По аналогии с РФ на УСН перешло около половины всех СМП региона.

Величина поступлений по единому налогу за анализируемый период в регионе имеет наибольший удельный вес в общей сумме поступлений платежей по налогам на совокупный доход и ежегодно растет. Положительная динамика сумм налоговых платежей по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, характеризует позитивные моменты проводимой стимулирующей налоговой политики в отношении субъектов малого предпринимательства. Однако следует отметить, что благоприятная динамика поступлений будет зависеть от эффективности мер государственного стимулирования субъектов малого

предпринимательства, совершенствования налогового законодательства, от эффективной контрольной работы налоговых органов и экономической ситуации в Российской Федерации и Республике Марий Эл.

Тем не менее в общей величине налоговых доходов консолидированного бюджета РМЭ доля налога, взимаемого в связи с применением УСН, остается незначительной. Однако УСН выполняет особую функцию, отличную от фискальной функции налогов, - стимулирование развития СМП. Поэтому в качестве одного из недостатков УСН в РМЭ следует отметить снижение ее стимулирующего эффекта по отношению к СМП, осуществляющим приоритетные для экономики региона виды экономической деятельности, ввиду отмены с 2016 г. дифференциации ставок единого налога при применении СМП объекта налогообложения «Доходы-Расходы».

Следовательно, дальнейшая программа развития УСН в РМЭ видится в разработке дифференциации налоговых ставок по обоим объектам налогообложения, которая будет способствовать реализации инвестиционной стратегии региона до 2020 г., направленной на увеличение количества СМП, числа занятых в малом бизнесе, предпринимательской активности и вклада приоритетных отраслей в валовой региональный продукт [51], а в целом по РФ - в расширение налоговых компетенций субъектов РФ по данному СНР.

2.3 Оценка эффективности налогового контроля за налогоплательщиками, перешедшими на уплату налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения

В соответствии с п. 1 ст. 82 Налогового кодекса Российской Федерации «налоговый контроль - это деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками

сборов, плательщиками страховых взносов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном Налоговым кодексом» [1].

Мероприятия налогового контроля могут осуществляться при проведении налоговых проверок, а дополнительные мероприятия налогового контроля - проводиться при рассмотрении полученных материалов налоговых проверок [100, 134] (приложение Л).

Как видно из приложения Л, ежегодное количество налоговых проверок по единому налогу за 2012-2017 гг. по РМЭ увеличивалось, при этом число выездных налоговых проверок ежегодно снижалось, а камеральных налоговых проверок, наоборот, росло. Так, в 2017 г. количество выездных налоговых проверок снизилось по сравнению с 2012 г. на 115 ед. (или на 82,73 %), а количество камеральных налоговых проверок, наоборот, увеличилось на 2406 ед. (или на 20,4 %).

Снижение числа выездных налоговых проверок по единому налогу за анализируемый период вызвано переменой метода организации контрольной работы налоговых инспекций. Основное внимание сосредоточено на комплексном анализе финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, сопровождающегося отказом от полного контроля и переходом к контролю, базирующемуся на критериях риска [100, 134].

В результате сокращения числа выездных налоговых проверок в отношении СМП также происходит снижение числа выездных налоговых проверок, выявивших нарушения, на 63 ед. (или на 81,82 %) в 2017 г. по сравнению с 2012 г. При этом результативность выездных налоговых проверок за анализируемый период достаточно высока. Так, каждая вторая выездная налоговая проверка сопровождается выявлением нарушений.

Несмотря на то, что число выездных налоговых проверок ежегодно снижается, величина дополнительно начисленных платежей в 2017 г. по сравнению с 2012 г. выросла на 2,05 млн руб. (или на 10,36 %), в том числе по налогам на 1,29 млн руб. (или на 8,97 %), по пеням на 1,56 млн руб. (или на 67,13 %), а величина штрафных санкций снизилась на 0,8 млн руб. (или на 25,9 %).

В структуре дополнительно начисленных платежей в 2017 г. наибольший удельный вес занимали налоги (71,84 %), на пени приходилось 17,73 % платежей, на штрафные санкции - 10,43 % платежей (рисунок 22).

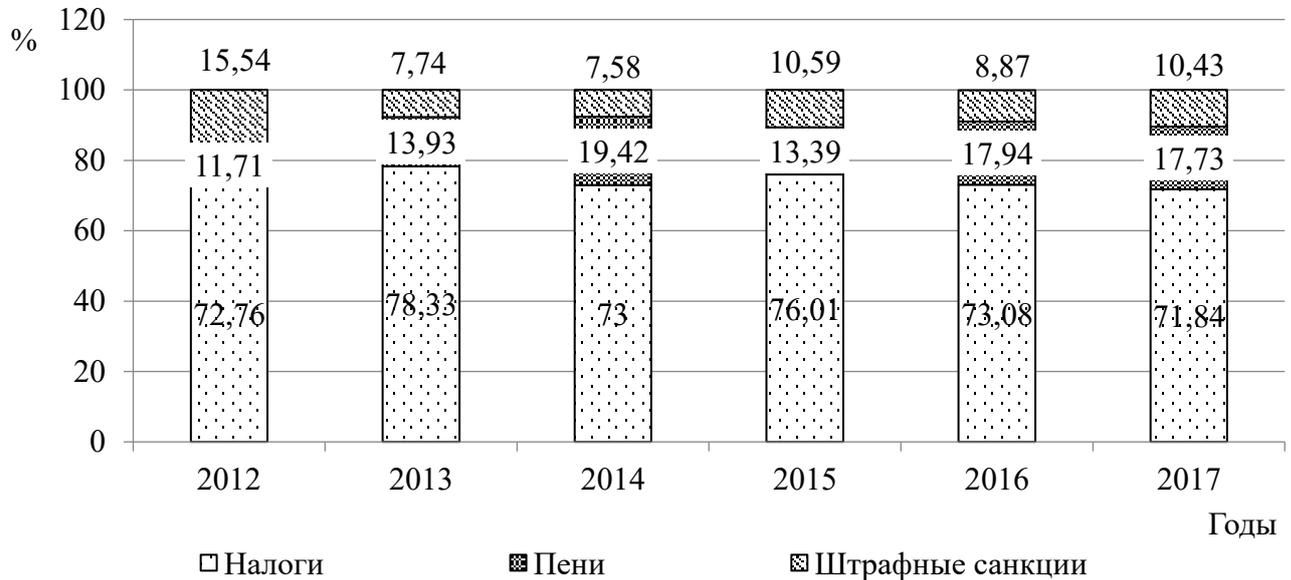


Рисунок 22 - Структура дополнительно начисленных платежей по единому налогу по результатам выездных налоговых проверок в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

К основным нарушениям, выявленным в ходе выездных налоговых проверок, можно отнести:

- 1) необоснованный переход СМП на УСН;
- 2) невключение в составе доходов от реализации сумм авансов, полученных от покупателей и заказчиков;
- 3) отсутствие первичных учетных документов, подтверждающих величину понесенных расходов при использовании СМП в качестве объекта налогообложения «Доходы-Расходы»;
- 4) уменьшение полученных доходов на расходы, не указанные в ст. 346.16 НК РФ;
- 5) отсутствие первичных учетных документов, подтверждающих право СМП на уменьшение суммы налоговой базы, рассчитанной по итогам налогового

периода при применении объекта налогообложения «Доходы-Расходы», на величину убытков предыдущих налоговых периодов применения УСН;

б) уменьшение суммы единого налога и авансовых платежей по объекту налогообложения «Доходы» на всю величину фактически перечисленных страховых взносов во внебюджетные фонды и по договорам добровольного личного страхования работников, пособий по временной нетрудоспособности;

в) уменьшение суммы единого налога и авансовых платежей при применении объекта налогообложения «Доходы» на сумму начисленных, но не перечисленных страховых взносов во внебюджетные фонды за работников и индивидуальных предпринимателей;

г) неуплата минимального налога по ставке 1 % от дохода при применении объекта налогообложения «Доходы-Расходы» в случае превышения его величины над налогом, рассчитанным в общем порядке;

д) несвоевременное исчисление и уплата налога, взимаемого в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет РМЭ.

Рост количества проведенных камеральных налоговых проверок объясняется ростом числа налогоплательщиков, перешедших на уплату единого налога, и, соответственно, ростом количества налоговых деклараций, предоставленных в налоговый орган. Следует отметить, что результативность камеральных налоговых проверок значительно ниже результативности выездных налоговых проверок, однако за 2012-2017 гг. количество проверок, выявивших нарушения, увеличилось на 424 ед. (или на 88,3 %) и составило 6,37 % от числа всех камеральных проверок в 2017 г.

Рост числа камеральных налоговых проверок, выявивших нарушения, привел к увеличению дополнительно начисленных платежей по результатам проверок. В 2017 г. по результатам камеральных налоговых проверок было дополнительно начислено платежей на 1,67 млн руб. (или на 139,21 %) больше, чем в 2012 г., в том числе налогов на 1,07 млн руб. (или на 503,29 %), пени на 0,076 млн руб. (или на 271,43 %), штрафных санкций на 0,52 млн руб. (или на 54,14 %).

В структуре дополнительно начисленных платежей в 2017 г. наибольший удельный вес занимали штрафные санкции (51,45 %), на налоги приходилось 44,91 % платежей, на пени - 3,64 % платежей (рисунок 23).

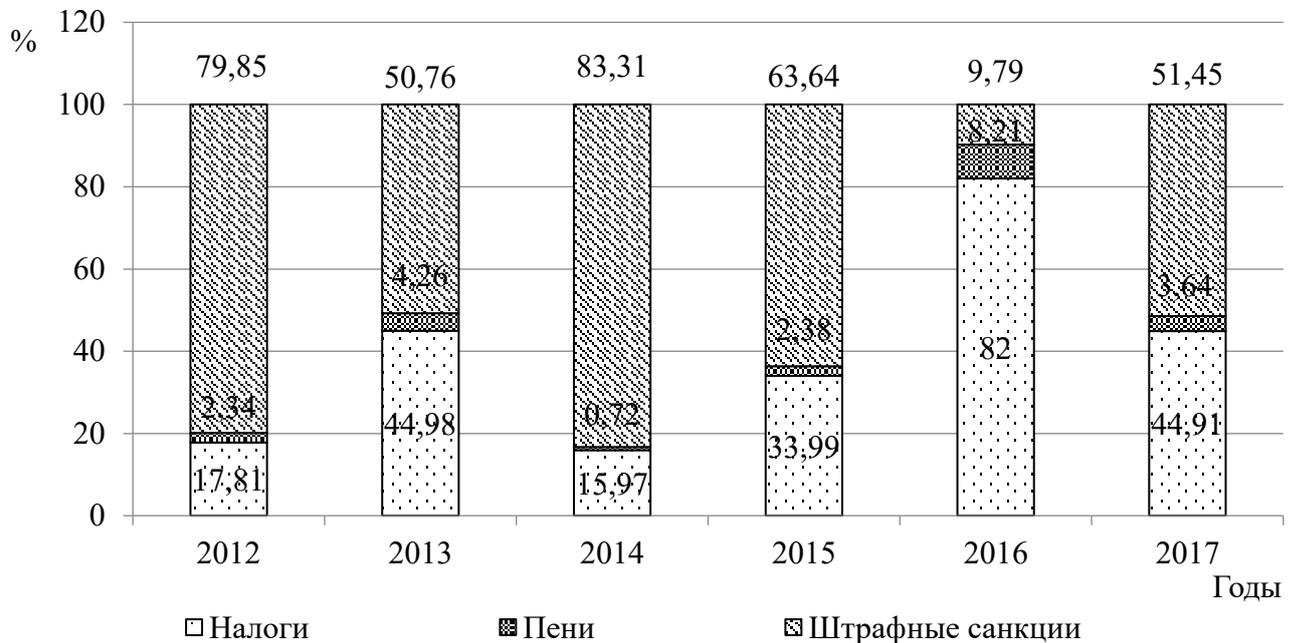


Рисунок 23 - Структура дополнительно начисленных платежей по единому налогу по результатам камеральных налоговых проверок в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

К основным нарушениям, выявленным в ходе камеральных налоговых проверок, можно отнести несоответствия:

1) сумм убытков предыдущих налоговых периодов, уменьшающих налоговую базу по объекту налогообложения «Доходы-Расходы», отражаемых в налоговой декларации по единому налогу, суммам, указанным в книге учета доходов и расходов организаций и ИП, применяющих УСН;

2) сумм произведенных расходов, отражаемых в налоговой декларации, суммам, указанным в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, в банковских документах, кассовой книге, гражданско-правовых договорах, расходных кассовых ордерах;

3) сумм полученных доходов, отражаемых в налоговой декларации, суммам, указанным в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных

предпринимателей, в банковских документах, фискальном отчете контрольно-кассовой техники, кассовой книге, гражданско-правовых договорах, приходных кассовых ордерах;

4) сумм уплаченных страховых взносов во внебюджетные фонды и по договорам добровольного личного страхования, уменьшающих величину исчисленного единого налога или авансовых платежей при применении объекта налогообложения «Доходы», отраженных в налоговой декларации, суммам, указанным форме расчета по страховым взносам (РСВ) и 4-ФСС;

5) сумм выплаченных сотрудникам в течение налогового или отчетного периода за счет средств СМП пособий по временной нетрудоспособности, отраженных в налоговой декларации, суммам, указанным в налоговых карточках учета доходов сотрудников и НДФЛ, в расчетно-платежных ведомостях на выплату заработной платы;

6) сумм уплаченных страховых взносов, отраженных в налоговой декларации, суммам, указанным в платежных поручениях и выписках банка [36].

По данным приложения Л видно, что количество проведенных камеральных проверок по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, за 2012-2017 гг. существенно больше количества проведенных выездных налоговых проверок в результате их меньшей трудоемкости, возможности охвата до 100 % налогоплательщиков, предоставивших налоговую отчетность в налоговые органы.

Более наглядно соотношение камеральных и выездных налоговых проверок, проведенных по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, представлено на рисунке 24.

Соотношения дополнительно начисленных платежей по результатам камеральных и выездных налоговых проверок показаны на рисунке 25.



Рисунок 24 - Соотношение камеральных и выездных налоговых проверок по единому налогу в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].



Рисунок 25 - Соотношение дополнительно начисленных платежей по результатам камеральных и выездных налоговых проверок по единому налогу в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Как видно из рисунков 24 и 25, несмотря на то, что число проведенных выездных налоговых проверок по единому налогу в РМЭ за 2012-2017 гг. существенно ниже числа камеральных налоговых проверок, сумма дополнительных начислений по результатам выездных налоговых проверок существенно выше суммы доначисленной по результатам камеральных налоговых проверок. Это обусловлено следующим:

1) выездная налоговая проверка осуществляется на месте нахождения СМП одновременно по единому налогу и прочим налогам;

2) при выездной налоговой проверке налоговые инспекторы знакомятся не только с налоговой декларацией по единому налогу, но и с иными документами, связанными с исчислением и уплатой налогов - первичными учетными документами, подтверждающими полученные доходы или произведенные расходы, регистрами бухгалтерского и налогового учета, бухгалтерской финансовой отчетностью, налоговыми декларациями и расчетами по страховым взносам и т.д.

Динамика результативности налоговых проверок СМП, применяющих УСН в РМЭ, представлена на рисунках 26 и 27.



Рисунок 26 - Результативность налоговых проверок по единому налогу в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Представленные на рисунке 27 данные демонстрируют рост сумм доначисленных платежей по единому налогу как в расчете на одну результативную камеральную налоговую проверку, так и в расчете на одну результативную выездную налоговую проверку, что свидетельствует об эффективности данных мероприятий налогового контроля.

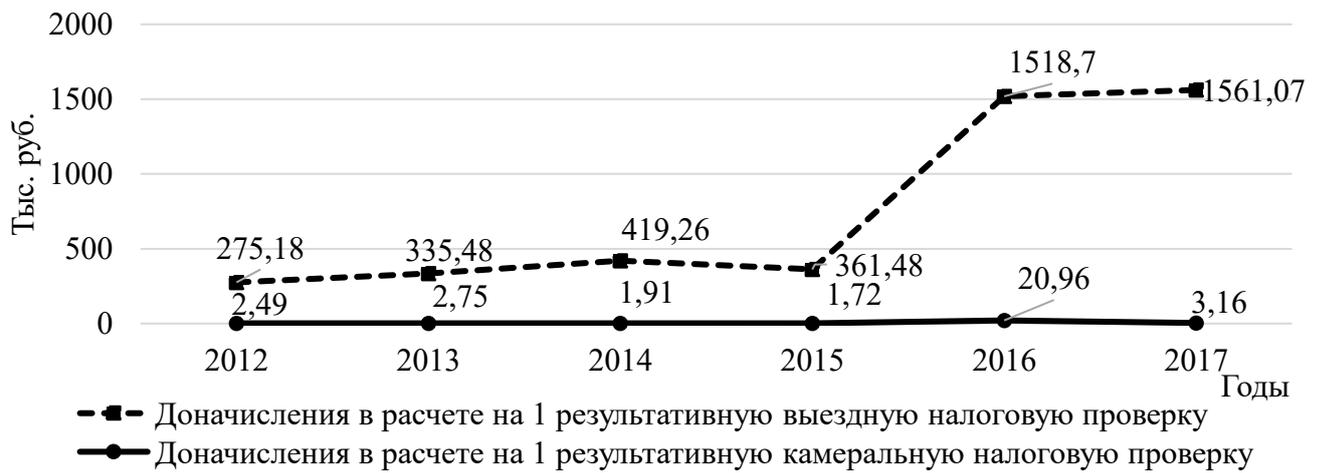


Рисунок 27- Доначисления платежей по единому налогу в расчете на одну результативную налоговую проверку в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Следует отметить, что, несмотря на более высокую результативность выездных налоговых проверок, степень охвата такими проверками налогоплательщиков налога, взимаемого в связи с применением УСН, незначительна (см. рисунок 28), что объясняется общей налоговой политикой государства, направленной на налоговое стимулирование СМП и снижение административной нагрузки на данные субъекты предпринимательской деятельности. В 2017 г. лишь 0,19 % всех СМП, перешедших на УСН, были подвержены выездной налоговой проверке.



Рисунок 28 - Степень охвата налогоплательщиков налога, взимаемого в связи с применением УСН, выездными налоговыми проверками в РМЭ за 2012-2017 гг.

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Помимо камеральных и выездных налоговых проверок, в отношении СМП контрольная работа ФНС РФ также проводится в ходе налогового мониторинга, контроля правильности применения специальных счетов в банках, контроля и надзора за СМП при осуществлении ими госрегулируемых видов экономической деятельности, контроля за полнотой и правильностью учета денежных средств СМП [1, 134].

Заметим, что прочие контрольные мероприятия, осуществляемые налоговыми органами, также являются достаточно эффективными. По результатам данных мероприятий, проведенных в отношении налогоплательщиков налога, взимаемого в связи с применением УСН, в 2017 г. в РМЭ было доначислено налогов и пени на 21 835 тыс. руб. (или на 202,03 %) больше, чем в 2012 г.

Результаты проведенного анализа еще раз доказывают высокое качество, результативность и эффективность мероприятий налогового контроля за плательщиками налога, взимаемого в связи с применением УСН, на территории РМЭ. Об этом свидетельствует рост удельного веса дополнительно начисленных платежей по результатам проверок в общей величине поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ (см. таблицу 11).

Таблица 11 - Динамика дополнительно начисленных платежей по результатам проверок в общей величине поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ за 2012-2017 гг.

Показатель	Годы						Абсолютный прирост 2017 г. к 2012 г.
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	
1	2	3	4	5	6	7	8
1 Дополнительно начислено платежей по результатам проверок, тыс. руб.	31 807	33 406	38 641	39 220	82 545	57 359	25 552
1.1 По выездным налоговым проверкам	19 803	19 793	23 059	19 520	34 930	21 855	2052
1.2 По камеральным налоговым проверкам	1196	1832	1384	1221	17 861	2861	1665
1.3 По результатам прочих контрольных мероприятий и пени за несвоевременную уплату налога	10 808	11 781	14 198	18 479	29 754	32 643	21 835

1	2	3	4	5	6	7	8
2 Поступления платежей по налогу, взимаемому в связи с применением УНС, в консолидированный бюджет РМЭ, тыс. руб.	674 057	709 526	780 120	901 007	964 156	111 4765	440 708
3 Удельный вес дополнительно начисленных платежей по результатам проверок в общей величине поступлений платежей по налогу, взимаемому в связи с применением УНС, в консолидированный бюджет РМЭ	4,72	4,96	5,73	5,82	12,25	8,51	3,79
3.1 По выездным налоговым проверкам	2,94	2,94	3,42	2,90	5,18	3,24	0,3
3.2 По камеральным налоговым проверкам	0,18	0,27	0,21	0,18	2,65	0,42	0,24
3.3 По результатам прочих контрольных мероприятий и пени за несвоевременную уплату налога	1,60	1,75	2,11	2,74	4,41	4,84	3,24
Примечание - Составлено автором на основе источника [134].							

Таким образом, мероприятия налогового контроля за СМП осуществляются с помощью проведения выездных и камеральных налоговых проверок, а также в виде дополнительных мероприятий налогового контроля при рассмотрении полученных материалов налоговых проверок [134]. Наиболее результативная форма налогового контроля за налогоплательщиками - выездная налоговая проверка, выявляющая случаи нарушения налогового законодательства более чем в 50 % случаев. Однако степень охвата такими проверками налогоплательщиков незначительна. Поэтому в условиях снижения административной нагрузки на субъекты малого предпринимательства наиболее перспективной формой налогового контроля становится камеральная налоговая проверка, характеризующаяся меньшей трудоемкостью, максимальной автоматизацией процедуры проверки и возможностью охвата до 100 % налогоплательщиков единого налога.

3 РАЗВИТИЕ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ КАК ИНСТРУМЕНТА НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

3.1 Регрессионный анализ поступлений платежей по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации

Одним из показателей, подтверждающих эффективность упрощенной системы налогообложения как инструмента налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в регионе, является величина поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации.

На основе регрессионной модели оценим взаимосвязь между величиной поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет Республики Марий Эл и экономическими показателями деятельности субъектов малого предпринимательства в регионе.

Используя пакет прикладных программ STATISTICA, решим задачу построения регрессионной модели поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет Республики Марий Эл (Y , руб.) в зависимости от следующих факторов:

- X_1 - число малых предприятий, ед.;
- X_2 - средняя численность работников малых предприятий, чел.;
- X_3 - оборот малых предприятий, руб.;
- X_4 - инвестиции в основной капитал, осуществляемые малыми предприятиями, руб.;

- X_5 - численность фактически действующих индивидуальных предпринимателей, чел.;

- X_6 - объем выручки индивидуальных предпринимателей, руб.

Данные для построения регрессионной модели представлены в таблице 12.

Таблица 12 - Данные для построения регрессионной модели

Год	Y, руб.	X ₁ , ед.	X ₂ , чел.	X ₃ , руб.	X ₄ , руб.	X ₅ , чел.	X ₆ , руб.
2006	374 712 000	4300	35 400	25 984 100 000	889 000	7600	1 691 074 2000
2007	457 803 000	4800	36 700	36 900 000 000	1 612 800	8100	17 371 750 000
2008	593 900 000	5517	53 300	51 900 000 000	1 782 400	9600	17 592 700 000
2009	528 559 000	5845	49 200	51 400 000 000	1 397 800	12 800	18 034 600 000
2010	650 838 000	6369	50 700	59 500 000 000	2 090 500	10 400	16 800 000 000
2011	783 718 000	6996	50 692	78 431 900 000	2 783 200	10 600	21 800 000 000
2012	984 735 000	7603	51 516	86 487 900 000	5 600 000	10 634	22 963 500 000
2013	1 029 412 000	8706	51 823	100 200 300 000	5 900 000	10 793	23 590 900 000
2014	1 130 817 000	9467	51 474	106 980 400 000	7 700 000	9776	30 196 000 000
2015	1 266 772 000	10 353	51 194	123 058 900 000	8 716 800	8600	34 420 450 000
2016	1 316 151 000	10 979	47 903	144 562 800 000	5 900 000	9861	38 644 900 000
2017	1 490 464 000	9704	45 815	167 908 400 000	6 408 400	10 551	33 269 000 000
Примечание - Составлено автором на основе источников [106-109, 126, 134].							

Следует отметить, что данные по микропредприятиям за 2006-2007 гг. отсутствуют, так как категория «микропредприятие» появилась лишь в 2008 г. в связи с принятием Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ [39].

Воспользуемся методом «Множественная регрессия». В качестве зависимой переменной установим Y, в качестве независимых переменных - X₁-X₆. Предварительный анализ исходных переменных и корреляционная матрица приведены в таблице 13.

Таблица 13 - Корреляционная матрица

Переменная	Корреляции (таблица для регрессии)						
	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	X ₅	X ₆	Y
X ₁	1,000 000	0,474 426	0,943 780	0,920 230	0,161 363	0,949 933	0,962 763
X ₂	0,474 426	1,000 000	0,370 321	0,438 070	0,602 842	0,246 825	0,414 791
X ₃	0,943 780	0,370 321	1,000 000	0,840 630	0,194 944	0,925 851	0,987 976
X ₄	0,920 230	0,438 070	0,840 630	1,000 000	0,009 994	0,857 232	0,908 765
X ₅	0,161 363	0,602 842	0,194 944	0,009 994	1,000 000	-0,020 169	0,152 257
X ₆	0,949 933	0,246 825	0,925 851	0,857 232	-0,020 169	1,000 000	0,927 934
Y	0,962 763	0,414 791	0,987 976	0,908 765	0,152 257	0,927 934	1,000 000
Источник - Составлено автором с использованием ППП STATISTICA.							

Результаты множественной регрессии представлены в приложении М.

Из приведенных на рисунке М.1 значений рассчитанных коэффициентов регрессии следует, что статистически значимыми являются коэффициенты только при X_3 (оборот малых предприятий, руб.) и X_4 (инвестиции в основной капитал малыми предприятиями, руб.).

При исключении из уравнения регрессии незначимых переменных получим новые результаты анализа, представленные в приложении М.

Как видно из рисунка М.2, значение коэффициента детерминации $R^2 = 0,9969$ является хорошим показателем, демонстрирующим, что построенная регрессия объясняет 99,69 % разброса зависимой переменной Y (поступление платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ, руб.) относительно среднего.

Значение F-критерия Фишера равно 1478,701, что больше табличного значения 4,26. Таким образом, построенная регрессия значима и между зависимыми переменными Y (поступления платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ), и между независимыми переменными X_3 (оборот малых предприятий, руб.) и X_4 (инвестиции в основной капитал малыми предприятиями, руб.) нет линейной зависимости.

Итоговые результаты оцениваемой регрессионной модели представлены в таблице 14.

Таблица 14 - Итоговые результаты оцениваемой регрессионной модели

N=12	БЕТА	Ст. ош. БЕТА	В	Ст. ош. В	t(9)	p-знач
1	2	3	4	5	6	7
Св. член			178 073 186	14 878 899	11,968 17	0,000 001
X3	0,763 753	0,033 900	0,0064	0	22,529 65	0,000 000
X4	0,266 732	0,033 900	36,0	5	7,868 21	0,000 025
Источник - Составлено автором с использованием ППП STATISTICA.						

В гр. 2 таблицы 14 представлены значения стандартизированных БЕТА-коэффициентов регрессионного уравнения, в гр. 3 - стандартные ошибки БЕТА-коэффициентов, в гр. 4 - естественные коэффициенты модели:

- свободный член $b_0 = 178\,073\,186$;

- коэффициент b_1 (при независимой переменной X_3) = 0,0064;
- коэффициент b_2 (при независимой переменной X_4) = 36.

По гр. 6 таблицы 14 видно, что величина t -статистики для всех коэффициентов по модулю $> t_{кр} (\alpha = 0,05; \nu = 9) = 2,262$, содержащегося в таблице t -распределения. Таким образом, коэффициенты регрессии X_3 (оборот малых предприятий, руб.) и X_4 (инвестиции в основной капитал малыми предприятиями, руб.) значимы.

Из гр. 7 таблицы 14 видно, что уровни значимости всех коэффициентов регрессии меньше 0,5, следовательно, еще раз подтверждается, что факторы X_3 (оборот малых предприятий, руб.) и X_4 (инвестиции в основной капитал малыми предприятиями, руб.) значимы.

По значениям естественных коэффициентов гр. 4 таблицы 14 можно построить регрессионную модель в естественной форме:

$$Y = 178\,073\,186 + 0,0064 \cdot X_3 + 36 \cdot X_4. \quad (1)$$

Таким образом, при увеличении оборота малых предприятий (X_3) на 1 руб. поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет Республики Марий Эл (Y) вырастут в среднем на 0,0064 руб., при увеличении инвестиций в основной капитал, осуществляемых малыми предприятиями (X_4), на 1 руб. поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет РМЭ (Y) вырастут в среднем на 36 руб.

По значениям стандартизированных БЕТА-коэффициентов гр. 2 таблицы 14 построим регрессионную модель в стандартизированной форме:

$$t_y = 0,763\,753 \cdot t_{X_3} + 0,266\,732 \cdot t_{X_4}. \quad (2)$$

Таким образом, по стандартизированным коэффициентам регрессии можно сделать вывод, что при увеличении оборота малых предприятий (X_3) на 1 %

величина поступлений по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет РМЭ (Y) вырастет в среднем на 0,76 %, при увеличении объема инвестиций в основной капитал, осуществляемых малыми предприятиями (X_4), на 1 % величина поступлений по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет РМЭ (Y) повысится в среднем на 0,27 %.

Факторы: X_2 - средняя численность работников малых предприятий, чел., X_5 - численность фактически действующих индивидуальных предпринимателей, чел., X_6 - объем выручки индивидуальных предпринимателей, руб. - не вошли в построенную регрессионную модель. Таким образом, при данном уровне значимости и под влиянием остальных рассматриваемых в регрессионной модели факторов средняя численность работников малых предприятий, численность фактически действующих индивидуальных предпринимателей и объем их выручки не оказывают существенного влияния на величину поступлений по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет РМЭ.

Отсутствие в модели такого важного фактора, как X_1 - число малых предприятий, ед., объясняется тесной корреляцией этой переменной с показателем X_3 - оборот малых предприятий, руб., который вошел в регрессионную модель.

Оценим адекватность построенной модели, основываясь на анализе остатков. Всесторонний анализ остатков представлен в приложении М.

Гистограмма распределения остатков (см. рисунок М.4) показывает ее близость к графику нормального распределения, что свидетельствует об адекватности построенной модели.

Из графика предсказанных и наблюдаемых значений (рисунок М.5) видны неплохое накладывание на имеющиеся данные и небольшой разброс наблюдаемых значений, что позволяет сделать вывод об адекватности построенной модели реальным данным и о линейной зависимости.

Построенная регрессионная модель устанавливает зависимость величины поступлений платежей по единому налогу от оборота малых предприятий и их инвестициями в основной капитал. Рост объемов поступлений будет наблюдаться при росте оборота малых предприятий и росте их инвестиций в основной капитал. Использование данной модели дает возможность прогнозировать величину поступлений платежей по единому налогу, исходя из желаемых показателей развития СМП.

Построим среднесрочный прогноз поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ на 2018-2020 гг. с использованием моделей экспоненциального сглаживания в программе STATISTICA. Исходные данные для построения прогноза представлены в таблице 15.

Таблица 15 - Поступления платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ за 2006-2017 гг., тыс. руб.

Показатель	Годы											
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Поступления платежей по единому налогу	166 814	249 107	367 721	295 849	387 867	501 205	674 057	709 526	780 131	901 007	964 156	1 114 802
Примечание - Составлено автором на основе источника [134].												

Для построения прогноза было произведено экспоненциальное сглаживание исследуемого ряда.

Проверим исходный анализ на стационарность. Признаком стационарности можно считать нормальное распределение остатков ряда (см. приложение М). Из рисунка М.6 видно, что гистограмма распределения остатков плохо подходит к графику нормального распределения. Следовательно, можно предположить, что исходный ряд не является стационарным и требуется привести временной ряд к стационарному виду.

Для определения методов преобразования исследуемого временного ряда ежегодной величины поступлений по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет РМЭ к стационарному виду построен график

переменной «Поступления по упрощенному налогу» (см. приложение М). Исходя из рисунка М.7 можно предположить, что в исследуемых данных присутствует линейный возрастающий тренд или экспоненциал.

Для экспоненциального преобразования выбран линейный тренд (модель Холта). Для нахождения параметров Альфа и Гамма был осуществлен поиск параметров на сетке, результаты его представлены на рисунке М.8. В верхней строке таблицы даны лучшие значения параметров: Альфа = 0,6; Гамма = 0,1. Построим прогноз на 3 года. Численные результаты сглаживания и прогноз представлены на рисунке М.9. В первой колонке рисунка М.9 даны наблюдаемые величины временного ряда. Во второй - величины сглаженного ряда и прогноз, сделанный на их основе. В третьей колонке даны остатки временного ряда. Таким образом, предполагаемая величина поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ по модели Холта в 2018 г. составит 1 174 145 тыс. руб., в 2019 г. - 1 260 187 тыс. руб., а в 2020 г. - 1 346 229 тыс. руб.

Стандартные ошибки построенной модели показаны на рисунке М.10.

Из графика наблюдения временного ряда, сглаженного ряда и остатков (рисунок М.11) видно, что сглаженные значения ряда и прогнозная линия достаточно близки по структуре к динамике исходного временного ряда, что позволяет сделать вывод об адекватности построенного прогноза реальным данным.

Для проверки адекватности прогнозной модели построена гистограмма распределения остатков сглаженного ряда, представленная на рисунке М.12, из которого видно, что построенная модель адекватно отражает наблюдаемый процесс динамики поступлений платежей по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет РМЭ и построенный на ее основе прогноз можно считать точным.

Далее для экспоненциального преобразования был выбран экспоненциал. Для нахождения параметров Альфа и Гамма был осуществлен поиск параметров на сетке, результаты которого представлены на рисунке М.13. В верхней строке таблицы даны лучшие значения параметров: Альфа = 0,4; Гамма = 0,8. Численные результаты

сглаживания и прогноз представлен на рисунке М.14. Таким образом, предполагаемая величина поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ по экспоненциалу в 2018 г. составит 1 252 118 тыс. руб., в 2019 г. - 1 410 560 тыс. руб., а в 2020 г. - 1 589 050 тыс. руб.

Стандартные ошибки построенной модели представлены на рисунке М.15.

Из графика наблюдения временного ряда, сглаженного ряда и остатков (рисунок М.16) видно, что сглаженные значения ряда и прогнозная линия также достаточно близки по структуре к динамике исходного временного ряда. Однако значения стандартных ошибок построенной экспоненциальной модели выше, чем у модели Холта. Гистограмма распределения остатков сглаженного ряда по экспоненциалу (см. рисунок М.17) также не в полной мере подходит графику нормального распределения. Следовательно, можно сделать вывод, что построенная экспоненциальная модель не в полной мере отражает наблюдаемый процесс динамики поступлений платежей налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет РМЭ.

Таким образом, наиболее достоверным является прогноз поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ на 2018-2020 гг. по модели Холта, согласно которой в 2018 г. поступления составят 1 174 145 тыс. руб., в 2019 г. - 1 260 187 тыс. руб., а в 2020 г. - 1 346 229 тыс. руб.

Построенный прогноз может быть использован в качестве основы для составления проекта бюджета Республики Марий Эл на очередной год, а также для определения налоговой составляющей финансовых ресурсов региона на два последующих периода. Тенденция поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет Республики Марий Эл характеризует положительные и отрицательные моменты проводимой налоговой политики, сигнализирует о необходимости ее корректировки и позволяет разработать направления корректировок.

3.2 Рекомендации по налоговому администрированию налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения

Упрощенная система налогообложения весьма привлекательна для многих субъектов малого предпринимательства, так как освобождает их от обязанности по уплате ряда налогов и сборов.

Однако освобождение СМП, перешедших на УСН, от уплаты НДС связано с несколькими проблемами, рассмотренными в разд. 1.2. Ученые находят различные пути их решения. О.В. Мандрощенко [88, 89] считает, что СМП, применяющим УСН, целесообразно уплачивать НДС, применяя аддитивный метод исчисления налога, который исключает ведение счетов-фактур, поскольку рассчитывается исходя из добавленной стоимости на каждом конкретном этапе производства и обработки продукции.

Экономисты Б.Х. Алиев, А.Х. Ибрагимова [60], Н.Г. Морозова [92, 93] рекомендуют предоставить право на налоговый вычет плательщикам НДС при покупке товаров у СМП, перешедших на уплату налога, взимаемого при применении УСН, считая, что реализация данной меры будет способствовать развитию таких СМП, поскольку покупатели будут заинтересованы приобретать у них товары.

Н.И. Малис [85, 86] выход из положения видит в законодательном закреплении права отказа налогоплательщиков, перешедших на УСН и применяющих объект налогообложения «Доходы-Расходы», от льготы в виде освобождения от обязанностей по уплате НДС или в целом в отмене этой льготы. Так, с 1 января 2019 г. утратили силу положения ст. 346.1 гл. 26.1 НК РФ об освобождении налогоплательщиков ЕСХН от обязанности по уплате НДС. Однако они имеют право на освобождение от уплаты НДС при выполнении условий, перечисленных в п. 1 ст. 145 НК РФ.

В целях решения проблем, связанных с освобождением от уплаты НДС СМП, перешедших на УСН, можно позволить регионам предоставлять право

плательщикам единого налога, осуществляющим приоритетные для данного региона виды экономической деятельности, выбирать статус плательщика НДС.

В Республике Марий Эл право выбора статуса плательщика НДС при применении УСН можно предоставить СМП, осуществляющим в соответствии с Инвестиционной стратегией Республики Марий Эл до 2020 г. [51] приоритетные виды экономической деятельности, классифицируемые в соответствии с группировкой:

"- 01 «Растениеводство и животноводство, охота и предоставление соответствующих услуг в этих областях»;

- 10 «Производство пищевых продуктов»;

- 11 «Производство напитков»;

- 19.2 «Производство нефтепродуктов»;

- 20 «Производство химических веществ и химических продуктов»;

- 24 «Производство металлургическое»;

- 25 «Производство готовых металлических изделий, кроме машин и оборудования»;

- 26 «Производство компьютеров, электронных и оптических изделий»;

- 27 «Производство электрического оборудования»;

- 28 «Производство машин и оборудования, не включенных в другие группировки»;

- 29 «Производство автотранспортных средств, прицепов и полуприцепов»;

- 30 «Производство прочих транспортных средств и оборудования»;

- 41 «Строительство зданий»;

- 42 «Строительство инженерных сооружений»;

- 43 «Работы строительные специализированные»;

- 49 «Деятельность сухопутного и трубопроводного транспорта»;

- 51 «Деятельность воздушного и космического транспорта»;

- 53 «Деятельность почтовой связи и курьерская доставка»;

- 58 «Деятельность издательская»;

- 60 «Деятельность в области телевизионного радиовещания»;

- 61 «Деятельность в сфере телекоммуникаций»;
- 62 «Разработка компьютерного программного обеспечения, консультационные услуги в данной области и другие сопутствующие услуги»;
- 63 «Деятельность в области информационных технологий»;
- 79 «Деятельность туристических агентств и прочих организаций, предоставляющих услуги в сфере туризма» [54].

Внесение указанной поправки может помочь СМП региона, перешедшим на УСН и выбравшим статус плательщика НДС, наладить деловые отношения с крупными и средними предприятиями и организациями, поскольку данные субъекты предпринимательской деятельности получают возможность принимать к вычету сумму входного НДС. Таким образом, несмотря на рост налоговой нагрузки в связи с необходимостью уплаты НДС, возрастет оборот СМП, что может положительно сказаться на финансовом результате их деятельности.

Кроме того, доля налоговых вычетов по НДС по данным видам экономической деятельности в РМЭ достаточно велика и составляла в IV квартале 2018 г. 90,1 %, а в силу специфики деятельности СМП сумма НДС с продаж собственной продукции у них может быть значительно меньше, чем сумма входного НДС, уплаченного контрагентам.

Н.Г. Морозова [93] также предлагает СМП, перешедшим на уплату единого налога и занимающимся научно-техническими, опытно-конструкторскими разработками, предоставить льготы по земельному налогу в отношении земельных участков, используемых для данной деятельности. Предоставление такой льготы может положительно повлиять на развитие инновационной, научно-исследовательской и экспериментальной деятельности как по отдельным субъектам РФ, так и в целом по всей стране, а именно осуществление инноваций является необходимым условием расширенного воспроизводства и конкурентоспособности продукции.

Однако как земельный налог, так и налог на имущество физических лиц являются основными доходными источниками местных бюджетов, поэтому процедуры установления налоговых льгот целесообразно осуществлять на

местном уровне. Например, данная практика уже применяется на территории некоторых субъектов РФ. В Республике Марий Эл на территории муниципального образования «Городской округ город Йошкар-Ола» в соответствии с Решением городского Собрания муниципального образования «Город Йошкар-Ола» «Об установлении земельного налога» от 25 октября 2005 г. № 151-IV «от уплаты земельного налога освобождены юридические лица и индивидуальные предприниматели, реализующие на территории города инвестиционные проекты, получившие статус приоритетного городского проекта, в отношении земельных участков, необходимых для реализации таких проектов» [46].

В целях налогового стимулирования роста оборота СМП, решения проблемы дробления бизнеса успешно развивающихся малых предприятий предлагается увязать статус СМП и возможность применения УСН путем:

1) индексации максимальной суммы доходов по итогам 9 месяцев текущего года, при которой налогоплательщики вправе перейти на УСН в следующем году, до 600 млн руб.;

2) индексации величины доходов налогоплательщиков по итогам отчетного (налогового) периода, при превышении которой они считаются утратившими право применения УСН, до 800 млн руб.

Рассчитаем экономический эффект от перехода малых предприятий Республики Марий Эл, занятых производством пищевых продуктов, на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, в случае увеличения предельной величины годового дохода налогоплательщиков в целях применения УСН до 800 млн руб.

По данным программы СПАРК [124] были проанализированы основные показатели, ограничивающие право на применение УСН, 122 предприятий, занятых производством пищевых продуктов на территории региона, из которых 48 предприятий (39,34 %) перешли на УСН, остальные 74 предприятия (60,66 %) применяют общий режим налогообложения (приложение Н).

Из 74 предприятий, применяющих общую систему налогообложения, 14 предприятий (18,92 %): ООО «Алгоритм инвестиций», ПАО «Волжский гидролизно-дрожжевой завод», ООО мясокомбинат «Звениговский», ООО «Звениговский городской молочный комбинат», ОАО «Йошкар-Олинская кондитерская фабрика», ЗАО «Йошкар-Олинский мясокомбинат», ЗАО «Парус-плюс», ООО НПФ «Республиканский молочный завод», ООО «Русь-бейкери», ООО «Самарский мясокомбинат», ЗАО «Сернурский сырзавод», ООО «Сернурский опытно-производственный завод», ООО «Фирма «Сувенир», ООО «Хлебзавод № 1» - относятся к субъектам крупного и среднего предпринимательства, поэтому не смогут перейти на уплату единого налога. Еще 7 успешно развивающихся предприятий (8,12 %): ЗАО «Балтийский берег», ООО «Маримолоко», ООО «Маркорм», ООО «Молград», ЗАО «Парус-плюс», ООО «Римко», ООО «Солюд» - относятся к субъектам малого предпринимательства и не могут перейти на данный специальный налоговый режим до тех пор, пока не будет повышена величина годовых доходов налогоплательщика в целях применения УСН. Остальные 54 предприятия (72,96 %) относятся к субъектам микропредпринимательства. Данные предприятия не переходят на режим налогообложения с более низкой налоговой нагрузкой ввиду:

1) сложности реализации продукции покупателям, находящимся на общей системе налогообложения, в силу отсутствия возможности для последних принять к вычету сумму «входного» НДС с ее стоимости, так как налогоплательщики единого налога освобождены от обязанностей плательщиков НДС;

2) закрытого перечня расходов, учитываемых налогоплательщиками при расчете единого налога в случае выбора объекта налогообложения «Доходы-Расходы»;

3) необходимости расчета минимального налога по ставке 1 % от доходов и его уплаты в бюджет в случае его превышения над единым налогом, исчисленным в общем порядке для СМП, применяющих объект налогообложения «Доходы-Расходы» по итогам налогового периода.

Так как согласно Приказу Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н организации - субъекты малого предпринимательства «в приложениях к бухгалтерскому балансу, отчету о финансовых результатах, отчету о целевом использовании средств приводят только наиболее важную информацию, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности» [41], для расчета экономического эффекта от перехода на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, были отобраны те предприятия, которые составляют отчет о движении денежных средств (приложение П).

Вычислим приблизительную сумму НДС, подлежащую уплате в бюджет указанными предприятиями с 1 января 2019 г. (таблица 16). Для расчета суммы налоговых вычетов по НДС на основе данных формы № 1-НДС была определена средняя доля вычетов в РМЭ за IV квартал 2018 г., равная 90,1 % [134].

**Таблица 16 - Расчет приблизительной суммы НДС,
подлежащей уплате предприятиями в 2019 г., тыс. руб.**

Предприятие	Выручка	НДС с продаж по ставке 20 %	Сумма вычета по НДС	Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет
Агровита, ООО	134 505	26 901	24 237,8	2663,2
Ардинский хлеб, ООО	66 651	13 330,2	12 010,51	1319,69
Балтийский берег, ЗАО	269 918	53 983,6	48 639,22	5344,38
Кинде, ООО	43 725	8745	7879,25	865,76
Лукоз, ООО СХП	100 801	20 160,2	18 164,34	1995,86
Марийскмолпром, ЗАО	426 999	85 399,8	76 945,22	8454,58
Маркорм, ООО	222 672	44 534,4	40 125,49	4408,91
Микряково, ООО	54 154	10 830,8	9758,55	1072,25
Пактия, ООО	30 149	6029,8	5432,85	596,95
ПО «Булко», ООО	134 505	26901	24237,8	2663,2
Римко, ООО	12 699	2539,8	2288,36	251,44
Солюд, ООО	176 604	35 320,8	31 824,04	3496,76
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	427 544	85 508,8	77 043,43	8465,37
Шокта, ООО	4835	967	871,27	95,73
Итого	2 105 761	421 152,2	379 458,13	41 694,07

Поскольку в бухгалтерском балансе данных предприятий отсутствует информация о стоимости движимого и недвижимого имущества, для исчисления

приблизительной величины налога на имущество организаций взята вся остаточная стоимость основных фондов, числящихся на балансах данных предприятий (таблица 17).

Таблица 17 - Расчет приблизительной суммы налога на имущество организаций, подлежащей уплате предприятиями, в 2019 г., тыс. руб.

Предприятие	Стоимость основных фондов на 31.12.2015	Стоимость основных фондов на 31.12.2016	Среднегодовая стоимость основных фондов	Сумма налога на имущество организаций
Агровита, ООО	8069	11 069	9569	210,52
Ардинский хлеб, ООО	4859	5610	5234,5	115,16
Балтийский берег, ЗАО	1349	948	1148,5	25,27
Кинде, ООО	3982	3677	3829,5	84,25
Лукоз, ООО СХП	54 862	68 430	61 646	1356,21
Марийскмолпром, ЗАО	8817	5780	7298,5	160,57
Маркорм, ООО	41 226	49 907	45 566,5	1002,46
Микряково, ООО	4379	4142	4260,5	93,73
Пактия, ООО	7600	8262	7931	174,48
ПО «Булко», ООО	14 966	14 033	14 499,5	318,99
Римко, ООО	10 551	22 826	16 688,5	367,15
Солюд, ООО	12 239	19 255	15 747	346,43
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	10 137	9501	9819	216,02
Шокта, ООО	6814	6874	6844	150,57
Итого	189 850	230 314	210 082,5	4621,8

По данным отчета о движении денежных средств рассчитаем сумму налога, взимаемого в связи с применением УСН (таблицы 18, 19). В состав доходов были включены поступления денежных средств от текущих операций, от продажи внеоборотных активов, от продажи акций других организаций, поступления дивидендов и прочие поступления от инвестиционных операций. При исчислении суммы расходов были учтены платежи поставщикам и подрядчикам, оплата труда, оплата процентов по долговым обязательствам и платежи в связи с приобретением внеоборотных активов.

**Таблица 18 - Расчет суммы единого налога
по объекту налогообложения «Доходы» в 2019 г., тыс. руб.**

Предприятие	Доходы	Оплата труда	Страховые взносы по ставке 30 %	Налог исчисленный	Налог, уменьшенный на величину страховых взносов	Налог, подлежащий уплате в бюджет
Агровита, ООО	135 125	1355	406,5	8107,5	7701	7701
Ардинский хлеб, ООО	67 091	13 237	3971,1	4025,46	54,36	2012,73
Балтийский берег, ЗАО	143 264	10 223	3066,9	8595,84	5528,94	5528,94
Кинде, ООО	43 379	6426	1927,8	2602,74	674,94	1301,37
Лукоз, ООО СХП	111 181	17 136	5140,8	6670,86	1530,06	3335,43
Марийскмолпром, ЗАО	303	793	237,9	18,18	-	9,09
Маркорм, ООО	216 385	10 969	3290,7	12 983,1	9692,4	9692,4
Микряково, ООО	50 002	12 504	3751,2	3000,12	-	1500,06
Пактия, ООО	40 667	14 220	4266,0	2440,02	-	1220,01
ПО «Булко», ООО	1884	272	81,6	113,04	31,44	56,52
Римко, ООО	191 977	12 903	3870,9	11 518,62	7647,72	7647,72
Солюд, ООО	430 634	2155	646,5	25 838,04	25 191,54	25 191,54
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	44 456	9292	2787,6	2667,36	-	1333,68
Шокта, ООО	67 100	6113	1833,9	4026	2192,1	2192,1
Итого	1 543 448	117 598	35 279,4	92 606,88	60 244,5	68 722,59

**Таблица 19 - Расчет суммы единого налога
по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» в 2019 г., тыс. руб.**

Предприятие	Доходы	Расходы	Налог исчисленный	Минимальный налог	Налог, подлежащий уплате в бюджет
Агровита, ООО	135 125	135 851	-	1351,25	1351,25
Ардинский хлеб, ООО	67 091	63 728	504,45	670,91	670,91
Балтийский берег, ЗАО	143 264	140 718	381,9	1432,64	1432,64
Кинде, ООО	43 379	34 715	1299,6	433,79	1299,6
Лукоз, ООО СХП	111 181	91 846	2900,25	1111,81	2900,25
Марийскмолпром, ЗАО	303	985	-	3,03	3,03
Маркорм, ООО	216 385	208 425	1194	2163,85	2163,85
Микряково, ООО	50 002	44 700	795,3	500,02	795,3
Пактия, ООО	40 667	33 282	1107,75	406,67	1107,75
ПО «Булко», ООО	1884	272	241,80	18,84	241,8
Римко, ООО	191 977	181 553	1563,60	1919,77	1919,77
Солюд, ООО	430 634	439 417	-	4306,34	4306,34
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	44 456	41 507	442,35	444,56	444,56
Шокта, ООО	67 100	58 217	1332,45	671	1332,45
Итого	1 543 448	1 475 216	11 763,45	15 434,48	19 969,5

Определим наиболее оптимальный объект налогообложения при применении УСН для данных предприятий (таблица 20).

Таблица 20 - Определение оптимального объекта налогообложения по налогу, взимаемому в связи с применением УСН

Предприятие	Налог, подлежащий уплате в бюджет по объекту налогообложения «Доходы», тыс. руб.	Налог, подлежащий уплате в бюджет по объекту налогообложения «Доходы-Расходы», тыс. руб.	Минимальная величина налога, подлежащая уплате в бюджет, тыс. руб.	Оптимальный объект налогообложения
Агровита, ООО	7701	1351,25	1351,25	Доходы-Расходы
Ардинский хлеб, ООО	2012,73	670,91	670,91	Доходы-Расходы
Балтийский берег, ЗАО	5528,94	1432,64	1432,64	Доходы-Расходы
Кинде, ООО	1301,37	1299,6	1299,6	Доходы-Расходы
Лукоз, ООО СХП	3335,43	2900,25	2900,25	Доходы-Расходы
Марийскмолпром, ЗАО	9,09	3,03	3,03	Доходы-Расходы
Маркорм, ООО	9692,4	2163,85	2163,85	Доходы-Расходы
Микряково, ООО	1500,06	795,3	795,3	Доходы-Расходы
Пактия, ООО	1220,01	1107,75	1107,75	Доходы-Расходы
ПО «Булко», ООО	56,52	241,8	56,52	Доходы
Римко, ООО	7647,72	1919,77	1919,77	Доходы-Расходы
Солюд, ООО	25 191,54	4306,34	4306,34	Доходы-Расходы
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	1333,68	444,56	444,56	Доходы-Расходы
Шокта, ООО	2192,1	1332,45	1332,45	Доходы-Расходы
Итого	68 722,59	19 969,5	19 784,22	-

Таким образом, для большинства проанализированных предприятий наиболее оптимальным объектом налогообложения является «Доходы-Расходы». Лишь для ООО ПО «Булко» оптимальным объектом налогообложения являются «Доходы» ввиду незначительной величины понесенных расходов.

Расчет экономии на налоговых платежах в результате перехода рассматриваемых предприятий на УСН представлен в таблице 21.

**Таблица 21 - Расчет экономии на налоговых платежах в результате перехода
на УСН в 2019 г., тыс. руб.**

Предприятие	НДС	Налог на имущество организаций	Налог на прибыль	Налог, взимаемый в связи с применением УСН	Экономия на налоговых платежах (+ / -)
Агровита, ООО	2663,2	210,52	86	1351,25	1608,47
Ардинский хлеб, ООО	1319,69	115,16	758	670,91	1521,94
Балтийский берег, ЗАО	5344,38	25,27	466	1432,64	4403,01
Кинде, ООО	865,76	84,25	1045	1299,6	695,41
Лукоз, ООО СХП	1995,86	1356,21	116	2900,25	567,82
Марийскмолпром, ЗАО	8454,58	160,57	-	3,03	8612,12
Маркорм, ООО	4408,91	1002,46	885	2163,85	4132,52
Микряково, ООО	1072,25	93,73	598	795,3	968,68
Пактия, ООО	596,95	174,48	670	1107,75	333,68
ПО «Булко», ООО	2663,2	318,99	55	56,52	2980,67
Римко, ООО	251,44	367,15	57	1919,77	-1244,18
Солюд, ООО	3496,76	346,43	502	4306,34	38,85
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	8465,37	216,02	1074	444,56	9310,83
Шокта, ООО	95,73	150,57	1068	1332,45	-18,15
Итого	41 694,07	4621,8	7380	19 784,22	33 911,67

Результаты проведенного анализа доказывают, что УСН - наиболее выгодный режим налогообложения для большинства малых предприятий. Только для двух из четырнадцати проанализированных предприятий, занимающихся производством пищевых продуктов в регионе, - ООО «Римко» и ООО «Шокта» - данный специальный налоговый режим является менее выгодным, чем общий режим налогообложения. Совокупная годовая экономия на налоговых платежах остальных предприятий составила 35 174 тыс. руб. Высвободившуюся сумму средств предприятия могут инвестировать в основной капитал, направить на стимулирование сотрудников и т.д.

Используя построенную в разд. 3.1 регрессионную модель, рассчитаем рост величины поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет Республики Марий Эл при инвестировании анализируемыми

предприятиями всей суммы экономии на налоговых платежах в основной капитал:

$$Y = 36 \cdot 3\,5174\,000 = 1\,266\,264\,000 \text{ руб.}, \text{ или } 1\,266\,264 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, временная потеря бюджетом налоговых доходов по трем налогам в сумме 35 174 тыс. руб. может привести к росту налоговых доходов консолидированного бюджета Республики Марий Эл в будущем на 1 266 264 тыс. руб. Соответственно, увеличение годового дохода налогоплательщиков в целях применения УСН до 800 млн. руб. является вполне обоснованным и целесообразным.

Так как инфляционные процессы затрагивают не только потребительский рынок, но и рынок производственных товаров, гл. 26.2 НК РФ рекомендуем дополнить положением, в соответствии с которым необходимо индексировать остаточную стоимость основных средств, ограничивающую право организаций перейти на УСН, не позднее 31 декабря текущего года на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый на следующий календарный год. Благодаря введению данного дополнения большее количество малых предприятий сможет переходить на УСН с более низкой налоговой нагрузкой. Особенно актуально такое изменение для малых предприятий, занятых в таких фондоемких видах экономической деятельности, как сельское хозяйство, обрабатывающее производство и строительство.

Следующая рассмотренная проблема СМП, перешедших на УСН, - необходимость постоянного контроля критериев величины доходов по итогам отчетного (налогового) периода, средней численности работающих и остаточной стоимости основных фондов, ограничивающих право применять данный СНР.

Соглашаясь с мнением В.И. Тимофеева [127], рекомендуем предоставить налогоплательщикам, превысившим установленные критерии, возможность сохранить УСН в том налоговом периоде, в котором были допущены превышения, а переход на общий режим налогообложения разрешить

осуществлять со следующего налогового периода. Такое послабление позволит избежать внезапных банкротств СМП, вызванных резким увеличением налоговой нагрузки в связи с переходом на общую систему налогообложения.

СМП, перешедшим на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, также рекомендуется предоставлять в случае необходимости отсрочку по уплате федеральных, региональных и местных налогов и сборов.

Предложенные рекомендации по налоговому администрированию налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, могут помочь решить главную задачу государства - создать эффективную и посильную систему налогообложения субъектов малого предпринимательства, которая придаст стимул для их дальнейшего развития, выхода из теневого сектора экономики, усилит их инвестиционную активность и социальную значимость.

3.3 Совершенствование порядка исчисления налога, взимаемого при применении упрощенной системы налогообложения

В соответствии с п. 1 ст. 346.14 НК РФ «объектами налогообложения при применении упрощенной системы налогообложения по выбору налогоплательщиков признаются "Доходы" или "Доходы-Расходы"» [2].

Однако ряд авторов, таких как Б.Х. Алиев, А.Х. Ибрагимова [60], предлагают отказаться от применения объекта налогообложения «Доходы-Расходы», считая, что данная мера будет стимулировать развитие тех СМП, которые применяют в качестве объекта налогообложения «Доходы» и не всегда могут документально подтвердить свои расходы.

Н.И. Малис [86] придерживается принципиально иной позиции и предлагает вернуться к идее отмены объекта налогообложения «Доходы»,

обосновывая это тем, что СМП, занятые в сфере торговли, ремонта, в гостиничном и ресторанном бизнесе, могут уплачивать ЕНВД или патент.

Однако основной целью введения УСН являлось налоговое стимулирование СМП с помощью снижения налоговой нагрузки. Объект налогообложения «Доходы» выгоден только тем плательщикам единого налога, доля произведенных расходов которых в выручке от реализации невелика (как правило, менее 60 %) либо которые не могут документально подтвердить величину понесенных расходов, это обычно занятые в таких видах экономической деятельности, как торговля, ремонт, гостиничный и ресторанный бизнес, сдача имущества в аренду, оказание услуг и т.д. Величина расходов плательщиков единого налога, которые заняты в сельском хозяйстве, обрабатывающем производстве, строительстве и которые в первую очередь должны поддерживаться государством, составляет значительный удельный вес в выручке от реализации (как правило, более 60 %). Поэтому целесообразно сохранить оба объекта налогообложения и право налогоплательщиков самостоятельно выбирать оптимальный для них объект налогообложения. В ином случае будет утерян смысл УСН как инструмента налогового стимулирования СМП. Кроме того, возможность выбора оптимального объекта налогообложения повышает уровень демократии налогообложения.

Как было отмечено ранее, одним из недостатков УСН является закрытый перечень расходов, учитываемых налогоплательщиками при расчете единого налога в случае выбора объекта налогообложения «Доходы-Расходы».

Поскольку поступления платежей по единому налогу зачисляются в консолидированный бюджет субъекта РФ, можно позволить субъектам РФ дополнять перечень расходов, учитываемых в целях налогообложения. Такое расширение налоговых полномочий региона может привести к повышению финансовой самостоятельности и инициативы региональных органов власти при формировании доходов консолидированного бюджета субъекта РФ, что приобретает особую актуальность в условиях бюджетного дефицита.

В Республике Марий Эл по аналогии со ст. 264 гл. 25 НК РФ перечень расходов, учитываемых налогоплательщиками при расчете единого налога в случае выбора объекта налогообложения «Доходы-Расходы», предлагается дополнить расходами, представленными в таблице 22.

Таблица 22 - Дополнительный перечень расходов, предлагаемых к учету в целях исчисления налогооблагаемой базы по единому налогу по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» в РМЭ

Дополнительный перечень расходов	Стимулирующий налоговый эффект
1	2
Суммы выплаченных подъемных при переезде работника в другую местность в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ, или в пределах размера, определенных сторонами трудового договора	Согласно ст. 169 Трудового кодекса Российской Федерации «при переезде работника по предварительной договоренности с работодателем на работу в другую местность работодатель обязан возместить работнику расходы по переезду работника, членов его семьи и перевозу имущества и расходы по обустройству на новом месте жительства» [3] Таким образом, данные расходы являются законодательно определенными компенсационными выплатами и носят обязательный характер в соответствии с законодательством РФ, поэтому данные расходы рекомендуется включить в перечень расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по объекту налогообложения «Доходы-Расходы»
Расходы по набору работников, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала	Благодаря использованию услуг специализированных организаций по подбору персонала СМП могут привлечь высококвалифицированных специалистов
Представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества, в размере, не превышающем 4 % расходов налогоплательщика на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период	Привлечение инвестиций в реальный сектор экономики региона, расширение рынка сбыта продукции путем установления сотрудничества СМП с новыми контрагентами или поддержание сотрудничества с имеющимися поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, что может способствовать росту оборота СМП
Расходы на текущее изучение конъюнктуры рынка, сбор информации, непосредственно связанной с производством и реализацией товаров	Ориентация производимой СМП продукции на конкретные запросы потребителей будет способствовать росту оборота налогоплательщиков и, соответственно, росту величины налоговой базы, суммы поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет субъекта РФ

1	2
Расходы, связанные с внедрением технологий производства, а также методов организации производства и управления	Интенсификация и ускорение производственных процессов при одновременном улучшении условий труда, рост производительности труда и снижение себестоимости производимой СМП продукции и, соответственно, рост налоговой базы и суммы налоговых поступлений платежей в консолидированный бюджет субъекта РФ
Расходы, осуществленные налогоплательщиком-организацией, использующим труд инвалидов, в виде средств, направленных на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов, если от общего числа работников такого налогоплательщика инвалиды составляют не менее 50 % и доля расходов на оплату труда инвалидов в расходах на оплату труда составляет не менее 25 %	Согласно ст. 24 Федерального закона «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации» от 24.11.1995 № 181-ФЗ «работодатели в соответствии с установленной квотой для приема на работу инвалидов обязаны: создавать или выделять рабочие места для трудоустройства инвалидов; создавать инвалидам условия труда в соответствии с индивидуальной программой реабилитации инвалида» [40] Таким образом, данные расходы носят обязательный характер в соответствии с законодательством РФ
Невозмещаемые суммы потерь от брака	Поддержка СМП, занятых в производстве, путем уменьшения налогооблагаемой базы по единому налогу на сумму невозмещаемых потерь от брака
Примечание - Составлено автором на основе источников [3, 40, 134].	

Обновлению объектов основных средств СМП, применяющих УСН, способствует включение в закрытый перечень расходов, учитываемых при исчислении единого налога, затрат на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение (подп. 1 п. 1 ст. 346.16 НК РФ) [2].

Однако, как отмечает О.В. Мандрощенко [88, 89], указанные расходы могут быть признаны налогоплательщиками только после оплаты, а не по мере их совершенствования, что приводит к увеличению себестоимости производимой продукции, а следовательно, и к увеличению цены, что может негативно сказаться на конкурентоспособности и, соответственно, на финансовом положении налогоплательщиков, осуществляющих инвестиционную деятельность. Решение данной проблемы О.В. Мандрощенко видит в предоставлении таким налогоплательщикам инвестиционных скидок, налоговых каникул или налоговых льгот, дифференцированных в зависимости от величины инвестиций, срока

полезного использования основных средств и особенностей осуществления процесса инвестирования.

Н.Г. Морозова [93] предлагает дать возможность органам власти субъектов РФ предоставлять СМП инвестиционный налоговый кредит в отношении налога, взимаемого в связи с применением УСН. По мнению О.И. Красновой [74], следует предоставить налогоплательщикам, применяющим УСН с объектом налогообложения «Доходы», права на налоговый вычет на сумму произведенных капитальных вложений.

Указанные предложения являются актуальными при применении объекта налогообложения «Доходы».

На наш взгляд, для решения рассматриваемой проблемы можно позволить субъектам РФ предоставлять налогоплательщикам, осуществляющим приоритетные для данного региона виды экономической деятельности и выбравшим объект налогообложения «Доходы», инвестиционный налоговый вычет. Инвестиционный налоговый вычет будет представлять собой стоимость приобретенных объектов основных средств и величину затрат на сооружение, изготовление, доставку и доведение объектов основных средств до состояния, в котором данные объекты будут пригодны для использования, в размере 100 % понесенных расходов. Это позволит уменьшать сумму исчисленного налога (авансового платежа), взимаемого в связи с применением УСН, в порядке и на условиях, аналогичных ст. 286.1 НК РФ. При этом рекомендуется обязать налогоплательщиков уплачивать в консолидированный бюджет субъекта РФ минимальный налог по ставке 1 % от дохода в случае его превышения над суммой налога, исчисленного в общем порядке и уменьшенного на сумму инвестиционного налогового вычета.

Для обновления изношенной промышленной инфраструктуры и технологического оборудования, внедрения в хозяйственную практику новых технологий, развития промышленности и повышения ее конкурентоспособности на территории Республики Марий Эл инвестиционный налоговый вычет рекомендуется предоставить налогоплательщикам, осуществляющим следующие фондоемкие виды экономической деятельности:

"- 01 «Растениеводство и животноводство, охота и предоставление соответствующих услуг в этих областях»;

- 10 «Производство пищевых продуктов»;

- 11 «Производство напитков»;

- 19.2 «Производство нефтепродуктов»;

- 20 «Производство химических веществ и химических продуктов»;

- 24 «Производство металлургическое»;

- 25 «Производство готовых металлических изделий, кроме машин и оборудования»;

- 26 «Производство компьютеров, электронных и оптических изделий»;

- 27 «Производство электрического оборудования»;

- 28 «Производство машин и оборудования, не включенных в другие группировки»;

- 29 «Производство автотранспортных средств, прицепов и полуприцепов»;

- 30 «Производство прочих транспортных средств и оборудования»" [54].

Л.Н. Горчакова [80], Е.И. Левина [80], Н.Г. Морозова [93], О.Ю. Создаева [136], Н.А. Филлипова [136] в качестве еще одного недостатка применения УСН выделяют необходимость уплаты СМП, выбравшими в качестве объекта налогообложения «Доходы-Расходы», в случае получения убытка минимального налога по ставке 1 % от дохода. При этом авторы отмечают, что у налогоплательщиков, уплачивающих налог на прибыль и несущих убытки, такая обязанность отсутствует.

Б.Х. Алиев, А.Х. Ибрагимова [60], наоборот, предлагают увеличить ставку минимального налога до 2 %, обосновывая это тем, что недобросовестные СМП, применяющие объект налогообложения «Доходы-Расходы», при увеличении ставки минимального налога перестанут быть заинтересованными в увеличении доли материальных затрат.

В целях обеспечения поступления в консолидированный бюджет субъекта РФ ненулевой суммы налога, взимаемого в связи с применением УСН, а также с целью предотвращения возможных банкротств СМП, вызванных увеличением

суммы минимального налога, целесообразно оставить его величину на существующем уровне.

Следует отметить, что п. 1, 2 ст. 346.20 НК РФ [2] в целях налогового стимулирования СМП разрешают субъектам РФ устанавливать дифференцированные налоговые ставки в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Однако с 2016 г., согласно ст. 8 Закона Республики Марий Эл от 27 октября 2011 г. № 59-З, дифференциация налоговых ставок для СМП, перешедших на УСН, не применяется и на территории региона введены максимальные ставки единого налога [14].

В 2012-2015 гг. в Республике Марий Эл налоговые ставки для СМП, применявших объект налогообложения «Доходы-Расходы», были установлены в следующих размерах:

1) 10 % по следующим видам экономической деятельности:

- обрабатывающее производство;
- строительство;
- научные исследования и разработки;
- сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство;
- рыболовство и рыбоводство;
- добыча общераспространенных полезных ископаемых;
- туризм;

2) 13 % по прочим видам деятельности.

По мнению Р.К. Шакировой [140], в свете распоряжения Правительства РФ от 27 января 2015 г. № 98-р можно считать поспешной отмену для СМП налоговых льгот в виде пониженных налоговых ставок по единому налогу, так как суммы налоговых поступлений в консолидированный бюджет РМЭ за данный период имели положительную динамику (см. приложение К), что также свидетельствует об эффективности преференций.

Следует отметить, что в большинстве субъектов РФ, входящих в состав Приволжского федерального округа: Кировской области, Республике Мордовия,

Оренбургской области, Пензенской области, Пермском крае, Саратовской области, Республике Татарстан, Ульяновской области, Чувашской Республике, - сохранилась дифференциация налоговых ставок по единому налогу (приложение Р). На территории данных регионов установлены пониженные налоговые ставки:

1) для налогоплательщиков, осуществляющих приоритетные виды экономической деятельности (в Республике Мордовия, Оренбургской области, Саратовской области, Ульяновской области, Пермском крае);

2) налогоплательщиков, являющихся резидентами парковых зон (в Кировской области, Республике Мордовия, Пензенской области);

3) впервые зарегистрированных налогоплательщиков (в Пензенской области, Ульяновской области).

В законодательстве большинства субъектов РФ прописаны обязательные условия, которые должны соблюдать плательщики единого налога, имеющие право применять пониженные налоговые ставки. К таким условиям относятся:

1) доля доходов от реализации товаров по соответствующему виду экономической деятельности за налоговый (отчетный) период должна составлять не менее 70 % в общем объеме доходов налогоплательщика (в Саратовской области, Ульяновской области, Республике Мордовия, Пермском крае) [34, 35, 45, 49];

2) оформление сотрудников по трудовым договорам и выплата им среднемесячной заработной платы, равной не менее чем двум или трем МРОТ (в Кировской области, Республике Мордовия, Чувашской Республике) [33, 35, 47];

3) отсутствие налоговой задолженности перед бюджетной системой РФ (в Кировской области, Республике Мордовия, Чувашской Республике) [33, 35, 47];

4) отсутствие задолженности по страховым взносам в бюджеты государственных внебюджетных фондов РФ (в Республике Мордовия) [35];

5) отсутствие просроченной задолженности по выплате заработной платы работникам (в Республике Мордовия) [35];

6) наличие в предыдущем налоговом периоде положительной динамики не менее чем по двум из следующих показателей: доходов от реализации товаров; налоговых платежей, уплаченных в консолидированный бюджет субъекта РФ;

среднесписочной численности работников; среднемесячной номинальной начисленной заработной платы работников (в Республике Мордовия) [35];

7) ограничение по средней численности наемных работников (в Пермском крае) [49].

Положительное влияние снижения налоговых ставок при применении УСН на динамику поступлений платежей по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированные бюджеты субъектов РФ также подтвердили в своем исследовании экономисты К.А. Туманянц, Е.Д. Соболева [130].

В целях поддержки СМП, перешедших на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, на территории Республики Марий Эл предлагается установить дифференцированные налоговые ставки по объектам налогообложения «Доходы» и «Доходы-Расходы» в следующих размерах:

1) по объекту налогообложения «Доходы»:

а) 1 % для налогоплательщиков, впервые зарегистрированных в качестве ЮЛ или ИП, в течение налогового периода, в котором была осуществлена их государственная регистрация, и следующего за ним налогового периода (за исключением ИП, занятых в сфере оказания бытовых услуг населению, а также в научной, производственной и социальной сферах) [2, 34];

б) 3 % для налогоплательщиков, осуществляющих приоритетные для региона виды экономической деятельности [51], классифицируемые в соответствии с группировкой:

- "- 49 «Деятельность сухопутного и трубопроводного транспорта»;
- 51 «Деятельность воздушного и космического транспорта»;
- 53 «Деятельность почтовой связи и курьерская доставка»;
- 62 «Разработка компьютерного программного обеспечения, консультационные услуги в данной области и другие сопутствующие услуги»;
- 63 «Деятельность в области информационных технологий»;
- 79 «Деятельность туристических агентств и прочих организаций, предоставляющих услуги в сфере туризма» [54];

в) 6 % для налогоплательщиков, осуществляющих прочие виды экономической деятельности.

2) по объекту налогообложения «Доходы-Расходы»:

а) 5 % для налогоплательщиков, впервые зарегистрированных в качестве ЮЛ или ИП, в течение налогового периода, в котором была осуществлена их государственная регистрация, и следующего за ним налогового периода (за исключением ИП, занятых в сфере оказания бытовых услуг населению, а также в научной, производственной и социальной сферах) [2, 34];

б) 10 % для налогоплательщиков, осуществляющих приоритетные для региона виды экономической деятельности [51], классифицируемые в соответствии с группировкой:

"- 01 «Растениеводство и животноводство, охота и предоставление соответствующих услуг в этих областях»;

- 10 «Производство пищевых продуктов»;

- 11 «Производство напитков»;

- 19.2 «Производство нефтепродуктов»;

- 20 «Производство химических веществ и химических продуктов»;

- 24 «Производство металлургическое»;

- 25 «Производство готовых металлических изделий, кроме машин и оборудования»;

- 26 «Производство компьютеров, электронных и оптических изделий»;

- 27 «Производство электрического оборудования»;

- 28 «Производство машин и оборудования, не включенных в другие группировки»;

- 29 «Производство автотранспортных средств, прицепов и полуприцепов»;

- 30 «Производство прочих транспортных средств и оборудования»;

- 41 «Строительство зданий»;

- 42 «Строительство инженерных сооружений»;

- 43 «Работы строительные специализированные»;

- 49 «Деятельность сухопутного и трубопроводного транспорта»;

- 51 «Деятельность воздушного и космического транспорта»;
- 53 «Деятельность почтовой связи и курьерская доставка»;
- 58 «Деятельность издательская»;
- 60 «Деятельность в области телевизионного радиовещания»;
- 61 «Деятельность в сфере телекоммуникаций»;
- 62 «Разработка компьютерного программного обеспечения, консультационные услуги в данной области и другие сопутствующие услуги»;
- 63 «Деятельность в области информационных технологий»;
- 79 «Деятельность туристических агентств и прочих организаций, предоставляющих услуги в сфере туризма» [54];

в) 15 % для налогоплательщиков, осуществляющих прочие виды экономической деятельности.

В целях предотвращения злоупотребления преференциями также рекомендуется дополнить налоговое законодательство РМЭ следующими обязательными условиями для применения налогоплательщиками пониженных налоговых ставок:

1) доля доходов от реализации товаров по соответствующему виду экономической деятельности за налоговый (отчетный) период в общем объеме полученных доходов налогоплательщика, определяемых в соответствии со ст. 346.15 НК РФ, должна составлять не менее 70 %;

2) должны осуществляться оформление сотрудников по трудовым договорам и выплата им среднемесячной заработной платы, равной не менее чем двум МРОТ;

3) должны отсутствовать налоговая задолженность и задолженность по страховым взносам в бюджетную систему РФ;

4) под вновь образованными ЮЛ следует понимать лишь те субъекты малого предпринимательства, которые учреждены физическими лицами, не являвшимися учредителями иных организаций.

Данные поправки, внесенные в налоговое законодательство региона, позволят реализовать инвестиционную стратегию РМЭ до 2020 г., направленную

на увеличение количества СМП, числа занятых в сфере малого предпринимательства, предпринимательской активности и вклада приоритетных отраслей в ВРП [51].

По данным таблицы 19 выполним перерасчет суммы единого налога по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» при уменьшении налоговой ставки до 10 % для малых предприятий, занимающихся производством пищевых продуктов и получивших бы возможность перейти на уплату единого налога в случае увеличения предельной величины годового дохода до 800 млн руб. (таблица 23).

Таблица 23 - Перерасчет суммы единого налога по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» при уменьшении налоговой ставки до 10 %, тыс. руб.

Предприятие	Налоговая база	Налог, исчисленный по ставке 15 %	Налог, исчисленный по ставке 10 %	Минимальный налог	Налог к уплате по ставке 15 %	Налог к уплате по ставке 10 %	Экономия
Агровита, ООО	-	-	-	1351,25	1351,25	1351,25	-
Ардинский хлеб, ООО	3363	504,45	336,3	670,91	670,91	670,91	-
Балтийский берег, ЗАО	2546	381,9	254,6	1432,64	1432,64	1432,64	-
Кинде, ООО	8664	1299,6	866,4	433,79	1299,6	866,4	433,2
Лукоз, ООО СХП	19 335	2900,25	1933,5	1111,81	2900,25	1933,5	966,75
Марийскмолп-ром, ЗАО	-	-	-	3,03	3,03	3,03	-
Маркорм, ООО	7960	1194	796	2163,85	2163,85	2163,85	-
Микряково, ООО	5302	795,3	530,2	500,02	795,3	530,2	265,1
Пактия, ООО	7385	1107,75	738,5	406,67	1107,75	738,5	369,25
ПО «Булко», ООО	1612	241,8	161,2	18,84	241,8	161,2	80,6
Римко, ООО	10 424	1563,6	1042,4	1919,77	1919,77	1919,77	-
Солюд, ООО	-	-	-	4306,34	4306,34	4306,34	-
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	2949	442,35	294,9	444,56	444,56	444,56	-
Шокта, ООО	8883	1332,45	888,3	671	1332,45	888,3	444,15
Итого	78 423	11 763,45	7842,3	15 434,48	19 969,5	17 410,45	2559,05

Таким образом, 6 из проанализированных предприятий: ООО «Кинде», ООО СХП «Лукоз», ООО «Микряково», ООО «Пактия», ООО ПО «Булко» и ООО «Шокта» - получили бы совокупную годовую экономию на платежах по

единому налогу при снижении налоговой ставки по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» до 10 % в размере 2559,05 тыс. руб.

На основе данных таблицы 20 выполним перерасчет наиболее оптимального объекта налогообложения при применении УСН для данных предприятий (таблица 24).

Таблица 24 - Определение оптимального объекта налогообложения при уменьшении налоговой ставки до 10 % по объекту налогообложения «Доходы-Расходы», тыс. руб.

Предприятие	Налог к уплате по объекту «Доходы»	Налог к уплате по объекту «Доходы-Расходы» по ставке 15 %	Налог к уплате по объекту «Доходы-Расходы» по ставке 10 %	Минимальная величина налога к уплате	Оптимальный объект налогообложения
Агровита, ООО	7701	1351,25	1351,25	1351,25	Доходы-Расходы
Ардинский хлеб, ООО	2012,73	670,91	670,91	670,91	Доходы-Расходы
Балтийский берег, ЗАО	5528,94	1432,64	1432,64	1432,64	Доходы-Расходы
Кинде, ООО	1301,37	1299,60	866,4	866,4	Доходы-Расходы
Лукоз, ООО СХП	3335,43	2900,25	1933,5	1933,5	Доходы-Расходы
Марийскмолпром, ЗАО	9,09	3,03	3,03	3,03	Доходы-Расходы
Маркорм, ООО	9692,4	2163,85	2163,85	2163,85	Доходы-Расходы
Микряково, ООО	1500,06	795,30	530,20	530,2	Доходы-Расходы
Пактия, ООО	1220,01	1107,75	738,5	738,5	Доходы-Расходы
ПО «Булко», ООО	56,52	241,80	161,2	56,52	Доходы
Римко, ООО	7647,72	1919,77	1919,77	1919,77	Доходы-Расходы
Солюд, ООО	25 191,54	4306,34	4306,34	4306,34	Доходы-Расходы
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	1333,68	444,56	444,56	444,56	Доходы-Расходы
Шокта, ООО	2192,1	1332,45	888,3	888,3	Доходы-Расходы
Итого	68 722,59	19 969,5	17 410,45	17 305,77	-

Перерасчет экономии на налоговых платежах в результате перехода на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, представлен в таблице 25.

Результаты перерасчета экономии на налоговых платежах в результате перехода исследуемых предприятий на УСН при снижении налоговой ставки по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» до 10 % показали, что УСН также станет наиболее выгодной еще для одного предприятия - ООО «Шокта». Для ООО «Римко» оптимальным режимом налогообложения остался общий режим

Таблица 25 - Перерасчет экономии на налоговых платежах при уменьшении налоговой ставки по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» до 10 %, тыс. руб.

Предприятие	Платежи по налогам, от уплаты которых освобождены плательщики налога, взимаемого в связи с применением УСН	Налог, взимаемый в связи с применением УСН, до перерасчета	Налог, взимаемый в связи с применением УСН, после перерасчета	Экономия на налоговых платежах до перерасчета (+ / -)	Экономия на налоговых платежах после перерасчета (+ / -)
Агровита, ООО	2959,72	1351,25	1351,25	1608,47	1608,47
Ардинский хлеб, ООО	2192,85	670,91	670,91	1521,94	1521,94
Балтийский берег, ЗАО	5835,65	1432,64	1432,64	4403,01	4403,01
Кинде, ООО	1995,01	1299,6	866,4	695,41	1128,61
Лукоз, ООО СХП	3468,07	2900,25	1933,5	567,82	1534,57
Марийскмолпром, ЗАО	8615,15	3,03	3,03	8612,12	8612,12
Маркорм, ООО	6296,37	2163,85	2163,85	4132,52	4132,52
Микряково, ООО	1763,98	795,3	530,2	968,68	1233,78
Пактия, ООО	1441,43	1107,75	738,5	333,68	702,93
ПО «Булко», ООО	3037,19	56,52	56,52	2980,67	2980,67
Римко, ООО	675,59	1919,77	1919,77	-1244,18	-1244,18
Солюд, ООО	4345,19	4306,34	4306,34	38,85	38,85
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	9755,39	444,56	444,56	9310,83	9310,83
Шокта, ООО	1314,3	1332,45	888,3	-18,15	426
Итого	53 695,89	19 784,22	17 305,77	33 911,67	36 390,12

налогообложения. Таким образом, совокупная годовая экономия на налоговых платежах остальных предприятий возрастет на 2460,3 тыс. руб. - с 35 174 тыс. руб. до 37 634,3 тыс. руб. Дополнительно высвободившуюся сумму средств малые предприятия также смогут реинвестировать в производство путем приобретения основных средств, производственных запасов, направить на выплату вознаграждений работникам. Данные инвестиции могут оказать положительное влияние на такие показатели деятельности, как фондоотдача, материалоотдача, выработка и т.д. В свою очередь, данные интенсивные факторы могут повлиять на рост показателей уровня производства и продажи продукции, а они - на динамику налоговых поступлений в консолидированный бюджет субъекта РФ.

Используя построенную в разд. 3.1 регрессионную модель, рассчитаем рост величины поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ при инвестировании всей дополнительно высвободившейся суммы экономии на налоговых платежах в основной капитал:

$$Y = 36 \cdot 2\,460\,300 = 88\,570\,800 \text{ руб.}, \text{ или } 88\,570,8 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, временная потеря консолидированным бюджетом РМЭ налоговых доходов в результате снижения налоговой ставки по объекту налогообложения «Доходы-Расходы» в сумме 2460,3 тыс. руб. может привести к росту налоговых доходов консолидированного бюджета РМЭ в будущем на 88 570,8 тыс. руб.

Пункт 4 ст. 346.20 НК РФ разрешает субъектам РФ устанавливать налоговую ставку в размере 0 % для впервые зарегистрированных налогоплательщиков - ИП, занятых в сфере оказания бытовых услуг населению, а также в научной, производственной и социальной сферах [2].

От уплаты единого налога можно освободить вновь образованные малые предприятия, осуществляющие аналогичные виды экономической деятельности. В целях предотвращения злоупотребления правом можно установить ограничение, связанное с составом учредителей: вновь образованными малыми предприятиями могут считаться лишь те предприятия, которые учреждены физическими лицами, не являвшимися учредителями иных организаций. Данная мера может способствовать росту количества малых предприятий и повысить выживаемость новых СМП в условиях рыночной экономики и свободной конкуренции.

С 1 января 2019 г. для СМП, перешедших на УСН и ведущих определенные виды экономической деятельности, установленные подп. 5 п. 1 ст. 427 НК РФ [2], отменены пониженные тарифы страховых взносов во внебюджетные фонды (таблица 26), что значительно увеличит расходы данных категорий налогоплательщиков и может вызвать сокращение количества

зарегистрированных СМП, а также численности работников, занятых в малом предпринимательстве, и размера их официальной заработной платы. Поэтому в целях предотвращения роста цен и снижения деловой активности СМП, вызванных ростом ставки страховых взносов, рекомендуется разрешить налогоплательщикам, перешедшим на УСН и выбравшим в качестве объекта налогообложения «Доходы», уменьшать сумму исчисленного единого налога (авансовых платежей) на всю сумму уплаченных страховых взносов. При этом рекомендуется обязать налогоплательщиков уплачивать в консолидированный бюджет субъекта РФ минимальный налог по ставке 1 % от дохода в случае его превышения над суммой налога, исчисленного в общем порядке и уменьшенного на сумму страховых взносов.

Таблица 26 - Тарифы страховых взносов для налогоплательщиков, применяющих УСН, %

Категория налогоплательщиков	Тарифы страховых взносов на 2017-2018 гг.			Тарифы страховых взносов на 2019 г.		
	на ВНиМ	на ОПС	на ОМС	на ВНиМ	на ОПС	на ОМС
Организации и ИП, которые осуществляют виды экономической деятельности, установленные подп. 5. п. 1 ст. 427 НК РФ, и величина доходов которых за налоговый период не превышает 79 млн руб.	0	20	0	2,9	22	5,1
Некоммерческие организации, осуществляющие в соответствии с учредительными документами деятельность в области социального обслуживания граждан, научных исследований, разработок, образования, здравоохранения, культуры и искусства и массового спорта	0	20	0	0	20	0
Благотворительные организации	0	20	0	0	20	0
Примечание - Составлено автором на основе источника [2].						

По данным таблицы 18 выполним перерасчет суммы единого налога, подлежащей уплате в консолидированный бюджет Республики Марий Эл по объекту налогообложения «Доходы» при уменьшении суммы исчисленного

налога на всю сумму страховых взносов для малых предприятий, занимающихся производством пищевых продуктов и получивших бы возможность перейти на уплату единого налога в случае увеличения предельной величины годового дохода до 800 млн руб. (таблица 27).

Таблица 27 - Перерасчет суммы единого налога по объекту налогообложения «Доходы» при уменьшении суммы исчисленного налога на всю сумму уплаченных страховых взносов во внебюджетные фонды, тыс. руб.

Предприятие	Налог исчисленный	Налог, уменьшенный на величину страховых взносов	Минимальный налог по ставке 1 % от доходов	Налог к уплате при уменьшении суммы исчисленного налога на величину страховых взносов, но не более чем на 50 %	Налог к уплате при уменьшении суммы исчисленного налога на всю величину страховых взносов	Экономия
Агровита, ООО	8107,5	7701	1351,25	7701	7701	-
Ардинский хлеб, ООО	4025,46	54,36	670,91	2012,73	670,91	1341,82
Балтийский берег, ЗАО	8595,84	5528,94	1432,64	5528,94	5528,94	-
Кинде, ООО	2602,74	674,94	433,79	1301,37	674,94	626,43
Лукоз, ООО СХП	6670,86	1530,06	1111,81	3335,43	1530,06	1805,37
Марийскмолпром ЗАО	18,18	-	3,03	9,09	3,03	6,06
Маркорм, ООО	12 983,1	9692,4	2163,85	9692,4	9692,4	-
Микряково, ООО	3000,12	-	500,02	1500,06	500,02	1000,04
Пактия, ООО	2440,02	-	406,67	1220,01	406,67	813,34
ПО «Булко», ООО	113,04	31,44	18,84	56,52	31,44	25,08
Римко, ООО	11 518,62	7647,72	1919,77	7647,72	7647,72	-
Солюд, ООО	25 838,04	25 191,54	4306,34	25 191,54	25 191,54	-
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	2667,36	-	444,56	1333,68	444,56	889,12
Шокта, ООО	4026	2192,1	671	2192,1	2192,1	-
Итого	92 606,88	60 244,5	15 434,48	68 722,59	62 215,33	6507,26

Таким образом, 8 из проанализированных предприятий: ООО «Ардинский хлеб», ООО «Кинде», ООО СХП «Лукоз», ЗАО «Марийскмолпром», ООО «Микряково», ООО «Пактия», ООО ПО «Булко», ООО «Хлебокомбинат Моркинского Райпо» - получили бы совокупную годовую экономию на платежах

по единому налогу по объекту налогообложения «Доходы» при уменьшении суммы исчисленного налога на всю сумму страховых взносов в размере 6507,26 тыс. руб.

На основе данных таблицы 20 определим наиболее оптимальный объект налогообложения при применении УСН для данных малых предприятий (таблица 28).

Таблица 28 - Определение оптимального объекта налогообложения при уменьшении суммы исчисленного единого налога по объекту налогообложения «Доходы» на всю сумму уплаченных страховых взносов

Предприятие	Налог к уплате по объекту «Доходы», тыс. руб., при уменьшении суммы исчисленного налога, но не более чем на 50 %	Налог к уплате при уменьшении суммы исчисленного налога на всю величину страховых взносов	Налог к уплате по объекту «Доходы-Расходы» по ставке 15 %, тыс. руб.	Минимальная величина налога к уплате, тыс. руб.	Оптимальный объект налогообложения
Агровита, ООО	7701	7701	1351,25	1351,25	Доходы-Расходы
Ардинский хлеб, ООО	2012,73	670,91	670,91	670,91	Доходы
Балтийский берег, ЗАО	5528,94	5528,94	1432,64	1432,64	Доходы-Расходы
Кинде, ООО	1301,37	674,94	1299,60	674,94	Доходы
Лукоз, ООО СХП	3335,43	1530,06	2900,25	1530,06	Доходы
Марийскмолпром, ЗАО	9,09	3,03	3,03	3,03	Доходы
Маркорм, ООО	9692,4	9692,4	2163,85	2163,85	Доходы-Расходы
Микряково, ООО	1500,06	500,02	795,30	500,02	Доходы
Пактия, ООО	1220,01	406,67	1107,75	406,67	Доходы
ПО «Булко», ООО	56,52	31,44	241,80	31,44	Доходы
Римко, ООО	7647,72	7647,72	1919,77	1919,77	Доходы-Расходы
Солюд, ООО	25 191,54	25 191,54	4306,34	4306,34	Доходы-Расходы
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	1333,68	444,56	444,56	444,56	Доходы
Шокта, ООО	2192,1	2192,1	1332,45	1332,45	Доходы-Расходы
Итого	68 722,59	62 215,33	19 969,5	16 767,93	-

Из таблицы 28 видно, что при предоставлении права налогоплательщикам, перешедшим на УСН, уменьшать сумму исчисленного единого налога (авансовых

платежей) на всю сумму уплаченных страховых взносов по объекту налогообложения «Доходы», данный объект налогообложения становится выгодным, помимо ООО ПО «Булко», также еще 7 предприятиям: ООО «Ардинский хлеб», ООО «Кинде», ООО СПХ «Лукоз», ЗАО «Марийскмолпром», ООО «Микряково», ООО «Пактия», ООО «Хлебокомбинат Моркинского Райпо». Несмотря на то, что у ООО «Ардинский хлеб», ЗАО «Марийскмолпром», ООО «Хлебокомбинат Моркинского Райпо» суммы налога, исчисленные по обоим объектам налогообложения, получились равными, тем не менее отсутствие необходимости у данных налогоплательщиков хранить первичные документы, подтверждающие величину понесенных расходов, делают очевидным выбор в качестве объекта налогообложения доходов.

Таблица 29 - Перерасчет экономии на налоговых платежах при уменьшении суммы исчисленного единого налога по объекту налогообложения «Доходы» на всю сумму уплаченных страховых взносов, тыс. руб.

Предприятие	Платежи по налогам, от уплаты которых освобождены плательщики единого налога	Единый налог до перерасчета	Единый налог после перерасчета	Экономия на налоговых платежах до перерасчета (+ / -)	Экономия на налоговых платежах после перерасчета (+ / -)
Агровита, ООО	2959,72	1351,25	1351,25	1608,47	1608,47
Ардинский хлеб, ООО	2192,85	670,91	670,91	1521,94	1521,94
Балтийский берег, ЗАО	5835,65	1432,64	1432,64	4403,01	4403,01
Кинде, ООО	1995,01	1299,6	674,94	695,41	1320,07
Лукоз, ООО СХП	3468,07	2900,25	1530,06	567,82	1938,01
Марийскмолпром, ЗАО	8615,15	3,03	3,03	8612,12	8612,12
Маркорм, ООО	6296,37	2163,85	2163,85	4132,52	4132,52
Микряково, ООО	1763,98	795,3	500,02	968,68	1263,96
Пактия, ООО	1441,43	1107,75	406,67	333,68	1034,76
ПО «Булко», ООО	3037,19	56,52	31,44	2980,67	3005,75
Римко, ООО	675,59	1919,77	1919,77	-1244,18	-1244,18
Солюд, ООО	4345,19	4306,34	4306,34	38,85	38,85
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	9755,39	444,56	444,56	9310,83	9310,83
Шокта, ООО	1314,3	1332,45	1332,45	-18,15	-18,15
Итого	53 695,89	19 784,22	16 767,93	33 911,67	36 927,96

Перерасчет экономии на налоговых платежах при уменьшении суммы исчисленного налога по объекту налогообложения «Доходы» на всю сумму страховых взносов представлен в таблице 29.

Результаты перерасчета экономии на налоговых платежах в результате перехода исследуемых предприятий на УСН при уменьшении суммы исчисленного единого налога по объекту налогообложения «Доходы» на всю сумму уплаченных страховых взносов во внебюджетные фонды показали, что для ООО «Шокта» и ООО «Римко» оптимальным остался общий режим налогообложения. Однако совокупная годовая экономия на налоговых платежах остальных предприятий возрастет с 35 174 тыс. руб. до 38 190,29 тыс. руб., т.е. на 3016,29 тыс. руб. Дополнительно высвободившуюся сумму средств предприятия также могут реинвестировать в производство.

Используя построенную в разд. 3.1 регрессионную модель, рассчитаем рост величины поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет РМЭ, при инвестировании всей дополнительно высвободившейся суммы экономии на налоговых платежах в основной капитал:

$$Y = 36 \cdot 3\,016\,290 = 108\,586\,440 \text{ руб.}, \text{ или } 108\,586,44 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, временная потеря консолидированным бюджетом РМЭ налоговых доходов при уменьшении суммы исчисленного налога по объекту налогообложения «Доходы» на всю сумму страховых взносов в сумме 3016,29 тыс. руб. может привести к росту налоговых доходов консолидированного бюджета РМЭ в будущем на 108 586,44 тыс. руб.

Предложенные в исследовании практические рекомендации по налоговому администрированию налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, и совершенствованию порядка исчисления единого налога будут способствовать активизации стимулирующего потенциала упрощенной системы налогообложения для субъектов малого предпринимательства.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Упрощенная система налогообложения - это инструмент налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства со стороны органов государственной власти и местного самоуправления в виде регламентированного законодательством о налогах и сборах специального налогового режима, предполагающего добровольный порядок перехода на УСН и улучшающего имущественное и финансовое положение налогоплательщиков путем замены уплаты отдельных налогов единым налогом.

Проведенный историко-генетический анализ становления УСН для СМП в налоговой системе РФ позволил сделать вывод, что эта система смогла решить поставленную перед ней задачу налогового стимулирования данных субъектов предпринимательской деятельности путем снижения налоговой нагрузки, облегчения и удешевления процедур ведения налогового учета и составления налоговой отчетности.

Однако для СМП осталась актуальной проблема искажения отраслевой структуры. УСН не решены проблемы, связанные со сложностью реализации продукции контрагентам, применяющим общую систему налогообложения, увеличения максимальной суммы годовых доходов и стоимости основных фондов, позволяющих налогоплательщикам применять и переходить на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, без дробления бизнеса и, как следствие, без снижения налоговых поступлений в консолидированные бюджеты субъектов РФ. Поэтому дальнейшее развитие УСН для СМП должно быть направлено на решение данных проблем, в том числе путем использования опыта стран СНГ, в которых применяется аналогичная система налогообложения: Азербайджанской Республики, Республики Армения, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Кыргызской Республики, Республики Таджикистан, Республики Узбекистан, - и Украины.

Устранение ряда проблем невозможно без подробного исследования состояния УСН как инструмента налогового стимулирования СМП в регионах РФ.

Результаты исследования применения УСН как инструмента налогового стимулирования СМП в Республике Марий Эл показали, что в 2017 г. на территории региона данный специальный налоговый режим применяли 12 904 налогоплательщика, относящихся к СМП, в том числе 6478 организаций (50,2 %) и 6426 индивидуальных предпринимателей (49,8 %). Таким образом, среди налогоплательщика, перешедших на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН, наибольший удельный вес занимают организации. При этом в 2017 г. 60,72 % СМП применяли объект налогообложения «Доходы» и лишь 39,24 % СМП - объект налогообложения «Доходы-Расходы». Наибольший удельный вес среди налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения «Доходы», занимают индивидуальные предприниматели.

С 2012 по 2017 г. ежегодно происходил рост числа налогоплательщиков, перешедших на уплату налога, взимаемого в связи с применением УСН. Лишь в 2016 г. число налогоплательщиков незначительно снизилось по сравнению с 2015 г. Тем не менее к концу 2017 г. количество налогоплательщиков повысилось по сравнению с 2012 г. на 14,29 %. Из них число организаций увеличилось на 11,08 %, а количество индивидуальных предпринимателей выросло на 17,71 %. Рост количества налогоплательщиков объясняется увеличением числа зарегистрированных малых и микропредприятий в Республике Марий Эл.

В 2017 г. из 9704 организаций, относящихся к СМП, 66,76 % применяют УСН, а из 10 551 индивидуального предпринимателя на данный СНР перешло 60,9 %. Таким образом, популярность УСН среди СМП с каждым годом в регионе растет. При этом наибольшее количество плательщиков налога, взимаемого в связи с применением УСН, зарегистрировано в столице Республики Марий Эл - муниципальном образовании «Городской округ город Йошкар-Ола» - 62,37 % от всех плательщиков. На втором месте по количеству налогоплательщиков

находится муниципальное образование «Медведевский муниципальный район», в котором зарегистрировано 9,5 % от всех налогоплательщиков, на третьем месте - муниципальное образование «Городской округ город Волжск», в котором осуществляют деятельность 7,74 % от всех плательщиков единого налога. Такое распределение налогоплательщиков объясняется наибольшей численностью населения данных муниципальных образований, выгодным экономико-географическим положением, высоким уровнем развития транспортной, рыночной и социальной инфраструктуры.

Анализ платежей по единому налогу в формировании доходной части консолидированного бюджета субъекта РФ показал, что величина поступлений платежей по единому налогу в 2017 г. выросла по сравнению с 2012 г. на 66,36 %. В структуре данных платежей наибольший удельный вес занимают поступления по налогу, взимаемому с СМП, применяющих объект налогообложения «Доходы».

Наибольшая часть поступлений платежей по единому налогу за 2012-2017 гг. зачислялась в консолидированный бюджет Республики Марий Эл. Отрицательные величины их зачислений в ФСС, ПФ РФ, ФФОМС объясняются перечислением части минимального налога, зачисляемого в консолидированный бюджет Республики, в бюджеты государственных внебюджетных фондов за налоговые периоды, истекшие до 1 января 2011 г.

Величина поступлений платежей по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, за анализируемый период в регионе имеет наибольший удельный вес в общей сумме поступлений платежей по налогам, уплачиваемым при применении СНР, в консолидированный бюджет Республики Марий Эл. Так, в 2017 г. на данный налог приходилось 74,8 % всех поступлений, и его доля ежегодно растет. Вместе с тем удельный вес единого налога в общей величине налоговых доходов консолидированного бюджета Республики Марий Эл в 2017 г. составлял всего 6,48 %.

Положительная динамика сумм налоговых платежей по единому налогу характеризует позитивные моменты проводимой стимулирующей налоговой политики в отношении СМП. Однако благоприятная динамика поступлений будет зависеть от эффективности мер государственного стимулирования СМП, совершенствования налогового законодательства, от эффективности контрольной работы налоговых органов и экономической ситуации в РФ и Республике Марий Эл. Об этом свидетельствует построенная регрессионная модель, которая устанавливает зависимость объемов поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет Республики Марий Эл от экономических показателей деятельности СМП и параметрами которой являются величина налоговых поступлений по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюджет Республики Марий Эл, оборот малых предприятий и инвестиции в основной капитал, осуществляемые малыми предприятиями.

Для решения указанных проблем предлагаем следующие направления совершенствования упрощенной системы налогообложения для СМП:

1) позволить субъектам РФ предоставлять право СМП, перешедшим на УСН и осуществляющим приоритетные для данного региона виды экономической деятельности, выбирать статус плательщика НДС. В Республике Марий Эл такое право предложено предоставить СМП, осуществляющим в соответствии с Инвестиционной стратегией Республики Марий Эл до 2020 г. [51] приоритетные виды экономической деятельности, классифицируемые в соответствии с группировкой: 01, 10, 11, 19.2, 20, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 41, 42, 43, 49, 51, 53, 58, 60, 61, 62, 63, 79;

2) увязать статус субъектов малого предпринимательства и право на применение упрощенной системы налогообложения путем индексации годовых доходов налогоплательщиков до 800 млн руб.;

3) не позднее 31 декабря текущего года индексировать остаточную стоимость основных средств, ограничивающую право организаций перейти на

УСН, на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый на следующий календарный год;

4) расширить перечень расходов, учитываемых при применении упрощенной системы налогообложения;

5) позволить субъектам РФ предоставлять налогоплательщикам, перешедшим на УСН с объектом налогообложения «Доходы» и осуществляющим приоритетные для данного региона виды экономической деятельности, инвестиционный налоговый вычет. При этом рекомендуется обязать налогоплательщиков уплачивать в консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации минимальный налог по ставке 1 % от дохода в случае его превышения над суммой налога, исчисленного в общем порядке и уменьшенного на сумму инвестиционного налогового вычета. На территории Республики Марий Эл инвестиционный налоговый вычет рекомендуется предоставить налогоплательщикам, осуществляющим следующие фондоемкие виды экономической деятельности: 01, 10, 11, 19.2, 20, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30 [54];

6) разработать систему налоговых ставок для СМП, перешедших на УСН, в Республике Марий Эл;

7) позволить субъектам РФ устанавливать налоговую ставку в размере 0 % для впервые зарегистрированных налогоплательщиков - малых предприятий, занятых в сфере оказания бытовых услуг населению, а также в научной, производственной и социальной сферах. Для предотвращения злоупотребления данным правом предлагается установить ограничение, связанное с составом учредителей: вновь образованными малыми предприятиями могут считаться лишь те предприятия, которые учреждены физическими лицами, не являвшимися учредителями иных организаций;

8) разрешить налогоплательщикам, перешедшим на УСН и выбравшим в качестве объекта налогообложения «Доходы», уменьшать сумму исчисленного единого налога (авансовых платежей) на всю сумму уплаченных страховых взносов. При этом рекомендуется обязать налогоплательщиков уплачивать в

консолидированный бюджет субъекта РФ минимальный налог по ставке 1 % от дохода в случае его превышения над суммой налога, исчисленного в общем порядке и уменьшенного на сумму страховых взносов.

Внесение вышеуказанных изменений в законодательство о налогах и сборах будет способствовать решению главной задачи государства - созданию эффективной и посильной системы налогообложения субъектов малого предпринимательства, которая придаст стимул для их дальнейшего развития, выхода из теневого сектора экономики, усилит их инвестиционную активность и социальную значимость.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : [ред. от 06 июня 2019 г.]*.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) : федер. закон от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ:[ред. от 06 июня 2019 г.]*.
3. Трудовой кодекс Российской Федерации : федер. закон от 30 дек. 2001 г. № 191-ФЗ : [ред. от 01 апр. 2019 г.]*.
4. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики от 11 июля 2000 г. № 905-IQ [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=30414629 (дата обращения: 04.03.2019).
5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (особая часть) от 29 дек. 2009 г. № 71-З [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.nalog.gov.by/ru/chapter34-TC> (дата обращения: 04.03.2019).
6. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 25 дек. 2017 г. № 120-VI [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=36148637 (дата обращения: 04.03.2019).
7. Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 17 окт. 2008 г. № 230 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.sti.gov.kg/docs/default-source/form/taxcoderu.pdf?sfvrsn=2> (дата обращения: 04.03.2019).
8. Налоговый кодекс Республики Таджикистан от 17 сент. 2012 г. № 901 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://base.mmk.tj/view_sanadhoview.php?showdetail=&sanadID=341 (дата обращения: 04.03.2019).
9. Налоговый кодекс Республики Узбекистан от 25 дек. 2007 г. № ЗРУ-136 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://fmc.uz/legisl.php?id=k_nal (дата обращения: 04.03.2019).

* Здесь и далее по списку: [Электронный ресурс]. - Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Версия Проф. - Загл. с экрана.

10. Налоговый кодекс Украины от 3 окт. 2010 г. № 2755-VI [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://www.profiwins.com.ua/ru/legislation/kodeks/1350.html> (дата обращения: 04.03.2019).

11. О бухгалтерском учете : федер. закон от 21 нояб. 1996 г. №129-ФЗ : [ред. от 28 нояб. 2011 г.]*.

12. О бухгалтерском учете : федер. закон от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ : [ред. от 28 нояб. 2018 г.]*.

13. О бюджетных правоотношениях в Республике Марий Эл : закон Республики Марий Эл от 30 июля 2007 г. № 42-3 [ред. от 25 сент. 2018 г.]*.

14. О регулировании отношений в области налогов и сборов в Республике Марий Эл : закон Республики Марий Эл от 27 окт. 2011 г. № 59-3 : [ред. от 1 нояб. 2018 г.]*.

15. О внесении изменений в главы 21, 26.1, 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации : федер. закон от 17 мая 2007 г. № 85-ФЗ : [ред. 27 нояб. 2017 г.]*.

16. О внесении изменений в главы 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации : федер. закон от 21 июля 2005 г. № 101-ФЗ [ред. от 20 апр. 2014 г.]*.

17. О внесении изменений в Закон Оренбургской области «Об установлении налоговой ставки для налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения» : закон Оренбургской области от 12 нояб. 2015 г. № 3460/94-V-ОЗ [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn56/about_fts/docs/5818775 (дата обращения: 04.03.2019).

18. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 2 нояб. 2013 г. № 301-ФЗ*.

19. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 5 мая 2014 г. № 116-ФЗ*.

20. О внесении изменений в статью 12 части первой и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : федер. закон от 13 июля 2015 г. № 232-ФЗ*.

21. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний и доходов иностранных организаций) : федер. закон от 29 нояб. 2014 г. № 379-ФЗ : [ред. от 29 дек. 2015 г.]*.

22. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 25 июня 2012 г. № 94-ФЗ : [ред. от 30 нояб. 2016 г.]*.

23. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 2 апр. 2014 г. № 52-ФЗ : [ред. от 3 июля 2016 г.]*.

24. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 30 нояб. 2016 г. № 401-ФЗ*.

25. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : федер. закон от 22 июля 2008 г. № 155-ФЗ : [ред. от 2 окт. 2012 г.]*.

26. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : федер. закон от 19 июля 2009 г. № 204-ФЗ : [ред. от 25 июня 2012 г.]*.

27. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : федер. закон от 29 дек. 2014 г. № 465-ФЗ*.

28. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : федер. закон от 6 апр. 2015 г. № 84-ФЗ*.

29. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации : федер. закон от 3 июля 2016 г. № 248-ФЗ*.

30. О внесении изменений и дополнений в главы 22, 24, 25, 26.2, 26.3 и 27 Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации : федер. закон от 31 дек. 2002 г. № 191-ФЗ : [ред. от 5 апр. 2016 г.]*.

31. О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившим силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации : федер. закон от 7 июля 2003 г. № 117-ФЗ : [ред. от 25 июня 2012 г.]*.

32. О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах : федер. закон от 24 июля 2002 г. № 104-ФЗ [ред. от 25 июня 2012 г.]*.

33. О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации : закон Чувашской Республики от 23 июля 2001 г. № 38 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn21/about_fts/docs/5478585 (дата обращения: 04.03.2019).

34. О налоговых ставках налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, на территории Ульяновской области : закон Ульяновской области от 3 сент. 2009 г. № 13-ЗО [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn73/about_fts/docs/5880084 (дата обращения: 04.03.2019).

35. О налоговых ставках при применении упрощенной системы налогообложения : закон Республики Мордовия от 4 февр. 2009 г. № 5-З [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn13/about_fts/docs/4469871 (дата обращения: 04.03.2019).

36. О направлении контрольных соотношений показателей налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения : письмо ФНС России от 30 мая 2016 г. № СД-4-3/9567@*.

37. О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и

среднего предпринимательства : постановление Правительства Рос. Федерации от 4 апр. 2016 г. № 265*.

38. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)» : федер. закон от 27 нояб. 2018 г. № 422-ФЗ*.

39. О развитии малого и среднего предпринимательства : федер. закон от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ : [ред. от 27 дек. 2018 г.]*.

40. О социальной защите инвалидов в Российской Федерации : федер. закон от 24 нояб. 1995 г. № 181-ФЗ : [ред. от 29 июля 2018 г.]*.

41. О формах бухгалтерской отчетности организаций : приказ Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н : [ред. от 19 апр 2019 г.]*.

42. Об упрощенном налоге : закон Республики Армения от 19 июня 2000 г. № ЗР-61 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://base.mmk.tj/view_sanadhoview.php?showdetail=&sanadID=341 (дата обращения: 04.03.2019).

43. Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства : федер. закон от 29 дек. 1995 г. № 222-ФЗ : [ред. от 31 дек. 2001 г.]*.

44. Об установлении дифференцированных налоговых ставок для налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения : закон Республики Татарстан от 17 июня 2009 г. № 19-ЗРТ [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn16/about_fts/docs/5489071 (дата обращения: 04.03.2019).

45. Об установлении дифференцированных налоговых ставок при применении упрощенной системы налогообложения для отдельных категорий налогоплательщиков на территории Саратовской области : закон Саратовской области от 25 нояб. 2015 г. № 152-ЗСО [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn64/about_fts/docs/5845846 (дата обращения: 04.03.2019).

46. Об установлении земельного налога : решение VIII сессии городского Собрания муниципального образования «Город Йошкар-Ола» от 25 окт. 2005 г. № 151-IV : [ред. от 28 июня 2017 г.]*.

47. Об установлении на территории Кировской области дифференцированных налоговых ставок при применении упрощенной системы налогообложения налогоплательщиками, избравшими объект налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов : закон Кировской области от 30 апр. 2009 г. № 366-ЗО [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn43/about_fts/docs/6726662 (дата обращения: 04.03.2019).

48. Об установлении налоговой ставки для налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения : закон Оренбургской области от 29 сент. 2009 г. № 3104/688-IV-ОЗ [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn56/about_fts/docs/4472758 (дата обращения: 04.03.2019).

49. Об установлении налоговых ставок для отдельных категорий налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, и о внесении изменений в закон Пермской области «О налогообложении в Пермском крае» : закон Пермского края 1 апр. 2015 г. № 466-ПК [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn59/about_fts/docs/4472825 (дата обращения: 04.03.2019).

50. Об установлении налоговых ставок отдельным категориям налогоплательщиков при применении упрощенной системы налогообложения : закон Пензенской области от 30 июня 2009 г. № 1754-ЗПО [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn58/about_fts/docs/5489070 (дата обращения: 04.03.2019).

51. Об утверждении инвестиционной стратегии Республики Марий Эл до 2020 года : постановление Правительства Республики Марий Эл от 10 окт. 2013 г. № 313 : [ред. 8 июля 2015 г.]*.

52. Об утверждении плана первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 году :

распоряжение Правительства Рос. Федерации от 27 янв. 2015 г. № 98-р : [ред. от 16 июля 2015 г.]*.

53. Об утверждении формы Книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, и Порядка отражения хозяйственных операций в Книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения : приказ Министерства Рос. Федерации по налогам и сборам от 28 окт. 2002 г. № БГ-3-22/606*.

54. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности ОК 029-2014 (КДЕС РЕД.2) : приказ Росстандарта от 31 янв. 2014 г. № 14-ст : [ред. от 20 февр. 2019 г.]*.

55. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=116206 (дата обращения: 04.03.2019).

56. Проект основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=123006 (дата обращения: 04.03.2019).

57. Соглашение о создании Содружества Независимых Государств от 8 дек. 1991 г. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://cis.minsk.by/page.php?id=176> (дата обращения: 04.03.2019).

58. Абзигильдин, Д.А. Элементы налогового стимулирования инновационной деятельности [Текст] / Д.А. Абзигильдин, М.К. Аристархова // Управление экономикой: методы, модели, технологии : материалы XVI Междунар. науч.-практ. конф. / отв. ред. Л.А. Исмагилова. - Уфа : Изд-во ГОУ ВПО «Уфимский государственный авиационный технический университет», 2016. - С. 336-340.

59. Алагаева, К.Ю. Налоговое стимулирование инновационной деятельности. Советский опыт и современная реальность [Текст] / К.Ю. Алагаева // Новые технологии. - 2014. - № 3. - С. 33-39.

60. Алиев, Б.Х. О перспективах налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства в Республике Дагестан [Текст] / Б.Х. Алиев, А.Х. Ибрагимов // Международный бухгалтерский учет. - 2011. - № 16. - С. 33-37.

61. Аристархова, М.К. Налоговое стимулирование инновационной деятельности. советский опыт и современная реальность [Текст] / М.К. Аристархова, Е.В. Денисов // Современная налоговая система: состояние, проблемы и перспективы развития : материалы IX Междунар. заоч. конф. - Уфа : Изд-во ГОУ ВПО «Уфимский государственный авиационный технический университет», 2015. - С. 136-139.

62. Ашмарина, С.И. Формирование организационно-экономического механизма управления изменениями в социально-экономических системах в условиях глобализации и развития информационно-знаниевой экономики [Текст] : монография по материалам Региональной площадки V Всерос. фестиваля науки / С.И. Ашмарина, Е.А. Кандрашина. - Самара : Изд-во Самар. гос. экон. ун-та, 2015. - 148 с.

63. Бочкарева, Т.Н. Анализ влияния изменений налогового законодательства на налоговую нагрузку в малом и среднем бизнесе [Текст] / Т.Н. Бочкарева // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2012. - № 29 (119). - С. 40-45.

64. Денежно-кредитная политика [Текст] / А.В. Божечкова [и др.] // Российская экономика в 2017 году. Тенденции и перспективы. - Москва : Изд-во Ин-та Гайдара, 2018. - С. 37-81.

65. Дорошина, О.П. Оценка налоговых правонарушений в результате применения упрощенной системы налогообложения [Текст] / О.П. Дорошина // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. - 2012. - № 36 (177). - С. 64-67.

66. Зотиков, Н.З. Налоговая система России: проблемы и перспективы реформирования [Электронный ресурс] / Н.З. Зотиков, А.Ф. Савдерова // Интернет-журнал «Науковедение». - 2018. - Т. 10, № 1. - С. 1-12. - Режим доступа: <http://naukovedenie.ru/PDF/84EVN317.pdf>.

67. Зотиков, Н.З. Налогообложение малого бизнеса и его роль в доходах бюджетов [Текст] / Н.З. Зотиков // Вестник Евразийской науки. - 2017. - Т. 9, № 3. - С. 1-20. - Режим доступа: <https://esj.today/PDF/30ECVN118.pdf>.

68. Иванова, Н.Г. Бюджетная политика и экономический рост [Текст] / Н.Г. Иванова, И.А. Кацюба // Управление общественными финансами: актуальные проблемы, новые решения и стратегии развития. - Санкт-Петербург : Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2016. - С. 6-17.

69. Иманшапиева, М.М. Налоговое администрирование субъектов малого предпринимательства при применении специальных режимов налогообложения (по материалам Республики Дагестан) [Текст] / М.М. Иманшапиева // Финансы и кредит. - 2015. - № 32. - С. 48-60.

70. Иманшапиева, М.М. Региональные особенности применения упрощенной системы налогообложения и пути ее совершенствования (по материалам Республики Дагестан) [Текст] / М.М. Иманшапиева // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3, Общественные науки. - 2016. - Т. 31, вып. 3 - С. 30-35.

71. Качалин, Д.С. Специальные режимы налогообложения в системе управления структурой финансовых ресурсов предприятий реального сектора [Текст] / Д.С. Качалин // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2010. - № 18 (42). - С. 47-53.

72. Корень, А.В. Специальные налоговые режимы в реализации государственной политики по поддержке малого и среднего бизнеса [Текст] / А.В. Корень, Ж.Ю. Крауберг // Международный журнал фундаментальных и прикладных исследований. - 2015. - № 6 - С. 479-483.

73. Кравченко, М.В. Проблемы применения специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации [Текст] / М.В. Кравченко, А.Ф. Мялкина // Социально-экономические явления и процессы. 2015. - Т. 10, № 3. - С. 34-40.

74. Краснова, О.И. Совершенствование системы налогообложения субъектов малого бизнеса [Текст] / О.И. Краснова // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. - 2016. - № 1 (68). - С. 39-43.

75. Кузнецова, О.С. Налоговые источники местных бюджетов: реальность и перспективы развития налогообложения малого бизнеса [Текст] / О.С. Кузнецова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2012. - № 28 (118). - С. 29-36.

76. Кукреш, К.В. Основные направления совершенствования системы налогообложения субъектов малого предпринимательства [Текст] / К.В. Кукреш, Е.В. Левкина // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. - 2015. - № 8. - С. 933-936.

77. Курочкина, Н.В. Анализ практики применения упрощенной системы налогообложения субъектами малого бизнеса в странах Содружества Независимых Государств [Текст] / Н.В. Курочкина, А.В. Падыганов // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2016. - Август (№ 29 (311)). - С. 38-48.

78. Курочкина, Н.В. Значение и сущность специальных налоговых режимов в современной экономике [Текст] / Н.В. Курочкина // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2013. - Октябрь (№ 38 (176)). - С. 8-19.

79. Курочкина, Н.В. Исторический анализ становления и развития специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства в налоговой системе Российской Федерации [Текст] / Н.В. Курочкина // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2014. - Апрель (№ 16 (202)). - С. 51-62.

80. Левина, Е.И. К вопросу о целесообразности перехода организации на упрощенную систему налогообложения (на примере ООО «Экстра Логос») [Текст] / Е.И. Левина, Л.Н. Горчакова // Вестник Кузбасского государственного технического университета. - Кемерово, 2011. - № 6. - С. 113-118.

81. Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для академического бакалавриата [Текст] / Л.Н. Лыкова. - Москва : Юрайт, 2015. - 353 с.

82. Лыкова, Л.Н. Налогообложение малого предпринимательства в России и доходы региональных бюджетов [Текст] / Л.Н. Лыкова // Федерализм. - 2013. - № 2. - С. 93-110.

83. Мазур, Л.В. Влияние малого бизнеса на формирование налоговых доходов местных бюджетов [Текст] / Л.В. Мазур, Ю.В. Есина // Территория науки. - 2015. - № 4. - С. 179-191.

84. Майбуров, И.А. Теория и история налогообложения : учебное пособие / И.А. Майбуров, Н.В. Ушак, М.Е. Косов. - Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. - 422 с.

85. Малис, Н.И. Налоговый аспект государственной поддержки малого бизнеса [Текст] / Н.И. Малис // Финансы. - 2008. - № 6. - С. 41-45.

86. Малис, Н.И. Налоговый потенциал специальных налоговых режимов [Текст] / Н.И. Малис // Финансовый журнал. 2013. - № 1. - С. 73-80.

87. Малова, Е.А. Необходимость развития малого и среднего бизнеса [Текст] / Е.А. Малова, Е.И. Царегородцев // Вестник Марийского государственного университета. Серия «Сельскохозяйственные науки. Экономические науки». - 2016. - № 1 (5). - С. 91 - 94.

88. Мандрощенко, О.В. О некоторых вопросах налогообложения субъектов малого бизнеса [Текст] / О.В. Мандрощенко // Теоретические и прикладные аспекты современной науки. - 2015. - № 7-8. - С.101-105.

89. Мандрощенко, О.В. Основные направления совершенствования налогообложения инвестиционной деятельности малых предприятий [Текст] / О.В. Мандрощенко // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2011. - № 26. - С. 42-48.

90. Марамыгин, М.С. Денежно-кредитная политика в системе государственного регулирования инвестиций [Текст] : дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.10 / М.С. Марамыгин. - Екатеринбург, 2002. - 367 с.

91. Миляков, Н.В. Налоги и налогообложение [Текст] / Н.В. Миляков. - Москва : ИНФРА-М, 2006. - 509 с.

92. Морозова, Н.Г. Налогообложение реального сектора экономики России [Текст] / Н.Г. Морозова // Актуальные проблемы управления - 2013 : материалы 18-й Междунар. науч.-практ. конф. / Государственный университет управления. - Москва : ГУУ, 2013. - Вып. 3. - С. 80.

93. Морозова, Н.Г. Совершенствование специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса [Текст] / Н.Г. Морозова // Вестник Университета (Государственный университет управления). - 2012. - № 3. - С. 191-195.

94. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник для академического бакалавриата / М.В. Романовский [и др.] ; под ред. М.В. Романовского, Н.Г. Ивановой. - Москва : Юрайт, 2015. - 441 с. - (Серия «Бакалавр. Академический курс»).

95. Налоговая политика государства [Текст] : учебник и практикум для академического бакалавриата / Н.И. Малис [и др.]; под ред. Н.И. Малис. - 2-е изд., перераб. и доп. - Москва : Юрайт, 2018. - 361 с. - (Серия «Бакалавр. Академический курс»).

96. О налогообложении малых предприятий [Текст] // Бухгалтерский учет. - 2002. - № 19. - С. 49-54.

97. О роли налогообложения в развитии малого и среднего предпринимательства [Текст] // Финансы. - 2008. - № 11. - С. 32-34.

98. Окунь, А.С. Совершенствование налогового инструментирования в системе малого предпринимательства [Текст] / А.С. Окунь // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2014. - № 30 (216). - С. 35-45.

99. Падыганов, А.В. Значение и сущность упрощенной системы налогообложения в Российской Федерации [Текст] / Н.В. Курочкина, А.В. Падыганов // Вестник Марийского государственного университета. Серия «Сельскохозяйственные науки. Экономические науки». - 2015. - № 4 (4). - С. 82-86.

100. Падыганов, А.В. Организация налогового администрирования в Республике Марий Эл [Текст] / А.В. Падыганов // Студенческая наука и XXI век. - 2016. - № 13. - С. 223-225.

101. Падыганов, А.В. Роль упрощенной системы налогообложения в формировании доходной части бюджета Республики Марий Эл [Текст] / А.В. Падыганов, Н.В. Курочкина // Актуальные проблемы экономики современной России : сборник материалов Межрегион. науч.-практ. конф. (по итогам НИР за 2016 г.) / отв. ред. Ю.А. Шувалова ; Мар. гос. ун-т. - Йошкар-Ола, 2017. - Вып. 4. - 462 с. - С. 279-285.

102. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение : теория и практика [Текст] : учебник для академического бакалавриата : в 2. т. Т. 1 / В.Г. Пансков. - 6-е изд., перераб. и доп. - Москва : Юрайт, 2018. - 363 с.

103. Пинская, М.Р. Анализ и оценка вклада субъектов малого и среднего предпринимательства в формирование бюджетов территорий [Текст] / М.Р. Пинская // Вестник Волгоградского государственного университета. - 2015. - № 2 (31). - С. 88-95.

104. Попова, Г.Л. Тенденции развития малого бизнеса в условиях налоговой реформы [Текст] / Г.Л. Попова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. - 2010. - № 16 (40). - С. 40-43.

105. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь [Электронный ресурс] / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. - 6-е изд., перераб. и доп.*

106. Республика Марий Эл [Текст] : стат. сб. / Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Республике Марий Эл. - Йошкар-Ола, 2015. - 420 с.

107. Республика Марий Эл [Текст] : стат. сб. / Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Республике Марий Эл. - Йошкар-Ола, 2016. - 432 с.

108. Республика Марий Эл [Текст] : стат. сб. / Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Республике Марий Эл. - Йошкар-Ола, 2017. - 432 с.

109. Республика Марий Эл [Текст] : стат. сб. / Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Республике Марий Эл. - Йошкар-Ола, 2018. - 476 с.

110. Романова, М.Н. Анализ исполнения и пути укрепления доходной части бюджета Республики Марий Эл [Текст] / М.Н. Романова, А.А. Смирнов // Вестник Марийского государственного университета. - 2014. - № 1 (13). - С. 83-86.

111. Российский статистический ежегодник. 2008 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2008. - 847 с.

112. Российский статистический ежегодник. 2009 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2009. - 795 с.

113. Российский статистический ежегодник. 2010 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2010. - 813 с.

114. Российский статистический ежегодник. 2011 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2011. - 795 с.

115. Российский статистический ежегодник. 2012 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2012. - 786 с.

116. Российский статистический ежегодник. 2013 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2013. - 71 с.

117. Российский статистический ежегодник. 2014 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2014. - 693 с.

118. Российский статистический ежегодник. 2015 [Текст] : стат. Сб. / Росстат. - Москва, 2015. - 728 с.

119. Российский статистический ежегодник. 2016 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2016 - 725 с.

120. Российский статистический ежегодник. 2017 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2017 - 686 с.

121. Российский статистический ежегодник. 2018 [Текст] : стат. сб. / Росстат. - Москва, 2018. - 694 с.

122. Силов, Н.В. Совершенствование механизма налогообложения российских предприятий [Текст] : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 / Н.В. Силов. - Москва, 2011. - 22 с.

123. Смелков, П.В. Проблемы и перспективы развития упрощенной системы налогообложения [Текст] / П.В. Смелков, М.О. Нефедкина // Europeanresearch. - 2015. - № 3. - С. 34-36.

124. СПАРК [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://www.spark-interfax.ru/#_top (дата обращения: 10.01.2018).

125. Текущее состояние и перспективы развития финансовой системы России [Текст] / М.А. Абрамова [и др.] // Экономика. Налоги. Право. - 2017. - № 2, т. 10. - С. 6-21.

126. Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Республике Марий Эл [Электронный ресурс] : [офиц. сайт]. - Режим доступа: <http://maristat.gks.ru> (дата обращения: 04.03.2019).

127. Тимофеев, В.И. Влияние упрощенной системы налогообложения на развитие малых предприятий (часть 1) [Текст] / В.И. Тимофеев // Вуз. XXI век. - 2015. - № 2. - С. 199-212.

128. Тимофеев, В.И. Влияние упрощенной системы налогообложения на развитие малых предприятий (часть 2) [Текст] / В.И. Тимофеев // Вуз. XXI век. - 2015. - № 3. - С. 43-61.

129. Толмачев, И.А. Специальные налоговые режимы: ЕСХН, упрощенная система налогообложения, ЕНДВ [Текст] / И.А. Толмачев. - Москва : ГроссМедиа, 2011. - 496 с.

130. Туманянц, К.А. Эффект снижения налоговой ставки на объект «доходы минус расходы» при применении упрощенной системы налогообложения [Текст] / К.А. Туманянц, Е.Д. Соболева // Региональная экономика. Юг России. - Волгоград, 2014. - № 3 (5). - С. 74-81.

131. Туфетулов, А.М. Налоговая составляющая системы обеспечения экономической безопасности организации [Текст] / А.М. Туфетулов // Инновационное развитие экономики. - 2016. - № 5 (35). - С. 270-276.

132. Упрощенная система налогообложения как способ налоговой оптимизации [Текст] / В.А. Водопянова [и др.] // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. - 2016. - № 6. - С. 104-108.

133. Устойчивое развитие российской экономики: совершенствование денежно-кредитной, валютной и бюджетно-налоговой политики [Текст] / М.А. Эскиндаров [и др.] // Вестник Финансового университета. - 2016. - № 6, т. 20. - С. 6-18.

134. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс] : [официальный сайт]. - Режим доступа: <https://www.nalog.ru/rn12> (дата обращения: 04.03.2019).

135. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс] : [официальный сайт]. - Режим доступа: <http://www.gks.ru> (дата обращения: 04.03.2019).

136. Филиппова, Н.А. Зарубежный опыт налогового стимулирования малого инновационного бизнеса и возможности его использования в России [Текст] / Н.А. Филиппова, О.Ю. Создаева // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. 2014. - № 35. - С. 51-58.

137. Финансы [Текст] : учебник для академического бакалавриата : в 2 ч. Ч. 1 / М.В. Романовский [и др.] ; под ред. М.В. Романовского, Н.Г. Ивановой. - 5-е изд., перераб. и доп. - Москва : Юрайт, 2018. - 305 с. - (Серия «Бакалавр. Академический курс»).

138. Финансы, деньги, кредит, банки [Текст] : учебник / кол. авт. ; под ред. Т. М. Ковалевой. - Москва : КНОРУС, 2014. - 256 с. - (Бакалавриат).

139. Фомин, В.П. Проблемы налогообложения корпоративного организованного бизнеса [Текст] / В.П. Фомин // Вестник Самарского государственного экономического университета. - 2007. - № 1 (27). - С. 141-144.

140. Шакирова, Р.К. О снижении стимулирующей роли специальных налоговых режимов вследствие изменений налогового законодательства [Текст] / Р.К. Шакирова // Российское предпринимательство. - 2014. - № 18. - С. 171-183.

141. Шакирова, Р.К. Регулирующая роль специальных налоговых режимов в системе региональной налоговой политики Республики Марий Эл [Текст] / Р.К. Шакирова, Н.В. Курочкина // Финансы и кредит. - 2014. - Июль (№ 26 (602)). - С. 49-55.

142. Янбуров, И.Р. Налоговое стимулирование малого и среднего бизнеса как инструмент социально-экономического развития России [Электронный ресурс] / И.Р. Янбуров, С.С. Парчайкина // Nauka-rastudent.ru. - Уфа, 2016. - № 01 (25). - Режим доступа: <http://nauka-rastudent.ru/25/3178> (дата обращения: 04.03.2019).

143. Яшина, Н.И. Факторное моделирование поступлений налога на прибыль в региональный бюджет [Текст] / Н.И. Яшина, С.А. Малышев, Л.А. Чеснокова // Финансы и кредит. - 2016. - № 45. - С. 20-33.

144. Parlapiano, A. How the 'Small-Business Tax Cut' Would Also Be a Tax Cut for the Wealthy [Electronic resource] / A. Parlapiano. - Mode access: <https://www.nytimes.com/interactive/2017/12/20/us/politics/small-business-tax-cut-pass-throughs.html> (date of access: 10.01.2018).

145. Prosser, M. 5 Tax Breaks Overlooked By Small Business Owners [Electronic resource] / M. Prosser. - Mode access: <https://www.investopedia.com/articles/personal-finance/031815/5-tax-breaks-overlooked-small-business-owners.asp> (date of acces: 10.01.2018).

СПИСОК УСЛОВНЫХ ОБОЗНАЧЕНИЙ

4-ФСС - Расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также по расходам на выплату страхового обеспечения.

5-УСН - Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

абз. - абзац.

АВ - авансовый платеж.

БФО - бухгалтерская финансовая отчетность.

ВВП - валовой внутренний продукт.

ВНиМ - обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

ВПД - вид предпринимательской деятельности.

г. - год.

гг. - годы.

гл. - глава.

ед. - единица.

ЕНВД - единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

ЕСН - единый социальный налог.

ЕСХН - единый сельскохозяйственный налог.

ИП - индивидуальный предприниматель.

млн - миллион.

млрд - миллиард.

МСП - малое и среднее предпринимательство.

МРОТ - минимальный размер оплаты труда.

НБ - налоговая база.

НД - налоговая декларация.

НДС - налог на добавленную стоимость.

НДФЛ - налог на доходы физических лиц.

НК РФ - Налоговый кодекс Российской Федерации.

НП - налоговый период.

НС - налоговая ставка.

ОКВЭД.2 - Общероссийский классификатор видов экономической деятельности.

ОМС - обязательное медицинское страхование.

ОПС - обязательное пенсионное страхование.

п. - пункт.

ПСН - патентная система налогообложения.

ПФ РФ - Пенсионный фонд Российской Федерации.

ред. - редакция.

РМЭ - Республика Марий Эл.

РСВ - Расчет по страховым взносам.

руб. - рубль.

РФ - Российская Федерация.

РЦБ - рынок ценных бумаг.

СМП - субъект малого предпринимательства.

СНГ - Содружество Независимых Государств.

СНР - специальный налоговый режим.

ст. - статья.

тыс. - тысяча.

УПД - универсальный передаточный документ.

УСН - упрощенная система налогообложения.

ФЗ - федеральный закон.

ФНС - Федеральная налоговая служба.

ФСС - Фонд социального страхования.

ФФОМС - Федеральный фонд обязательного медицинского страхования.

ч. - часть.

чел. - человек.

ЮЛ - юридическое лицо.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

(обязательное)

**Основные экономические показатели деятельности субъектов
малого предпринимательства в Российской Федерации за 2007-2017 гг.**

Таблица А.1 - Показатели, характеризующие деятельность субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации за 2007-2017 гг.

Показатель	Годы											Тем роста 2017 г. к 2007 г.
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Число предприятий и организаций, тыс. ед.	4506,6	4771,9	4907,8	4823	4866,6	4886,4	4843,4	4886	5043,5	4764,5	4561,7	101,22
Численность занятых, тыс. чел.	70814	70603	65070	69934	70857	71545	71391	71539	72324	72393	72142	101,88
Оборот предприятий и организаций в фактически действовавших ценах, млрд руб.	59795,2	74180,9	67434,7	81196,1	99978,4	111582	114626	129195	141547	146377	158778	265,54
Оборот предприятий и организаций в постоянных ценах 2007 г., % к предыдущему году	59795,2	65484,55	54714,36	60562,53	70284,51	73605,9	71018,78	71886,39	69754,17	68444,95	72425,79	121,12
Число малых и микропредприятий, тыс. ед.	1137,4	1347,7	1602,5	1621,8	1836,4	2003	2063,1	2103,8	2222,4	2770,6	2754,6	242,18
Число ИП, тыс. чел.	2988,3	2742	2663,9	1914,3	2505,1	2602,3	2499	2413,8	2082,7	2523,6	2561,1	85,7
Среднегодовая численность занятых в малом и микропредпринимательстве, тыс. чел.	9239,2	11412,1	11192,9	11149	11480,5	11681,9	11695,7	11744,2	11330,7	11040,1	11986,3	129,73
Оборот малых и микропредприятий в текущих ценах, млрд руб.	15468,9	18727,6	16873,1	18933,8	22610,2	23463,7	24781,6	26392,2	44124,3	38877	48459,2	313,27

Продолжение таблицы А.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Оборот малых и микропредприятий в ценах 2007 г., млрд руб.	15468,9	16532,13	13690,29	14122,34	15894,9	15478,0	15353,97	14685,09	21744,35	18178,66	22104,42	142,9
Объем выручки ИП в текущих ценах, млрд руб.	5622	7000,3	7301,2	4671,2	8057,2	8707,4	9732,9	10447,5	7894	12370,3	14071,9	250,3
Объем выручки ИП в постоянных ценах 2007 г., млрд руб.	5622	6179,64	5923,96	3484,15	5664,19	5743,9	6030,22	5813,17	3890,14	5784,28	6418,83	114,17
Удельный вес малых и микропредприятий в общей численности предприятий и организаций, %	25,24	28,24	32,65	33,63	37,73	40,99	42,60	43,06	44,06	58,15	60,39	239,26
Удельный вес среднегодовой численности занятых в малом и микропредпринимательстве в общей численности занятых, %	13,05	16,16	17,20	15,94	16,20	16,33	16,38	16,42	15,67	15,25	16,61	127,34
Удельный вес оборота малых и микропредприятий в общем обороте предприятий и организаций, %	25,87	25,25	25,02	23,32	22,62	21,03	21,62	20,43	31,17	26,56	30,52	117,98

Окончание таблицы А.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Количество налогоплательщиков - организаций, перешедших на УСН, тыс. ед.	773,4	923,6	940,7	1051,2	1134,6	1210,4	1283,7	1314,5	1430,3	1451,8	1472,07	190,34
Количество налогоплательщиков - ИП, перешедших на УСН, тыс. чел.	826,7	996,9	1021,5	1136,3	1200,1	1217,1	1194,21	1196,84	1387,73	1423,03	1584,4	191,65
Удельный вес налогоплательщиков - организаций, перешедших на УСН в общей численности малых и микро-предприятий, %	68,00	68,53	58,70	64,82	61,78	60,43	62,22	62,48	64,36	52,40	53,44	78,59
Удельный вес налогоплательщиков - ИП, перешедших на УСН в общей численности малых и микропредприятий, %	27,66	36,36	38,35	59,36	47,91	46,77	47,79	49,58	66,63	56,39	61,86	223,62
Примечание - Составлено автором с использованием источников [111-121, 135].												

Приложение Б
(информативное)

**Определения упрощенной системы налогообложения, содержащиеся
в налоговом законодательстве стран Содружества Независимых Государств
и Украины**

Таблица Б.1 - Определения упрощенной системы налогообложения

Страна	Упрощенная система налогообложения	Определение
Кыргызская Республика	Упрощенная система налогообложения налогоплательщиков на основе единого налога	Специальный режим налогообложения, предусматривающий право уплаты субъектами малого предпринимательства единого налога в отношении деятельности, подлежащей обложению
Республика Таджикистан	Упрощенный режим налогообложения для субъектов малого предпринимательства	Специальный налоговый режим, в соответствии с которым субъектами малого предпринимательства налог на прибыль для юридических лиц или подоходный налог для индивидуальных предпринимателей уплачивается в упрощенном порядке
Республика Узбекистан	Единый налоговый платеж	Упрощенный порядок налогообложения применяется для отдельных категорий налогоплательщиков и предусматривает применение специальных правил исчисления и уплаты единого налогового платежа, единого земельного налога и фиксированного налога на отдельные виды предпринимательской деятельности, а также представление налоговой отчетности по этим налогам
Украина	Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности	Особый механизм взимания налогов и сборов, устанавливающий замену уплаты отдельных налогов и сборов на уплату единого налога в порядке и на условиях, определенных гл. 1 разд. 14 Налогового кодекса Украины, с одновременным введением упрощенного учета и отчетности
Примечание - Составлено автором на основе источников [7-10].		

Приложение В
(информативное)

**Сравнительная характеристика основных положений упрощенной системы
налогообложения, установленной Федеральным законом № 222-ФЗ
и главой 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации**

Таблица В.1 - Положения налогового законодательства, характеризующие упрощенную систему налогообложения

Основное положение	Федеральный закон от 29.12.1995 № 222-ФЗ	Глава 26.2 НК РФ, введенная Федеральным законом от 24.07.2002 № 104-ФЗ (в ред. ФЗ от 31.12.2002 № 191-ФЗ)	Действующая редакция гл. 26.2 НК РФ (в ред. ФЗ от 06.06.2019)
1	2	3	4
Порядок установления и ввода упрощенной системы налогообложения (УСН)	Устанавливается ФЗ № 222-ФЗ и применяется наряду с принятой ранее системой налогообложения, учета и отчетности, предусмотренной законодательством РФ	Устанавливается НК РФ и применяется наряду с общей системой налогообложения	Устанавливается НК РФ и применяется наряду с иными режимами налогообложения
Порядок перехода на УСН	Переход осуществляется добровольно		
Перечень налогов, от уплаты которых освобождается плательщик УСН	Для организаций предусмотрена замена уплаты совокупности установленных законодательством РФ федеральных, региональных и местных налогов и сборов, за исключением: 1) таможенных платежей; 2) государственной пошлины; 3) налога на приобретение автотранспортных средств; 4) лицензионных сборов; 5) отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды (ЕСН - в ред. ФЗ от 31.12.2001 № 198-ФЗ). Для ИП предусмотрена замена уплаты: 1) подоходного налога на доход, полученный от осуществления предпринимательской деятельности	Для организаций: 1) налог на прибыль организаций (в ред. ФЗ от 31.12.2002 № 191); 2) НДС (за исключением товаров, подлежащих уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ) (в ред. ФЗ от 31.12.2002 № 191); 3) налог с продаж; 4) налог на имущество организаций; 5) ЕСН Для ИП: 1) НДФЛ (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности); 2) НДС; 3) налог с продаж; 4) налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности); 5) ЕСН с доходов, полученных от предпринимательской деятельности, а также выплат и иных вознаграждений, начисляемых ими в пользу физических лиц	Для организаций: 1) налог на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по ставкам, предусмотренным п. 1.6, 3 и 4 ст. 284 НК РФ); 2) НДС (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также НДС, уплачиваемого в соответствии со ст. 174.1 НК РФ); 3) налог на имущество организаций, за исключением недвижимого имущества, налоговая база по которому определяется как кадастровая стоимость Для ИП: 1) НДФЛ (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по ставкам, предусмотренным

1	2	3	4
Обязанность по уплате страховых взносов	Уплачивают отчисления в государственные социальные внебюджетные фонды (ЕСН - в ред. ФЗ от 31.12.2001 № 198-ФЗ)	Производят уплату страховых взносов на ОПС	п. 2 и 5 ст. 224 НК РФ); 2) НДС; 3) налог на имущество физических лиц (за исключением объектов налогообложения налогом на имущество физических лиц, включенных в перечень, определяемый в соответствии с п. 7 ст. 378.2 НК РФ с учетом особенностей, предусмотренных абз. 2 п. 10 ст. 378.2 НК РФ)
Обязанность ведения бухгалтерского учета организациями	Сохраняется действующий порядок ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчетности	-	Страховые взносы уплачиваются в соответствии с законодательством о налогах и сборах
Обязанность налоговых агентов	Не ведут бухгалтерский учет в полном объеме	Сохраняется	Обязаны вести бухгалтерский учет
Обязанность контролируемых лиц контролируемых иностранных компаний	-	-	Сохраняется
Налогоплательщики	ИП и организации с предельной численностью работающих (включая работающих по договорам подряда и иным договорам гражданско-правового характера) до 15 чел. независимо от вида осуществляемой ими деятельности и совокупным размером выручки стотысячекратного МРОТ	Организации и ИП, перешедшие на УСН	
Организации и ИП, не имеющие права перейти на УСН	- Страховщики; - инвестиционные фонды; - профессиональные участники РЦБ		

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4
	<ul style="list-style-type: none"> - организации, занятые производством подакцизной продукции; - организации, созданные на базе ликвидированных структурных подразделений действующих предприятий; - кредитные организации; - предприятия игорного и развлекательного бизнеса; - хозяйствующие субъекты других категорий, для которых Министрством финансов РФ установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности 	<ul style="list-style-type: none"> - банки; - негосударственные пенсионные фонды; - ломбарды; - налогоплательщики, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых; - организации, осуществляющие деятельность по организации и проведению азартных игр; - организации, в которых доля непосредственного участия других организаций составляет более 25 %; - налогоплательщики, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период превышает 100 чел.; - налогоплательщики, занимающиеся игорным бизнесом; - нотариусы, занимающиеся частной практикой; - налогоплательщики, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции; - налогоплательщики, применяющие ЕСХН 	<ul style="list-style-type: none"> - организаций, имеющие филиалы; - адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований; - организации, у которых остаточная стоимость основных средств, превышает 150 млн руб.; - казенные и бюджетные учреждения; - иностранные организации; - организации и ИП, не уведомившие о переходе на УСН; - микрофинансовые организации; - частные агентства занятости, осуществляющие деятельность по предоставлению труда работников (персонала)
		<ul style="list-style-type: none"> - организации, имеющие филиалы и (или) представительства; - организации и ИП, переведенные на систему налогообложения в виде ЕНВД; - организации, у которых стоимость амортизируемого имущества, находящегося в их собственности, превышает 100 млн руб. 	

1	2	3	4
Объект налогообложения	<p>Для организаций:</p> <p>1) Совокупный доход, полученный за отчетный период (квартал) = Валовая выручка - Расходы, перечисленные в п. 1 ст. 3 ФЗ № 222-ФЗ;</p> <p>2) Валовая выручка, полученная за отчетный период = Выручка от реализации товаров (работ, услуг) + Продажная цена имущества, реализованного за отчетный период + Внерезидентные доходы.</p> <p>Выбор объекта налогообложения осуществляется органом государственной власти субъекта РФ</p>	<p>1) Доходы;</p> <p>2) доходы, уменьшенные на величину расходов.</p> <p>При этом ст. 346.15, 346.16 и 346.17 установлен порядок определения и признания доходов и расходов</p> <p>Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком.</p> <p>Объект налогообложения не может меняться налогоплательщиком в течение всего срока применения УСН.</p>	<p>Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком, за исключением налогоплательщиков, являющихся участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, применяющим в качестве объекта налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов».</p> <p>Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно</p>
Налоговая база (НБ)	<p>1) Совокупный доход;</p> <p>2) валовая выручка</p>	<p>1) Денежное выражение доходов;</p> <p>2) денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов</p> <p>В ст. 346.18 НК РФ указан порядок учета доходов и расходов, выраженных в иностранной валюте, полученных в натуральной форме, порядок расчета и уплаты минимального налога и признания убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов.</p>	
Налоговый период (НП)		Календарный год	
Отчетный период	Квартал	Первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года	
Налоговая ставка (НС)	<p>Если объект налогообложения - совокупный доход:</p> <p>1) в федеральный бюджет - 10 % от совокупного дохода;</p>	<p>1) 6 % - если объект налогообложения «Доходы»</p>	<p>Законами субъектов РФ могут быть установлены НС в пределах от 1 до 6 % в зависимости от категорий налогоплательщиков</p>

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4
	<p>2) в бюджет субъекта РФ и местный бюджет - в суммарном размере не более 20 % от совокупного дохода.</p> <p>Если объект налогообложения - валовая выручка:</p> <p>1) в федеральный бюджет - 3,33 % от суммы валовой выручки;</p> <p>2) в бюджет субъекта РФ и местный бюджет - в размере не более 6,67 % от суммы валовой выручки.</p> <p>Конкретные ставки единого налога в зависимости от вида осуществляемой деятельности СМП устанавливаются решением органа государственной власти субъекта РФ</p>	<p>2) 15 % - если объект налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов»</p>	<p>В случаях, предусмотренных п. 3 и 4 ст. 346.20 НК РФ, законами субъектов РФ может быть установлена НС в размере 0 %</p> <p>Субъекты РФ могут устанавливать дифференцированные НС в пределах от 5 до 15 % в зависимости от категорий налогоплательщиков</p>
<p>Порядок исчисления налога</p>	<p>Организации исчисляют самостоятельно как соответствующую НС процентную долю НБ за вычетом оплаченной стоимости патента</p> $УСН = \frac{НБ \cdot Ст}{100} - Патент$	<p>Исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля НБ с учетом авансового платежа (АВ):</p> $УСН = \frac{НБ \cdot Ст}{100} - АВ$ <p>Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения «Доходы», уменьшают сумму страховых взносов на ОПС, уплаченную за этот период.</p> <p>При этом сумма налога не может быть уменьшена более чем на 50 %</p>	<p>Исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля НБ с учетом авансового платежа (АВ):</p> $УСН = \frac{НБ \cdot Ст}{100} - АВ$ <p>Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения «Доходы», уменьшают сумму налога, исчисленную за налоговый период, на сумму страховых взносов, пособий по временной нетрудоспособности за дни временной нетрудоспособности работника, которые оплачиваются за счет средств работодателя, платежей по договорам добровольного личного страхования в пользу работников на</p>

Окончание таблицы В.1

1	2	3	4
Порядок и сроки уплаты налога	<p>Выплата годовой стоимости патента осуществляется ежеквартально.</p> <p>Оплата стоимости патента засчитывается в счет обязательства по уплате единого налога организации</p>	<p>Уплата налога и АВ производится по местонахождению организации (месту жительства ИП) в следующие сроки:</p> <p>1) по итогам отчетного периода (АВ) - не позднее 25 числа первого месяца, следующего за истекшим кварталом;</p> <p>2) по итогам года: а) организации - не позднее 31 марта следующего года; б) ИП - не позднее 30 апреля следующего года;</p>	<p>случай их временной нетрудоспособности за дни временной нетрудоспособности, которые оплачиваются за счет средств работодателя. При этом сумма налога не может быть уменьшена более чем на 50 %</p>
Порядок и сроки представления налоговой декларации (НД)	<p>Организация представляет в налоговый орган расчет подлежащего уплате единого налога по итогам отчетного периода - до 20 числа месяца, следующего за прошедшим кварталом</p>	<p>НД предоставляется по местонахождению организации (месту жительства ИП) в следующие сроки:</p> <p>1) по итогам года:</p> <p>а) организации - не позднее 31 марта следующего года;</p> <p>б) ИП - не позднее 30 апреля следующего года;</p> <p>2) по итогам отчетного периода - не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего квартала</p>	<p>в) не позднее 25 числа месяца, следующего за месяцем, в котором прекращена предпринимательская деятельность, в отношении которой налогоплательщиком применялась УСН;</p> <p>г) не позднее 25 числа месяца, следующего за кварталом, в котором налогоплательщик утратил право применять УСН</p>
Примечание - Составлено автором с использованием источников [2, 32, 43].			

Приложение Г
(информативное)

Сравнительная характеристика основных элементов налогообложения
при применении упрощенной системы налогообложения субъектами
малого предпринимательства в странах Содружества Независимых Государств
и на Украине

Таблица Г.1 - Характеристика элементов налогообложения при применении упрощенной системы налогообложения в странах СНГ и на Украине

Элемент налогообложения	Российская Федерация	Азербайджан	Армения	Беларусь	Казахстан
Название СНР	УСН	Упрощенный налог		Налог при УСН	СНР на основе упрощенной декларации
А	1	2	3	4	5
Налогоплательщики	Организации и ИП, перешедшие на УСН	Незарегистрированные для целей НДС ЮЛ и ИП, у которых объем налогооблагаемых операций в течение предельного трехмесячного периода составляет 22,5 тыс. манат и менее	Организации и ИП, перешедшие на примененные таковой системы и удовлетворяющие определенным условиям		
Объект налогообложения	1) Доходы; 2) доходы, уменьшенные на величину расходов	1) Объем валовой выручки и внереализационных доходов; 2) автотранспортные средства; 3) общая площадь строящегося здания	Оборот по реализации за исключением оборота по реализации ОС, приобретенных для осуществления деятельности	Валовая выручка	Доход, полученный на территории Республики Казахстан, с учетом корректировок
Налоговая база	1) Денежное выражение доходов; 2) денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов	Не указана		Денежное выражение валовой выручки	Не указана
Налоговый период	Календарный год	Квартал		Календарный год	Квартал
Отчетный период	Первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года	-	1) Календарный месяц; 2) календарный квартал	-	Квартал

Продолжение таблицы Г.1

Элемент налогообложения	Кыргызстан	Таджикистан	Узбекистан	Украина
Название СНР	УСН на основе единого налога	УСН для субъектов малого бизнеса	Единый налоговый платеж	УСН, учета и отчетности
А	6	7	8	9
Налогоплательщики	Организации и ИП, относящиеся к СМП и не являющиеся плательщиками НДС	СМП, валовой доход которых, исчисляемый по кассовому методу, за предшествующий календарный год, не превысил 500 тыс. сомони	Микрофирмы и малые предприятия; независимо от численности работников: а) предприятия торговли и общественного питания; б) ЮЛ в рамках осуществления деятельности по организации лотерей; ИП, на которого возложено ведение дел простого товарищества	Организации и ИП, ответствующие ограничениям по численности и объему годового дохода
Объект налогообложения	Предпринимательская деятельность	Валовой доход, а также другие полученные доходы, за исключением доходов, налог с которых удержан у источника выплаты	Валовая выручка	Доходы
Налоговая база	Выручка от реализации	Денежное выражение валового дохода	Валовая выручка	Денежное выражение доходов
Налоговый период	Квартал		Календарный год	1) Календарный год - для налогоплательщиков 1 группы; 2) квартал - для налогоплательщиков 2-6 групп
Отчетный период	-	Отчетный период	Первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года	-

Продолжение таблицы Г.1

А	1	2	3	4	5
Налоговая ставка	1) 6 % - по объекту «Доходы»; 2) 5-15 % - по объекту «Доходы-Расходы»	Дифференцированы в зависимости от: 1) вида осуществляемой предпринимательской деятельности; 2) места осуществляемой предпринимательской деятельности	1) вида осуществляемой предпринимательской деятельности; 2) оборота по реализации	2) того, является ли плательщик налога по УСН плательщиком НДС	3 %
Порядок и сроки уплаты налога	1) АВ - не позднее 25 числа месяца, следующего за прошедшим кварталом; 2) по итогам года: а) ЮЛ - не позднее 31.03, ИП - не позднее 30.04 следующего года; б) не позднее 25 числа следующего за прекращением деятельности месяца	Не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным кварталом	До 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом	Не позднее 22 числа месяца, следующего за отчетным месяцем (кварталом)	Индивидуального (корпоративного) подоходного налога и социального налога не позднее 25 числа второго месяца, следующего за прошедшим кварталом
Налоговые льготы	Заменяет уплату: 1) НДС; 2) налога на прибыль (НДФЛ или подоходного налога); 3) налога на имущество организаций (налога на имущество физических лиц)	Заменяет уплату: 1) НДС; 2) налога на прибыль (НДФЛ или подоходного налога); 3) налога на имущество для ЮЛ	Заменяет уплату: 1) налогов, сборов (пошлин), за исключением пеней, приведено в п. 3 ст. 286 НК; 2) арендной платы за земельные участки, находящиеся в государственной собственности	Устанавливает упрощенный порядок исчисления и уплаты: социального налога, корпоративного или индивидуального подоходного налога	

Окончание таблицы Г.1

А	1	2	3	4	5
Формы отчетности и порядок их представления	1) Квартальная - не позднее 25 числа месяца, следующего за прошедшим кварталом; 2) по итогам года: ЮЛ - не позднее 31.03, ИП - не позднее 30.04 следующего года	30 дней; налогооблагающие операции, осуществляющие пассажирские и грузовые перевозки, не подпадают декларацию	До 25 числа месяца, следующего за прошедшим кварталом	Не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным месяцем (кварталом)	Не позднее 15 числа второго месяца, следующего за прошедшим кварталом
Примечание - Составлено автором на основе источников [2, 4-10, 42].					

Окончание таблицы Г.1

А	6	7	8	9
Формы отчетности и порядок их представления	1) Квартальные - не позднее дня, следующего за 15 числом месяца, следующего за отчетным кварталом; 2) годовую - не позднее дня, следующего за 01.03 года, следующего за отчетным	Ежеквартально, не позднее 10 числа месяца, следующего за прошедшим кварталом	ных отчислений во внебюджетный ПФ; 10) обязательных отчислений в Пенсионский дорожный фонд	1) Плательщики 1 группы - в срок, установленный для годового налогового периода; 2) плательщики 2-6 групп - в сроки, установленные для квартального налогового периода
Примечание - Составлено автором на основе источников [2, 4-10, 42].				

Приложение Д
(обязательное)

**Количество плательщиков налога, взимаемого в связи с применением
упрощенной системы налогообложения, в разрезе муниципальных
образований по Республике Марий Эл в 2017 г.**

Таблица Д.1 - Плательщики единого налога в разрезе муниципальных образований по Республике Марий Эл в 2017 г.

Муниципальное образование	Объект налогообложения «Доходы»						Объект налогообложения «Доходы-Расходы»						Итого					
	Организации		ИП		Итого		Организации		ИП		Итого		Организации		ИП		Итого	
	ед.	%	чел.	%	ед./чел.	%	ед.	%	чел.	%	ед./чел.	%	ед.	%	чел.	%	ед./чел.	%
1. Волжский район	47	1,68	78	1,55	125	1,59	32	0,87	14	1,01	46	0,91	79	1,22	92	1,43	171	1,33
2. Горномарийский район	36	1,28	94	1,87	130	1,66	57	1,55	15	1,08	72	1,42	93	1,44	109	1,70	202	1,57
3. Звениговский район	82	2,92	203	4,03	285	3,63	127	3,46	45	3,24	172	3,40	209	3,23	248	3,86	457	3,54
4. Килемарский район	14	0,50	55	1,09	69	0,88	31	0,84	33	2,37	64	1,26	45	0,69	88	1,37	133	1,03
5. Куженерский район	19	0,68	40	0,79	59	0,75	12	0,33	8	0,58	20	0,40	31	0,48	48	0,75	79	0,61
6. Мари-Турекский район	17	0,61	53	1,05	70	0,89	36	0,98	25	1,80	61	1,20	53	0,82	78	1,21	131	1,02
7. Медведевский район	199	7,09	564	11,20	763	9,73	319	8,68	144	10,36	463	9,14	518	8,00	708	11,02	1226	9,50
8. Моркинский район	27	0,96	91	1,81	118	1,50	32	0,87	22	1,58	54	1,07	59	0,91	113	1,76	172	1,33
9. Новоторъяльский район	17	0,61	64	1,27	81	1,03	25	0,68	10	0,72	35	0,69	42	0,65	74	1,15	116	0,90
10. Оршанский район	47	1,68	77	1,53	124	1,58	42	1,14	16	1,15	58	1,15	89	1,37	93	1,45	182	1,41
11. Параньгинский район	15	0,53	51	1,01	66	0,84	15	0,41	40	2,88	55	1,09	30	0,46	91	1,42	121	0,94
12. Сернурский район	21	0,75	84	1,67	105	1,34	30	0,82	44	3,17	74	1,46	51	0,79	128	1,99	179	1,39
13. Советский район	53	1,89	114	2,26	167	2,13	45	1,23	34	2,45	79	1,56	98	1,51	148	2,30	246	1,91
14. Юринский район	15	0,53	36	0,71	51	0,65	10	0,27	6	0,43	16	0,32	25	0,39	42	0,65	67	0,52
15. Городской округ город Йошкар-Ола	1911	68,13	2790	55,40	4701	59,95	2520	68,61	827	59,50	3347	66,11	4431	68,40	3617	56,29	8048	62,37
16. Городской округ город Волжск	213	7,59	456	9,05	669	8,53	244	6,64	86	6,19	330	6,52	457	7,05	542	8,43	999	7,74
17. Городской округ город Козьмодемьянск	72	2,57	186	3,69	258	3,29	96	2,61	21	1,51	117	2,31	168	2,59	207	3,22	375	2,91
Итого	2805	100	5036	100	7841	100	3673	100	1390	100	5063	100	6478	100	6426	100	12904	100

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Приложение Е

(обязательное)

**Налоговая база и структура начислений по налогу, взимаемому в связи
с применением упрощенной системы налогообложения, в Республике Марий Эл
за 2012-2017 гг.**

Таблица Е.1 - Налоговая база по единому налогу в Республике Марий Эл за 2012-2017 гг., тыс. руб.

Показатель	Годы						Изменения 2017 к 2012 г.	
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	абсолют- ный прирост, тыс. руб.	темп роста, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Сумма полученных доходов по объекту налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов»	20355192	32613102	23997180	26456860	27726252	31331710	10976518	153,92
1.1. Организациями	16421320	24806586	19710723	21876554	23223237	26218556	9797236	159,66
1.2. ИП	3933872	7806516	4286457	4580306	4503015	5113154	1179282	129,98
2. Сумма расходов по объекту налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов»	18566195	20276158	22181235	24628276	25859608	28987142	10420947	156,13
2.1. Организаций	14991137	16300654	18217082	20447119	21699204	24443653	9452516	163,05
2.2. ИП	3575058	3975504	3964153	4151157	4160404	4543489	968431	127,09
3. Сумма убытка, уменьшающая налоговую базу		217639	134397	164336	191449	162683	-	-
3.1. Организаций		182493	112426	121190	179892	134958	-	-
3.2. ИП		35146	21971	43146	11557	27725	-	-
4. Налоговая база по объекту налогообложения								
4.1. Доходы	10102703	10837228	11759120	13403411	13913897	16149163	6046460	159,85
4.1.1. Организаций	6831836	7356427	7487935	8209878	8111096	9096345	2264509	133,15
4.1.2. ИП	3270867	3480801	4271185	5193533	5802801	7052818	3781951	215,63
4.2. Доходы, уменьшенные на величину расходов	1788997	1846889	2130948	2215597	2220549	2614224	825227	146,13
4.2.1. Организаций	1430183	1477453	1739744	1763995	1738055	1984913	554730	138,79
4.2.2. ИП	358814	369436	391204	451602	482494	629311	270497	175,39
5. В том числе налоговая база, указанная налогоплательщиками, представившими декларацию с налоговой ставкой 0 %								
5.1. Доходы	-	-	-	18005	32102	58752	58752	-
5.1.1. ИП	-	-	-	18005	32102	58752	58752	-
5.2. Доходы, уменьшенные на величину расходов	-	-	-	1732	39092	116305	116305	-
5.2.1. ИП	-	-	-	1732	39092	116305	116305	-

Окончание таблицы Е.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9
6. Сумма исчисленного за налоговый период налога	827060	877278	966058	1133986	1153452	1340024	512964	162,02
6.1. Налог с «Доходов»	606164	650234	705547	803127	832910	965422	359258	159,27
6.1.1. Организаций	409912	441386	449276	492590	486666	545779	135867	133,15
6.1.2. ИП	196252	208848	256271	310537	346244	419643	223391	213,83
6.2. Налог с налоговой базы «Доходы, уменьшенные на величину расходов»	220896	227044	260511	330859	320542	374602	153706	169,58
6.2.1. Организаций	176029	180828	211187	263412	260370	297736	121707	169,14
6.2.2. ИП	44867	46216	49324	67447	60172	76866	31999	171,32
7. Сумма страховых взносов, уменьшающая сумму исчисленного налога	204491	240015	242298	276338	294881	335483	130992	164,06
7.1. Организаций	160284	171719	172402	183230	188634	204255	43971	127,43
7.2. ИП	44207	68296	69896	93108	106247	131228	87021	296,85
8. Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период	580207	591586	674719	801194	804864	945882	365675	163,02
8.1. Налог с налоговой базы «Доходы»	401673	410219	463249	526790	538029	629303	227630	156,67
8.1.1. Организаций	249628	269667	276874	309366	298032	340657	91029	136,47
8.1.2. ИП	152045	140552	186375	217424	239997	288646	136601	189,84
8.2. Налог с налоговой базы «Доходы, уменьшенные на величину расходов»	178534	181367	211470	274404	266835	316579	138045	177,32
8.2.1. Организаций	140930	144152	170622	223901	214205	246958	106028	175,23
8.2.2. ИП	37604	37215	40848	50503	52630	69621	32017	185,14
9. Сумма минимального налога, подлежащая уплате	100955	111707	123765	112288	129995	134298	33343	133,03
9.1. Организаций	87395	93150	105305	96540	113032	119545	32150	136,79
9.2. ИП	13560	18557	18460	15748	16963	14753	1193	108,80

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Приложение Ж
(обязательное)

Налоговая база и структура начислений по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в разрезе муниципальных образований по Республике Марий Эл в 2017 г.

Таблицы Ж.1 - Налоговая база по единому налогу в разрезе муниципальных образований по Республике Марий Эл в 2017 г.

Муниципальное образование	Объект налогообложения «Доход»				Объект налогообложения «Доходы-Расходы»							
	Организации		ИП		Организации		ИП		Итого			
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%		
Волжский район	15710	0,17	35581	0,5	51291	0,32	17237	0,87	7334	1,17	24571	0,94
Горномарийский район	54012	0,59	84769	1,2	138781	0,86	12924	0,65	2689	0,43	15613	0,6
Звениговский район	176041	1,94	247551	3,51	423592	2,62	50610	2,55	37315	5,93	87925	3,36
Килемарский район	141990	1,56	77289	1,1	219279	1,36	12225	0,62	4539	0,72	16764	0,64
Куженерский район	73158	0,8	53862	0,76	127020	0,79	356	0,02	529	0,08	885	0,03
Мари-Турекский район	12558	0,14	32126	0,46	44684	0,28	26700	1,35	2486	0,4	29186	1,12
Медведевский район	322928	3,55	792070	11,23	1114998	6,9	217301	10,95	21165	3,36	238466	9,12
Моркинский район	84030	0,92	77851	1,10	161881	1	22355	1,13	7387	1,17	29742	1,14
Новоторъяльский район	70788	0,78	102487	1,45	173275	1,07	7662	0,39	19487	3,1	27149	1,04
Оршанский район	42939	0,47	87030	1,23	129969	0,8	25128	1,27	1603	0,25	26731	1,02
Паральгинский район	6211	0,07	43489	0,62	49700	0,31	14731	0,74	4427	0,7	19158	0,73
Сернурский район	75824	0,83	92960	1,32	168784	1,05	26895	1,35	16556	2,63	43451	1,66
Советский район	284306	3,13	111831	1,59	396137	2,45	48422	2,44	5025	0,8	53447	2,04
Юринский район	31039	0,34	25147	0,36	56186	0,35	1492	0,08	1917	0,3	3409	0,13
Городской округ город Йошкар-Ола	6782074	74,56	4409996	62,53	11192070	69,3	1384033	69,73	454321	72,19	1838354	70,32
Городской округ город Волжск	821875	9,04	569240	8,07	1391115	8,61	95464	4,81	36065	5,73	131529	5,03
Городской округ город Козьмодемьянск	100862	1,11	209539	2,97	310401	1,92	21378	1,08	6466	1,03	27844	1,07
Итого	9096345	100	7052818	100	16149163	100	1984913	100	629311	100	2614224	100

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Таблица Ж.2 - Сумма исчисленного за налоговый период единого налога в разрезе муниципальных образований по Республике Марий Эл в 2017 г.

Муниципальное образование	Объект налогообложения «Доходы»						Объект налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов»						Итого					
	Организации		ИП		Итого		Организации		ИП		Итого		Организации		ИП		Итого	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
Волжский район	943	0,17	2134	0,51	3077	0,32	2586	0,87	1100	1,43	3686	0,98	3529	0,42	3234	0,65	6763	0,5
Горномарийский район	3241	0,59	5085	1,21	8326	0,86	1938	0,65	403	0,52	2341	0,62	5179	0,61	5488	1,11	10667	0,8
Звениговский район	10563	1,94	14710	3,51	25273	2,62	7592	2,55	5382	7	12974	3,46	18155	2,15	20092	4,05	38247	2,85
Килемарский район	8519	1,56	4579	1,09	13098	1,36	1834	0,62	676	0,88	2510	0,67	10353	1,23	5255	1,06	15608	1,16
Куженерский район	4390	0,8	3233	0,77	7623	0,79	53	0,02	79	0,1	132	0,04	4443	0,53	3312	0,67	7755	0,58
Мари-Турекский район	753	0,14	1928	0,46	2681	0,28	4005	1,35	373	0,49	4378	1,17	4758	0,56	2301	0,46	7059	0,53
Медведевский район	19375	3,55	47524	11,32	66899	6,93	32595	10,95	3149	4,1	35744	9,54	51970	6,16	50673	10,21	102643	7,66
Моркинский район	5041	0,92	4671	1,11	9712	1,01	3353	1,13	1108	1,44	4461	1,19	8394	1	5779	1,16	14173	1,06
Новоторъяльский район	4247	0,78	6148	1,47	10395	1,08	1149	0,39	2924	3,8	4073	1,09	5396	0,64	9072	1,83	14468	1,08
Оршанский район	2576	0,47	4988	1,19	7564	0,78	3769	1,27	241	0,31	4010	1,07	6345	0,75	5229	1,05	11574	0,86
Парашьгинский район	373	0,07	2610	0,62	2983	0,31	2209	0,74	664	0,86	2873	0,77	2582	0,31	3274	0,66	5856	0,44
Сернурский район	4549	0,83	5577	1,33	10126	1,05	4034	1,35	2484	3,23	6518	1,74	8583	1,02	8061	1,62	16644	1,24
Советский район	17059	3,13	6710	1,6	23769	2,46	7263	2,44	755	0,98	8018	2,14	24322	2,88	7465	1,5	31787	2,37
Юринский район	1862	0,34	1510	0,36	3372	0,35	224	0,08	288	0,37	512	0,14	2086	0,25	1798	0,36	3884	0,29
Городской округ город Йошкар-Ола	406924	74,56	261881	62,41	668805	69,28	207605	69,73	50863	66,17	258468	69	614529	72,85	312744	62,99	927273	69,2
Городской округ город Волжск	49312	9,04	33829	8,06	83141	8,61	14320	4,81	5407	7,03	19727	5,27	63632	7,54	39236	7,9	102868	7,68
Городской округ город Козьмодемьянск	6052	1,11	12526	2,98	18578	1,92	3207	1,08	970	1,26	4177	1,12	9259	1,1	13496	2,72	22755	1,7
Итого	545779	100	419643	100	965422	100	297736	100	76866	100	374602	100	843515	100	496509	100	1340024	100

Примечание - Составлено автором на основе источника [34].

Таблица Ж.3 - Сумма единого налога, подлежащая уплате в бюджет, в разрезе муниципальных образований по Республике Марий Эл в 2017 г.

Муниципальное образование	Объект налогообложения «Доходы»						Объект налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов»						Итого					
	Организации		ИП		Итого		Организации		ИП		Итого		Организации		ИП		Итого	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
Волжский район	620	0,18	1160	0,4	1780	0,28	1440	0,58	1014	1,46	2454	0,78	2060	0,35	2174	0,61	4234	0,45
Горномарийский район	2278	0,67	3442	1,19	5720	0,91	1099	0,45	315	0,45	1414	0,45	3377	0,57	3757	1,05	7134	0,75
Звениговский район	6464	1,90	9038	3,13	15502	2,46	6554	2,65	5359	7,7	11913	3,76	13018	2,22	14397	4,02	27415	2,9
Килемарский район	4819	1,41	3120	1,08	7939	1,26	1198	0,49	669	0,96	1867	0,59	6017	1,02	3789	1,06	9806	1,04
Куженерский район	2194	0,64	2332	0,81	4526	0,72	35	0,01	79	0,11	114	0,04	2229	0,38	2411	0,67	4640	0,49
Мари-Турекский район	450	0,13	1271	0,44	1721	0,27	3322	1,35	329	0,47	3651	1,15	3772	0,64	1600	0,45	5372	0,57
Медведевский район	13420	3,94	30935	10,72	44355	7,05	25018	10,13	2866	4,12	27884	8,81	38438	6,54	33801	9,43	72239	7,64
Моркинский район	2888	0,85	2849	0,99	5737	0,91	2516	1,02	766	1,1	3282	1,04	5404	0,92	3615	1,01	9019	0,95
Новоторъяльский район	2147	0,63	4573	1,58	6720	1,07	1071	0,43	2923	4,2	3994	1,26	3218	0,55	7496	2,09	10714	1,13
Оршанский район	1477	0,43	4060	1,41	5537	0,88	2622	1,06	233	0,33	2855	0,9	4099	0,7	4293	1,2	8392	0,89
Парашьгинский район	236	0,07	1814	0,63	2050	0,33	2027	0,82	233	0,33	2260	0,71	2263	0,39	2047	0,57	4310	0,46
Сернурский район	2827	0,83	3516	1,22	6343	1,01	3547	1,44	2166	3,11	5713	1,8	6374	1,08	5682	1,59	12056	1,27
Советский район	9015	2,65	4473	1,55	13488	2,14	7168	2,9	616	0,88	7784	2,46	16183	2,75	5089	1,42	21272	2,25
Юринский район	933	0,27	750	0,26	1683	0,27	200	0,08	13	0,02	213	0,07	1133	0,19	763	0,21	1896	0,2
Городской округ город Йошкар-Ола	257640	75,63	185803	64,37	443443	70,47	176620	71,52	47005	67,52	223625	70,64	434260	73,9	232808	64,97	667068	70,52
Городской округ город Волжск	29583	8,68	20748	7,19	50331	8	9770	3,96	4074	5,85	13844	4,37	39353	6,7	24882	6,94	64175	6,78
Городской округ город Козьмодемьянск	3666	1,08	8762	3,04	12428	1,97	2751	1,11	961	1,38	3712	1,17	6417	1,09	9723	2,71	16140	1,71
Итого	340657	100	288646	100	629303	100	246958	100	69621	100	316579	100	587615	100	358327	100	945882	100

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

**Таблица Ж.4 - Сумма минимального налога, подлежащая уплате в бюджет
при применении упрощенной системы налогообложения, в разрезе
муниципальных образований в Республике Марий Эл в 2017 г.**

Муниципальное образование	Итого					
	Организации		Индивидуальные предприниматели		Итого	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
Волжский муниципальный район	1453	1,22	274	1,86	1727	1,29
Горномарийский муниципальный район	1539	1,29	248	1,68	1787	1,33
Звениговский муниципальный район	2967	2,48	67	0,45	3034	2,26
Килемарский муниципальный район	1651	1,38	138	0,94	1789	1,33
Куженерский муниципальный район	180	0,15	16	0,11	196	0,15
Мари-Турекский муниципальный район	1088	0,91	122	0,83	1210	0,9
Медведевский муниципальный район	14038	11,74	779	5,28	14817	11,03
Моркинский муниципальный район	1510	1,26	442	3,00	1952	1,45
Новоторъяльский муниципальный район	237	0,2	47	0,32	284	0,21
Оршанский муниципальный район	3519	2,94	51	0,35	3570	2,66
Парапъгинский муниципальный район	387	0,32	746	5,06	1133	0,84
Сернурский муниципальный район	761	0,64	832	5,64	1593	1,19
Советский муниципальный район	548	0,46	575	3,9	1123	0,84
Юринский муниципальный район	281	0,24	484	3,28	765	0,57
Городской округ город Йошкар-Ола	79594	66,58	7602	51,53	87196	64,93
Городской округ город Волжск	8629	7,22	2305	15,62	10934	8,14
Городской округ город Козьмодемьянск	1163	0,97	25	0,17	1188	0,88
Итого	119545	100	14753	100	134298	100
Примечание - Составлено автором на основе источника [134].						

Приложение К
(обязательное)

Начисленные и поступившие платежи по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в Республике Марий Эл за 2012-2017 гг.

Таблица К.1 - Начисленные платежи по единому налогу в Республике Марий Эл за 2012-2017 гг.

Показатель	2012		2013		2014		2015		2016		2017	
	тыс. руб.	%										
Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения «Доходы»	376084	59,39	411997	58,22	424089	57,43	489041	57,68	559834	56,4	573056	55,72
Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов»	150681	23,8	192686	27,23	202518	27,42	273668	32,28	355186	35,79	455127	44,25
Минимальный налог, зачисляемый в бюджеты государственных внебюджетных фондов, уплаченных за налоговые периоды, истекшие до 1 января 2011 г.	-1194	-0,19	497	0,07	-732	-0,1	44	0,01	71	0,01	67	0,01
Минимальный налог, зачисляемый в консолидированный бюджет РМЭ	105825	16,71	102455	14,48	112598	15,25	85044	10,03	77464	7,8	251	0,02
Налог, взимаемый в виде стоимости патента в связи с применением УСН	1850	0,29	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Итого налог, взимаемый в связи с применением УСН	633246	100	707635	100	738473	100	847797	100	992555	100	1028501	100

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Таблица К.2 - Поступившие платежи по единому налогу в Республике Марий Эл за 2012-2017 гг.

Показатель	2012		2013		2014		2015		2016		2017	
	тыс. руб.	%										
Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения «Доходы»	402929	60,13	413335	58,25	453398	58,12	515555	57,2	555487	57,61	633435	56,82
Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов»	161666	24,13	194436	27,4	217082	27,83	295802	32,82	338929	35,15	488759	43,84
Минимальный налог, зачисляемый в бюджеты государственных внебюджетных фондов, уплаченных за налоговые периоды, истекшие до 1 января 2011 г.	-2596	-0,39	216	0,03	3	-	178	0,02	-176	-0,02	1	-
Минимальный налог, зачисляемый в консолидированный бюджет РМЭ	105825	15,79	101553	14,31	109648	14,06	89730	9,96	69770	7,24	-7393	-0,66
Налог, взимаемый в виде стоимости патента в связи с применением УСН	2285	0,34	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Итого налог, взимаемый в связи с применением УСН	670115	100	709540	100	780131	100	901265	100	964156	100	1114802	100

Примечание - Составлено автором на основе источника [134].

Приложение Л
(обязательное)

Сведения о результатах контрольной работы налоговых органов по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, по итогам налоговых проверок в Республике Марий Эл за 2012-2017 гг.

Таблица Л.1 - Результаты контрольной работы налоговых органов по единому налогу в Республике Марий Эл за 2012-2017 гг.

Показатель	2012		2013		2014		2015		2016		2017	
	Величина показателя	%										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1. Количество проведенных проверок, ед.	11931	100	13105	100	12518	100	13486	100	14100	100	14222	100
1.1. Выездных	139	1,17	97	0,74	106	0,85	64	0,47	42	0,30	24	0,17
1.1.1. В том числе выявленных нарушения		55,4	59	60,82	55	51,89	54	84,38	23	54,76	14	58,33
1.2. Камеральных	11792	98,83	13008	99,26	12412	99,15	13422	99,53	14058	99,7	14198	99,83
1.2.1. В том числе выявленных нарушения	480	4,07	667	5,13	724	5,83	708	5,27	852	6,06	904	6,37
2. Дополнительно начислено платежей по результатам проверок, тыс. руб.	31807	100	33406	100	38641	100	39220	100	82545	100	57359	100
2.1. По выездным налоговым проверкам	19803	62,26	19793	59,25	23059	59,67	19520	49,77	34930	42,32	21855	38,1
2.1.1. Налоги	14408	72,76	15504	78,33	16834	73	14838	76,01	25528	73,08	15701	71,84
2.1.2. Пени	2318	11,71	2758	13,93	4478	19,42	2614	13,39	6268	17,94	3874	17,73
2.1.3. Штрафные санкции	3077	15,54	1531	7,74	1747	7,58	2068	10,59	3134	8,97	2280	10,43
2.2. По камеральным налоговым проверкам	1196	3,76	1832	5,48	1384	3,58	1221	3,11	17861	21,64	2861	4,99
2.2.1. Налоги	213	17,81	824	44,98	221	15,97	415	33,99	14646	82	1285	44,91
2.2.2. Пени	28	2,34	78	4,26	10	0,72	29	2,38	1466	8,21	104	3,64
2.2.3. Штрафные санкции	955	79,85	930	50,76	1153	83,31	777	63,64	1749	9,79	1472	51,45

Окончание таблицы Л.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
2.3. По результатам прочих контрольных мероприятий и пени за несвоевременную уплату налога	10808	33,98	11781	35,27	14198	36,74	18479	47,12	29754	36,05	32643	56,91
3. Сумма уменьшенных платежей, тыс. руб.	412	100	822	100	4910	100	1036	100	4612	100	496	100
3.1. По результатам выездных проверок	40	9,71	-	-	4684	95,40	766	73,94	3839	83,24	61	12,3
3.2. По результатам камеральных проверок	1	0,24	364	44,28	4	0,08	-	-	-	-	-	-
3.3. Пени за несвоевременную уплату налога	371	90,05	458	55,72	222	4,52	270	26,06	773	16,76	435	87,7
Примечание - Составлено автором на основе источника [134].												

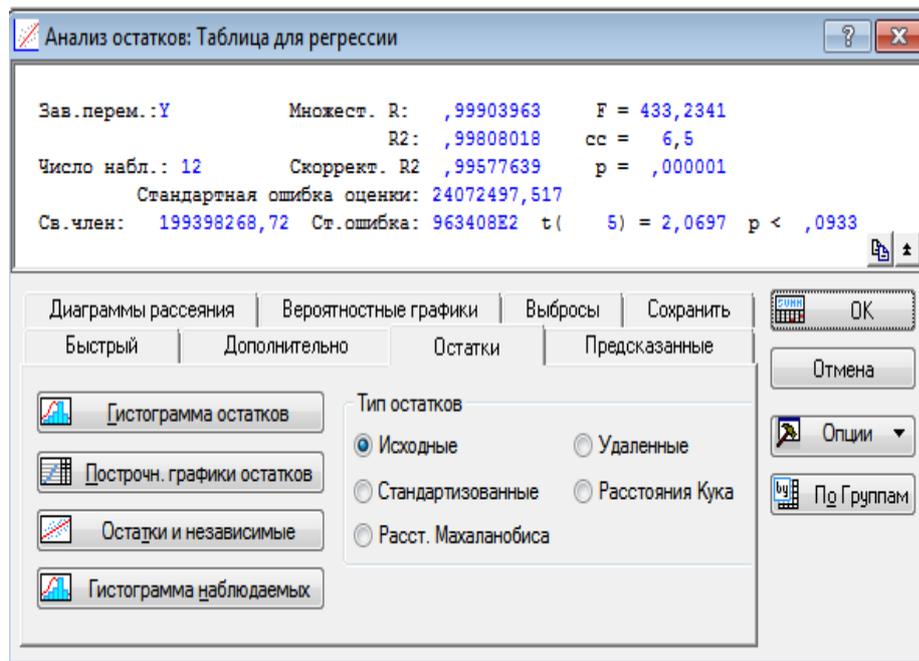


Рисунок М.3 - Анализ остатков

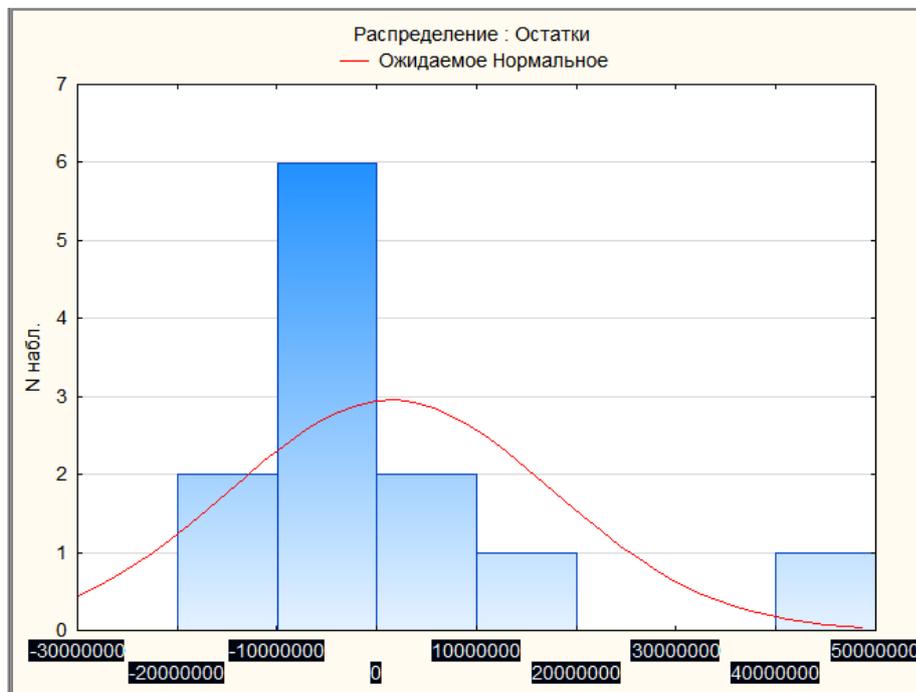


Рисунок М.4 - Гистограмма распределения остатков Y

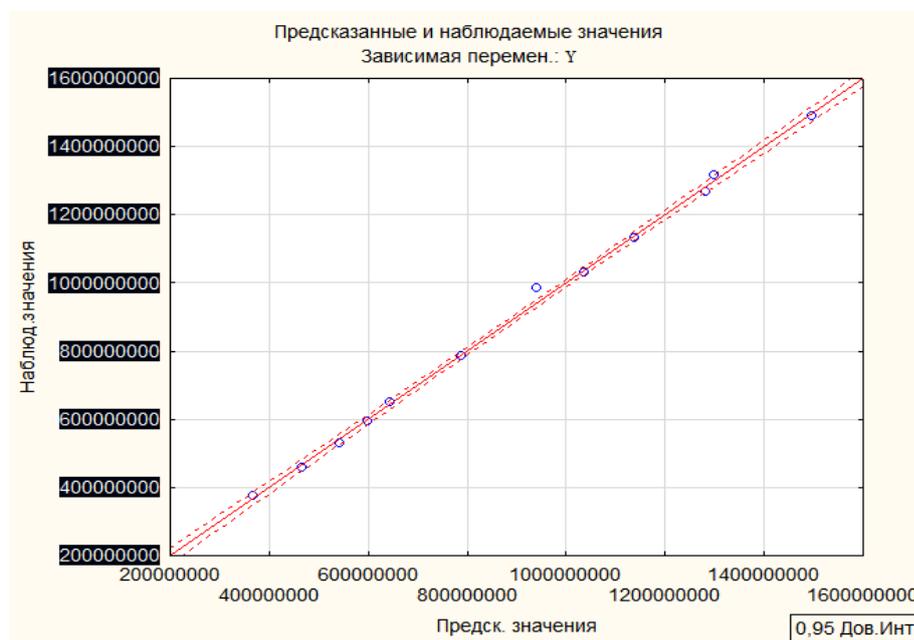


Рисунок М.5 - График предсказуемых и наблюдаемых значений Y

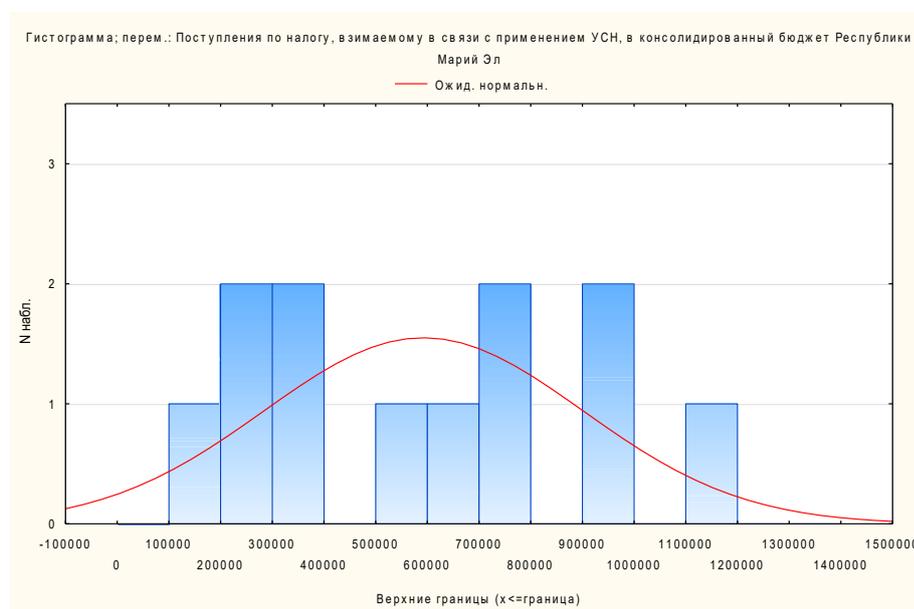


Рисунок М.6 - Гистограмма распределения остатков
исходного временного ряда для прогнозирования поступлений
платежей по единому налогу в консолидированный бюджет
Республики Марий Эл

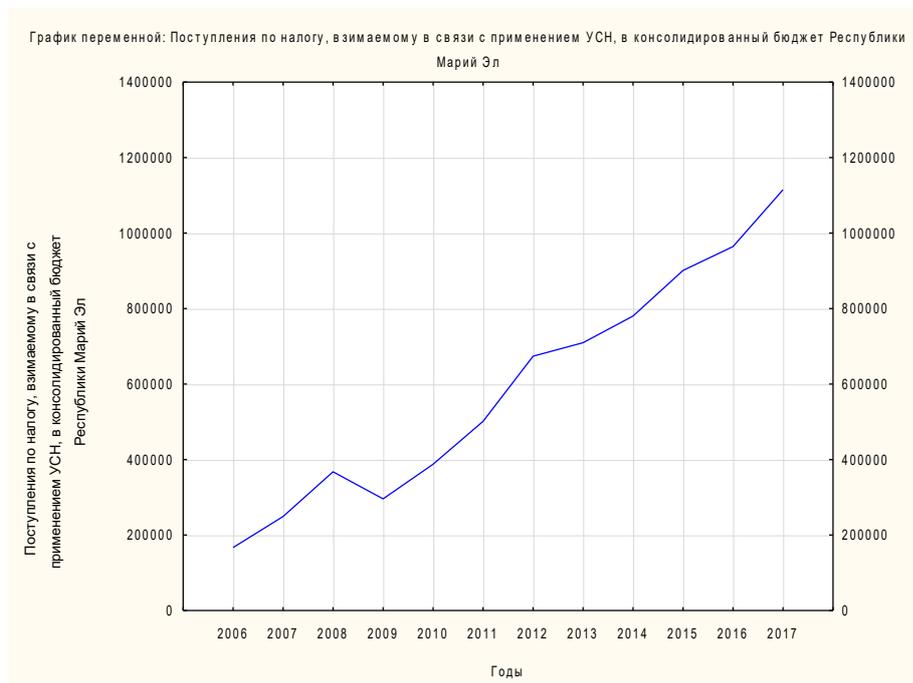


Рисунок М.7 - Динамика поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет Республики Марий Эл за 2006-2017 гг.

Поиск параметров на сетке (наименьшие абс.ошибки выделяются) (Таблица)
 Модель: Лин. тренд, нет сезон. ; S0=124E3 T0=862E2
 Поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бюд

Модель Номер	Альфа	Гамма	Средняя ошибка	Ср. абс. ошибка	Сумма квадрат.	Средняя квадрат.	Средн. % ошибка	Ср. абс. % ошиб.
46	0,600000	0,100000	-192,68	44088,02	4,376572E+10	3,647143E+09	-4,70661	11,13427
37	0,500000	0,100000	-1567,31	43900,28	4,410512E+10	3,675427E+09	-5,29381	11,23812
55	0,700000	0,100000	658,62	45277,71	4,422356E+10	3,685297E+09	-4,26437	11,15686
64	0,800000	0,100000	1256,23	45949,46	4,528389E+10	3,773657E+09	-3,91262	11,08749
28	0,400000	0,100000	-4103,89	45234,19	4,551028E+10	3,792523E+09	-6,12951	11,57327
47	0,600000	0,200000	3844,03	45364,64	4,595542E+10	3,829619E+09	-3,77977	11,24255
38	0,500000	0,200000	3673,31	45854,97	4,621699E+10	3,851416E+09	-4,21677	11,44981
56	0,700000	0,200000	3898,24	46405,50	4,671462E+10	3,892885E+09	-3,45015	11,23524
73	0,900000	0,100000	1717,83	46868,49	4,687192E+10	3,905994E+09	-3,62072	11,12999
39	0,500000	0,300000	5741,82	47142,57	4,753236E+10	3,961030E+09	-3,56494	11,58241

Рисунок М.8 - Результаты поиска значений параметров Альфа и Гамма для модели Холта

Эксп. сглажив.: S0=124E3 T0=862E2 (Таблица) Лин. тренд, нет сезон.; Альфа=,600 Гамма=,100 Поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН			
Годы (Даты)	Поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидиро- ванный бюджет Республики Марий Эл	Сглажен. ряд	Остатки
2006	166814	209904	-43090
2007	249107	267645	-18538
2008	367721	339005	28716
2009	295849	440441	-144592
2010	387867	429216	-41349
2011	501205	477456	23749
2012	674057	566180	107877
2013	709526	711853	-2327
2014	780131	791264	-11133
2015	901007	864724	36283
2016	964156	968810	-4654
2017	1114802	1048055	66747
2018		1174145	
2019		1260187	
2020		1346229	

**Рисунок М.9 - Численные результаты сглаживания
и прогноз поступлений платежей по единому налогу
в консолидированный бюджет Республики Марий Эл
по модели Холта, тыс. руб.**

Эксп. сглажив.: S0=124E3 T0=862E2 (Таблица) Лин. тренд, нет сезон.; Альфа=,600 Гамма=,100 Поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН,	
Итоговая ошибка	Ошибка
Средн. ош.	-1,926784E+02
Ср. абсол. ошибка	4,408802E+04
Суммы квадратов	4,376572E+10
Ср. квадрат	3,647143E+09
Средн. относ. ошибка	-4,706613E+00
Ср. абс. отн. ошибка	1,113427E+01

Рисунок М.10 - Стандартные ошибки построенной модели Холта

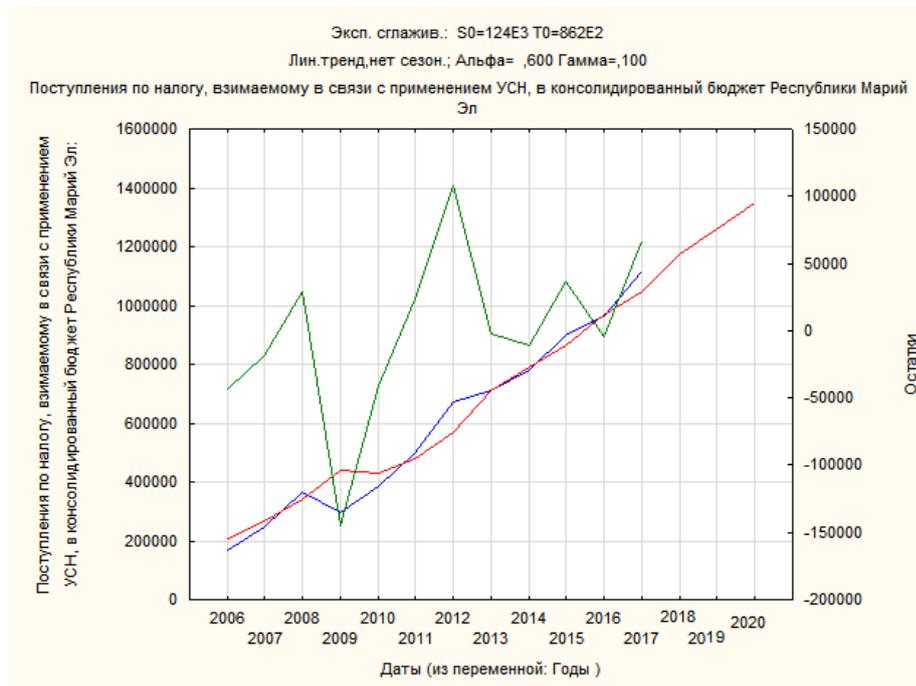


Рисунок М.11 - Прогноз поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет Республики Марий Эл на 2018-2020 гг. по модели Холта



Рисунок М.12 - Гистограмма распределения остатков сглаженного ряда по модели Холта

Поиск параметров на сетке (наименьшие абс.ошибки выделяются) (Таблица)								
Модель: Эксп. тренд, нет сезон. ; S0=137E3 T0=1,493								
Поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидированный бю								
Модель Номер	Альфа	Гамма	Средняя ошибка	Ср. абс. ошибка	Сумма квадрат.	Средняя квадрат.	Средн. % ошибка	Ср. абс. % ошиб.
35	0,400000	0,800000	-38276,3	58440,62	8,259831E+10	6,883193E+09	-11,1787	14,38766
34	0,400000	0,700000	-43454,6	59082,03	8,347364E+10	6,956137E+09	-12,4216	14,86158
42	0,500000	0,600000	-42753,2	61537,56	8,477204E+10	7,064337E+09	-11,6524	14,65150
43	0,500000	0,700000	-36846,9	63319,45	8,508882E+10	7,090735E+09	-10,3945	14,69953
36	0,400000	0,900000	-35424,8	60409,64	8,558608E+10	7,132173E+09	-10,3100	14,38512
27	0,300000	0,900000	-40470,7	54905,06	8,620135E+10	7,183446E+09	-12,8426	14,93838
51	0,600000	0,600000	-36361,8	65866,74	8,757114E+10	7,297595E+09	-10,0661	14,87683
50	0,600000	0,500000	-44032,0	64057,46	8,841339E+10	7,367783E+09	-11,5025	14,74430
44	0,500000	0,800000	-33071,4	67220,29	8,903524E+10	7,419603E+09	-9,4989	15,09825
59	0,700000	0,500000	-37933,9	65218,55	9,008968E+10	7,507473E+09	-10,1444	14,64528

Рисунок М.13 - Результаты поиска значений параметров Альфа и Гамма для экспоненциала

Эксп. сглажив.: S0=137E3 T0=1,493 (Таблица)				
Эксп. тренд, нет сезон.; Альфа= ,800 Гамма=,400				
Поступления по налогу, взимаемому в связи с примени				
Годы (Даты)	Поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН, в консолидиров анный бюджет Республики Марий Эл	Сглажен. ряд	Остатки	
2006	166814	203849	-37035	
2007	249107	245043	4064	
2008	367721	351080	16641	
2009	295849	523055	-227206	
2010	387867	421797	-33930	
2011	501205	475192	26013	
2012	674057	607686	66371	
2013	709526	837865	-128339	
2014	780131	886524	-106393	
2015	901007	929257	-28250	
2016	964156	1041067	-76911	
2017	1114802	1098163	16639	
2018		1252118		
2019		1410560		
2020		1589050		

Рисунок М.14 - Численные результаты сглаживания и прогноз поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет Республики Марий Эл по экспоненциалу, тыс. руб.

	Эксп. сглажив.: S0=137E3 T0=1,493 (Таблица)
	Эксп. тренд, нет сезон.; Альфа= ,800 Гамма=,400
	Поступления по налогу, взимаемому в связи с применением УСН
Итоговая ошибка	Ошибка
Средн. ош.	-4,236135E+04
Ср. абсол. ошибка	6,398262E+04
Суммы квадратов	9,430109E+10
Ср. квадрат	7,858424E+09
Средн. относ. ошибка	-1,065829E+01
Ср. абс. отн. ошибка	1,443930E+01

Рисунок М.15 - Стандартные ошибки построенной экспоненциальной модели

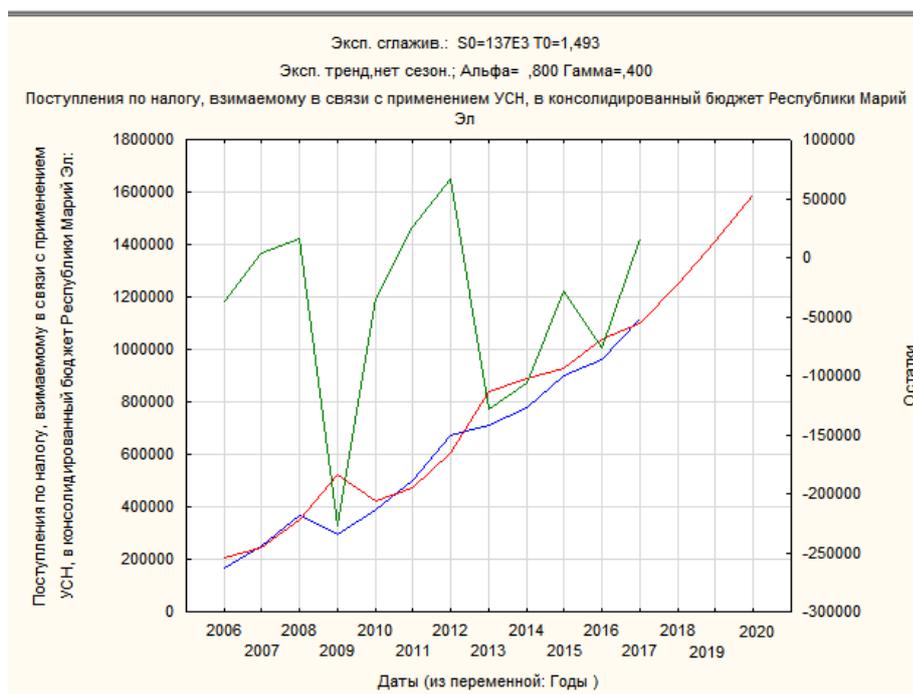
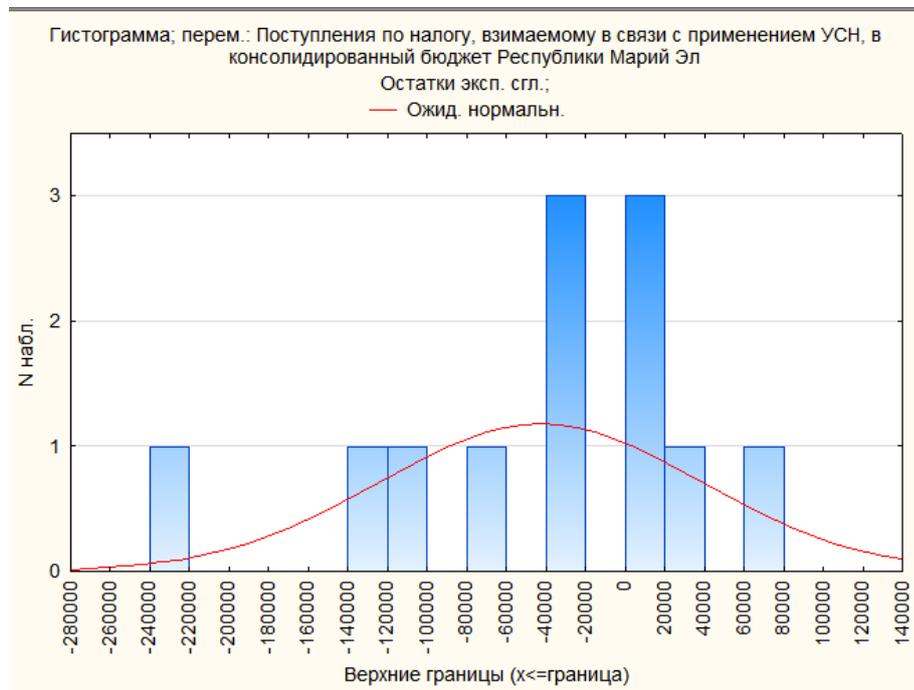


Рисунок М.16 - Прогноз поступлений платежей по единому налогу в консолидированный бюджет Республики Марий Эл на 2018-2020 гг. по экспоненциалу, тыс. руб.



**Рисунок М.17 - Гистограмма распределения остатков
сглаженного ряда по экспоненциалу**

Приложение Н
(обязательное)

**Экономические показатели деятельности предприятий, занимающихся
производством пищевых продуктов, в Республике Марий Эл за 2016 г.**

Таблица Н.1 - Показатели деятельности предприятий в Республике Марий Эл за 2016 г.

№ п/п	Предприятие	Среднесписочная численность персонала, чел.	Стоимость основных средств, млн руб.	Выручка, млн руб.	Режим налогообложения
1	2	3	4	5	6
1	Агровита, ООО	6-10	11,069	134,505	общий
2	Агрооптторг, ООО	0-5	0	1,23	УСН
3	Алаир, ООО	0-5	1,344	1,22	УСН
4	Алгоритм инвестиций, ООО	16-50	176,978	2,212	общий
5	Альянс, ООО	0-5		5,892	общий
6	Арабеска, ООО	16-50	17,615	63,058	УСН
7	Ардинский хлеб, ООО	51-100	5,61	66,651	общий
8	Балтийский берег, ЗАО	51-100	0,948	269,918	общий
9	Биогенетический центр Поволжье, ООО	16-50	1,303	75,368	УСН
10	Ваш хлеб, ООО	51-100	6,023	62,786	общий
11	ВГДЗ, ПАО	151-200	48,664	261,798	общий
12	Весна, ООО	0-5	0	38,301	УСН
13	Вива, ООО	16-50	11,849	47,585	УСН
14	Вкуснотеевъ, ООО	51-100	19,415	40,797	общий
15	Власс, ООО	11-15	1,107	9,113	общий
16	Волжские сладости, ООО	16-50	0	11,268	общий
17	Волжский мясокомбинат, АО	11-15	6,847	0,951	УСН
18	Газни, ООО	6-10	1,738	18,846	общий
19	Джессика-плюс, ООО	0-5	6,695	22,942	УСН
20	Диана К, ООО	0-5	0,033	0,531	общий
21	ДК, ООО	0-5	0,246	12,619	общий
22	Житница, ООО	6-10	0	3,618	УСН
23	Заготпром Моркинского Райпо, ООО	16-50	4,456	16,457	УСН
24	Заготпром Оршанского Райпо, ООО	0-5	0	1,349	УСН
25	Звениговский, ООО мясокомбинат	1001-5000	1471,832	8023,285	общий
26	ЗГМК, ООО	101-150	35,647	292,964	общий
27	Зернотрейд, ООО	6-10	0,056	48,331	общий
28	Зернофф, ООО	0-5	3,989	2,447	общий
29	Золотой теленок, СППК	11-15	1,835	39,757	общий
30	Исток, ООО Фирма	6-10	0,941	5,567	общий
31	ЙКФ, ОАО	251-500	53,028	672,609	общий

Продолжение таблицы Н.1

1	2	3	4	5	6
32	Йошкар-Олинский КХП, ЗАО	51-100	1,247	10,709	УСН
33	Йошкар-Олинский мясокомбинат, ЗАО	1001-5000	331,585	5551,129	общий
34	Йошкар-Олинский хлебокомбинат, ООО	51-100	0,103	98,922	общий
35	Каравай, ООО	16-50	4,359	56,142	УСН
36	Кинде, ООО	16-50	3,677	43,725	общий
37	Кинде, ООО	16 - 50	3,397	20,855	УСН
38	Колос, ООО	0-5	0	2,463	общий
39	Конпро, ООО	16-50	0	93,191	общий
40	Коопзаготпром Мари-Турекского Райпо, ООО	16-50	0,694	33,961	общий
41	Красная горка, ООО	0-5	0,553	0,106	УСН
42	Красногорский хлебозавод, ООО	51-100	8,842	75,287	УСН
43	Кулинарные изделия, ООО	6-10	1,75	35,892	УСН
44	Лабиринт, ООО	0-5	0,552	6,156	общий
45	Лесная былина, ООО ПТК	0-5	2,03	1,361	УСН
46	Лукоз, ООО СХП	51-100	68,43	100,801	общий
47	М.ПРО-М, ООО	16-50	0,132	125,583	общий
48	Макф плюс, ООО	16-50	1,691	32,879	общий
49	Марийскмолпром, ЗАО	0-5	5,78	0,716	общий
50	Маримолоко, ООО	51-100	86,196	426,999	общий
51	Марипродукт, ООО ПК	0-5	11,451	3,317	общий
52	Маркорм, ООО	51-100	49,907	222,672	общий
53	Марэлэксим, ООО	0-5	0,128	108,714	общий
54	Медведевский хлеб, ООО	51-100	7,04	56,098	УСН
55	Мельник, ООО	16-50	11,534	56,389	общий
56	Мельница-пекарня, ООО	0-5	0	0,214	общий
57	Микряково, ООО	51-100	4,142	54,154	общий
58	МКП, ООО	0-5	0	0,026	УСН
59	Модерн, ООО	0-5	0,095	2,696	общий
60	Молград, ООО	51-100	-	533,454	общий
61	Молоко, ООО	0-5	0,008	0,196	УСН
62	Молочная сфера, ООО	11-15	0	15,049	УСН
63	Мясная лавка, ООО	51-100	11,201	85,691	общий
64	Нива, ООО	51-100	12,403	71,282	общий
65	Нива, СППК	0-5	0,178	0,717	общий
66	НПП Лиотех, ООО	0-5	0	0,789	УСН
67	Оланга плюс, ООО	6-10	0	13,707	УСН
68	Оршанский молочный завод, АО	0-5	0,675	0,006	УСН
69	Оршанский хлеб, ООО	51-100	5,079	59,344	УСН
70	Пактия плюс, ООО	0-5	0,45	30,149	общий
71	Пактия реализация, ООО	0-5	0	30,329	общий
72	Пактия, ООО	51-100	8,262	41,547	общий
73	Парус-плюс, ЗАО	51-100	8,468	831,215	общий
74	Пекарня колос, ООО	16-50	0,034	50,813	УСН
75	Пекарь, ООО	16-50	3,818	21,386	УСН
76	Персонал, ООО	16-50	0,624	60,323	УСН
77	ПИФ, ООО	0-5	0	0,778	УСН

Окончание таблицы Н.1

1	2	3	4	5	6
78	Пищевые биотехнологии, ООО	0-5	0,839	129,869	общий
79	ПО «Булко», ООО	0-5	14,033	12,699	общий
80	Промкондитер, ООО	51-100	0	2,121	УСН
81	Райзаготпром советского Райпо, ООО	16-50	0	1,961	УСН
82	Ревис, ООО	0-5	0	0,031	УСН
83	Римко, ООО	101-150	22,826	176,604	общий
84	РМЗ, ООО НПФ	201-250	97,523	400,356	общий
85	Росинка, ООО КЗ	16-50	0	13,825	УСН
86	Роскорм, ООО	6-10	3,385	64,978	УСН
87	Рост-агро, ООО	11-15	0,35	97,561	общий
88	Рулес-2, ООО	0-5	0,053	0,63	УСН
89	Русские пироги, ООО	16-50	0	18,193	общий
90	Русь-бейкери, ООО	251-500	147,611	395,504	общий
91	Самарский мясокомбинат, ООО	251-500	23,84	685,165	общий
92	Сернурский пищевик, ООО	16-50	0,135	19,313	УСН
93	Сернурский сырзавод, ЗАО	201-250	74,802	1098,469	общий
94	Сладкие традиции, ООО	0-5	64,978	21,474	УСН
95	Сладкий остров, ЗАО	0-5	1,22	0,389	общий
96	Сласти красного яра, ООО	16-50	0	18,399	общий
97	СМАК, ООО	0-5	0,378	36,219	общий
98	Советский ветсанутиль завод, АО	16-50	0,2	22,644	УСН
99	Советский молочный завод, АО	0-5	4,306	2,63	УСН
100	Советский продукт, ООО	11-15	0	74,842	общий
101	Содружество, ООО	11-15	0,717	2,13	УСН
102	Солюд, ООО	51-100	19,255	427,544	общий
103	СОПЗ, ООО	151-200	51,86	310,702	общий
104	СТУДЕНКА, ООО	0-5	0	0,207	УСН
105	Теплица плюс, ООО	0-5	0,415	16,51	общий
106	ТПК Волжские сладости, ООО	16-50	0,052	17,907	общий
107	Троицкое, ООО	16-50	5,278	29,713	УСН
108	Фирма Сувенир, ООО	251-500	177,487	1349,559	общий
109	Хлеб Мари-Турекского Райпо, ООО	51-100	2,038	44,829	общий
110	Хлеб, ООО	0-5	0,01	0,009	УСН
111	Хлебный дар, ООО	16-50	0,874	28,556	общий
112	Хлебозавод №1, ООО	151-200	4,79	234,628	общий
113	Хлебозавод Советского Райпо, ООО	51-100	5,202	79,861	общий
114	Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	51-100	9,501	48,35	общий
115	Хлебокомбинат Новоторъяльского Райпо, ООО	11-15	4,516	21,743	УСН
116	Хлебокомбинат Сернурского Райпо, ООО	16-50	4,114	34,364	УСН
117	Хлебснаб, ООО	16-50	18,205	50,514	общий
118	Чай Руси, ООО	0-5	0	0,534	УСН
119	Чудо-кони М, ООО	0-5	0,101	0,027	общий
120	Шокта, ООО ФИРМА	16-50	6,874	66,082	общий
121	Яндар, ООО	0-5	0,223	10,216	УСН
122	Яндар, ООО	6-10	0	1,862	общий
Примечание - Составлено автором на основе источника [124].					

Приложение П
(обязательное)

Показатели бухгалтерской финансовой отчетности малых предприятий
Республики Марий Эл, занимающихся производством пищевых продуктов,
в 2016 г.

Таблица П.1 - Данные бухгалтерской финансовой отчетности малых предприятий
Республики Марий Эл в 2016 г., тыс. руб.

Предприятие	Выручка (стр. 2110)	Текущий налог на прибыль (стр. 2410)	Основные средства на 31.12.2015 (стр. 1500)	Основные средства на 31.12.2016 (стр. 1500)	Поступления от текущих операций (стр. 4100)	Платежи поставщикам и подрядчикам (стр. 4121)	Оплата труда (стр. 4122)	Оплата, % по долговым обязательствам (стр. 4123)	Поступления от продажи внеоборотных активов (стр. 4211)	Поступления от продажи акций других организаций (стр. 4212)	Прочие поступления от инвестиционных операций (стр. 4219)	Платежи в связи с приобретением внеоборотных активов (стр. 4221)
Агровита, ООО	134505	86	8069	11069	135125	134496	1355					
Ардинский хлеб, ООО	66651	758	4859	5610	67091	48971	13237	13				1507
Балтийский берег, ЗАО	269918	466	1349	948	143032	130495	10223				232	
Кинде, ООО	43725	1045	3982	3677	43379	28289	6426					
Лукоз, ООО СХП	100801	116	54862	68430	99881	44079	17136	2689			11300	27942
Марийскмол-пром, ЗАО	426999	-	8817	5780	303	192	793					
Маркорм, ООО	222672	885	41226	49907	216029	197421	10969	35	356			
Микряково, ООО	54154	598	4379	4142	50002	30969	12504					1227
Пактия, ООО	30149	670	7600	8262	40667	19062	14220					
ПО «Булко», ООО	134505	55	14966	14033	1884		272					
Римко, ООО	12699	57	10551	22826	191977	153835	12903	95				14720
Солюд, ООО	176604	502	12239	19255	430634	415102	2155	2689				19471
Хлебокомбинат Моркинского Райпо, ООО	427544	1074	10137	9501	44456	31085	9292					1130
Шокта, ООО ФИРМА	4835	1068	6814	6874	67100	51018	6113					1086

Примечание - Составлено автором на основе источника [124].

Приложение Р
(информативное)

**Дифференциация налоговых ставок по налогу, взимаемому в связи
с применением упрощенной системы налогообложения,
по Приволжскому федеральному округу**

**Таблица Р.1 - Дифференцированные налоговые ставки по единому налогу
по Приволжскому федеральному округу**

Субъект Российской Федерации	Налоговая ставка	Условия применения	Нормативный документ, установивший пониженную налоговую ставку
1	2	3	4
ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ «ДОХОДЫ»			
Республика Мордовия	1 %	На 2016-2018 гг. для налогоплательщиков, основным видом предпринимательской деятельности (ВПП) которых являются научные исследования и разработки	Закон Республики Мордовия «О налоговых ставках при применении упрощенной системы налогообложения» от 04.02.2009 № 5-3
Оренбургская область	5 %	На 2016-2018 гг. для налогоплательщиков, осуществляющих ВПП, классифицируемые в соответствии с группировками 01.1, 01.2, 01.3, 02.30.11, 02.30.12, 02.30.13, 01.4, 01.5, 01.6, 81.30, 03, 10, 11, 13-18, 58.1, 59.20, 20-32, 95.12, 33.12, 33.13, 33.14, 33.20, 38.3, 85.11, 85.41, 87.20, 87.30, 87.90, 88, 93.11, 96.04, 72, 95.2 ОКВЭД2	Закон Оренбургской области «О внесении изменений в Закон Оренбургской области «Об установлении налоговой ставки для налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения» от 12.11.2015 № 3460/94-V-03
Саратовская область	2 %	До 31.12.2018 г. для налогоплательщиков, осуществляющих следующие ВПП: - производство деревянных столовых и кухонных принадлежностей; - производство деревянных статуэток и украшений из дерева, мозаики и инкрустированного дерева, шкатулок, футляров для ювелирных изделий или ножей; - производство хозяйственных и декоративных керамических изделий; - производство прочих керамических изделий; - производство изделий народных художественных промыслов; - научные исследования и разработки; - образование дошкольное;	Закон Саратовской области «Об установлении дифференцированных налоговых ставок при применении упрощенной системы налогообложения для отдельных категорий налогоплательщиков на территории Саратовской области» от 25.11.2015 № 152-3СО

Продолжение таблицы Р.1

1	2	3	4
		<p>- предоставление социальных услуг без обеспечения проживания престарелым и инвалидам; - предоставление услуг по дневному уходу за детьми</p> <p>Льгота предоставляется при соблюдении условий, установленных п. 2 ст. 2 Закона № 152-ЗСО</p>	
Ульяновская область	1 %	<p>Для налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в области информационных технологий и получивших в установленном Правительством РФ порядке документ о государственной аккредитации, при соблюдении условий п. 1 ст. 1 Закона № 13-ЗО</p> <p>Для налогоплательщиков, впервые зарегистрированных в качестве ЮЛ или ИП - в течение налогового периода, в котором была осуществлена их государственная регистрация и следующего за ним налогового периода</p>	Закон Ульяновской области «О налоговых ставках налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, на территории Ульяновской области» от 03.09.2009 № 13-ЗО
ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ «ДОХОДЫ, УМЕНЬШЕННЫЕ НА ВЕЛИЧИНУ РАСХОДОВ»			
Кировская область	6 %	<p>Для резидентов парковых зон при соблюдении условий, установленных пп. 3 п. 1 ст. 1 Закона № 366-ЗО</p>	Закон Кировской области «Об установлении на территории Кировской области дифференцированных налоговых ставок при применении упрощенной системы налогообложения налогоплательщиками, избравшими объект налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов» от 30.04.2009 № 366-ЗО
Республика Мордовия	5 %	<p>Для налогоплательщиков, основным видом деятельности являются:</p> <ul style="list-style-type: none"> - транспорт и связь; - производство продукции, при условии, что данное производство осуществляется резидентами Технопарка в сфере высоких технологий Республики Мордовия; 	Закон Республики Мордовия «О налоговых ставках при применении упрощенной системы налогообложения» от 04.02.2009 № 5-З

Продолжение таблицы Р.1

1	2	3	4
		<p>- практическое применение результатов интеллектуальной деятельности, при условии, что данная деятельность осуществляется хозяйственными обществами, учредителями которых выступают образовательные организации высшего образования, являющиеся бюджетными учреждениями, расположенными на территории Республика Мордовия.</p> <p>Данные льготы предоставляются при соблюдении условий, предусмотренных п. 2 ст. 1 Закона № 5-3 от 04.02.2009</p>	
Оренбургская область	10 %	-	Закон Оренбургской области «Об установлении налоговой ставки для налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения» от 29.09.2009 № 3104/688-IV-ОЗ
Пензенская область	5 %	<p>Для организаций и ИП, созданных (зарегистрированных) обучающимися или выпускниками образовательных организаций, профессиональных образовательных организаций или очной формы обучения образовательных организаций высшего образования в течение одного календарного года непосредственно после окончания образовательной организации</p> <p>Доля таких учредителей в уставном капитале или паевом фонде должна составлять не менее 51 %</p> <p>Для ИП или коммерческих организаций, за исключением унитарных предприятий, имеющих статус резидента центра регионального развития Пензенской области в течение 3 лет с даты получения такого статуса</p>	Закон Пензенской области «Об установлении налоговых ставок отдельным категориям налогоплательщиков при применении упрощенной системы налогообложения» от 30.06.2009 № 1754-ЗПО

Продолжение таблицы Р.1

1	2	3	4
Пермский край	5 %	Для налогоплательщиков, осуществляющих следующие ВПД: - научные исследования и разработки; - образование; - здравоохранение и предоставление социальных услуг	Закон Пермского края «Об установлении налоговых ставок для отдельных категорий налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, и о внесении изменений в закон Пермской области «О налогообложении в Пермском крае» от 01.04.2015 № 466-ПК
	10 %	Для налогоплательщиков, осуществляющих следующие ВПД: - гостиницы и рестораны; - обрабатывающие производства, за исключением групп 15.91-15.97, классов 16, 23 ОКВЭД; - строительство Пониженные налоговые ставки применяются при соблюдении ими условий, установленных п. 2 Закона № 466-ПК	
Республика Татарстан	5 %	Для налогоплательщиков, у которых за соответствующий отчетный (налоговый) период 100 % дохода составил доход от услуг стоянок (парков) автотранспортных средств на введенных в эксплуатацию с 01.0.2011 до 01.07.2013 многоуровневых и подземных стоянках с количеством машино-мест, согласно технической документации, не менее 150 ед.	Закон Республики Татарстан «Об установлении дифференцированных налоговых ставок для налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения» от 17.06.2009 № 19-ЗРТ

Окончание таблицы Р.1

1	2	3	4
Ульяновская область	5 %	<p>Для налогоплательщиков, осуществляющих ВПД, классифицируемые в соответствии с группировками 01, 02, 03, 10, 11, 13-17, 22, 23, 25, 41, 43 (за исключением 43.12.3), 60, 63.9, 72, 85.41 (за исключением дополнительного образования взрослых), 86.1, 86.21, 86.90, 88.10, 88.9, 91, 93.1 и 96.04 ОКВЭД.2 при соблюдении условий п. 2 ст. 1 Закона № 13-ЗО</p> <p>Для налогоплательщиков, являющихся субъектами МСП, - в течение налогового периода, в котором была осуществлена их государственная регистрация в качестве ЮЛ или ИП, и следующего за ним налогового периода</p>	Закон Ульяновской области «О налоговых ставках налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, на территории Ульяновской области» от 03.09.2009 № 13-ЗО
Чувашская Республика	10 %	<p>Для налогоплательщиков, осуществляющих ВПД, классифицируемых в соответствии с группировками 18, 31, 32, 37, 38, 59.1, 62, 71.11.1, 71.20.5 (за исключением случаев, когда соответствующий ВПД осуществляется на станциях тех. обслуживания), 73.1, 77, 78.1, 81.22, 82.91, 82.92, 93.2, 94.1 и 96.01 ОКВЭД.2 при соблюдении условий п. 2 ст. 1 Закона № 13-ЗО</p>	Закон Чувашской Республики от 23.07.2018 № 38 «О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации»
Чувашская Республика	12 %	<p>При соблюдении налогоплательщиками условий, установленных п. 1 ст. 39.1 Закона № 38</p>	Закон Чувашской Республики от 23.07.2018 № 38 «О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации»
Примечание - Составлено автором на основе источников [17, 33, 34, 35, 44, 45, 47-50, 54].			