

ОЦЕНКА ТЕНДЕНЦИЙ ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ В РОССИИ

Леликова Н.А., Конвисарова Е.В.

ФГБОУ ВПО "Владивостокский государственный университет экономики и сервиса" (ВГУЭС), Минобрнауки РФ, Владивосток, Россия (690014, г. Владивосток, ул. Гоголя 41), e-mail:lelikovy@mail.ru

В данной статье проведена оценка тенденций применения специальных налоговых режимов в России. В основу анализа положены данные налоговой службы России по формам статистической налоговой отчетности. Раскрыты общие тенденции применения специальных налоговых режимов в целом по стране. Рассмотрена структура и динамика, специально выбранных абсолютных и относительных показателей, корректирующих первоначально сделанные выводы. В зависимости от определенных критериев выявлены причины роста или замедления динамики поступлений налогов и сборов от организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные режимы налогообложения. Выявлены проблемы в виде применения схем, направленных на уменьшение доходов, для сохранения права на применение упрощенной системы налогообложения. Установлены последствия их применения. Даны рекомендации по применению специальных налоговых режимов.

Ключевые слова: специальные налоговые режимы, малый бизнес, налогообложение, поступление налогов, схемы ухода от налогообложения.

ASSESS TRENDS APPLY THE SPECIAL TAX REGIME IN RUSSIA

Lelikova N. A., Konvisarova E.V.

«Vladivostok state university of economics and service», The Ministry of education and science of the Russian Federation, Vladivostok, Russia, (690014 Vladivostok, Gogol street, 41), e-mail:lelikovy@mail.ru

In this article assessed trends in the application of special tax regimes in Russia. The analysis is based on data from the Tax Service of Russia in the form of statistical tax reporting. Disclosed general trends in the application of special tax regimes in the whole country. The structure and dynamics of specially selected absolute and relative indicators, correcting the original findings. Depending on the specific criteria identified reasons for the growth or slow dynamics of taxes and fees from organizations and individual entrepreneurs applying special tax regimes. The problems of employing schemes aimed at reducing the income for the preservation of the right to use the simplified taxation system. Set their implications. Recommendations on the use of special tax regimes.

Keywords: special tax regimes, small business, taxation, income taxes, tax evasion schemes.

В любом государстве малые и средние предприятия играют значительную роль в развитии экономики. Данная категория предприятий является надежным и стабильным источником поступлений в бюджет [2].

Роль малого бизнеса, которую невозможно переоценить, исходит из ряда функций, которые он выполняет. Этот сектор экономики ускоряет экономический рост страны, поддерживает конъюнктуру рынка, создаёт рабочие места, обеспечивая тем самым занятость населения и развитие инноваций [5, С. 6].

Одним из способов мобилизации «внутренних резервов» роста экономики России в современных условиях «санкционного» кризиса является развитие малого бизнеса и применение специальных налоговых режимов.

Оценка тенденций применения специальных налоговых режимов в России в ходе исследования проводилась от общего к частному, детализация осуществлялась сначала по укрупненным показателям (видам налоговых режимов), а затем внутри специально

отобранных укрупненных показателей – с большей детализацией. Использование результатов исследования позволило разработать предложения по успешному применению специальных налоговых режимов.

Оценка тенденций

Анализ статистических данных, собранных налоговой службой Российской Федерации в 2011-2013 годах, показал общую положительную динамику поступлений налогов и сборов от организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные режимы налогообложения (таблица 1, рисунок 1).

Таблица 1

Динамика поступлений по налогам и сборам от субъектов малого бизнеса и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы млн.руб.

Поступление платежей			Отклонение 2011-2012гг.		Отклонение 2012-2013гг.	
2011г.	2012г.	2013г.	абсолютное, млн.руб.	относительное, %	абсолютное, млн.руб.	относительное, %
272 405	295 013	331 758	22 608	108,29	36 745	112,45

Источник: [1]

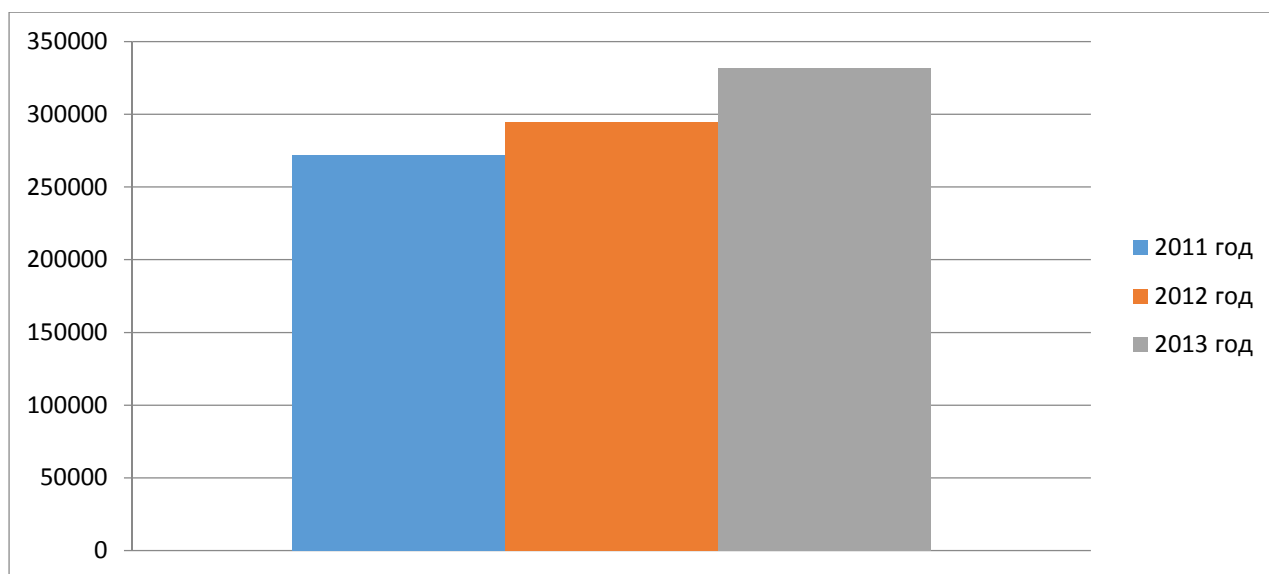


Рис. 1. Динамика налоговых поступлений по специальным налоговым режимам

Наблюдается тенденция роста поступлений от субъектов малого бизнеса и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы в 2012 г. по сравнению с 2011г. на 22 608 млн. руб. или на 8, 29%, в 2013 г. по сравнению с 2012 г. на 36 745 млн руб. или на 12,45%.

Однако общая положительная динамика поступлений от субъектов малого бизнеса и индивидуальных предпринимателей при детальном рассмотрении имеет и негативные тенденции, требующие анализа причин.

Анализ тенденций налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы (в разрезе режимов), в основном, подтвердил положительную динамику (таблица 2).

Таблица 2

Динамика налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса и индивидуальных предпринимателей, применяющих специальные налоговые режимы в разрезе режимов

Специальный налоговый режим	Поступило платежей			Отклонение 2011-2012гг.		Отклонение 2012-2013гг.	
	2011г.	2012г.	2013г.	абсолютное, млн.руб.	относительное, %	абсолютное, млн.руб.	относительное, %
УСН	158 993	188 810	212 287	29 817	118,75	23 477	112,43
в том числе: объекта налогообложения доходы	113 141	133 148	150 266	20 007	117,68	17 118	112,86
объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов	33 444	40 408	45 519	6 964	120,82	5 111	112,65
Минимальный налог	11 578	14 946	16 503	3 368	129,09	1 557	110,41
ЕНВД	71250	78 574	74 471	7 324	110,28	-4 103	94,78
ЕСХН	3 879	3 835	4 041	-44	98,86	206	105,37
Патентная система	0	0	1 947			1947	

Источник: [1]

Исключением стали поступления от единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН) в 2012г. по сравнению с 2011г., от единого налога на вмененный доход (ЕНВД) в 2013 г. по сравнению с 2012г.

Снижение поступлений ЕСХН связано с тем, что налогоплательщики посчитали данный режим не выгодным, выбрав другие специальные налоговые режимы, например, упрощенную систему налогообложения (УСН).

Наблюдается тенденция роста поступлений по УСН: в 2012 году по сравнению с 2011 годом на 29 817 млн. руб. или на 18,75%, в 2013 году по сравнению с 2012 годом на 23 477 млн. руб. или на 12,43 %. По ЕНВД: рост поступлений в 2012 году по сравнению с 2011годом на 7 324 млн. руб. или на 10,28%, снижение на 4 103 млн. руб. или на 5,22 % в 2013 году по сравнению с 2012 годом. По ЕСХН: снижение поступлений в 2012 году по сравнению с 2011годом на 44 млн. или на 1,14%, рост на 206 млн. руб. или на 5,37 % в 2013 году по сравнению с 2012 годом. Поступления по патентной системе в 2013 году составили 1 947 млн. руб.

Патентная система налогообложения введена с 1 января 2013 года (Федеральный закон 94-ФЗ от 26.06.2012 года) и заменяет упрощенную систему налогообложения на основе патента, которая действовала до конца 2012 года.

Количество организаций и индивидуальных предпринимателей, выбравших ЕНВД, в 2012 году по сравнению с 2011 годом снизилось на 80 тыс. чел. или на 2,95% в 2013 году по сравнению с 2012 годом - на 291 тыс. чел. или на 11,04% (таблица 3).

Таблица 3

Данные отчетов о налоговой базе и структуре начислений по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Наименование показателей	2011г.	2012г.	2013г.	Отклонение 2011-2012гг		Отклонение 2012-2013гг.	
				абсолютное, млн. руб.	относительное, %	абсолютное, млн. руб.	относительное, %
Налоговая база (сумма исчисленного вмененного дохода) (млн. руб.)	797 948	884 386	873 186	86 438	110,83	11 200	98,74
Сумма единого налога на вмененный доход, подлежащая уплате за налоговый период (млн. руб.)	71 067	79 931	70 922	8 864	112,47	-9 009	88,73
Количество налогоплательщиков, представивших налоговые декларации по ЕНВД (тыс. чел.)	2 718	2 638	2 347	-80	97,05	-291	88,96

Источник: [1]

Налоговая база в 2012 году по сравнению с 2011 годом выросла на 86 438 млн. руб. или на 10,83%, в 2013г. по сравнению с 2012 г. - снизилась на 11 200 млн. руб. или на 1,26%. Сумма единого налога, подлежащая уплате в 2012 г. по сравнению с 2011г. выросла на 8 864 млн. руб. или на 12,47%, в 2013г. по сравнению с 2012 г. - снизилась на 9 009 млн. руб. или на 11,27% (таблица 3).

Причинами такой неустойчивой динамики явились изменения в законодательстве. В 2012 году некоторые виды деятельности были исключены из сферы действия ЕНВД, в связи с чем и снизилось количество налогоплательщиков, применяющих этот режим.

К тому же с 1 января 2013 года применение ЕНВД стало добровольным в связи с принятием федерального закона от 25.06.2012г. № 94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации». Теперь налогоплательщики вправе самостоятельно определять, применять ЕНВД или иные налоговые режимы. Поэтому часть налогоплательщиков, ранее вынужденных применять ЕНВД, сделали свой выбор в пользу УСН – лидера по динамике роста (таблицы 1, 4).

Таблица 4

Данные отчетов о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения

Наименование показателей	2011г.	2012г.	2013г.	Отклонение 2011-2012гг.		Отклонение 2012-2013гг.	
				абсолютное, млн. руб.	Относительное, %	абсолютное, млн. руб.	Относительное, %
Налоговая база (млн. руб.) доходы	2744332	3201222	3536663	456890	116,64	335441	110,48
доходы, уменьшенные на величину расходов	326 241	375 060	419 090	48 819	114,96	44 030	111,74
Сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период (млн. руб.)	148 699	175 284	188 993	26 585	117,87	13 709	107,82
Сумма минимального налога, подлежащая уплате за налоговый период (млн. руб.)	14 707	16 326	17 806	1 619	111	1 480	109,06
Количество налогоплательщиков представивших налоговые декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН (тыс. чел.)	2 335	2 427	2 478	92	103,9	50	102,07

Источник: [1]

Количество организаций и индивидуальных предпринимателей, выбравших в качестве налогообложения УСН, в 2012 году по сравнению с 2011 годом выросло на 92 тыс. человек или 3,9 %, в 2013 году по сравнению с 2012 выросло на 50 тыс. человек или на 2,07%. Налоговая база выросла в 2012 году по сравнению с 2011 годом на 456 890 млн. руб. или на 16,64%, в 2013 году по сравнению с 2012 годом на 335 441 млн. руб. или на 10,48%. Сумма налога, подлежащего уплате в 2012 году по сравнению с 2011 годом выросла на 26 585 или на 17,87%, в 2013 году по сравнению с 2012 годом - на 13 709 млн. руб. или на 7,82%. Сумма минимального налога в 2012 году по сравнению с 2011 годом выросла на 1 619 млн. руб. или на 11%, в 2013 году по сравнению с 2012 годом - на 1 480 млн. руб. или на 9,06%. Как видно, наблюдается положительная динамика по всем трем показателям: налоговой базе, сумме налога и количеству налогоплательщиков.

Применение упрощенной системы налогообложения выгодно как организациям, так и индивидуальным предпринимателям несмотря на отмечаемые некоторыми авторами недостатки [5, С. 11].

Так как, в соответствии с п.2 ст.346.11 Налогового кодекса Российской Федерации «применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций (кроме налога, уплачиваемого по объектам недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как кадастровая стоимость). Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с Налоговым Кодексом при ввозе товаров на территорию Российской Федерации» [3].

А в соответствии с п.3 ст. 346.11 Налогового кодекса Российской Федерации «применение упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности), единого социального налога (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, а также выплат и иных вознаграждений, начисляемых ими в пользу физических лиц), налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности). Индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией» [3].

Однако большой проблемой является применение схем, направленных на уменьшение доходов, для сохранения права на применение УСН.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в Постановлении от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснил: под налоговой выгодой понимается уменьшение размера налоговой обязанности, с целью уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

В данном случае, получение налоговой выгоды заключается в минимизации налоговых обязательств при применении УСН, посредством дробления бизнеса.

При этом разделение бизнеса носит формальный характер, фактически, существует одно большое предприятие. Выручка за год не превышает предельного уровня, установленного для УСН, между тем, суммарная выручка, полученная организацией или предпринимателем, превышает установленный предел.

Налогоплательщикам, которые пытаются сохранить право на применение УСН за счет снижения размера реального дохода, налоговиками доначисляются крупные суммы налогов по общей системе налогообложения, а сам он признается недобросовестным. Природа выгоды (прибыли) становится искаженной: экономия, по сути, является мнимой [4].

Заключение

По результатам проведенного исследования на основе выбранных показателей отмечены следующие тенденции в применении специальных налоговых режимов в России.

В целом, отмечена положительная динамика поступлений. Этому способствует ряд преимуществ: платежи оптимизированы, ведение бухгалтерской и налоговой отчетности упрощено, налоговое администрирование не усложнено, стабильно пополняются региональный и местный бюджеты, государственные внебюджетные фонды[2].

Из всех специальных налоговых режимов отмечены тенденции выбора наиболее выгодных. К числу лидеров несомненно относится упрощенная система налогообложения. К тому же на нее в основном переходят налогоплательщики при послаблении законодательства по другим специальным налоговым режимам, например, по ЕНВД. И, действительно, упрощенная система налогообложения, с ее двумя вариантами, является наиболее удобной для применения субъектами малого предпринимательства.

В то же время, отмечена тенденция некоторых недобросовестных налогоплательщиков маскировать крупный бизнес под малый и получать необоснованные льготы до момента выявления правонарушения.

Таким образом, мониторинг практики применения специальных налоговых режимов позволяет, на основе выявленных тенденций, принимать решения как налогоплательщикам, так и контролирующим, и законодательным органам.

Список литературы

1. Данные по формам статистической налоговой отчетности [Электронный ресурс]: официальный сайт Федеральной налоговой службы РФ. URL: http://www.nalog.ru/nal_statistik/forms_stat/ (дата обращения: 18.01.2015).
2. Леликова Н.А., Конвисарова Е.В. Зарубежный опыт налогообложения малого бизнеса // Успехи современного естествознания. – 2014. – № 12 (2) - С. 127.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) Часть 2 от 05.08.2000 N 117-ФЗ (действующая редакция от 28.06.2014), <http://www.consultant.ru>.
4. Осипов В.А. Прибыль предпринимателя: сущность и обратная связь в управлении организацией // Территория новых возможностей. Вестник ВГУЭС. 2012. - №3 – С. 108-119
5. Чие Е.Э., Корень А.В. Анализ направлений эффективного использования упрощённой системы налогообложения // Современные научные исследования и инновации. - 2014. - № 5-2 (37). - С. 6.

Рецензенты:

Осипов В.А., д.э.н., профессор кафедры международного бизнеса и финансов Владивостокского государственного университета экономики и сервиса, г. Владивосток;

Латкин А.П., д.э.н., профессор кафедры экономики и менеджмента Владивостокского государственного университета экономики и сервиса, г. Владивосток.