

Особенности налогообложения российского малого предпринимательства: практический аспект

С.Н. Сайфиева, к.э.н., ИПР РАН

Опубликована в журнале «Финансы». 2012. №10. С. 47-51.

В статье приведена характеристика основных показателей экономического развития сектора малого предпринимательства в 2006-2011 гг. и специальных налоговых режимов; осуществлен анализ правового обеспечения налогообложения субъектов малого бизнеса. Рассматривается эффективность упрощенной системы налогообложения на основе анализа финансово-экономической деятельности реального малого предприятия.

Как известно, малый бизнес занимает особое место в экономике, так как: решает проблему занятости; позволяет быстро переналаживать производство и тем самым оперативно реагировать на потребности рынка; способствует развитию конкуренции; на небольших предприятиях инновационного характера создается уникальная наукоемкая продукция.

Напомним, что в соответствии с законом (ФЗ от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации») к малым предприятиям относятся юридические лица с численностью работников от 16 до 100 человек включительно и с выручкой от реализации товаров (работ, услуг) от 60 млн. до 400 млн. руб.¹

1

Как выглядит сегмент малого предпринимательства со статистической точки зрения. По сообщению Минэкономразвития на заседании президиума Правительства в июле 2011 г., вклад малого бизнеса в ВВП России в первом полугодии 2011 года составил 20-25%². Там же отмечалось, что точные расчеты такого показателя не ведутся, поэтому Министерству было дано указание подготовить соответствующую статистику, в том числе по объемам производства малого бизнеса³. Видимо по упомянутой причине в сборнике «Россия в цифрах. 2012» впервые вместо показателя «Оборот малого и среднего предпринимательства» применяется показатель «Выручка от реализации товаров (работ, услуг)», но только за 2010 г., причем сообщается, что «данные предварительные и будут уточнены после подведения окончательных итогов сплошного федерального статистического наблюдения за деятельностью субъектов малого и среднего предпринимательства 2010 года»⁴. Сборник «Малое и среднее предпринимательство. 2011» выйдет в свет 28 декабря 2012 г., поэтому для характеристики российского сектора малого предпринимательства воспользуемся другими источниками информации.

По уже имеющимся данным, по состоянию на 1.01.2011 года в России насчитывалось 5,8 млн. субъектов малого и среднего предпринимательства, в том числе

¹ Постановление Правительства Российской Федерации от 22 июля 2008 г. № 556 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».

² Для сравнения: В США в малом бизнесе занято около 53% работоспособного населения, а вклад в ВВП превышает 50%.

³ По материалам сайта «Малое-предпринимательство.рф». [Электронный ресурс: <http://www.малое-предпринимательство.рф/novosti/vklad-malogo-biznesa-v-vvp-rossii-v-i-polugodii-sostavil-20-25>]

⁴ Федеральная служба государственной статистики. [Электронный ресурс: http://www.gks.ru/bgd/regl/b12_11/Main.htm]

4,1 млн. индивидуальных предпринимателей⁵. В данной сфере было занято 16,9 млн. человек, в том числе 12,8 млн. работников юридических лиц, и 4,1 млн. индивидуальных предпринимателей⁶. Доля продукции, произведенной субъектами малого и среднего предпринимательства, в общем объеме валового внутреннего продукта в 2011 г. составила 21,2%, в перспективе, в 2014 г. – 22,1%⁷. Доля оборота малых и микро предприятий⁸ в общем обороте организаций экономики⁹ составила в 2008 г. 43,2%, в 2009 г. – 36,9%. По данным бухгалтерской отчетности доля основных средств малых предприятий в общем объеме основного капитала предприятий, не являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства, составила в 2008 г. – 7%, в 2009 г. – 6,2%; прибыли отчетного периода, соответственно, 6,3% и 9,8%¹⁰.

Состояние и темпы развития малого предпринимательства во многом зависят от налогообложения. Налоговое законодательство России характеризуется с одной стороны обширным нормативным материалом, с другой – частым внесением всевозможных изменений и дополнений, то есть нестабильностью.

Объемы налоговых поступлений от этой категории экономических агентов не столь велики, хотя малое предпринимательство затрагивает интересы весьма широкого круга лиц с точки зрения как места приложения труда и получения заработка, так и предоставления услуг и поставки товаров. Еще один аспект проблемы малого предпринимательства – высокая трудоемкость его регулирования. Административные издержки за контролем налогообложения малого предпринимательства, с одной стороны, говорят о необходимости применения к нему общего режима налогообложения, с другой стороны, с учетом специфики деятельности, вступают в противоречие с принципами справедливости. Как показывает практика, применение общего налогового режима в сфере малого предпринимательства способствует неуклонному уходу его доходов «в тень». «Поэтому использование относительно более льготных режимов налогообложения в большинстве стран и отказ от последовательного проведения принципа справедливости являются своеобразной платой за сокращение теневого оборота и легализацию деятельности со стороны малых предприятий»¹¹.

Напомним, что специальным налоговым режимом в соответствии со ст. 18 НК РФ признается особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в случаях и в порядке, установленных законодательством о налогах и сборах. С 2002 г. в Налоговом Кодексе действует раздел о специальных налоговых режимах. Первоначально он распространялся только на

⁵ Шаров А.В. (директор Департамента развития малого и среднего предпринимательства Минэкономразвития РФ) Тезисы выступления на втором ежегодном деловом форуме «Развитие малого и среднего бизнеса». [Электронный ресурс: <http://www.economy.gov.ru/minec/activity/sections/smallBusiness>]

⁶ Пункт 4.8. «Малое и среднее предпринимательство» Прогноза социально-экономического развития Российской Федерации на 2012 год и плановый период 2013-2014 годов //М.: Минэкономразвития, сентябрь, 2011. С. 191.

⁷ Там же. С. 203.

⁸ 2008 г. – 27361,7 млрд. руб. «Малое и среднее предпринимательство в России. 2009». Ст. сб. М.: Росстат, 2009. С. 12; 2009 г. – 24940,3 млрд. руб. «Малое и среднее предпринимательство в России. 2010». Ст. сб. [Электронный ресурс: <http://www.gks.ru/>]

⁹ 2008 г. – 63394,7 млрд. руб.; 2009 г. – 67657,1 млрд. руб. «Социально-экономическое положение России». Ст. сб. [Электронный ресурс: <http://www.gks.ru/>] С. 12.

¹⁰ Рассчитано по сборникам «Малое и среднее предпринимательство в России. 2009». Ст. сб. М.: Росстат, 2009. С. 96; «Малое и среднее предпринимательство в России. 2010». Ст. сб. [Электронный ресурс: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/rosstatsite/main/publishing/catalog/statisticCollections/doc_1139841601359]

¹¹ Лыкова Л.Н. Налоговая система России: общее и особенное. Институт экономики РАН. М.: Наука, 2005. С. 262-263

сельскохозяйственных производителей (последние уплачивали единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН))¹². Позже раздел дополнили главами об упрощенной системе налогообложения (УСН)¹³ и едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД)¹⁴, а также главой «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» (СРП)¹⁵.

В табл. 1 (см. ниже) сведены данные: Отчета о налоговой базе и структуре начислений по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности (№5-ЕНВД); Отчета о налоговой базе и структуре начислений по единому сельскохозяйственному налогу (№5-ЕСХН); Отчета о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения (№5-УСН) в 2006-2011 годах в целом по России и в разрезе субъектов РФ по материалам официального сайта Федеральной налоговой службы.

Таблица 1

Удельный вес платежей по специальным налоговым режимам в налоговых доходах консолидированного бюджета РФ в 2006 — 2011 гг. (млрд. руб.)

		2006	2007	2008	2009	2010	2011
Налоговые доходы консолидированного бюджета		9795,7	12286,5	14895,2	12267,1	14516,0	17327,1
ЕСХН	Налоговая база	18,6	33,3	29,2	50,5	69,6	65,7
	Сумма налога	1,1	2,0	1,6	2,3	3,3	3,3
	Доля в доходах бюджета (%)	0,01	0,02	0,01	0,02	0,02	0,02
	Количество налогоплательщиков, представивших декларацию (ед./чел.)	н.д.	69,8	75,6	91,8	131,6	146,7
УСН	Налоговая база (доходы)	897,6	1407,5	1925,1	1904,7	2306,9	2744,3
	Налоговая база (доходы минус расходы)	108,3	158,2	192,9	199,8	262,4	326,2
	Общая сумма налога	70,1	108,2	110,7	106,2	130,0	205,0
	Сумма страховых взносов, включая мед. страхование	14,0	21,3	29,4	30,4	36,9	50,7
	Доля в доходах бюджета без страхов. взносов(%)	0,72	0,88	0,74	0,87	0,90	1,2
	Количество налогоплательщиков, представивших декларацию (ед./чел.)	н.д.	1602	1920,5	1962,2	2187,4	2334,7
ЕНВД	Налоговая база (сумма исчисленного вмененного дохода)	474,6	524,6	616,8	643,1	739,4	797,7
	Сумма налога	71,2	78,7	92,5	96,4	110,9	119,7
	Доля в доходах бюджета (%)	0,73	0,64	0,62	0,79	0,76	0,69
	Количество налогоплательщиков, представивших декларацию (ед./чел.)	н.д.	2553,8	2759,8	2794,7	2770,3	2717,1
Всего налогов по специальному режиму		142,4	188,9	204,8	204,9	244,8	328,0
Общая доля специальных налоговых режимов в налоговых доходах бюджета (%)		1,50	1,54	1,37	1,67	1,69	1,9

Как вытекает из таблицы 1, доля налогов, собираемых в соответствии со специальными налоговыми режимами, в общем объеме налоговых доходов консолидированного бюджета незначительна и за анализируемый период не превышает 1,7%. Среди трех специальных режимов основное место занимает упрощенная система

¹² Действует с 01.01.2002 г., регламентируется положениями Гл. 26.1 НК РФ.

¹³ Федеральный закон РФ от 29.12.1995. № 222 –ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства». Современная система упрощенного налогообложения действует с 01.01.2003 и регламентируется положениями Гл. 26.2 НК РФ.

¹⁴ Федеральный закон от 31.07.1998. № 148-ФЗ «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности», с 01.01. 2003 г. регламентируется положениями Гл. 26.3 НК РФ.

¹⁵ Действует с 01.01.2004 г., в настоящее время регламентируется положениями Гл. 26.4 НК РФ.

налогообложения: рост ее удельного веса в налоговых доходах бюджета в 2010 г. по сравнению с 2006 г. составил 0,18 п.п., единого сельскохозяйственного налога в 2011 г. по сравнению с 2006 г. – 0,01 п.п. Доля единого налога на вмененный доход сократилась на 0,04 п.п. в 2011 г. по сравнению с 2006 г. Несколько иные тенденции прослеживаются по количеству налогоплательщиков, предоставивших налоговую декларацию за анализируемый период: по УСН их рост составил 36,5 % в 2010 г. по сравнению с 2007 г., по ЕНВД – 6,4% в 2011 г. по сравнению с 2007 г., по ЕСХН за аналогичный период – 2,1 раза – практически двукратно.

Налоговая база по указанным налогам росла интенсивными темпами. Поэтому необходимо оценить ее рост в реальном выражении (с учетом инфляции), рассчитав цепной индекс потребительских цен (ИПЦ), который в 2010 г. к 2006 г. составил 150,1; 2011 г. к 2006 г. – 159,2¹⁶. Налоговая база ЕСХН в реальном выражении в 2011 г. по сравнению с 2006 г. выросла в 2,2 раза, при этом выплаченный налог с учетом инфляции – в 1,9 раза. В 2011 г. по сравнению с 2006 г. налоговая база с учетом инфляции по ЕНВД увеличилась только на 5,0 п.п., налог – синхронно. Налоговая база по УСН (по доходам) в реальном выражении в 2011 г. по сравнению с 2006 г. увеличилась на 92,3 п.п., налоговая база (по доходам минус расходы) – на 89,4 п.п., общая сумма налога – на 83,9 п.п. В связи с отменой единого социального налога с 2010 г. и повышения суммарной ставки страховых взносов¹⁷ существенно (в 2,3 раза) возросли выплаты по указанным платежам.

С 1.01.2011 г. вступили в силу изменения, предусматривающие возможность применения льготных тарифов (ставка 26%) организациям и индивидуальным предпринимателям, работающим по упрощенной системе налогообложения, основной вид деятельности которых – использование вычислительной техники и ИТ (в перечне 36 позиций)¹⁸. Однако основная масса предприятий в 2011 г. платила страховые взносы по ставке 34%.

С 2012 г. размер выплат в социальные фонды составил 30%, для малого неторгового бизнеса – 20%¹⁹. Согласно статистике, только около 15% малых предприятий заняты в производственной и социальных сферах и смогут воспользоваться предоставленной льготой. Остальные каких-либо стимулов не получают²⁰.

Рассмотрим деятельность и налогообложение малого предприятия в 2007-2011 годах, которое применяет УСН с 2005 г., чтобы выявить эффект от повышения ставки страховых взносов, а также преимущества и недостатки упрощенной системы налогообложения. Численность работников – 25 человек. Предприятие осуществляет несколько видов деятельности: установка, сдача в аренду и сервисное обслуживание аппаратов по очистке питьевой воды (пурифайеры и водоочистители) и машинок для чистки обуви.

Удельный вес постоянных и переменных расходов в себестоимости работ и услуг, осуществляемых малым предприятием, примерно одинаков. В 2007-2011 гг. на предприятии происходил рост заработной платы как производственного персонала (в реальном выражении на 119 %), так и административно-управленческого персонала –

¹⁶ Расчеты автора.

¹⁷ Федеральный закон от 24.07.2009 г. №212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования».

¹⁸ Доля доходов от реализации продукции должна быть не менее 70% в общем объеме.

¹⁹ Федеральный закон от 03.12. 2011 г. № 379-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам установления тарифов страховых взносов в государственные внебюджетные фонды».

²⁰ Яковенко Д. Решение для переходного периода //Эксперт, №25 (759), 27 июня 2011.

на 115,8 %. На этот рост наложились повышение в 2010-2011 гг. с 26 до 34% суммарной ставки страховых взносов. В результате удельный вес расходов на ЗП в структуре себестоимости работ и услуг по сравнению с уровнем 2008 г. повысился вначале на 2,9, а затем на 4,1%. Иными словами, это налоговое мероприятие увеличило и без того высокую долю расходов на ЗП и привело к снижению рентабельности на 60% по сравнению с уровнем 2007 г.

В данном контексте необходимо проанализировать структуру налоговой нагрузки малого предприятия. Налоговым законодательством предусмотрено включение малыми предприятиями страховых взносов в себестоимость производимых работ и услуг. С одной стороны, это увеличивает себестоимость и уменьшает доход, облагаемый единым налогом по ставке 15%. С другой стороны страховые взносы – платежи, которые обязательны к уплате и, безусловно, входящие в совокупную налоговую нагрузку малого предприятия. Следует указать, что для наглядности анализа произведены расчеты темпа роста показателей в текущих ценах и ценах 2007 г., чтобы исключить влияние инфляции. Так, если выручка в текущих ценах в 2011 г. по сравнению с уровнем 2007 г. выросла на 41,8%, то в ценах 2007 г. – только на 1,3% к уровню 2007 г. Единый налог, в текущих ценах сократился на 38%, в ценах 2007 г. – на 56%, что обусловлено ростом себестоимости за счет увеличения страховых платежей и сокращением прибыли. Совокупная налоговая нагрузка существенно выросла в 2011 г. (184,1% в текущих ценах и 131,5 в ценах 2007 г.).

На микроуровне тяжесть налогового бремени определяют путем отношения налогов к выручке от реализации, к добавленной или вновь созданной стоимости, к расчетной или чистой прибыли. По мнению Н.Б. Грибковой, в научной литературе встречаются иные методики, но «они являются лишь частными случаями основополагающих трех»²¹.

Первая из указанных методик разработана Минфином России; она удобна и проста; применяется налоговыми органами в качестве одного из критериев отбора кандидатов для проведения выездных налоговых проверок, но имеет ряд недостатков. Во-первых, «налоговые платежи соотносятся не только с вновь созданной стоимостью, но и с материальными затратами на производство продукции, которые между тем не имеют отношения к налоговой нагрузке. Уровень налоговой нагрузки... не означает равной напряженности налоговых обязательств для организаций различных отраслей»²². Во-вторых, «выручка от реализации продукции не является полноценным источником уплаты налога»²³. Наконец, «многие авторы отмечают, что расчет налоговой нагрузки на основе показателя выручки характеризует только налогообъемность продукции (работ, услуг), вряд ли характеризует хоть в какой-то мере влияние налогов на финансовое состояние предприятия»²⁴.

Второй из указанных способов измерения налоговой нагрузки усредняет оцениваемую величину налогового бремени для предприятий различных видов экономической деятельности, т.е. позволяет сравнивать налоговое бремя предприятий независимо от их отраслевой принадлежности. Однако «добавленная стоимость» включает в себя «отдельные элементы источника уплаты налогов, характеризующиеся строго целевым назначением, отнюдь не связанным с возможностью осуществления налоговых платежей: это статьи «оплата труда», «амортизация». По этой причине

²¹ Грибкова Н.Б. Налоги в системе государственного регулирования экономики России. М.: Издательство экономико-правовой литературы, 2004. С. 188.

²² Кирова Е.А. Налоговая нагрузка: как ее определять? // Финансы. 2009. № 4. С. 30-31.

²³ Князев В.Г., Пансков В.Г. Налоги. М: МЦФЭР, 2003.

²⁴ Салькова О.С. Налоговая нагрузка в системе управления финансами предприятия // Финансы. 2010. № 1. С. 33.

проведенные на основе таких показателей расчеты не позволяют объективно оценить налоговую нагрузку, определить пути оптимизации налогообложения»²⁵. Это мнение полностью разделяет Е.А. Кирова: «при одинаковой напряженности налоговых обязательств в организациях с фондоемким производством и в финансовой сфере, малом бизнесе расчет налоговой нагрузки к добавленной стоимости не является вполне корректным»²⁶.

Наиболее информативным критерием оценки величины налоговой нагрузки выступает расчетная прибыль – сумма налоговых платежей и прибыли после уплаты налогов. «Этот показатель «очищен» от элементов, искажающих реальную картину загруженности предприятия налогами»²⁷.

М.Я. Ершова считает нецелесообразным применение показателей: налоговая нагрузка «по выручке» и «по добавленной стоимости» для малых предприятий ввиду существенной разницы в структуре затрат, определяемой организационно-правовой формой бизнеса и соответствующей ей режимом налогообложения. Для оценки налоговой нагрузки субъектов малого предпринимательства автор использует показатель налоговая нагрузка «по заработной плате и чистой прибыли», который «характеризует деление добавленной стоимости на долю государства и долю самого субъекта хозяйствования и работников. Его выражение в процентах трактуется следующим образом: сколько рублей идет государству на каждые сто рублей, остающихся работникам и хозяину фирмы»²⁸.

Рассчитаем величину налоговой нагрузки малого предприятия указанными выше способами (см. табл. 2).

Таблица 2

Налоговая нагрузка на малое предприятие, применяющее УСН

	2007	2008	2009	2010	2011
Доля налоговой нагрузки в выручке	12,4	12,6	12,8	15,7	16,0
Доля налоговой нагрузки в валовой добавленной стоимости (ВДС)	11,7	11,9	12,1	14,5	14,8
Доля налоговой нагрузки во вновь созданной стоимости (ВСС)	13,9	13,9	13,9	16,6	16,7
Доля налоговой нагрузки в ЗП	24,7	25,5	27,1	27,6	26,8
Доля налоговой нагрузки в ЗП и прибыли	19,2	18,9	19,2	23,6	24,2
Доля налоговой нагрузки в прибыли после налогообложения	46,1	42,2	45,6	62,4	71,7

Налогоемкость выручки малого предприятия после повышения ставки страховых взносов с 2010 г. существенно возросла при росте выручки в реальном выражении за указанный период только на 1,3%.

Сопоставление доли налоговой нагрузки в выручке с долей налоговой нагрузки в ВДС позволяет определить уровень материалоемкости. Следует отметить, что при одинаковой напряженности налоговых обязательств у материалоемких предприятий уровень налогового бремени будет выше. В 2007 г. доля материалов в себестоимости составила 7,8 %, в 2011 – 8,3%.

Сопоставление доли налоговой нагрузки в ВДС с соответствующей долей во вновь созданной стоимости позволяет оценить уровень фондоемкости фирмы, поскольку при одинаковой напряженности налоговых обязательств у фондоемких организаций уровень налогообложения будет выше. На рассматриваемом предприятии

²⁵ Там же.

²⁶ Кирова Е.А. Налоговая нагрузка: как ее определять? //Финансы. 2009. № 4. С. 32.

²⁷ Салькова О.С. Налоговая нагрузка в системе управления финансами предприятия //Финансы. 2010. № 1. С. 34.

²⁸ Ершова М.Я. Методика анализа институционально-налоговых альтернатив малого бизнеса и оценка налоговых новаций //Вестник РГНФ. 2011. № 3 (64). С. 44.

уровень амортизационных отчислений сокращается в динамике: в 2007 г. они составили 20,8% в себестоимости продукции, в 2011 г. – 13,5%. Близость значений первых трех рассчитанных индикаторов свидетельствует о том, что предприятие характеризуется низкой материало- и фондоемкостью.

По нашему мнению, применение показателя по заработной плате абсолютно неэффективно: малые предприятия стремятся предельно сокращать расходы по «белой» заработной плате, чтобы выплачивать страховые взносы в минимальном размере. В.Г. Пансков признает, что «ради их снижения работодатель идет на более серьезные риски для сокрытия фонда оплаты труда своих работников»²⁹. На наш взгляд, расчет доли налоговой нагрузки в заработной плате позволяет только оценить уровень трудоемкости фирмы. При одинаковой напряженности налоговых обязательств у трудоемких организаций, к числу которых относится рассматриваемое предприятие (в 2007 г. расходы на оплату труда составили 45,4% в себестоимости продукции, в 2011 г. – 47,4%), такой показатель будет выше. По указанным причинам считаем нецелесообразным использовать индикатор «расчет доли налоговой нагрузки по ЗП и прибыли».

Наиболее объективным показателем оценки уровня налогообложения, по нашему мнению, является расчет доли налоговой нагрузки в прибыли после налогообложения, который свободен от перечисленных выше недостатков и позволяет сравнивать налоговую нагрузку у предприятий, имеющих разную структуру затрат и относящихся к разным видам экономической деятельности (см. табл. 2). Повышение ставки страховых взносов в 2010 и 2011 годах вызвало существенный рост налоговой нагрузки и привело к снижению рентабельности. Аналитики отмечают, что труднее всего пришлось малому бизнесу, поскольку деятельность крупных фирм характеризуется высокой фондо- и материалоемкостью.

7
Совокупная налоговая нагрузка рассматриваемого малого предприятия растет непропорционально развитию бизнеса. Поэтому для оптимизации налогообложения малые организации вынуждены искать иные схемы в рамках действующего законодательства. Например, для увеличения доли переменных расходов в себестоимости работ, услуг, создается индивидуальный предприниматель (ИП) – (фирма 2), который сдает оборудование в аренду фирме 1. Полученные фирмой 2 доходы после уплаты 6% налога являются средствами, которыми она распоряжается, как захочет, например, может частично оплатить расходы фирмы 1. «Для многих компаний оптимизация налоговой нагрузки может стать вопросом выживания, и в этом случае существует вероятность, что на отдельные меры по оптимизации схемы налогообложения они все-таки решатся. Подобные перспективы делают еще более благодатной почву для роста коррупционной составляющей»³⁰.

На наш взгляд, требуется существенное расширение сектора малого предпринимательства в российской экономике. Для объективной оценки его вклада в экономическое развитие России необходимо совершенствование статистической базы.

Одним из основных сдерживающих факторов развития российского малого предпринимательства выступает налогообложение, доля которого в налоговых доходах бюджета незначительна, при существенной нагрузке на малый бизнес, что свидетельствует о необходимости корректировки специальных налоговых режимов. Считаем целесообразным введение с 1 января 2013 года патентной системы налогообложения для индивидуальных предпринимателей, которая в виде главы 26.5

²⁹ Пансков В.Г. О возможных направлениях налоговой политики // Финансы. 2012. № 5. С. 34.

³⁰ Великанова О. Бочка дегтя с ложкой меда // Эксперт Северо-Запад, № 2-3 (499), 24 января, 2011.

части второй Кодекса будет выделена из главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» в самостоятельный специальный налоговый режим³¹.

Оценка тяжести налогового бремени реального малого предприятия в динамике, определенная путем отношения налогов к выручке от реализации, к добавленной и вновь созданной стоимости, к чистой прибыли, к заработной плате, позволяет утверждать о наибольшей эффективности расчета доли налоговой нагрузки в прибыли после налогообложения, поскольку малые предприятия, как правило, обладают низкой фондо- и материалоемкостью, а уровень заработной платы искажен за счет высокой налоговой нагрузки на указанный фактор производства.

Необходимо существенное снижение налоговой нагрузки на фонд оплаты труда, поскольку сохранение высоких ставок социального налогообложения не позволяет развиваться малому производительному и социальному бизнесу; тормозит формирование среднего класса, который составляет основу экономики; способствует росту цен; снижает платежеспособный спрос; сокращает инвестиции в производство.

Следует внести изменения в налоговое законодательство, чтобы предусмотреть налоговые выпадения бюджета при пересечении УСН с другими налоговыми режимами.

Литература

1. Конституция РФ. СПб.: Издательский дом «Литера», 2010.
2. Федеральный закон РФ от 29.12.1995. № 222 –ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства».
3. Федеральный закон от 31.07.1998. № 148-ФЗ «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности».
4. Федеральный закон от 24.07. 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».
5. Федеральный закон от 24.07.2009 г. №212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования».
6. Федеральный закон от 03.12.2011 г. № 379-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам установления тарифов страховых взносов в государственные внебюджетные фонды».
7. Глава 26.2. Налогового Кодекса РФ «Упрощенная система налогообложения». Федеральный закон от 24. 07. 2002 г. N 104-ФЗ; вступила в силу с 1 января 2003 г.
8. Постановление Правительства Российской Федерации от 16.02.2008 г. № 79 «О порядке проведения выборочных статистических наблюдений за деятельностью субъектов малого и среднего предпринимательства».
9. Постановление Правительства Российской Федерации от 22.07.2008 г. № 556 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».
10. Приказ Министерства финансов РФ от 22.06.2009 г. № 58н «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и порядка ее заполнения».

³¹ Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов. [Электронный ресурс: http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2012/04/ONNP_2013-2015.pdf]. С. 32-33.

11. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов.
http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2012/04/ONNP_2013-2015.pdf
12. Прогноз социально-экономического развития Российской Федерации на 2012 год и плановый период 2013-2014 годов. М.: Минэкономразвития, сентябрь, 2011.
13. Малое и среднее предпринимательство в России. 2009. Ст. сб. М.: Росстат, 2009.
14. Малое и среднее предпринимательство в России. 2010. Ст. сб. [Электронный ресурс: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat/rosstatsite/main/publishing/catalog/statisticCollections/doc_1139841601359]
15. Социально-экономическое положение России. Ст. сб. [Электронный ресурс: <http://www.gks.ru/>]
16. Великанова О. Бочка дегтя с ложкой меда //Эксперт Северо-Запад, № 2-3 (499), 24 января, 2011.
17. Грибкова Н.Б. Налоги в системе государственного регулирования экономики России. М.: Издательство экономико-правовой литературы, 2004.
18. Ершова М.Я. Методика анализа институционально-налоговых альтернатив малого бизнеса и оценка налоговых новаций //Вестник РГНФ. 2011. № 3 (64).
19. Кирова Е.А. Налоговая нагрузка: как ее определять? //Финансы. 2009. № 4.
20. Князев В.Г., Пансков В.Г. Налоги и налогообложение. М.: МЦФЭР, 2003.
21. Лыкова Л.Н. Налоговая система России: общее и особенное. Институт экономики РАН. М.: Наука, 2005.
22. Пансков В.Г. О возможных направлениях налоговой политики //Финансы. 2012. № 5.
23. Салькова О.С. Налоговая нагрузка в системе управления финансами предприятия //Финансы. 2010. № 1.
24. Шаров А.В. (директор Департамента развития малого и среднего предпринимательства Минэкономразвития РФ) Тезисы выступления на втором ежегодном деловом форуме «Развитие малого и среднего бизнеса» [Электронный ресурс: <http://www.economy.gov.ru/minec/activity/sections/smallBusiness/>]
25. Яковенко Д. Решение для переходного периода //Эксперт, № 25 (759), 27 июня 2011.
26. Федеральная служба государственной статистики. [Электронный ресурс: http://www.gks.ru/bgd/regl/b12_11/Main.htm]