

ФИНАНСЫ, ДЕНЕЖНОЕ ОБРАЩЕНИЕ И КРЕДИТ

УДК 336.275.322

Уварова Е.Е., Курако О.А.

СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ: СУЩНОСТЬ, НАЗНАЧЕНИЕ И ИХ ПРИМЕНЕНИЕ

Уварова Елена Евгеньевна, кандидат экономических наук, доцент, кафедры финансов и кредита, ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»; Россия, 302028, г. Орел, ул. Октябрьская, д. 12; e-mail: ulena151078@yandex.ru

Курако Ольга Александровна, ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»; Россия, 302028, г. Орел, ул. Октябрьская, д. 12; e-mail: olgakurako@gmail.com

В данной статье рассматриваются специальные налоговые режимы, действующие на территории Российской Федерации, раскрывается их сущность, применение. Указаны формулы, благодаря которым можно рассчитать сумму налога, которая подлежит уплате в бюджет. Специальные налоговые режимы служат для того, чтобы уменьшить налоговое бремя налогоплательщиков, в качестве которых выступают малые, средние и индивидуальные предприятия. Эти налогоплательщики являются прочной основой для развития экономики государства, так как именно такие предприятия создают дополнительные рабочие места и служат дополнительной единицей для развития производственного комплекса страны.

Ключевые слова: налог, сбор, налоговые режимы, общий режим налогообложения, специальные налоговые режимы, Налоговый кодекс РФ (НК РФ), упрощенная система налогообложения (УСН), единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), единый налог на вмененный доход (ЕНВД), патентная система налогообложения (ПСН), соглашение о разделе продукции (СРП), налоговая база, объект налогообложения, налоговый период, авансовый платеж, налогоплательщик.

В современном мире государство с целью стимулирования экономики страны применяет различные налоговые режимы, которые оказывают положительное влияние на дальнейшее развитие хозяйства. Наравне с общим режимом налогообложения, который характерен преимущественно для крупных предприятий, существуют еще и специальные налоговые режимы, которые применяют малые и средние предприятия. Возможность применения этих режимов прописывается в Налоговом кодексе РФ (НК РФ).

Специальные налоговые режимы позволяют самостоятельно определять элементы налогообложения, помимо этого при применении этих режимов происходит освобождение от оплаты определенных налогов и сборов.

Главной целью специальных налоговых режимов является уменьшение налоговой нагрузки на налогоплательщиков, вследствие этого происходит рост налоговых поступлений в бюджет государства.

К перечню специальных налоговых режимов относятся:

- упрощенная система налогообложения (УСН);
- единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН);
- единый налог на вмененный доход (ЕНВД);
- патентная система налогообложения (ПСН);
- соглашение о разделе продукции (СРП).

Упрощенная система налогообложения регулируется главой 26.2 НК РФ. УСН может применяться как предприятиями, так и индивидуальными предпринимателями (ИП). Но для

них есть определенные ограничения. ИП могут перейти на УСН, только если средняя численность всех наемных рабочих не превышает 100 человек. Для предприятий же должны выполняться следующие условия:

- размер выручки не должен превышать 45 млн руб.;
- средняя численность работников не превышает 100 человек;
- вся стоимость амортизируемого имущества должна быть меньше или равна 100 млн. руб.;
- не должно быть филиалов и представительств;
- доля уставного капитала, которая принадлежит юридическим лицам, должна быть меньше или равна 25 %.

Организациям и ИП, которые решили перейти на УСН, необходимо уведомить об этом налоговый орган. Это должно быть сделано не позднее 31 декабря года, который предшествует тому, когда планируется переход. При этом налогоплательщиком выбирается объект налогообложения. Это могут быть доходы или доходы, уменьшенные на величину расходов. При применении в качестве объекта налогообложения доходов налоговая ставка равняется 6 %. Если же в качестве объекта налогообложения применяется величина доходов, уменьшенных на величину расходов, то налоговая ставка будет составлять 15%. Изменять объект налогообложения можно ежегодно.

Формулы расчета УСН:

1. Объект налогообложения – доходы

$$ЕН = СД \times 6\%,$$

где ЕН – единый налог;

СД – совокупный доход.

2. Объект налогообложения – расходы

$$ЕН = (СД - Р) \times 15\%$$

где ЕН – единый налог;

СД – совокупный доход;

Р – расходы.

При применении УСН происходит освобождение от уплаты различных налогов и сборов. Предприятия освобождаются от:

- уплаты налога на прибыль организации;
- уплаты налога на добавленную стоимость (НДС);
- уплаты налога на имущество организаций.

Для ИП происходит освобождение от:

- налога на доходы физических лиц (НДФЛ);
- налога на добавленную стоимость (НДС);
- налога на имущество физических лиц.

Налоговым периодом в данной системе налогообложения является календарный год, а отчетными периодами – I квартал, 6 месяцев, 9 месяцев.

Авансовые платежи организациями и ИП уплачиваются по итогам отчетных периодов, но не позже 25 – го числа месяца, который идет сразу же за отчетным периодом.

Декларация по данному режиму сдается в налоговый орган в следующие сроки:

- для предприятий: до 31 марта;
- для ИП: до 30 апреля.

Для того чтобы оценить масштаб применения УСН в России, в табл. 1 приведены данные по формам статистической налоговой отчетности.

Таблица 1 – Данные по формам статистической налоговой отчетности по УСН

Показатель	Год					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период (млн руб.)	106170,6	130028,2	148698,5	175284,1	188993,2	205571,8
Количество налогоплательщиков, предоставивших налоговые декларации по УСН (ед./чел.)	1962167	2187406	2334715	2427473	2477878	2511308

На рис. более наглядно показано изменение количества налогоплательщиков за 2010-2015 гг.

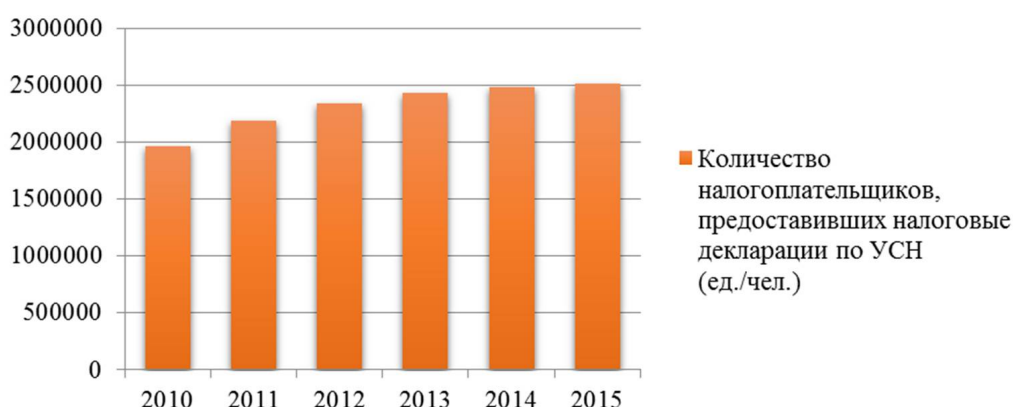


Рисунок 1 – Количество налогоплательщиков, предоставивших налоговые декларации по УСН (ед./чел.) в России за 2010 – 2015 гг.

Единый сельскохозяйственный налог регулируется главой 26.1 НК РФ. Он предназначен для оказания поддержки всем отечественным сельскохозяйственным производителям.

Главная цель данного налога – углубить все изменения, произошедшие в аграрном секторе, укрепить доходную часть бюджета соответствующего уровня, создать различные экономические и правовые взаимоотношения между сельскохозяйственными предприятиями и органами власти, а также повысить социальную защиту жителей села.

ЕСХН вправе применять только сельскохозяйственные товаропроизводители (предприятие, частный предприниматель). К продукции сельского хозяйства относится продукция растениеводства, животноводства, лесного хозяйства и т.д. Но применение этого налога не осуществляется на предприятиях, которые занимаются исключительно переработкой такой продукции.

Если организация или ИП применяют ЕСХН, то они освобождаются от уплаты следующих видов налогов:

- НДФЛ (для ИП);
- НДС;
- налог на прибыль (для организаций);
- налог на имущество.

Организация и ИП могут применять такой налог только в том случае, если их доход от ведения сельскохозяйственной деятельности составляет больше 70 % от всего дохода. А хозяйства, занимающиеся рыбным промыслом, также могут применять ЕСХН, но в таком случае, их доход от реализации рыбной продукции должен быть больше 70 %, а количество сотрудников не должно превышать 300 человек.

Объект налогообложения – это доходы, которые уменьшаются на величину расходов.

Налоговым периодом при применении данного налога считается календарный год, а отчетным периодом – полугодие.

Ставка налога – 6 %.

Предприятию или ИП можно перейти на ЕСХН только один раз в году. Для этого необходимо поставить в известность налоговый орган о переходе на этот налог, но сделать это необходимо до 31 декабря.

Налогоплательщики обязаны вовремя производить авансовые платежи, которые уплачиваются не позднее 25 календарных дней, идущих после окончания отчетного периода. Сам же налог подлежит уплате не позже 31 марта следующего года.

Налог рассчитывается следующим образом:

$$\text{ЕСХН} = \text{НБ} \times 6\%,$$

где НБ – налоговая база, которая представляет собой денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.

Для полноты информации приведем статистические данные по налоговой отчетности по данному налогу. Эти данные представлены в табл. 2.

Таблица 2 – Данные по формам статистической налоговой отчетности по ЕСХН

Показатель	Год					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Налоговая база	50474951	69622958	65682233	65682233	86597036	121386713
Количество налогоплательщиков, предоставивших налоговые декларации по ЕСХН (ед./чел.)	119157	130147	146669	146669	98762	94014

Рисунок 2 показывает изменение количества налогоплательщиков данного налога с 2010 года по 2015 год.

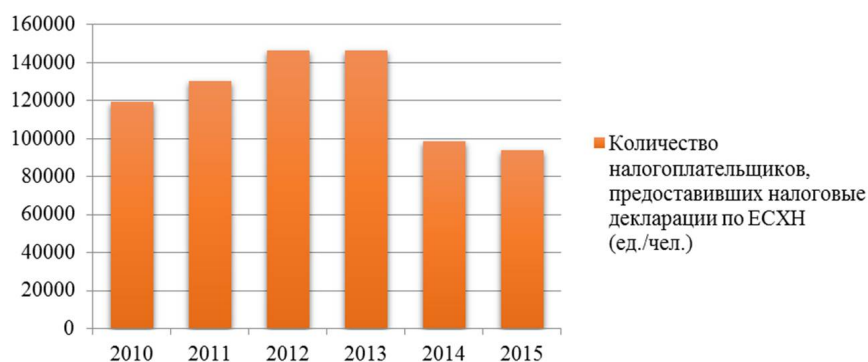


Рисунок 2 – Количество налогоплательщиков, предоставивших налоговые декларации по ЕСХН (ед./чел.) в России за 2010-2015 гг.

Единый налог на вмененный доход регулируется главой 26.3 НК РФ. ЕНВД применяется только для определенных, отдельных видов деятельности, таких как организация общественного питания, оказание рекламных услуг, торговля и т.д. То есть на этот налог переводится не налогоплательщик, а вид деятельности. Полный список таких видов деятельности можно наиболее подробно изучить в пункте 2 статьи 346.26 НК РФ.

Главной особенностью этого налога является абсолютная негибкость системы.

Налогоплательщиками ЕНВД являются различные предприятия и ИП.

Объектом налогообложения является вмененный доход, т.е. тот, получение которого потенциально возможно.

Ставка налога составляет 15 % от вмененного дохода.

ЕНВД рассчитывается следующим образом:

$$\text{ЕНВД} = (\text{БД} \times \text{ФП} \times K_1 \times K_2) \times 15\%,$$

где БД – это базовая доходность, т.е. она характеризует тот или иной вид деятельности в стоимостном выражении, для того чтобы рассчитать вмененный доход;

ФП – это физический показатель, косвенно характеризующий деятельность ИП;

K_1 – это коэффициент-дефлятор, устанавливаемый Правительством РФ, который учитывает все изменения цен потребителей на различные товары и услуги в предшествующем году;

K_2 – этот показатель является корректирующим коэффициентом базовой доходности, утверждаемый по каждому отдельному виду деятельности, работ, услуг;

$\text{БД} \times \text{ФП} \times K_1 \times K_2$ – это формула расчета вмененного дохода.

K_1 для ИП на ЕНВД в 2015-2016 году составляет 1,798.

Налоговым периодом данного налога является квартал.

Данный вид налога позволяет некоторым налогоплательщикам, чьи доходы намного выше среднего уровня, уменьшить налоговые выплаты, а тем, у кого уровень доходов находится ниже среднего уровня, приходится переплачивать.

Для наибольшей полноты информации приведем статистические данные по налоговой отчетности по данному налогу. Эти данные представлены в таблице 3.

Рисунок 3 показывает изменение количества налогоплательщиков ЕНВД с 2010 года по 2015 год.

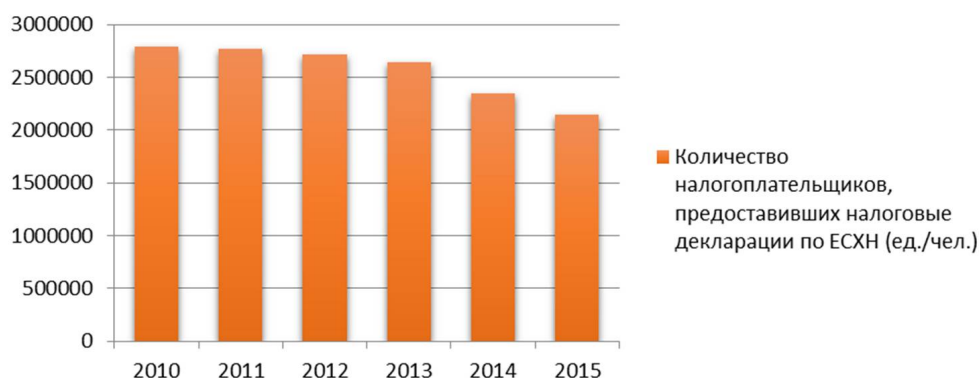


Рисунок 3 – Количество налогоплательщиков, предоставивших налоговые декларации по ЕНВД (ед./чел.) в России за 2010-2015 гг.

Таблица 3 – Данные по формам статистической налоговой отчетности по ЕНВД

Показатель	Год					
	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период (тыс. руб.)	64963088	72372747	71066135	79931429	70921586	77183305
Количество налогоплательщиков, предоставивших налоговые декларации по ЕСХН (ед./чел.)	2794674	2770333	2718308	2637887	2346563	2144105

Патентная система налогообложения регулируется главой 26.5 НК РФ. Данная систе-

ма налогообложения может использоваться только ИП, численность работников которых не должна превышать 15 человек, а доход от деятельности, на которую получен патент, превысил 60 млн. руб.

В принципе, патентную систему налогообложения нельзя назвать полной, так как в ней отсутствует сложная процедура учета и отчетности. Также данная система налогообложения является единственной, по которой в налоговый орган не сдаются налоговая декларация.

Для того чтобы применять ПСН, необходимо приобрести патент на выполнение какой-либо деятельности. Данный патент приобретается на срок от 1 до 12 месяцев.

К положительным сторонам такой системы налогообложения можно отнести довольно небольшую стоимость патента, также можно самостоятельно определить срок действия патента. Помимо этого можно купить несколько видов патентов для разных видов деятельности, а также страховые взносы в размере 20 % платятся только ПФ, но это не распространяется на розничную торговлю, общественное питание и сдачу в аренду недвижимости.

Но, несмотря на все положительные стороны ПСН, у нее есть также и отрицательные стороны. К таким можно отнести то, что патент могут приобрести только ИП, у которых количество работников не должно превышать 15 человек. Помимо этого, если патент приобретен для организации общественного питания или розничной торговли, то площадь помещения не должна превышать 50 кв. м. По данной системе налогообложения необходимо вести книгу, в которой будут учитываться полученные доходы на основе патента. Это необходимо для того, чтобы доход предпринимателя по патентному виду деятельности не превысил лимит 60 млн руб. в год. Самым главным недостатком патентной системы налогообложения является оплата его авансом.

Налоговой ставкой по ПНС считается 6 %, налоговой же базой является потенциально возможный годовой доход. Но размер такого дохода не должен превышать 1 млн руб., границы же минимального размера с 2015 года убраны.

С 2016 года для расчета этого налога введен коэффициент-дефлятор, который равен 1,329. Он увеличивает размер суммы максимального и минимального размера потенциально возможного дохода. Применение ПНС ИП освобождает их от уплаты НДС и налога на имущество.

На рисунке 4 представлено количество выданных патентов на выполнение какой-либо деятельности в России за 2010 – 2015 гг.

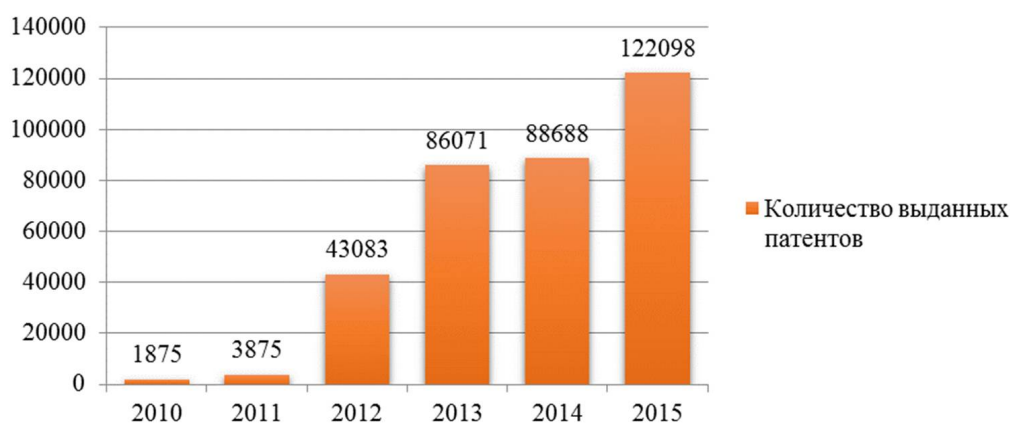


Рисунок 4 – Количество патентов, выдававшихся в России за 2010 – 2015 гг.

Рисунок 4 показывает увеличение выдаваемых патентов для выполнения разных видов деятельности на территории РФ за 2010-2015 гг.

Соглашение о разделе продукции. Данное соглашение регулируется главой 26.4 НК РФ. Налогоплательщиками являются инвесторы, вкладывающие свои денежные средства в разведку и разработку полезных ископаемых. Другой же стороной, выступающей в СРП, яв-

ляется государство, которое имеет гарантии в получении своей части прибыли от такой деятельности. Объектом налогообложения данного соглашения выступает прибыль, которая получена налогоплательщиком от выполнения соглашения, уменьшенная на величину расходов. Ставки налога в данной системе налогообложения применяются с коэффициентом 0,5.

Таким образом, в конце хочется подвести итог всему вышесказанному и сделать соответствующие выводы. Отметим, что специальные налоговые режимы применяются в России исключительно малыми, средними предприятиями и ИП, для того чтобы уменьшить налоговую нагрузку. Известно, что именно эти предприятия составляют основу экономики страны, обеспечивая граждан дополнительными рабочими местами. Применение специальных налоговых режимов освобождает налогоплательщиков от уплаты различных видов налогов и сборов. При применении этих режимов можно самостоятельно определить элементы налогообложения. Это очень выгодно для производителей. В общем, специальные налоговые режимы служат для дальнейшего развития экономики страны.

Список литературы:

1. Налоговый Кодекс РФ. Часть первая. Федеральный закон от 31.07.98 г. № 146-ФЗ (в редакции от 2016 г.)
2. Налоговый Кодекс РФ. Часть вторая. Федеральный закон от 05.08.00 г. № 117-ФЗ (в редакции от 2016 г.)
3. Абрамов В.А. Упрощенная система налогообложения: учебное пособие. – М.: Ось-89, 2014. – 288 с.
4. Александров И.М. Налоги и налогообложение: учебник. – М.: Дашков и К, 2015. – 227 с.
5. Вотчель Л.М. Налоги и налогообложение: учебное пособие. – М.: Флинта: МПСИ, 2013. – 136 с.
6. Жидкова Е.Ю. Налоги и налогообложение: учебное пособие. – М.: Эксмо, 2015. – 240 с.
7. Захарьин В.Р. Налоги и налогообложение: учебное пособие. – М.: Инфра-М, 2014. – 320 с.
8. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение. Теория и практика: учебное пособие. – М.: Юрайт, 2015. – 688 с.
9. Скворцов О.В. Налоги и налогообложение: учебное пособие / О.В. Скворцов, Н.О. Скворцова. – М.: Издательский центр «Академия», 2014. – 224 с.

УДК 657.31

Юдина Е.А., Минакова Е.И., Петухова С.Н.

**ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАСХОДОВ В УСЛОВИЯХ
БЮДЖЕТИРОВАНИЯ, ОРИЕНТИРОВАННОГО НА РЕЗУЛЬТАТ**

Юдина Елена Алексеевна, ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»; Россия, 302028, г. Орел, ул. Октябрьская, д. 12; e-mail: len.iudina2011@yandex.ru

Минакова Елена Ивановна, кандидат экономических наук, доцент, кафедры финансов и кредита, ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»; Россия, 302028, г. Орел, ул. Октябрьская, д. 12, e-mail: lena_57_78@yandex.ru

Петухова Светлана Николаевна, ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»; Россия, 302028, г. Орел, ул. Октябрьская, д. 12; e-mail: svetovhka.ud@mail.ru