НОУ - МОСКОВСКАЯ АКАДЕМИЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ Г. МОСКВЫ

БЛАГОВЕЩЕНСКИЙ ФИЛИАЛ

Факультет

Экономический

Специальность

080109 - Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Кафедра

«Бухгалтерский учет и экономический анализ»

Допустить к защите

Зав. кафедрой бухгалтерского учета

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Шевцова В.Ф.

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2007 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

На тему: Налогообложение предприятий малого и среднего бизнеса: проблемы и перспективы (на примере ООО «Таганка»)

Исполнитель

студентка группы Б-431 Е.Б.Свечникова

Руководитель дипломной работы Л.А. Крохмаль

Благовещенск 2007

СОДЕРЖАНИЕ

Введение

Глава I. Единый налог на вмененный доход как один из основных налоговых режимов, применяемых предприятиями малого бизнеса

1.1 Роль малых предприятий в экономике России

1.2 Экономическое содержание ЕНВД

1.3 Порядок применения ЕНВД на предприятиях малого и среднего бизнеса

1.3.1 Новое в порядке применения ЕНВД в 2006 г.

1.3.2 Корректирующие коэффициенты, их сущность

1.4 Порядок применения ЕНВД в Амурской области

1.5 Недостатки системы налогообложения в виде ЕНВД

1.6 Обзор налогообложения малого бизнеса в некоторых зарубежных странах

Глава II. Анализ деятельности предприятия, применяющего налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход, на примере ООО «Таганка» за 2003 – 2005 гг.

2.1 Краткая характеристика ООО «Таганка»

2.2 Анализ финансового состояния ООО «Таганка» за 2003 – 2005 гг.

2.3 Анализ динамики вмененного дохода и единого налога на вмененный доход ООО «Таганка» за 2003 - 2005 гг.

2.4 Сравнение налоговой нагрузки ООО «Таганка» при различных системах налогообложения

Глава III. Проблемы ЕНВД и пути его совершенствования

3.1 Предложен6ия по совершенствованию ЕНВД

Заключение

Список использованной литературы

Приложение А. Бухгалтерская отчетность ООО «Таганка» за 2003 г.

Приложение Б. Бухгалтерская отчетность ООО «Таганка» за 2004 г.

Приложение В. Бухгалтерская отчетность ООО «Таганка» за 2005 г.

Приложение Г. Анкета предпринимателя

Приложение Д. Значения корректирующего коэффициента К2 для Московской области

Приложение Е. Значения коэффициента К2 в Красноярском крае

ВВЕДЕНИЕ

Уже много лет государство в той или иной мере обращает свое внимание на проблемы развития малого предпринимательства в Российской Федерации. Такое внимание к малому бизнесу, безусловно, связано с тем, что развитие предпринимательства в России благотворно отражается на развитии всех сфер экономики.

Основным законом, который определяет общие положения в области государственной поддержки и развития малого предпринимательства в РФ, устанавливает формы и методы государственного стимулирования и регулирования деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства, является Федеральный закон от 14.06.95 ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации».

Тем не менее, несмотря на предпринимаемые шаги по поддержке малого предпринимательства со стороны государства достигнутый уровень развития малого предпринимательства недостаточен для быстрого создания новых рабочих мест, появления самостоятельных источников доходов за счет частнопредпринимательской инициативы у значительной части экономически активного населения, снижения социальных нагрузок на расходы бюджетов всех уровней.

Факторами, сдерживающими развитие малого предпринимательства в настоящее время, являются, в частности, несовершенство системы налогообложения, неразвитость механизмов финансово-кредитной поддержки и страхования рисков малых предприятий, отсутствие механизмов самофинансирования (кредитные союзы, общества взаимного страхования и др.), отсутствие надежной социальной защищенности предпринимателей, организационные проблемы взаимодействия малого бизнеса с государственными структурами.

В настоящее время в условиях нестабильного экономического и финансового состояния, а также хронического недобора налогов российское правительство изыскивает различные пути по улучшению существующего положения дел. При этом делается попытка решить сразу две проблемы: получить дополнительные доходы для государственной казны и дать возможность развиваться хозяйствующим субъектам. Для решения этих проблем предприняты определенные шаги в области налоговой политики, связанные с введением новых налогов, среди которых особый интерес представляет единый налог на вмененный доход в сфере малого предпринимательства, введенный соответствующим Федеральным законом от 31 июля 1998 г. №148-ФЗ.

Данный налог носит преимущественно фискальный характер и его применение, по мнению экспертов Министерства экономики РФ, должно увеличить налоговые поступления в бюджеты разных уровней как минимум в 5 раз. ЕНВД призван значительно сократить оборот «теневого» капитала в сфере малого бизнеса, который, в основном, осуществляется в таких отраслях, как торговля, общественное питание, строительство, ремонт, транспортное обслуживание населения и другие виды платных услуг.

Кроме того, налог должен способствовать расширению базы налогообложения в связи с легализацией укрываемых в настоящее время доходов, а также снизить уровень налогового бремени для добросовестных налогоплательщиков и упростить систему учета и отчетности в сфере малого бизнеса, что позволит избежать злоупотреблений в налогообложении малого бизнеса. Помимо этого, ЕНВД призван подвести под законное налогообложение ранее неконтролируемый наличный денежный оборот, в рамках которого, по различным оценкам, реализуется от 40 до 70 процентов всех товаров и услуг в малом бизнесе.

Таким образом, на единый налог на вмененный доход возлагаются большие надежды и его введение выгодно, прежде всего, для государства и в меньшей степени для субъектов малого предпринимательства.

Целью дипломной работы является анализ налогообложения предприятий малого бизнеса, и в частности, налогообложения ООО «Таганка», применяющего единый налог на вмененный доход, и его влияния на развитие малого предпринимательства в РФ в целом и на деятельность ООО «Таганка» в частности.

Одной из основных задач работы является разработка общих рекомендаций (принципов) по совершенствованию действующего режима налогообложения субъектов малого предпринимательства в виде единого налога на вмененный доход. В связи с этим необходимо:

- проанализировать действующую нормативно-правовую базу регулирования налогообложения малого предпринимательства на федеральном уровне и в некоторых регионах России;

- проанализировать практику налогообложения малого бизнеса за рубежом;

- путем опроса руководителей малых предприятий выяснить их мнение по поводу текущей ситуации в сфере налогообложения субъектов малого предпринимательства и направлений ее улучшения;

- по результатам реализации вышеприведенных направлений разработать предложения совершенствования специального режима налогообложения в виде ЕНВД для субъектов малого предпринимательства.

В первой части дипломной работы рассматривается значение малых предприятий для российской экономики, без которого просто невозможно говорить ни о каком едином налоге на вмененный доход, потому что главными плательщиками данного налога являются, прежде всего, субъекты малого предпринимательства; раскрывается экономическое содержание единого налога на вмененный доход, делается попытка вскрыть сущность данного налога. Кроме этого, в данном разделе представлен обзор налогообложения малого бизнеса в некоторых зарубежных странах.

Во второй части работы проводится анализ деятельности ООО «Таганка»: анализ финансового состояния ООО «Таганка», влияние на ее деятельность специального налогового режима – единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности. Кроме этого проводится сравнительный анализ различных режимов налогообложения на примере ООО «Таганка».

В третьей части рассматриваются основные проблемы ЕНВД, правовые пробелы и неточности закона о едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности и на основании этого предложены некоторые пути совершенствования данного налогового режима.

В дипломной работе использовались публикации журнальных и газетных статей, нормативно-правовые акты (федеральные и областные законы, касающиеся единого налога на вмененный доход, Бюджетное послание Президента на 2007 год и др.), а также материалы Internet.

ГЛАВА I. ЕДИНЫЙ НАЛОГ НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД КАК ОДИН ИЗ ОСНОВНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ, ПРИМЕНЯЕМЫХ ПРЕДПРИЯТИЯМИ МАЛОГО БИЗНЕСА

1.1 Роль малых предприятий в экономике России

Значительная часть российской экономики имеет непосредственное отношение к малому бизнесу. В 2006 г. минэкономразвития РФ предложило ряд мер по государственной поддержке этого сектора экономики. Если удастся в полной мере осуществить предложенные меры, то к 2010 году малый бизнес сможет удвоить объем выпускаемой продукции, займет до 40 процентов в ВВП страны и половину в общем показателе занятости населения в экономике.

В настоящее время на малых предприятиях и индивидуально в России работают около 17 миллионов человек, что составляет более 22 % экономически активного населения. (Рисунок 1.1.). Правда, в этом отношении Россия существенно отстает от развитых стран: в Европе соответствующая цифра достигает 50 - 55 %, а в Японии – 80 %.



Рисунок 1.1. Доля экономически активного населения России, Европы и Японии, занятого в малом бизнесе

В Министерстве экономического развития считают, что к 2010 г. должна удвоиться доля малого бизнеса в общем числе субъектов экономической деятельности – с 44 % сейчас – до 80 через 4 года.

Налоговые поступления от малого бизнеса в 2005 г. стали вдвое выше по сравнению с 2004 г. и составили 82 млрд. руб. (Рисунок 1.2.). Такие темпы не дает ни одна другая отрасль.



Рисунок 1.2. Налоговые поступления от предприятий малого бизнеса в 2004 – 2005 гг.

После кризиса 1998 г. в сфере малого бизнеса наблюдалась стагнация, и только в 2003 г. России удалось восстановить число малых предприятий, которое было в 1999 г. С 1999 по 2005 г. число МП увеличилось на 100 тысяч и на 1 января 2006 г. оно составило 979 тысяч.

Однако «плотность» малого бизнеса в российских регионах неодинакова. Лидерами здесь являются Москва и Санкт-Петербург, где этот показатель приближается к европейскому уровню и составляет около 3 тысяч малых предприятий на 100 тысяч человек населения. В таблице 1.1. представлены данные по числу малых предприятий в российских регионах.

Таблица 1.1. Количество малых предприятий на 100 тыс. населения в регионах России

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Москва и Санкт-Петербург | 19 % регионов РФ | 61 % регионов РФ | 14 % регионов РФ |
| 3000 | 300 | 300-700 | 700 и > |

Потребность малого бизнеса в кредитах оценивается в 1 трлн. руб. Однако на 1 января 2006 г. 752 коммерческих банка выдали кредитов малым предприятиям всего на сумму 123 млрд. руб. (Рисунок 1.3.).



Рисунок 1.3. Потребность малых предприятий в кредитных ресурсах и объем выданных кредитов на 01.01.06 г.

Что же представляют собой малые предприятия? Ответить на данный вопрос несложно, если обратиться к критериям отнесения предприятий к малым. К таким критериям в настоящее время относят численность предприятия, его объем выручки, а также состав учредителей. Согласно Федеральному закону «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации », принятому Госдумой 12 мая 1995 г., подписанному 14 июня 1995 года и вступившему в силу 20 июня, субъектами малого предпринимательства являются коммерческие организации, в которых средняя численность работников не превышает:

в промышленности, строительстве и на транспорте - 100 человек;

в сельском хозяйстве и научно-технической сфере - 60 человек;

в оптовой торговле - 50 человек;

в розничной торговле и бытовом обслуживании - 30 человек;

в остальных отраслях и при осуществлении других видов деятельности- 50 человек.

Причем в уставном капитале таких организаций доля участия государственных и муниципальных органов, общественных и религиозных организаций, благотворительных и иных фондов не должна превышать 25 процентов, также как и доля одного или нескольких юридических лиц, не являющихся субъектами малого предпринимательства.

К субъектам малого предпринимательства закон относит и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица.

Таким образом, только четкое соблюдение указанных критериев позволяет хозяйствующему субъекту считаться малым предприятием и получать финансовую поддержку и всевозможные льготы со стороны государства.

В то же время следует отметить, что существенно возрастет роль малых предприятий, если они получат государственную поддержку на этапах своего становления и развития. Необходимость данной поддержки была осознана развитыми странами уже в конце 70-х- начале 80-х гг. В эти годы в США, Великобритании, Франции появляются специализированные государственные органы по поддержке малого бизнеса, активно развивается финансовая структура обслуживания малых предприятий. В то же время это нельзя назвать заботой о малых предприятиях, так как, например, в США львиная доля налоговых поступлений приходится как раз на малые предприятия, а крупные корпорации приносят науке меньше, чем сами же и потребляют.

В России также создаются государственные структуры по поддержке малого бизнеса. Так, в июне 1995 г. был создан Государственный комитет по поддержке и развитию малого предпринимательства (ГКРП РФ), главной задачей которого является разработка способов поддержки малого бизнеса, среди которых необходимо отметить такие, как разработка необходимого законодательства, создание фондов финансовой поддержки, установление налоговых льгот и упрощение системы учета и отчетности.

При наличии вышеуказанного государственного органа на федеральном уровне, тем не менее, остается фактом то, что сегодня основные проблемы становления и развития малого бизнеса решаются на региональном уровне, за счет региональных фондов финансовой поддержки субъектов малого предпринимательства, прогресс здесь часто обусловлен тем, как к малому предпринимательству относятся местные органы власти. Примером тому может служить Новгородская область, администрация которой в лице губернатора отменила взимание с малых предприятий местных налогов. Последнее, в свою очередь, незамедлительно сказалось на деловой активности в данной сфере. Возросли поступления в местный бюджет от налога на прибыль - почти на 170 %. Побочный эффект - заметно спала острота в области занятости.

1.2 Экономическое содержание ЕНВД

Единый налог на вмененный доход, как и любой другой налог, представляет собой определенную систему экономических отношений, возникающих между государством и хозяйствующими субъектами-налогоплательщиками по поводу изъятия части валового внутреннего продукта в виде обязательных платежей в государственный бюджет и внебюджетные фонды с целью выполнения государством возложенных на него обществом функций.

Применительно к единому налогу необходимо уточнить вышеизложенное определение. В данном случае хозяйствующими субъектами являются юридические лица и граждане, занимающиеся предпринимательством без образования юридического лица (предприниматели) в определенных сферах деятельности.

Следует отметить, что с экономической точки зрения, ограничения по сферам деятельности является прямым нарушением одного из фундаментальных принципов налогообложения - всеобщности, что в свою очередь ставит в неравное положение всех хозяйствующих субъектов.

Сущность любого налога, также как и единого налога на вмененный доход определяется его функциями.

Большая часть экономистов склонны выделять две основные функции налога: фискальную и экономическую. Фискальная функция предполагает, что налог обеспечивает доходную базу государственного бюджета и внебюджетных фондов, а экономическая, в свою очередь, предполагает воздействие со стороны государства на процессы общественного воспроизводства и регулирование деловой активности хозяйствующих субъектов.

Применительно к единому налогу следует отметить, что данный налог носит преимущественно фискальный характер, выраженный стремлением государства решить проблему хронического недобора налогов, столь актуальную для последнего времени.

Регулирующая сторона единого налога на вмененный доход проявляется слабее, что, по мнению экономистов, связано, прежде всего, с недостаточной степенью проработанности механизма взимания данного налога.

Особое внимание заслуживает объект обложения данным налогом, представляющий собой вмененный (потенциальный, предполагаемый) доход хозяйствующих субъектов в отдельных непроизводственных сферах деятельности, который рассчитывается на основе ряда показателей таких, как базовый уровень доходности и корректирующие коэффициенты.

С экономической точки зрения доходы в рамках народного хозяйства в целом делятся на первичные и производные.

Первичные доходы образуются в сфере материального производства в процессе создания и распределения национального дохода. К ним относятся заработная плата, рента, перераспределенная прибыль и процентные платежи.

В свою очередь, к производным доходам относятся доходы отраслей непроизводственной сферы (здравоохранения, образования, культуры, искусства, сферы услуг, торговли, общественного питания и т.д.), которые образуются за счет перераспределения национального дохода, созданного в отраслях материального производства.

Основными каналами перераспределения в данном случае являются оплата услуг населением, занятым в материальном производстве, оплата услуг предприятиями материального производства, кредитно-финансовая система, система ценообразования, а также взносы в общественные и благотворительные организации.

Таким образом, доходы, подпадающие под налогообложение единым налогом на вмененный доход, относятся к группе производных доходов. Однако при этом следует подчеркнуть, что определение величины данных доходов производится на основе своеобразного согласования между государственными органами и налогоплательщиками, т.е. достаточно субъективно. Неразработанность системы оценки вмененного дохода может привести к значительному росту злоупотреблений, как со стороны государственных чиновников, так и со стороны налогоплательщиков. У первых всегда будет соблазн неправомерно применять какой-нибудь повышающий коэффициент при оценке ожидаемого дохода предпринимателя, а у вторых - неверно указать, к примеру, расположение торгового предприятия, что повлечет снижение причитающегося к уплате налога.

1.3 Порядок применения ЕНВД на предприятиях малого и среднего бизнеса

Применение закона о едином налоге на вмененный доход включает в себя определение следующих основных моментов:

-место налога в системе налогообложения субъектов малого предпринимательства;

-круг плательщиков данного налога;

-объект обложения данным налогом;

-методика расчета налога;

-порядок исчисления и сроки уплаты налога;

-совершенствование существующего порядка

Место единого налога на вмененный доход в системе налогообложения малых предприятий

Необходимо отметить, что переход на уплату данного налога значительно сокращает перечень уплачиваемых налогов, установленный ст. 19–21 Закона «Об основах налоговой системы РФ» (НДС, ЕСН, налог на прибыль, налог на имущество). В то же время за налогоплательщиком сохраняется обязанность уплаты ряда налогов, среди которых:

- государственная пошлина;

- таможенные пошлины и иные таможенные платежи;

- лицензионные и регистрационные сборы;

- налог на приобретение транспортных средств;

- налог на владельцев транспортных средств;

- земельный налог;

- налог на покупку иностранных денежных знаков и платежных документов, выраженных в иностранной валюте;

- подоходный налог, уплачиваемого физическими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, с любых доходов, за исключением доходов, получаемых при осуществлении предпринимательской деятельности в сферах, указанных в статье 3 настоящего Федерального закона;

- удержанные суммы подоходного налога, а также налога на добавленную стоимость и налога на доходы из источника в Российской Федерации в случаях, когда законодательными актами Российской Федерации о налогах установлена обязанность по удержанию налога у источника выплат.

Таким образом, видно, что введение единого налога на вмененный доход не означает переход к уплате субъектами малого предпринимательства какого-то одного налога, тем не менее, вышеуказанный перечень налогов значительно меньше, чем для остальных юридических лиц.

Плательщики налога

Плательщиками единого налога являются согласно ст. 3 Закона юридические лица и граждане, занимающиеся предпринимательством без образования юридического лица (предприниматели) в определенных сферах деятельности.

Следует отметить, что с экономической точки зрения выделения ограниченного перечня сфер хозяйственной деятельности, на которые впоследствии будет распространяться единый налог на вмененный доход, означает нарушении одного из принципов налогообложения - всеобщности.

Выборочное налогообложение по существу означает нерыночный механизм регулирования предпринимательской деятельности, поскольку оно ставит в неравные условия всех субъектов хозяйственной деятельности, что может затруднить развитие конкуренции и препятствовать свободному перемещению капиталов и трудовых ресурсов. Чрезмерная регламентация государством различных видов деятельности может нанести серьезный ущерб предпринимательству за счет «выравнивания» положения предприятий с точки зрения прибыльности бизнеса.

Кроме того, важно подчеркнуть то обстоятельство, что согласно указанным видам деятельности налог на вмененный доход распространяется только на те из них, которые ориентированы на конечного потребителя и где расчеты производятся наличными деньгами.

Такой подход не устраивает те малые предприятия, которые одновременно осуществляют и производство и реализацию. Примером тому служат мини-пекарни, каждая из которых производит продукцию и продает ее через собственный ларек, а часть ее оптом реализует в другие магазины. При этом вмененный же доход определяется только по розничной торговле.

Объект налогообложения

Объектом обложения единым налогом с вмененного дохода является вмененный доход на очередной календарный месяц. Вмененный доход - это потенциально возможный валовый доход плательщика единого налога за вычетом потенциально необходимых затрат. Вмененный доход рассчитывается с учетом совокупности факторов, которые непосредственно влияют на получение такого дохода.

При расчете вмененного дохода учитывается такие составляющие как базовая доходность (условная доходность на единицу физического показателя) того вида деятельности, который осуществляет налогоплательщик, физические показатели (единица площади, численность работающих и другие) и повышающие (понижающие) коэффициенты.

Данные коэффициенты, устанавливаются в зависимости от ассортимента реализуемой продукции; качества предоставляемых услуг; сезонности; суточности работы; качества занимаемого помещения; производительности используемого оборудования; возможности использования дополнительной инфраструктуры; инфляции; количества видов деятельности, осуществляемых налогоплательщиками.

На эти коэффициенты базовая доходность корректируется при расчете вмененного налога.

Ставка единого налога на вмененный доход – 15 %. Для того чтобы рассчитать единый налог, подлежащий уплате в бюджет, необходимо вмененный доход умножить на 0,15.

Определенные коррективы вносятся в порядок ведения бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства в сторону его упрощения.

В случае применения единого налога на вмененный доход налогоплательщики согласно ст. 4 обязаны вести учет своих доходов и расходов, а также соблюдать порядок ведения расчетных и кассовых операций.

Следует также отметить, что при осуществлении нескольких видов деятельности, попадаемых под действие закона, учет доходов и расходов ведется раздельно по каждому виду деятельности.

Налогоплательщики также не освобождаются от обязанности предоставлять в налоговые и иные государственные органы бухгалтерскую, налоговую и статистическую отчетности. Формы отчетности по единому налогу устанавливаются нормативными (правовыми) актами органов государственной власти субъектов Российской Федерации.

В целом же надо сказать, что система бухгалтерского учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства значительно упрощается с введением единого налога на вмененный доход, что в целом, безусловно, является положительным моментом для налогоплательщиков, так как позволит упростить процедуру расчета и сбора налогов, избежать ошибок при налогообложении. Однако с другой стороны, следует отметить, что упрощенная система учета предполагает отказ от метода двойной записи, что может привести к тому, что через время в случае, если малое предприятие разовьется, перестанет быть малым, будет невозможно восстановить учет, будет остаток по бухгалтерским счетам.

Методика расчета единого налога на вмененный доход

Следует заметить, что хотя Правительство РФ разработало и довело до сведения субъектов РФ формулы (порядок) расчета суммы единого налога, данные формулы (порядок) носят рекомендательный характер, поэтому субъекты РФ при расчете могут их использовать, а могут вводить в эти формулы свои дополнительные показатели, позволяющие наиболее точно оценить доходность различных видов бизнеса.

Расчет суммы единого налога на вмененный доход основывается на определении значения базовой доходности определенного вида деятельности, физических показателей и повышающих (понижающих) коэффициентов, отражающих степень влияния различных факторов на результат предпринимательской деятельности (Таблица 1.2.).

Таблица 1.2. Базовая доходность, физические показатели и коэффициенты, используемые при расчете ЕНВД

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 2003г. | | 2006г. | |
| Корректирующие коэффициенты | К1-корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в различных муниципальных образованиях  К2-коэф-т, учитывающий ассортимент товаров, сезонность, время работы и иные особенности  К3-коэффициентт-дефлятор | | К1-коэффициент-дефлятор  К2-корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров, сезонность, режим работы и иные особенности | |
| Базовая доходность | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Оказание бытовых услуг | Кол-во работников | 5000 | Кол-во работников | 7500 |
| Оказание ветеринарных услуг | Кол-во работников | 5000 | Кол-во работников | 7500 |
| Оказание услуг по ремонту автомобилей | Кол-во работников | 8000 | Кол-во работников | 12000 |
| Платные стоянки | \_\_\_\_\_\_\_\_\_ | \_\_\_ | Площадь стоянки (в кв. м.) | 50 |
| Оказание автотранспортных услуг | Кол-во автомобилей, используемых для перевозок пассажиров и грузов | 4000 | Кол-во автомобилей, используемых для перевозок пассажиров и грузов | 6000 |
| Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы | Площадь торгового зала (в квадратных метрах) | 1200 | Площадь торгового зала (в квадратных метрах) | 1800 |
| Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов | Торговое место | 6000 | Торговое место | 9000 |
| Разносная торговля | Кол-во работников | 3000 | Кол-во работников | 4500 |
| Общественное питание | Площадь зала обслуживания посетителей (в кв.м.) | 700 | Площадь зала обслуживания посетителей (в кв.м.) | 1000 |
| Распространение и размещение наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, кроме наружной рекламы с автоматической сменой изображения | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | \_\_\_\_ | Площадь информационного поля наружной рекламы (в кв.м.) | 3000 |
| Оказание услуг по временному размещению и проживанию | \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | \_\_\_\_ | Площадь спального помещения (в кв. м.) | 1000 |

При выборе физических показателей, характеризующих определенные виды деятельности, следует исходить из того, что валовой доход организации (предпринимателя) и прогнозируемый на его основе вмененный доход должен зависеть от выбранного физического показателя и от количества его единиц. Выбор этих физических показателей может быть осуществлен либо исходя из экспертной оценки результатов предпринимательской деятельности, либо на основании анализа статистических данных. При этом на протяжении всего налогового периода должен быть обеспечен эффективный контроль со стороны государственных органов за количеством единиц выбранного физического показателя.

Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, осуществляемое в соответствии с законодательством Российской Федерации, уплаченных за этот же период времени при выплате налогоплательщиками вознаграждений своим работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование и на сумму выплаченных пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 процентов по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

Порядок ввода в действие нормативных актов о едином налоге не вмененный доход

В соответствии со статьей 346.26 Кодекса с 01.01.2006 система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга.

При этом согласно статье 3 Федерального закона от 12.10.2005 № 129-ФЗ в случае, если представительные органы муниципальных районов и городских округов до 01.01.2006 не примут нормативный правовой акт о введении в действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на соответствующей территории, то до 01.01.2007 применяются положения закона субъекта Российской Федерации, устанавливающие порядок введения в действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на территории данного субъекта Российской Федерации, виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится указанный налог, и значения коэффициента К2.

Таким образом, положения законов субъектов Российской Федерации о введении в действие на их территории системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход подлежат применению в течение 2006 только на территории тех муниципальных районов и городских округов, которые до 01.12.2005 не приняли и официально не опубликовали свои нормативные правовые акты о введении в действие системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

При этом ранее принятые законы субъектов Российской Федерации о введении в действие на их территории системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход должны быть приведены в соответствие с нормами действующей с 01.01.2006 редакции главы 26.3 Кодекса посредством внесения в них соответствующих изменений и дополнений. Порядок уплаты налога также устанавливается органами власти субъектов РФ. Принятый соответствующими органами законодательный акт должен быть опубликован не позднее, чем за месяц до наступления очередного налогового периода (квартала).

В соответствии с пунктом 1 статьи 5 Кодекса акты законодательства о налогах и сборах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу, за исключением случаев, предусмотренных данной статьей Кодекса.

Таким образом, нормативные правовые акты представительных органов муниципальных районов, городских округов и законы городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, вступающие в силу с 01.01.2006 и вводящие в действие систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, должны быть приняты и официально опубликованы до 01.12.2005.

Порядок исчисления и сроки уплаты единого налога на вмененный доход.

Организации и предприниматели, переводимые на уплату единого налога, в месячный срок со дня опубликования законодательного акта обязаны представить в налоговый орган по месту налогового учета расчет суммы единого налога, подлежащей уплате в налоговом периоде. В том случае если у предпринимателя или организации несколько торговых точек или иных мест осуществления деятельности, расчет суммы налога представляется по каждому такому месту. Примерная форма Расчета единого налога с вмененного дохода утверждена Приказом Госналогслужбы РФ от 12.08.98 N БФ – 3 – 02 / 182.

В течение месяца, после получения расчета налоговый орган направляет плательщику Уведомление (на основании ст.10 Федерального закона № 148 - ФЗ Госналогслужбой РФ Приказом от 09.09.98 N БФ – 3 – 02 / 234 утверждена форма Уведомления о переводе налогоплательщика на уплату единого налога с вмененного дохода) о переводе его на уплату единого налога.

После получения Уведомления налогоплательщик обязан уплатить суммы единого налога. Сроки уплаты единого налога устанавливаются законодательными актами субъектов Российской Федерации, но в любом случае уплата единого налога производится ежемесячно путем осуществления авансового платежа в размере 100 процентов суммы единого налога за календарный месяц.

Тот факт, что уплата единого налога осуществляется путем внесения авансового платежа, ставит субъектов малого предпринимательства в сложные условия. Дело в том, что экономический кризис в стране больно ударил по малому предпринимательству. В результате недавнего падения курса рубля, как в 1991 – 1992 гг. резко сократился объем оборотных средств. И если крупная фирма всегда имеет возможности для какого-то маневра, то малому предприятию практически негде черпать финансовые ресурсы для пополнения оборотных средств. При этом вмененный налог нужно платить фактически за счет оборотных средств.

Таким образом, для того чтобы заплатить авансовые платежи по единому налогу на вмененный доход, малые предприятия будут вынуждены любым способом обеспечить достаточный уровень рентабельности, что, скорее всего, выразится в повышение цен на товары (работы, услуги) производимые ими.

Субъект малого предпринимательства может воспользоваться правом, предоставленным ему Федеральным законом и произвести авансовые перечисления суммы налога за 3, 6, 9 или 12 месяцев. В этом случае сумма единого налога уменьшится соответственно на 2, 5, 8 и 11 процентов (таким образом, ЕНВД является регрессивным налогом). Авансовый характер платежей, а также льготы, предусмотренные за уплату налога за несколько месяцев вперед, свидетельствуют о заинтересованности государства в наибольшем размере поступлений от введения данного налога в самое ближайшее время.

В деятельности юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, переводимых на уплату единого налога, может возникнуть определенная ситуация при которой размер реального дохода окажется ниже вмененного дохода, с которого рассчитывалась суммы подлежащая уплате в бюджет. К сожалению, Закон не предусматривает возможности возникновения подобной ситуации и поэтому у налогоплательщиков могут возникнуть вопросы, связанные с данной проблемой. Указанная проблема должна найти отражение в нормативных актах представительных органов муниципальных районов и городских округов, которыми будет устанавливаться и вводится в действие единый налог.

Особо следует обратить внимание налогоплательщиков на то, что, если помимо видов деятельности, с доходов от занятия которыми они уплачивают единый налог, они занимаются и другими видами деятельности, то обязаны уплачивать налоги по этим видам деятельности в общеустановленном порядке, обеспечив раздельное ведение бухгалтерского учета результатов хозяйственной деятельности.

1.3.1 Новое в порядке применения ЕНВД в 2006-2007 г.

С 1 января 2006 года в РФ на уплату единого налога на вмененный доход переведены еще четыре вида деятельности. В частности, это деятельность по размещению рекламы на транспорте, предоставлению услуг общественного питания без зала обслуживания, сдаче в аренду торговых мест и по организации гостиничного бизнеса (при площади не более 500 кв. м). Таким образом, в сумме облагаться ЕНВД будет 16 видов деятельности. Кроме того, с 2006 года платить ЕНВД нужно будет всем осуществляющим розничную торговлю, вне зависимости от формы расчета. До 01.01.06 г. единый налог был установлен только для розничной торговли за наличный расчет.

Перевод новых видов деятельности на ЕНВД направлен на упрощение системы (оформить бумаги для уплаты одного налога легче, чем для нескольких). С 01.01.06 г. из-за увеличения числа облагаемых ЕНВД видов деятельности ожидается и увеличение количества плательщиков. Больше всего поступлений по новым видам деятельности прогнозируется от сдачи владельцами торговых центров мест во временное пользование. Что касается рекламы на транспорте, то эта норма не распространяется на тех, кто рекламирует собственную продукцию или услуги. Что касается общественного питания, то единый налог на вмененный доход должны будут платить и те, кто изготавливает еду для продажи ее на дому или в офисах.

С 1 января 2006 года введение в действие системы налогообложения в виде Единого налога на вмененный доход отнесено к компетенции представительных органов муниципальных районов, городских округов, Москвы и Санкт-Петербурга. В случае если представительные органы муниципальных районов и городских округов до 1 января 2006 года не приняли закон о введении в действие системы налогообложения в виде Единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на соответствующей территории, то до 1 января 2007 года применяются соответствующие положения закона субъекта РФ, в том числе устанавливающие виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится ЕНВД, и значения коэффициента К2.

При введении Единого налога в отношении предпринимательской деятельности по оказанию бытовых услуг может быть определен перечень их групп, подгрупп, видов и (или) отдельных бытовых услуг, подлежащих переводу на уплату Единого налога.

Изменение видов предпринимательской деятельности повлекло за собой корректировку физических показателей и базовой доходности.

С 2006 г. введено ограничение по применению ЕНВД: Единый налог не применяется в отношении видов предпринимательской деятельности в случае осуществления их в рамках договора простого товарищества.

С 1 января 2006 года применяется в новой редакции ст. 346.27 НК РФ, определяющая понятийный аппарат главы 26.3 НК РФ.

До 1 января 2006 года при определении розничной торговли определяющим признаком являлось осуществление наличного расчета за проданные товары. Согласно новой редакции ст. 346.27 НК РФ к розничной торговле относится деятельность по продаже товаров только по договорам розничной купли-продажи (в том числе за наличный расчет и с использованием платежных карт). На это обращено внимание Минфином России в письме от 27.12.2005 N 03 – 11 – 05 / 131.

С 2006 года при расчете ЕНВД базовая доходность корректируется на коэффициенты К1 и К2, т.е. количество корректирующих коэффициентов сокращено с трех до двух. Размер К1 устанавливается на календарный год Министерством экономического развития и торговли РФ (п. 2 Распоряжения Правительства РФ от 25.12.2002 N 1834-р).

Коэффициент К1 (коэффициент-дефлятор) устанавливается ежегодно и в 2006 году определен приказом Минэкономразвития России от 27.10.2005 N 277 в размере 1,132; на 2007 г. К1 установлен в размере 1,096 (Приказ Минэкономразвития России от 03.11.2006 N 359).

Следовательно, при расчете суммы ЕНВД в 2007 г. базовую доходность необходимо умножать на 1,096.

В марте этого года Минфин России издал письмо, в котором указал, что значение К1, установленное Минэкономразвития России в размере 1,096, нужно скорректировать на К1, который использовался в прошлом году. В результате К1, который надлежит применять плательщикам ЕНВД в 2007 г., должен составлять, по мнению Минфина России, не 1,096, а 1,241 (см. Письмо Минфина России от 02.03.2007 N 03-11-02/62).

Отметим, что ранее по этому же вопросу финансовое ведомство высказывало иную позицию. В частности, в Письме от 16.01.2007 N 03-11-04/3/3 Минфин России прямо предписывал применять К1, равный 1,096 в соответствии с утвержденным Минэкономразвития России значением.

Полагаем, что в 2007 г. применять следует К1, равный 1,096. Ведь именно это значение коэффициента определено и опубликовано в порядке, установленном Правительством РФ (абз. 5 ст. 346.27 НК РФ, Распоряжение Правительства РФ от 25.12.2002 N 1834-р). Тем более что упомянутый порядок предполагает предварительное согласование коэффициента-дефлятора с Минфином России (п. 2 Распоряжения N 1834-р).

Кроме того, гл. 26.3 НК РФ не предусматривает возможности учета при расчете налоговой базы по ЕНВД коэффициентов-дефляторов, которые применялись в предшествующие периоды (подобный порядок предусмотрен при расчете налоговой базы по УСН - см. абз. 2 п. 2 ст. 346.12 НК РФ).

С 1 января 2006 года 50-процентное ограничение уменьшения суммы ЕНВД распространяется как на сумму уплаченных (в пределах исчисленных сумм) страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, так и на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности.

1.3.2 Корректирующие коэффициенты, их сущность

Согласно Федеральному закону от 21.07.2005 № 101 - ФЗ с 01.01.2006 базовая доходность, используемая для расчета величины вмененного дохода, корректируется (умножается) на коэффициенты К1 и К2.

Таким образом, из предусмотренных ранее Кодексом трех корректирующих коэффициентов базовой доходности в 2006 году сохраняется только два.

Это связано с отменой установленного пунктом 5 статьи 346.28 Кодекса корректирующего коэффициента К1, определяемого в зависимости от кадастровой стоимости земли по месту осуществления налогоплательщиком предпринимательской деятельности.

При этом с 01.01.2006 в качестве корректирующего коэффициента базовой доходности К1 используется устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации в предшествующем периоде (до 01.01.2006 – коэффициент К3).

Нормативными правовыми актами (законами) муниципальных образований определяются виды предпринимательской деятельности, подлежащие переводу на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (в пределах перечня, предусмотренного пунктом 2 статьи 346.26 Кодекса), в том числе перечень групп, подгрупп, видов и (или) отдельных бытовых услуг, подлежащих переводу на уплату единого налога, а также значения коэффициента К2, указанного в статье 346.27 Кодекса, или значения данного коэффициента, учитывающие особенности ведения предпринимательской деятельности.

Исходя из предоставленных полномочий, представительные (законодательные) органы муниципальных образований вправе установить в отношении каждого вида предпринимательской деятельности единое значение коэффициента К2, учитывающего совокупность особенностей его ведения, либо значения так называемых "подкоэффициентов К2", учитывающих конкретные факторы влияния на результаты такой деятельности.

В случае установления значений так называемых "подкоэффициентов К2", единое значение коэффициента К2, используемое при исчислении налоговой базы по единому налогу на вмененный доход, определяется налогоплательщиками в порядке, предусмотренном пунктом 6 статьи 346.29 Кодекса.

При этом согласно данному порядку налогоплательщики вправе самостоятельно скорректировать исчисленное (используемое) ими единое значение коэффициента К2 на значение коэффициента, учитывающего фактический период времени ведения предпринимательской деятельности в течение налогового периода, определяемое как среднеарифметическое величин, полученных в результате соотношения количества календарных дней ведения предпринимательской деятельности в течение каждого календарного месяца налогового периода, к количеству календарных дней в данных календарных месяцах налогового периода.

Пример:

Нормативным правовым актом муниципального образования единое значение корректирующего коэффициента базовой доходности установлено равным 1,0.

В I квартале 2007 года индивидуальный предприниматель вел предпринимательскую деятельность 12 календарных дней, в том числе:

в январе - 5 календарных дней;

в феврале - 3 календарных дня;

в марте - 4 календарных дня.

Значение коэффициента, учитывающего фактический период времени ведения предпринимательской деятельности в данном муниципальном образовании в течение налогового периода, в этом случае определяется налогоплательщиком по формуле:

К (фп)=[(N1(вд) : N1(кд)) + (N2(вд) : N2(кд)) + (N3(вд) : N3(кд))] : 3, /1/

где: К(фп) - значение коэффициента, учитывающего фактический период времени ведения предпринимательской деятельности в данном муниципальном образовании в течение налогового периода;

N1(вд); N2(вд); N3(вд) - количество календарных дней ведения предпринимательской деятельности в данном муниципальном образовании в каждом календарном месяце налогового периода;

N1(кд); N2(кд); N3(кд) - количество календарных дней в каждом календарном месяце налогового периода;

3 - количество календарных месяцев в налоговом периоде.

К = [(5:31) + (3:28) + (4:31)] : 3 = (0,161 + 0,107 +0,129) : 3 = 0,132.

Далее значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2, учитываемое при исчислении налоговой базы по единому налогу на вмененный доход по данному месту осуществления деятельности, определяется по формуле:

К2(нб) = К2(ез) х К(фп), /2/

где: К2 (нб) - значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2, учитываемое при исчислении налоговой базы по единому налогу на вмененный доход;

К2 (ез) - единое значение корректирующего коэффициента базовой доходности К2, установленное нормативным правовым актом муниципального образования;

К2 (нб) = 1,0 x 0,132 = 0,132.

В указанных выше целях налогоплательщиком составляется расчет по произвольной форме.

Данный расчет налогоплательщик вправе представить в налоговый орган по месту осуществления предпринимательской деятельности в качестве приложения к налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход. Таким образом с 1 января 2006 года законодательно устанавливаются два возможных способа определения значений корректирующего коэффициента базовой доходности К2.

В первом случае правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга устанавливаются значения корректирующего коэффициента базовой доходности, учитывающие в соответствии со статьей 346.27 Кодекса совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, фактический период времени осуществления деятельности, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности, площадь информационного поля электронных табло, площадь информационного поля наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, площадь информационного поля наружной рекламы с автоматической сменой изображения, количество автобусов любых типов, трамваев, троллейбусов, легковых и грузовых автомобилей, прицепов, полуприцепов и прицепов-роспусков, речных судов, используемых для распространения и (или) размещения рекламы, и иные особенности. При применении второго способа корректирующий коэффициент К2 определяется в соответствии с пунктом 6 статьи 346.29 Кодекса как произведение установленных нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга значений, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности факторов, предусмотренных статьей 346.27 Кодекса. При этом установленный пунктом 6 статьи 346.29 Кодекса порядок корректировки значения коэффициента К2 с учетом фактического периода времени осуществления предпринимательской деятельности производится только в случае установления в отношении данного вида деятельности «подкоэффициентов К2».

1.4 Порядок применения ЕНВД в Амурской области

Рассмотрим виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится единый налог в Амурской области.

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности применяется в отношении следующих видов предпринимательской деятельности:

1) оказание бытовых услуг, их групп, подгрупп, видов и (или) отдельных бытовых услуг, классифицируемых в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению;

2) оказание ветеринарных услуг;

3) оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;

4) розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;

5) розничная торговля, осуществляемая через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети;

6) оказание услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках;

7) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;

8) оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания;

9) оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей.

При расчете единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности используются корректирующие коэффициенты К1 и К2.

Рассмотрим значения корректирующих коэффициентов К1 и К2.

Приказом Минэкономразвития РФ от 27 октября 2005 г. N 277 "Об установлении коэффициента-дефлятора K1 на 2006 год" вводится коэффициент-дефлятор К1 для единого налога на вмененный доход.

В 2006 г. коэффициент-дефлятор К1, применяемый для расчета налоговой базы по единому налогу на вмененный доход в соответствии с главой 26.3 НК РФ, устанавливается в размере 1,132; на 2007 г. К1 установлен в размере 1,096 (Приказ Минэкономразвития России от 03.11.2006 N 359).

Значение корректирующего коэффициента К2 определяется по формуле:

К2 = А х В x C, /3/

где: А - фактор, учитывающий особенности места ведения предпринимательской деятельности (Таблица 1.3.);

В - фактор, учитывающий вид предпринимательской деятельности (Таблица 1.4.);

C - фактор, определяемый как отношение количества календарных дней ведения предпринимательской деятельности в течение календарного месяца налогового периода к количеству календарных дней в данном календарном месяце налогового периода.

Таблица 1.3.

Значения фактора А, учитывающего особенности мест ведения предпринимательской деятельности

|  |  |
| --- | --- |
| место ведения предпринимательской деятельности | значение  фактора А |
| 1 | 2 |
| 1 г.Благовещенск | 0,85 |
| 2 г.Тында | 0,65 |
| 3 г.Белогорск, г.Зея | 0,6 |
| 4 г.Свободный | 0,55 |
| 5 г.Райчихинск | 0,45 |
| 6 г.Шимановск | 0,4 |
| 7 г.Сковородино | 0,37 |
| 8 г.Завитинск | 0,35 |
| 9 районные центры, не имеющие статуса города (кроме с.Ивановки, с.Ромны), и поселки городского типа | 0,35 |
| 10 п.Экимчан, с.Новокиевский Увал, с.Екатеринославка, с.Тамбовка | 0,32 |
| 11 с.Ивановка | 0,31 |
| 12 с.Ромны | 0,3 |
| 13 закрытые административно-территориальные образования, территории войсковых частей и учреждений исполнения наказаний | 0,25 |
| 14 сельские населенные пункты |  |
| 14.1 Белогорского, Мазановского, Октябрьского, Ромненского, Селемджинского, Тамбовского, Тындинского районов с численностью населения до 500 человек включительно | 0,078 |
| 14.2 прочие с численностью населения до 500 человек включительно | 0,08 |
| 14.3 Белогорского, Мазановского, Октябрьского, Ромненского, Селемджинского, Тамбовского, Тындинского районов с численностью населения свыше 500 до 1500 человек включительно | 0,156 |
| 14.4 прочие с численностью свыше 500 до 1500 человек включительно | 0,17 |
| 14.5 Белогорского, Мазановского, Октябрьского, Ромненского, Селемджинского, Тамбовского, Тындинского районов с численностью населения свыше 1500 человек | 0,235 |
| 14.6 прочие с численностью населения свыше 1500 человек | 0,25 |
| 15 территории за пределами границ населенных пунктов, расположенные в придорожной полосе дорог федерального и областного значения | 0,17 |

Таблица 1.4. Значения фактора В, учитывающего вид предпринимательской деятельности

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| N п/п | Вид предпринимательской деятельности | Значение фактора B |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. | Бытовые услуги |  |
| 1.1. | Услуги прачечных | 0,4 |
| 1.2. | Услуги бань и душевых | 0,5 |
| 1.3. | Изготовление и ремонт мелких металлических изделий (изготовление и ремонт ключей, заточка ножей, ножниц) | 0,5 |
| 1.4. | Прочие бытовые услуги | 1,0 |
| 2. | Розничная торговля, осуществляемая через объекты торговой сети, исключительно: |  |
| 2.1. | Товарами религиозного назначения | 0,3 |
| 2.2. | Детским питанием, продуктами диабетического питания | 0,2 |
| 2.3. | Товарами амурских товаропроизводителей: |  |
| 2.3.1. | продовольственными | 0,5 |
| 2.3.2. | непродовольственными | 0,8 |
| 2.4. | Товарами для детей | 0,6 |
| 2.5. | Школьно-письменными товарами, книжной и печатной продукцией | 0,6 |
| 2.6. | Прочими товарами | 1 |
| 3. | Оказание услуг общественного питания |  |
| 3.1. | В школьных столовых | 0,2 |
| 3.2. | В иных объектах организации общественного питания | 0,8 |
| 4. | Прочие услуги | 1 |
| 5. | Распространение и (или) размещение рекламы |  |
| 5.1. | На отдельно стоящих рекламоносителях с любым способом нанесения изображения, за исключением наружной рекламы с автоматической сменой изображения | 0,1 |
| 5.2. | На фасадных панно площадью менее 50 кв. м | 0,1 |
| 5.3. | На фасадных панно, "суперсайтах" площадью 50 кв. м и более | 0,05 |
| 5.4. | На отдельно стоящих рекламоносителях наружной рекламы с автоматической сменой изображения | 0,05 |
| 5.5. | На отдельно стоящих рекламоносителях наружной рекламы посредством электронных табло | 0,05 |
| 5.6. | На автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-роспусках, речных судах | 0,3 |
| 5.7. | При покаскадном размещении кронштейнов на опорах контактной сети (не менее 4 единиц подряд) | 0,05 |
| 5.8. | Распространение и (или) размещение социальной рекламы | 0,01 |

При отсутствии значения фактора, соответствующего отдельному виду предпринимательской деятельности, применяется фактор В = 1.

1.5 Недостатки системы налогообложения в виде ЕНВД

Не учитывается объем товарооборота

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности фактически основывается на том предположении, что предприятия розничной торговли, имеющие площади торговых залов не более 150 квадратных метров, и некоторые иные предприятия, оказывающие услуги населению, получают ежемесячный доход (вмененный доход), определенный базовой доходностью в соответствии с положениями ст.346\_29 Налогового кодекса РФ и применяемыми коэффициентами, зависящими от места расположения предприятия, особенностей ведения деятельности и индекса потребительских цен.

Общий вмененный доход организации определяется базовой доходностью, умноженной на физические показатели предприятия, которые определяются в зависимости от вида предпринимательской деятельности. Например, для предприятий розничной торговли, имеющих торговые залы, вмененный доход определяется исходя из площади этих залов, базовая доходность 1 кв. метра без учетов коэффициентов составляет 1800 рублей.

Ставка единого налога устанавливается в размере 15 процентов величины вмененного дохода, при этом уплата данного налога заменяет уплату налога на прибыль организации, налога с продаж, налога на имущество и единого социального налога в рамках осуществления предприятиями налогооблагаемого вида деятельности.

Это означает, что государство в лице налоговых органов предполагает наличие у предприятия розничной торговли определенного дохода, с которого взимает 15 процентный налог независимо от реально полученного организацией дохода. То есть два торговых предприятия, имеющие примерно одинаковое местонахождение, ассортимент товаров и площади торговых залов, должны уплачивать одинаковые налоги, независимо от того, что первое предприятие имеет торговый оборот в несколько раз превышающий торговый оборот второго предприятия.

Таким образом, при применении указанной системы налогообложения в выигрыше остаются высокорентабельные предприятия, имеющие больший оборот на единицу физического показателя базовой доходности. Предприятия же, имеющие небольшие торговые обороты, при применении данной системы налогообложения явно остаются в проигрыше.

Наибольший же выигрыш получают предприятия розничной торговли, осуществляющие всю торговую деятельность через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов и получающих всю выручку с одного торгового места. Ежемесячная базовая доходность торгового места при этом определена Налоговым кодексом РФ в сумме 9000 рублей, ставка налога при этом составляет 1350 рублей. Такие предприятия могут официально проводить любые по величине суммы через один кассовый аппарат. При этом эти предприятия за отчетный период - квартал уплачивают в виде налога на вмененный доход 4050 рублей вместо ранее (при применении обычной системы налогообложения) уплачиваемых налогов: налога на прибыль организации, налога с продаж, налога на имущество и единого социального налога, составлявших суммы более, чем на порядок превышающие указанную сумму налога на вмененный доход. Разумеется, в этом случае возникает проблема оптимизации налогообложения полученной официальной прибыли таких предприятий. Но и данная проблема решаема в зависимости от целей расходования этой прибыли.

Отсутствие в законодательстве точных формулировок для ряда понятий

Отсутствие в законодательстве точных формулировок для ряда понятий дает возможность, например, организациям оптовой торговли вместо всех основных налогов платить ЕНВД.

Как было сказано выше, организации розничной торговли при соблюдении определенных ограничений могут вместо налога на прибыль, налога на имущество, ЕСН и НДС платить единый налог на вмененный доход (ЕНВД). Однако формулировки норм главы 26.3 НК РФ позволяют делать это (платить ЕНВД вместо вышеуказанных налогов) и организациям, осуществляющим оптовую торговлю, независимо от их размеров, а также видов продаваемых товаров и объема торговли.

Такой вывод можно сделать исходя из норм пп.4 п.2 ст.346.26, ст.346.27 НК РФ.

Согласно пп.4 п.2 ст.346.26 НК РФ система налогообложения в виде ЕНВД может применяться по решению субъекта РФ в отношении розничной торговли, осуществляемой через объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади.

В соответствии со ст.346.27 НК РФ розничная торговля – торговля товарами и оказание услуг покупателям за наличный расчет, а также с использованием платежных карт.

Понятие торговли ни в НК РФ, ни в других нормативных правовых актах не определено. Под торговлей товарами можно понимать деятельность по реализации ранее приобретенных товаров, то есть деятельность по перепродаже товаров. Примерно такое же понимание торговли содержится, например, в некоторых письмах Минфина РФ и в ГОСТе Р 51303-99 "Торговля. Термины и определения", введенном в действие постановлением Госстандарта РФ от 11.08.1999 № 242-ст. Однако данные акты могут быть и не приняты во внимание при рассмотрении налоговых споров, так как они не относятся к нормативно-правовым, не прошли госрегистрацию и официально не опубликованы. Но представляется, что очень сложно будет дать иное определение торговли, сильно отличающееся от приведенного в вышеуказанных документах, то есть утверждать, что торговля – это не деятельность по перепродаже товаров и т.п., а какая-то иная деятельность.

К объектам организации торговли согласно ст.346.27 НК РФ относятся магазины, павильоны и киоски (стационарная торговая сеть), а также иные объекты организации торговли, не относимые к стационарной торговой сети, например, объекты развозной и разносной торговли (нестационарная торговая сеть).

Таким образом, продажа торговыми организациями товаров, оплата за которые производится покупателями за наличный расчет или с использованием платежных карт, подпадает под специальный режим налогообложения в виде ЕНВД. Причем, как следует из приведенного выше определения розничной торговли, важен и необходим только факт оплаты товаров наличными денежными средствами, а также безналичными денежными средствами при использовании платежных карт. Не имеет никакого значения торговля какими товарами осуществляется (спичками или дорогостоящим оборудованием), на какую сумму продаются товары, кому продаются товары и для каких целей. Способ торговли (например, через склад, или на условиях доставки до покупателя) также не может исключить (или ограничить) возможность применения гл.26.3 НК РФ при торговле товарами за наличный расчет или с использованием платежных карт (способ торговли будет иметь значение только при расчете суммы ЕНВД).

Кроме того, в соответствии с п.1 ст.11 НК РФ институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства РФ применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено НК РФ. Это означает, что институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства РФ могут применяться в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, только в том случае, если соответствующие институты, понятия и термины не содержатся и не определены в НК РФ. Поскольку в гл.26.3 НК РФ содержится специальное понятие розничной торговли, применение понятия розничной торговли, содержащегося в гражданском, семейном и других отраслях законодательства РФ, будет являться неправомерным. Поэтому при применении главы 26.3 НК РФ не может применяться понятие розничной торговли, выводимое из гражданского законодательства (п.1 ст.492 ГК РФ). С подобными выводами о невозможности применения понятия розничной торговли, выводимого из норм ГК РФ, при налогообложении в соответствии с главой 26.3 НК РФ, согласен Минфин РФ (см., например, письмо Департамента налоговой политики Минфина РФ от 08.09.2003 №04-05-12/82).

Таким образом, максимально переведя расчеты за продаваемые товары на расчеты наличными денежными средствами, а также на расчеты с использованием платежных карт, организации оптовой торговли могут снизить налоговую нагрузку до минимума. Если объемы торговли являются значительными, наиболее удобным будет являться перевод расчетов за реализуемые товары на расчеты с использованием банковских карточек. Кроме того, для устранения необходимости ведения раздельного учета (п.7 ст.346.26 НК РФ) и связанных с ним налоговых рисков, всю торговлю товарами за наличный расчет, а также с использованием платежных карт, целесообразно перевести на отдельную фирму.

Авансовый характер уплаты ЕНВД

Тот факт, что уплата единого налога осуществляется путем внесения авансового платежа, ставит субъектов малого предпринимательства в сложные условия. Дело в том, что экономический кризис в стране больно ударил по малому предпринимательству. В результате недавнего падения курса рубля, как в 1991–92 гг. резко сократился объем оборотных средств. И если крупная фирма всегда имеет возможности для какого-то маневра, то малому предприятию практически негде черпать финансовые ресурсы для пополнения оборотных средств. При этом вмененный налог нужно платить фактически за счет оборотных средств.

Таким образом, для того чтобы заплатить авансовые платежи по единому налогу на вмененный доход, малые предприятия вынуждены любым способом обеспечить достаточный уровень рентабельности, что, скорее всего, выразится в повышение цен на товары (работы, услуги) производимые ими.

Авансовый характер платежей и некоторые льготы, предоставляемые при уплате налога за несколько месяцев вперед, свидетельствуют о заинтересованности власти в наибольшем размере поступлений от него в самое ближайшее время.

Авансовый характер платежей, рассчитываемых на основе наибольшей предполагаемой доходности, призван стимулировать предпринимателей любым способом обеспечить достаточный уровень рентабельности. Последствиями же являются, с одной стороны, очередной скачок цен на товары и услуги, а с другой - прекращение деятельности тех организаций и предпринимателей, размер реального дохода которых будет ниже вмененного дохода, с которого будут рассчитаны суммы, подлежащие уплате в бюджет.

Злоупотребления властей

Неразработанность системы оценки вмененного дохода может привести к значительному росту злоупотреблений, как со стороны государственных чиновников, так и со стороны налогоплательщиков. У первых всегда будет соблазн неправомерно применять какой-нибудь повышающий коэффициент при оценке ожидаемого дохода предпринимателя, а у вторых - неверно указать, к примеру, расположение торгового предприятия, что повлечет снижение причитающегося к уплате налога.

Сумма единого налога рассчитывается по специальным формулам с учетом ставки налога, значения базовой доходности, числа физических показателей, влияющих на результаты предпринимательской деятельности, а также повышающих (понижающих) коэффициентов базовой доходности.

Здесь открывается широкий простор для "самодеятельности" налоговых органов, поскольку коэффициенты базовой доходности определяются в зависимости от типа населенного пункта, в котором осуществляется предпринимательская деятельность; места ее осуществления внутри населенного пункта (центр, окраина, транспортная развязка и другие); характера местности (тип автомагистрали и другие), если деятельность осуществляется вне населенного пункта; удаленности места осуществления предпринимательской деятельности от транспортных развязок, от остановок пассажирского транспорта; характера реализуемых товаров (производимых работ, оказываемых услуг); ассортимента реализуемой продукции; качества предоставляемых услуг; сезонности; режима работы; качества занимаемого помещения; производительности используемого оборудования; возможности использования дополнительной инфраструктуры; инфляции; количества видов деятельности, осуществляемых налогоплательщиками.

Таким образом, предпринимателю необходимо тщательно просчитать выгодность создания очередной торговой точки, увеличения количества мест в кафе или ресторане и так далее. При этом возможность покрытия убытков от деятельности одного объекта за счет прибыльности другого резко снижается.

Расчет суммы налога производится, как уже говорилось, по усложненным формулам. Это создает обширное поле для злоупотреблений и чиновничьего произвола при работе с конкретным налогоплательщиком. Устранить такую возможность может лишь подробная и грамотная методика расчета единого налога на вмененный доход, исключающая произвольное толкование нормативных документов. А, кроме того, было бы целесообразно ввести Институт независимой экспертизы. Это помогло бы достичь согласия сторон. Причем Федеральная налоговая служба могла бы выдавать лицензии тем фирмам, которые, по ее мнению, могли бы участвовать в определении налогооблагаемой базы. Чем четче процедура - тем стабильнее сбор налога.

Решение многих вопросов (сужение сферы действия Закона, размер вмененного дохода, налоговые льготы, порядок уплаты налога и предоставления отчетности) отдано на откуп органов власти субъектов РФ, а с 01.01.06г. – представительным органам муниципальных районов, городских округов. Многое зависит от их решений.

Проблемы у местной власти такие же, как и в центре, - недобор налогов, отсутствие денег для выплаты заработной платы бюджетникам. Суммы единого налога, уплачиваемого, например, предпринимателями, на 75 процентов поступают в местные бюджеты. В таких условиях ожидать послабления со стороны региональной власти не стоит.

Проблема зачисления налога на прибыль предприятий в бюджеты субфедеральных органов власти

Помимо несовершенства законодательства о едином налоге на вмененный доход, существует серьезная проблема зачисления налога на прибыль предприятий в бюджеты субфедеральных органов власти. Две трети поступлений от налога на прибыль предприятий зачисляются в бюджеты регионов. Теория государственных финансов рекомендует не только закреплять права по этому налогу за федеральным центром, но и зачислять поступления от него полностью в федеральный бюджет. Этот налог является самым эффективным инструментом вертикального выравнивания бюджетной обеспеченности субфедеральных органов власти.

Мнение, что вертикальное выравнивание должно носить чисто механический характер, т.е. поступления от национальных налогов делятся между федеральным центром и регионами в пропорции 50:50, - ошибочно и с финансовой точки зрения, и с точки зрения конечного влияния налоговых доходов на функционирование государственного сектора экономики, основная задача которого – обеспечение макроэкономического равновесия и эффективной структуры совокупного спроса.

Поэтому следует рассматривать эффект от зачисления поступлений от национальных налогов (в данном случае налога на прибыль предприятий) только после фазы финансового выравнивания бюджетной обеспеченности, когда федеральный центр обеспечивает равные возможности для всех субъектов Федерации финансировать закрепленные за ними расходные полномочия (обязательства). Если же поступления от общенациональных налогов полностью или в большей части зачисляются в бюджеты регионов, они не могут выполнять перераспределительную функцию государственных финансов, с помощью которой федеральное правительство решает задачу обеспечения социальной справедливости. Зачисление поступлений от налога на прибыль предприятий в бюджеты субъектов Федерации не только не ведет к сокращению экономического и финансового диспаритета между регионами и муниципальными образованиями, но доже усиливает его.

Рассмотрим пример.

Есть три субъекта Федерации (субъекты А, Б и В) в которых, для простоты расчетов, проживает по 50 человек, а доходы от налога на прибыль предприятий составляют 1500 условных единиц. Если эти доходы аккумулируются в федеральном бюджете, то федеральное правительство обеспечит распределение доходов в объеме 10 условных единиц на душу населения. Если же доходы от налога на прибыль предприятий зачисляются в бюджеты субъектов Федерации, картина будет совсем другой. Так как изначально существует экономическое и фискальное неравенство субъектов А, Б и В, оно еще более усугубится. В субъекте А поступления от налога на прибыль предприятий составят 900 условных единиц, в субъекте Б – 500 условных единиц и в субъекте В – 100 условных единиц. В результате среднедушевая бюджетная обеспеченность составит в субъекте А – 18 условных единиц, в субъекте Б – 10 условных единиц и в субъекте В – 2 условных единиц на душу населения.

Этот пример подтверждает тезис о том, что, в случае зачисления поступлений от налога на прибыль предприятий в бюджеты субъектов Федерации, богатые субъекты Федерации получают максимальную выгоду. При этом следует иметь в виду, что органы власти регионов не имеют в отношении национальных налогов прав, а значит, они не осуществляют и налогового администрирования, так как этот налог введен и полностью администрируется федеральным правительством. Для органов власти субъектов федерации этот источник доходов является легким, так как не требует с их стороны сколько-нибудь значимых налоговых усилий. Но они также не могут повлиять ни на налогооблагаемую базу, ни на налоговые ставки, которые играют основную роль в обеспечении макроэкономического равновесия – императивный институт бюджетной политики доходов.

1.6. Обзор налогообложения малого бизнеса в некоторых зарубежных странах

Единой во всем мире практики налогообложения малого бизнеса не существует. Подход различных стран к налогообложению малых предприятий, его целям, принципам выделения малых предприятий и разделения их на категории, определению налоговой базы и структуры налоговых ставок зависит от различных обстоятельств. Такими обстоятельствами, сопутствующими особому порядку налогообложения субъектов малого предпринимательства, могут выступать различающиеся в каждой стране традиции уплаты налогов, различная степень налоговой и юридической грамотности налогоплательщиков, различные возможности контроля со стороны налоговых органов. Выбор определенного порядка налогообложения субъектов малого предпринимательства основывается на необходимости стимулирования малых предприятий и, одновременно, зависит от способности налоговой органов данной страны применять выбранные методы.

Смягчение налогового режима для малых предприятий в зарубежных странах в основном преследует целью устранение налоговой дискриминации, которая проявляется в следующих основных направлениях. Во-первых, относительные издержки, связанные с уплатой налогов, включающие в себя кроме собственно налоговых сумм, причитающихся к уплате, еще и издержки по ведению и предоставлению отчетности, для малого предприятия выше, чем для крупного. В первую очередь это связано с тем, что на крупном предприятии вся совокупность данных затрат в абсолютном выражении однозначно больше, однако относительно сумм доходов, соответственно более низких на малых предприятиях, данные затраты для субъектов малого предпринимательства играют гораздо большее значение. Кроме того, крупные предприятия находятся в более выгодном положении, поскольку документация и информация, необходимые для налогового декларирования, в любом случае собираются и хранятся крупными предприятиями для собственных целей, а малые предприятия гораздо реже испытывают данную потребность. Во-вторых, при равных ставках налогообложения, при отсутствии каких-либо специальных льгот, налоговая нагрузка на малое предприятие будет больше, поскольку, как показывает практика, возможности использования разрешенных для налогового вычета расходов (например, амортизации) у малых предприятий меньше. в таких случаях, как правило, применяются пониженные налоговые ставки или же различные специфические методики начисления амортизации, как с использованием механизма ускоренной амортизации, так и свободного списания.

Пониженные ставки для предприятий, имеющих прибыль ниже пороговой, или относящихся к малому и среднему предпринимательству, применяются в таких странах, как Бельгия, Канада, Финляндия, Япония, Люксембург, Великобритания. Швейцария использует прогрессивное налогообложение дохода корпораций. В Канаде частные корпорации получают налоговую скидку, которая уменьшает федеральный налог на доходы на 16%, если их годовой налогооблагаемый доход от деятельности не превышает 200 тыс. долл.

Практика налогообложения малых предприятий, применяемая за рубежом, отличается в зависимости от государства. С одной стороны, законодательством определенной страны вообще может быть не предусмотрен особый режим налогообложения субъектов малого предпринимательства, тогда, как правило, на практике малому бизнесу предоставляется ряд преимуществ. С другой стороны, отличие выражается в том, какой именно специальный режим налогообложения применяет определенное государство в отношении малого бизнеса. В первом случае при сохранении для малых предприятий обязанности по уплате всех видов налогов, как правило, предусматривается упрощение порядка их расчетов (включая упрощенные методы определения налоговой базы и методы ведения учета) и взимания (периодичность, освобождение от авансовых платежей и т.д.). Применение специального режима налогообложения предполагает оценку на основе косвенных признаков потенциального дохода малых предприятий и установление фиксированных платежей в бюджет, заменяющих один или несколько традиционных налогов.

В число стран, применяющих специальные налоговые режимы для малых предприятий, входят такие, как Испания, Франция, Израиль, Турция и ряд других. К странам, предоставляющих малым предприятиям ряд специфических преимуществ, без применения специальных налоговых режимов, относятся Великобритания, Швеция, США, Голландия и другие.

Испания

Из числа стран, применяющих специальные налоговые режимы для малых предприятий, наиболее показательной можно назвать Испанию. В экономике этой страны малые предприятия занимают достаточно важное место (74% всех предприятий в Испании не имеют наемных работников, 22% предприятий имеют менее десяти работников), и в связи с этим перед правительством постоянно стоит задача стимулирования развития малого предпринимательства, причем налоговые факторы в достижении данной цели играют немаловажную роль.

Практика налогообложения физических лиц (индивидуальных предпринимателей) в Испании складывается из применения следующих трех схем:

прямое налогообложение;

упрощенное прямое налогообложение;

объективное налогообложение (модульная схема по принципу вмененного дохода).

Схема обычного прямого подоходного налогообложения распространяется на владельцев предприятий и предпринимателей, чьи обороты превышают 667 тыс. долл.

На владельцев и предпринимателей, чьи обороты не превышают указанную сумму, распространяется упрощенная схема налогообложения. В качестве упрощения для данной категории налогоплательщиков предусматривается расчет амортизации по упрощенной таблице. Помимо этого, при наличии безнадежных долгов и неподтвержденных документально расходов им предоставляется право осуществить без подтверждающих документов вычет в размере 5% от разницы между фактическим доходом и расходами. Немаловажным также является тот факт, что налогоплательщик имеет право по выбору пользоваться обычной схемой налогообложения или применять упрощенную схему.

Обычная схема обязывает налогоплательщиков вести общеустановленный бухгалтерский учет, по методу двойной записи; в свою очередь упрощенная схема предусматривает наличие книг учета дохода, книги учета расходов и книги учета инвестиций.

Применяемая в Испании схема объективного (модульного) налогообложения (по принципу вмененного дохода) характеризуется следующими параметрами.

В первую очередь, в отличие от единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности, применяемого в России, в Испании переход на модульную схему для малых предприятий является добровольным. Если налогоплательщик не пользуется данной схемой, то платит налоги по схеме прямого налогообложения.

Применение данной схемы подразумевает под собой заметно меньшее количество формальных обязательств. Ведение большинства книг учета, обязательных для всех налогоплательщиков, для малых предприятий при применении данной схемы не обязательно. Требуется лишь хранение документов, подтверждающих произведенные расходы, и вспомогательной документации по примененным модулям (показателям). Предприятия, ведущие деятельность в сфере сельского хозяйства и животноводства, обязаны вести книгу реализации, так как эта информация является определяющим элементом их выручки.

Схема распространяется на физических лиц и организации, осуществляющих деятельность, предусмотренную положениями Министерства экономики и финансов Испании, при соблюдении условий, что ни один из показателей деятельности не превышает ежегодно устанавливаемых пределов, и что налогоплательщик не возражает против применения данной схемы. В противном случае он переводится на схему прямого налогообложения.

Показатель, о котором шла речь выше, – это, как правило, количество работников (включая владельца предприятия), которое может варьировать между пятью и пятнадцатью единицами, в зависимости от вида деятельности. В случае превышения этого показателя уплата налогов осуществляется по схеме прямого налогообложения. Для предприятий, занимающихся перевозками, устанавливается ограничение по транспортным средствам, используемым в их деятельности.

Чистая выручка от деятельности облагается налогом по модульным изменениям (показателям), которые рассчитываются на основании объема реализации и объективных показателей: численность работников, получающих зарплату, и не получающие ее (владелец, члены семьи); площадь используемых в деятельности помещений; потребление электроэнергии; количество столов; пробег транспортного средства и т.п. Перечисленные показатели не распространяются на все предприятия. Единственный показатель, распространяющийся на все виды деятельности – количество работников предприятия.

Фактическое количество единиц модульных показателей, используемых каждым налогоплательщиком в своей деятельности, умножается на установленный единый годовой доход, соответствующий каждому из них.

Существуют корректирующие показатели, которые в некоторых случаях снижают размер чистого дохода. Они обычно распространяются на очень малые предприятия и отдельные виды деятельности. При этом всегда существуют и другие показатели, которые увеличивают размер чистого дохода, например сезонная деятельность, которую предприятие вело на протяжении менее 180 дней в году, или превышение размера дохода, рассчитанного по прежней схеме (независимо от вида деятельности), над установленным пределом. Наконец, доход может корректироваться с учетом общей экономической ситуации в стране.

Для налогоплательщиков предусматривается возможность обратиться с просьбой о снижении декларируемого размера выручки при наступлении форс-мажорных обстоятельств (наводнение, кража, пожар и т.п.).

В Испании действует схема ежеквартальных платежей, которые вычитаются из задолженности, указанной в ежегодной декларации. Эти платежи определяются на основании значений модулей на 1 января каждого года. Главное преимущество схемы состоит в том, что указанные четыре платежа равны, что косвенно снижает налоговое бремя, поскольку налогоплательщики могут планировать свою потребность в оборотных средствах.

Подобным образом и на основании тех же данных определяются ежеквартальные и ежегодные платежи НДС. Разница состоит только в том, что первые три платежа фиксированы, а четвертый используется для осуществления ежегодного платежа из расчета среднего показателя использования каждого из модулей на протяжении финансового года.

Франция

Помимо Испании, как уже отмечалось, специальные налоговые режимы для малых предприятий широко применяются и в других странах. Так, к примеру, французское налоговое законодательство также предусматривает применение режима упрощенных и вмененных налогов для малых предприятий – право применения определенного режима зависит от оборота налогоплательщика. Здесь имеет место деление налогоплательщиков на микро-предприятия, малые и средние предприятия.

К числу микро-предприятий, подпадающих под действие системы налогообложения, основанной на принципе вмененного дохода, относятся физические лица, обязанные платить подоходный налог, и индивидуальные предприниматели, чей годовой оборот не превышает следующих предельных значений:

а) 500,000 французских франков (не включая НДС) если налогоплательщик занимается торговыми операциями;

б) 175,000 французских франков, (не включая НДС) если налогоплательщик занимается оказанием услуг или некоммерческой деятельностью.

Те же самые пороговые значения используются для определения того, должен ли налогоплательщик регистрироваться на предмет НДС. Налогоплательщики, оборот которых ниже приведенных значений, не регистрируются и не подают декларации по НДС.

Законодательство Франции и стран, на которые оказала влияние французская практика налогообложения, в том числе африканских стран, бывших ранее французскими колониями, предусматривает минимальный вмененный налог, при котором налогооблагаемый доход микро-предприятия не может быть меньше определенного процента от валовой выручки предприятия. Налогооблагаемый доход микро-предприятий определяется как разность валовой выручки и установленной в зависимости от осуществляемого микро-предприятием вида деятельности процентной доли затрат.

Для микро-предприятий осуществляющих торговые операции в целях расчета дохода оборот уменьшается на 70%. При определении дохода от предоставления услуг в целях налогообложения происходит уменьшение валовой выручки на 50%. Применительно к доходам от других видов деятельности – валовая выручка уменьшается на 35%.

Уменьшения, предусмотренные для микро-предприятий режимом налогообложения, основанным на принципе вмененного дохода, в размерах, как уже отмечалось, зависящих от вида осуществляемой данным микро-предприятием деятельности, заменяют все прочие вычеты из налогооблагаемых доходов. Суммы после вычетов облагаются обычным подоходным налогом с физических лиц по установленной ставке.

Налогоплательщик обязан просто заполнить декларацию о своих доходах и подать ее в налоговые органы, которые, в свою очередь, должны провести соответствующие вычеты и определить размер налога.

Микро-предприятие в целях налогообложения обязано вести книгу учета закупок и книгу учета поступлений (с документальным подтверждением указанных в данных книгах сумм), помимо этого обязано сохранять копии счетов по НДС (с указанием, что НДС не взимается, потому что минимальное пороговое значение оборота не превышено).

Как уже отмечалось, доходы микро-предприятий по определению оказываются ниже порогового значения, установленного для плательщиков НДС, т.е. микро-предприятия не обязаны регистрироваться в качестве налогоплательщиков НДС. Однако, в случае, если микро-предприятие воспользуется своим правом попасть под категорию налогоплательщика налога на добавленную стоимость, то данное микро-предприятие автоматически должно перейти либо на упрощенную, либо на обычную систему налогообложения.

Упрощенная система налогообложения действует применительно к малым и средним предприятиям. В рамках данной системы фактические расходы и издержки относятся на производство, кроме того, предприятия, подпадающие под действие упрощенной системы налогообложения, обязаны зарегистрироваться в качестве налогоплательщиков НДС. Но требования в отношении учета и отчетности малых и средних предприятий при применении данной системы менее строгие, чем применительно к большим предприятиям. Упрощенный режим распространяется на налогоплательщиков, которые обязаны платить либо личный подоходный налог, либо налог на сверхприбыль, т.е. под действие данной системы подпадают и юридические лица. Однако упрощенный режим налогообложения распространяется исключительно на налогоплательщиков, чей годовой оборот лежит в следующих пределах:

от 500 тыс. до 5 млн. французских франков включительно (не включая НДС), если это оборот от торговой деятельности;

от 175 тыс. до 1,5 млн. французских франков включительно (не включая НДС), если это оборот от предоставления услуг или некоммерческой деятельности, и налогоплательщик подпадает под действие налогового режима BIC.

Свыше 175 тыс. французских франков (не включая НДС), если это оборот от предоставления услуг или некоммерческой деятельности, и налогоплательщик подпадает под действие налогового режима BNC (т.е. только физические лица, оказывающие услуги в индивидуальном порядке).

Израиль

Большой интерес вызывает опыт налогообложения малых предприятий в Израиле, где в отношении субъектов малого предпринимательства применяются методы определения дохода на основе приблизительной оценки, т.е. действует система налогообложения “по стандарту” – на основе собственного суждения налогового органа. Применение данного метода подразумевает, что налог определяется на основе косвенных показателей, только когда налогоплательщик не представляет необходимых сведений или его расчеты не удовлетворяют налогового инспектора. Таким образом, налоговые органы оценивают облагаемый доход на основании собственного суждения в тех случаях, когда необходимая информация для определения фактического дохода отсутствует, поскольку налогоплательщик не подал налоговую декларацию или указанные в декларации сведения не подтверждаются соответствующими учетными документами.

В Израиле разработан подробный свод правил, помогающий сборщикам налогов исчислять налоговое обязательство на основании собственного суждения в тех случаях, когда поданная налоговая декларация вызывает сомнения. Для определения предполагаемого дохода в tachshivim (что означает “расчеты”) используются определенные показатели, такие, как количество мест в ресторане, цена блюд в меню, размер магазина, количество работников и т.д. Применяемые коэффициенты и мультипликаторы были выведены по результатам тщательного изучения соответствующих видов экономической деятельности и согласованы между налоговыми органами и руководителями предприятий, занимающих ведущее положение в данном секторе экономики. Сформулированные правила оценки были опубликованы в средствах массовой информации; на них опирались суды при вынесении решений по налоговым спорам.

Для применения tachshivim не было установлено никаких ограничений применительно к размеру оборота, поэтому он широко использовался малыми предприятиями, для того чтобы избежать обязанности соблюдать стандартные требования бухучета. tachshivim является своеобразным соглашением между налогоплательщиками и налоговыми властями, однако официально никакого соглашения не оформляется. Фактически данное “соглашение” вступало в силу, когда налогоплательщик преднамеренно отказывался от ведения бухгалтерского учета, но при этом подразумевалось, что расчет его налоговых обязательств будет производиться на основе tachshivim.

После осуществления комплексной налоговой реформы в 1976 г. ведение бухучета стало практически обязательным для большинства предприятий. В результате tachshivim был заменен на tadrihim, т.е. “методические указания”, на которые опираются налоговые инспекторы в контрольной работе и при сборе налогов для оценки дохода на основании собственного суждения в тех случаях, когда поданная налоговая декларация вызывает подозрения или налогоплательщики нарушают правила ведения бухучета. Tadrihim вырабатывается в процессе методических совещаний, проводимых налоговым ведомством, результаты которых больше не публикуются. Тем самым снимается одна из проблем с tachshivim, когда любой налогоплательщик мог тщательно его изучить. И в случае, если налогообложение на основе tachshivim более выгодно (а в первую очередь оно выгодно тем, что полностью отсутствуют затраты на ведение бухгалтерского учета), налогоплательщик мог использовать данный метод в уменьшения своих налоговых обязательств.

Методические указания (tadrihim) состоят из трех частей: 1) общее описание данного сектора экономики, в том числе взаимодействие между отдельными отраслями внутри сектора; 2) финансовые показатели по данному сектору, такие, как средняя выручка и чистая прибыль; 3) рекомендуемая методика проведения налоговой проверки конкретного предприятия данного сектора на основе опыта, накопленного авторами методических указаний. Таким образом, tadrihim служит для того, чтобы предоставить налоговым инспекторам необходимую финансовую и иную информацию для проведения результативной налоговой проверки.

Несмотря на то, что в прошлом предпринимались неоднократные попытки ограничить применение методов приблизительной оценки дохода, поскольку налогоплательщики в результате стремились уклониться от ведения стандартного бухучета, они все же остались запасным вариантом, к которому налоговые органы прибегают в особо сложных случаях при проверке конкретных налогоплательщиков и выявлении нарушений. Методы tachshivim до сих пор широко применяются при исчислении подоходного налога в алмазной промышленности, туристском бизнесе и торговле косметикой через сеть распространителей. Опыт Израиля по использованию методов определения вмененного дохода уникален в том смысле, что они никогда не были установлены законодательно и до сих пор применяются в особых случаях при отсутствии или неправильном ведении бухгалтерского учета.

Великобритания

Среди стран, в которых по отношению к малым и средним предприятиям действуют обычные налоговые правила, предусматривающие конкретные, адресные льготы, можно выделить Великобританию.

В законодательстве Великобритании не выделяется какое-либо единое определение малого предприятия. Как малые, так и средние предприятия Великобритании подлежат налогообложению в том же общеустановленном порядке, что и другие налогоплательщики. Однако, несмотря на отсутствие специального налогового режима для малых предприятий, данная категория налогоплательщиков имеет определенные преимущества.

В первую очередь немаловажным преимуществом для малых предприятий является освобождение от обязанности по уплате авансовых платежей. Получить данное преимущество вправе те предприятия, чьи суммарные налоговые обязательства за год составляют менее 500 ф. ст. В этом случае малому предприятию предоставляется право не платить за следующий год, а просто оплатить ту сумму налоговых обязательств, которая причитается с него на дату закрытия баланса. Данное преимущество, прежде всего, положительно влияет на возможности малого предприятия не уменьшать собственные оборотные средства в текущем году.

Помимо этого, к малым предприятиям применяются менее строгие требования в отношении обязанности по ведению и предоставлению различной отчетности. В том случае, если доход предприятия составляет менее 15 тыс. ф. ст., оно имеет право заполнить простую налоговую декларацию, причем данное предприятие не обязано предоставлять подробные данные о своей деятельности или о размерах своих активов.

Кроме того, в качестве преимуществ для малых предприятий можно выделить следующий момент. В Великобритании в настоящее время действуют две ставки НДС – стандартная (15%) и нулевая (0%). Сущность применения нулевой ставки состоит в том, что малое предприятие, реализующее товар, имеет право зарегистрироваться как плательщик НДС и потребовать возврата уплаченных сумм по НДС. От товаров, облагаемых по нулевой ставке, следует отличать товары, освобожденные от уплаты НДС, так как малые предприятия, занимающиеся их производством или сбытом, не регистрируются в качестве плательщика НДС и не могут рассчитывать на возврат уже уплаченных сумм по НДС. Вся система контроля за поступлениями от НДС основана на обязанности малых предприятий, как налогоплательщиков, зарегистрироваться. Если годовой объем меньше 23600 ф. ст., то во внимание берутся продажи за каждые три месяца. Если оборот за три месяца превышает 8000 ф. ст., то можно не регистрироваться в случае, когда продажи носят сезонный характер. Величина начисляемого и взимаемого НДС зависит от метода исчисления зачета предварительного налога (метод начислений, метод оплаты или гибридный метод).

Одним из основных налоговых стимулов, способствующих развитию малых предприятий, является применение прогрессивных ставок налогообложения. В Великобритании действует шкала ставок подоходного налога, дифференцируемых в зависимости от размера подлежащей налогообложению прибыли. Фактически, чем выше налогооблагаемая прибыль, тем выше ставки налогообложения. Прогрессивная шкала, несомненно, является наиболее благоприятной для малых предприятий.

Таблица 1.5. Ставки налогообложения отдельных лиц, включая товарищества, в Великобритании на 2001-2002 гг.:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид ставки | Ставка, % | Прибыль, ф. ст. |
| Начальная | 10 | До 1,520 |
| Базовая | 22 | 1,521 - 28,400 |
| Повышенная | 40 | Свыше 28,400 |

Таблица 1.6.

Ставки налогообложения для корпораций в Великобритании

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид ставки | Ставка | Прибыль, ф. ст. |
| 1 | 2 | 3 |
| Начальная | 10 | До 10,000 |
| Предельные скидки |  | 10,001- 50,000 |
| Малые компании | 20 | 50,001 - 300,000 |
| Предельные скидки |  | 300,001 - 1,500,000 |
| Основная | 30 | свыше 1,500,000 |

С 1 апреля 2000 г. в Великобритании действует еще один стимул в виде налоговых скидок на связанные с НИОКР затраты. Их цель – поощрять нововведения путем предоставления малым и средним предприятиям значительных стимулов, связанных с ростом инвестиций в НИОКР. Малое предприятие может списать 150% затрат с налогооблагаемого дохода. Компании, еще не получающие прибыли, могут получить кредит в наличной форме, составляющий порядка 24% понесенных издержек.

Швеция

Еще одним примером налогообложения субъектов малого предпринимательства в общеустановленном порядке является Швеция.

Налоговое законодательство Швеции построено по принципу “нейтральности”, в соответствии с которым ко всем предприятиям, безотносительно их юридической формы, типа хозяйственной деятельности, размера или места нахождения, применяются одна и та же налоговая база, одни и те же ставки налогообложения и обязательства в плане регистрации, подачи документов, отчетности, платежей и т.п. Иными словами, налоговое бремя и общие условия налогообложения будут одинаковыми и для самостоятельно занятого, и для корпорации, занимающихся одинаковым бизнесом.

Однако из этого принципа нейтральности имеются исключения в форме налоговых льгот, специально предоставляемых малым предприятиям.

В первую очередь малым предприятиям предоставляется право применения упрощенной налоговой декларации. В частности, самостоятельно занятые, мелкие торговцы с оборотом менее 720 тыс. крон (примерно 80 тыс. долл. США) заполняют упрощенную налоговую декларацию. От них не требуется предоставление полной балансовой ведомости или отчета о прибылях и убытках.

Во-вторых, самостоятельно занятые, мелкие торговцы и большинство товариществ с оборотом менее 720 тыс. крон имеют особое право использовать кассовый метод учета.

В-третьих, самостоятельно занятые и мелкие торговцы любого размера не обязаны регистрировать свое дело в государственных органах. Достаточно зарегистрироваться в налоговой инспекции.

Применительно к НДС, предприятие с оборотом менее 1 млн. крон (110 тыс. долл. США) может подавать лишь одну налоговую декларацию в год, а не ежемесячно, как обязаны делать все прочие предприятия.

Предприятия с оборотом менее 40 млн. крон (примерно 4,4 млн. долл. США) обязаны выплачивать НДС в течение 42 дней. Если оборот превышает 40 млн., то платить следует в течение 26 дней после окончания отчетного периода.

Новому частному торговцу, самостоятельно занятому, или партнеру (если это отдельному лицу) позволяется вычитать убытки от хозяйственной деятельности из возможного дохода в течение первых пяти лет деятельности.

Кроме того, дивиденды, полученные от компаний, которые не котируются на бирже или принадлежат отдельным лицам, частично освобождаются от налога. Эта льгота призвана стимулировать инвестиции в малые предприятия, и компенсировать им более высокую стоимость заемного капитала, с которой им приходится иметь дело по сравнению с котирующимися на фондовой бирже компаниями.

США

США также являются государством, не использующим какие-либо специальные режимы налогообложения субъектов малого предпринимательства. Все предприятия обязаны вести полный и тщательный бухгалтерский учет, который используется при расчете прибыли для целей налогообложения.

Однако в законах о подоходном налоге имеется ряд специальных положений о малых предприятиях, которые позволяют упростить процедуру учета и отчетности, тем самым стимулируя и облегчая инвестиции в малый бизнес. Так, в первую очередь компании, имеющие низкие прибыли, платят подоходный налог по более низким ставкам:

Таблица 1.7.

Налоговые ставки для компаний США, имеющих низкие прибыли

|  |  |
| --- | --- |
| Годовая налогооблагаемая прибыль, долл. США | Ставка налога, % |
| до 50 тыс. | 15 |
| 50 - 75 тыс. | 25 |
| 75 тыс. - 10 млн. | 34 |
| свыше 10 млн. | 35 |

Точно так же имеется шкала ставок подоходного налога и с физических лиц, от 15 до 39,6%, поэтому отдельные лица (включая индивидуальных частных предпринимателей и самостоятельно занятых), имеющие меньшие доходы, платят налоги по более низкой ставке.

Во-вторых, так же как и в Швеции, отдельные категории налогоплательщиков могут применять кассовый метод учета доходов и расходов.

Так, могут использовать кассовый метод учета, а не учет методом начисления, обычно используемый для декларирования доходов предприятия, следующие категории мелких налогоплательщиков:

физические лица, которые занимаются сельскохозяйственным производством или любой другой хозяйственной деятельностью, если закупки и реализация товаров не являются существенным фактором для получения дохода (если налогоплательщики занимаются куплей или продажей товаров, то применяются специальные правила учета товарно-материальных ценностей по методу начисления);

юридические лица, которые занимаются сельскохозяйственным производством и имеют валовой доход менее 1 млн. долл. США, а также организации, занимающиеся любой хозяйственной деятельностью, если их годовой валовой доход составляет менее 5 млн. долл. США, и реализация товаров не является существенным фактором для получения дохода.

Кроме того, налоговым законодательством США предоставляется ограниченное право на списание инвестиций в капитальные активы, т.е. вместо простой амортизации стоимости покупки долгосрочных активов, используемых на предприятии налогоплательщика, некоторые предприятия предпочитают вычитать эти издержки как текущие затраты и уменьшать налогооблагаемую прибыль на долю таких инвестиций, произведенных в налоговом году. Сумма, которую по этому правилу налогоплательщик может вычесть – некоторую часть инвестиций в долгосрочные активы, не может превышать 24 тыс. долл. Эта сумма уменьшается, когда общая стоимость постоянных фондов, закупленных в данном году, превышает 200 тыс. долл. Последующая амортизация этой части стоимости активов, которая была списана в первый год, не допускается.

Также немаловажным в целях стимулирования малого предпринимательства является освобождение собственников малых предприятий от налогов на доходы от прироста капитала.

Данные налоговые льготы применяются к доходам, полученным физическими лицами от продажи акций определенных “квалифицированных малых предприятиях”.

Как правило, лица, продающие доли юридических лиц, обязаны включать в налогооблагаемый доход любые доходы, полученные в результате такой продажи. Применительно ко всем такого рода доходам, отдельные лица платят налог по более низким ставкам – 20 %, если проданные активы находились в собственности налогоплательщика более 18 месяцев, и 18 % в случае владения ими более 5 лет.

Если продается доля “квалифицированного малого предприятия”, то налогоплательщик может исключить из налогооблагаемого дохода 50% от суммы, полученной в результате реализации, при условии, что он владел акциями более 5 лет. Под “квалифицированным малым предприятием” понимается корпорация с совокупными валовыми активами менее 50 млн. долл. США, которая не занимается одним из следующих видов деятельности: банковское дело, страхование или иная финансовая деятельность; проектно-конструкторские работы, юридическая сфера, бухгалтерский учет или консультирование; добыча нефти или газа; гостиничное или ресторанное дело.

ГЛАВА II. АНАЛИЗ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ, ПРИМЕНЯЮЩЕГО НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ В ВИДЕ ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД, НА ПРИМЕРЕ ООО «ТАГАНКА» ЗА 2003 – 2005 ГГ.

2.1 Краткая характеристика ООО «Таганка»

Общество с ограниченной ответственностью «Таганка» создано в целях удовлетворения общественного спроса на продукцию, товары народного потребления, на работы и услуги, а также в целях удовлетворения социальных и экономических интересов участников общества.

Сокращенное наименование общества: ООО «Таганка».

Место нахождения общества: Россия, Амурская область, г.Благовещенск, ул. Дальневосточная, 20.

Общество вправе открывать свои филиалы и представительства в городах РФ и за ее пределами.

Основными направлениями использования прибыли после расчетов общества по обязательным платежам являются:

- отчисления на производственное и социальное развитие общества;

- отчисления на цели потребления;

- отчисления в виде дивидендов участникам от деятельности общества.

Основными видами деятельности общества являются:

- коммерческая, посредническая деятельность;

- внешнеэкономическая деятельность с правом открытия валютных счетов;

-оптовая, розничная, бартерная, комиссионная торговля;

-производство сельскохозяйственной продукции, в том числе производство зерновых, растениеводство и овощеводство, производство мясо и жиропродукции, птицеводство;

- оказание услуг в сфере общественного питания, в том числе открытие пекарнь, кондитерских.

Отдельными видами деятельности, перечень которых определяется федеральными законами, общество может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии).

Ставки налогов и иных обязательных платежей регулируются действующим законодательством и нормативными актами.

Директор общества несет ответственность перед обществом за убытки, причиненные его виновными действиями либо бездействием в соответствии с условиями заключенного с ним договора (контракта), а также в соответствии с действующим законодательством.

Уставный капитал общества составляет 8400 рублей.

Доля участника в уставном капитале общества: Крохмаль Лариса Александровна – 8400 рублей – 100%.

Уставный капитал общества формируется за счет денежных средств участников общества. Уставный капитал общества должен быть оплачен до регистрации общества не менее, чем наполовину.

Уставный капитал общества может быть уменьшен либо увеличен по решению участника общества в соответствии с Федеральным Законом.

Права и обязанности участников общества:

1) участвовать в управлении делами общества в порядке, установленном ФЗ и настоящим Уставом;

2) получать информацию о деятельности общества и знакомиться с его бухгалтерскими книгами, бухгалтерскими балансами, иной документацией;

3) принимать решения о распределении прибыли;

4) принимать решение о ликвидации либо реорганизации общества.

Участник общества обязан внести вклад в уставный капитал общества в порядке, в размерах, в составе и сроки, которые предусмотрены Уставом общества.

Общество обязано своевременно представлять контролирующим органам бухгалтерскую, статистическую и иную отчетность.

Должностные лица общества несут ответственность за их достоверность и своевременность представления в соответствии с действующим законодательством. Контроль финансово-хозяйственной деятельности общества, правильности и полноты бухгалтерского и оперативного учета, а также своевременного представления статистической отчетности осуществляют участник, директор, ревизор общества, МИ ФНС России и орган статистики.

Бухгалтерский учет и отчетность в обществе ведутся в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете и отчетности в РФ».

2.2 Анализ финансового состояния ООО «Таганка» за 2003 – 2005 гг.

Важным элементом этапа предварительной оценки финансового состояния предприятия является формирование аналитического баланса или уплотненного аналитического баланса – нетто, который будет использоваться во всех дальнейших расчетах финансовых показателей ООО «Таганка».

Представим баланс ООО «Таганка» за 2003 – 2005 гг. в укрупненном виде. (Таблица 2.1.)

Таблица 2.1.

Анализ баланса ООО «Таганка» за 2003 – 2005 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| АКТИВ | 01.01.04 | | 01.01.05 | | Изменение | | 01.01.06 | | Изменение | |
| Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % |
| Внеоборотные активы | - | - | 1000 | 56,50 | - | - | 913 | 36,8 | -97 | - |
| в том числе | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Нематириальные активы | - | - | - | - | - | - | 13 | 0,52 | 13 | 0,52 |
| Основные средства | - | - | 1000 | 56,50 | 1000 | 56,50 | 900 | 36,28 | -100 | -20,22 |
| Оборотные активы | 859 | 100,00 | 770 | 43,50 | -89 | -56,5 | 1568 | 63,2 | 798 | 19,7 |
| Сырье, материалы | 169 | 19,67 | 169 | 9,55 | 0 | -10,12 | 169 | 6,81 | 0 | -2,74 |
| Готовая продукция и товары для перепродажи | 518 | 60,30 | 270 | 15,25 | -248 | -45,05 | 336 | 13,54 | 66 | -1,71 |
| Дебиторская задолженность  (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) | 171,8 | 20,00 | 12 | 0,68 | -159,8 | -19,32 | - | - | -12 | -0,68 |
| в том числе |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| покупатели и заказчики | 29 | 3,38 | 12 | 0,68 | -17 | -2,7 | - | - | -12 | -0,68 |
| Денежные средства | 0,2 | 0,03 | - | - | -0,2 | -0,03 | - | - | - | - |
| Прочие оборотные активы | - | - | 319 | 18,02 | 319 | 18,02 | 1063 | 42,85 | 744 | 24,83 |
| БАЛАНС | 859 | 100,00 | 1770 | 100,00 | 911 | 0,0 | 2481 | 100,00 | 711 | 0,0 |

продолжение таблицы 2.1.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ПАССИВ | 01.01.04 | | 01.01.05 | | Изменение | | 01.01.06 | | Изменение | |
| Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % |
| Капитал | 302 | 35,16 | 974 | 55,03 | 672 | 19,87 | 1686 | 67,96 | 712 | 12,93 |
| в том числе: |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Уставный капитал | 40 | 4,66 | 40 | 2,26 | 0 | -2,4 | 40 | 1,61 | 0 | -0,65 |
| Резервный капитал | 43 | 5,01 | 246 | 13,90 | 203 | 8,89 | 935 | 37,69 | 689 | 23,79 |
| Нераспределенная прибыль | 219 | 25,49 | 688 | 38,87 | 469 | 13,38 | 711 | 28,66 | 23 | -10,21 |
| Долгосрочные обязательства | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Займы и кредиты | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Краткосрочные обязательства | 557 | 64,84 | 796 | 44,97 | 239 | -19,87 | 795 | 32,04 | -1 | -12,93 |
| Займы и кредиты | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Кредиторская задолженность | 557 | 64,84 | 796 | 44,97 | 239 | -19,87 | 795 | 32,04 | -1 | -12,93 |
| Поставщики и подрядчики | 542 | 63,10 | 752 | 42,49 | 210 | -20,61 | 758 | 30,55 | 6 | -11,94 |
| Перед персоналом | - | - | 15 | 0,85 | 15 | 0,85 | 1 | 0,04 | -14 | -0,81 |
| Перед государственными внебюджетными фондами | 15 | 1,75 | 7 | 0,4 | -8 | -1,35 | 7 | 0,28 | 0 | -0,12 |
| Задолженность по налогам и сборам | - | - | 22 | 1,23 | 22 | 1,23 | 29 | 1,17 | 7 | -0,06 |
| БАЛАНС | 859 | 100,00 | 1770 | 100,00 | 911 | 0,0 | 2481 | 100,00 | 711 | 0,0 |

Как видим из данных таблицы 2.1., за 2005 г. активы ООО «Таганка» возросли на 711 тыс. руб., или на 40,2 %, в том числе за счет прироста оборотных средств – на 798 тыс. руб. таким образом, имущественная масса в 2005 г. увеличилась, в основном за счет роста оборотных активов. Сказанное подтверждается данными об изменениях в составе имущества ООО «Таганка». Так, если в начале 2005 г. структура активов характеризовалась значительным превышением имущества длительного использования (56,50 %) над остальными его видами, то к концу 2005 г. удельный вес долгосрочных активов сократился до 36,8 %. Соответственно возрос объем оборотных средств.

Прирост оборотных активов в 2005 г. был связан в первую очередь с увеличением запасов (на 2073 тыс. руб.) и прочих оборотных активов (на 1063 тыс. руб.).

Дебиторской задолженности в 2005 г. не наблюдается.

Анализ пассивной части баланса показывает, что дополнительный приток средств в 2005 г. в сумме 711 тыс. руб. был связан с увеличением собственного капитала (резервный капитал увеличился на 689 тыс. руб.). иными словами, увеличение объема финансирования деятельности ООО «Таганка» было на 100 % обеспечено собственным капиталом.

Далее проведем анализ эффективности использования основных средств. (Таблица 2.2.)

Таблица 2.2.

Анализ эффективности использования основных средств

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Фактически | | Изменение | |
| За 2004 год | За 2005 год | Тыс. руб. | % |
| 1.Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 1000 | 950 | -50 | -5 |
| 2.Выручка, тыс. руб. | 5568 | 5258 | -310 | -5,57 |
| 3.Чистая прибыль, тыс. руб. | 688 | 711 | 23 | +3,34 |
| 4.Фондоотдача, коп. | 556,8 | 553,5 | - | -0,6 |
| 5.Рентабельность основных средств, % | 68,8 | 74,8 | - | +8,72 |

Как видим, анализ показателей, проведенный на основе данных бухгалтерской отчетности, свидетельствует об увеличении эффективности использования основных средств. Необходимо отметить, что выручка в 2005 г. снизилась на 5,57 %, но, несмотря на это, чистая прибыль увеличилась на 23 тыс. руб. (или на 3,34 %). Среднегодовая стоимость основных средств снизилась на 5 %, а выручка – на 5,57 %. Следствием этого стало снижение фондоотдачи основных средств. В связи с ростом чистой прибыли, рентабельность основных средств увеличилась на 8,72 %.

Проведем анализ «Отчета о прибылях и убытках».

Представим уплотненный аналитический отчет о прибылях и убытках ООО «Таганка» за 2003 – 2004 гг. и за 2004 – 2005 гг.

Таблица 2.3.

Уплотненный аналитический отчет о прибылях и убытках ООО «Таганка» за 2003 – 2004 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | В тыс. руб | | | Темп прироста, % | Структура, % | | |
| 2003г. | 2004г. | Отклонение | 2003г. | 2004г. | Отклонение |
| Прибыль от продаж | 277 | 742 | 465 | 167,87 | 100,0 | 100,0 | 0 |
| Прибыль до налогообложения | 277 | 742 | 465 | 167,87 | 100,0 | 100,0 | 0 |
| Чистая прибыль | 219 | 688 | 469 | 214,16 | 79,06 | 92,72 | 13,66 |

Таблица 2.4.

Уплотненный аналитический отчет о прибылях и убытках ООО «Таганка» за 2004 – 2005 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | В тыс. руб | | | Темп прироста, % | Структура, % | | |
| 2004г. | 2005г. | Отклонение | 2004г. | 2005г. | Отклонение |
| Прибыль от продаж | 742 | 769 | 27 | 3,64 | 100,0 | 100,0 | 0 |
| Прибыль до налогообложения | 742 | 769 | 27 | 3,64 | 100,0 | 100,0 | 0 |
| Чистая прибыль | 688 | 711 | 23 | 3,34 | 92,72 | 92,46 | -0,26 |

В 2004 г. прибыль до налогообложения увеличилась на 167,87 % по сравнению с 2003 г. В 2005 г. прибыль до налогообложения увеличилась на 3,64 % по сравнению с 2004 г.

Проследи динамику соотношения доходов и расходов за три года.

Проведем горизонтальный и вертикальный анализ доходов и расходов ООО «Таганка» за 2003-2004 гг. и за 2004 – 2005 гг.

Таблица 2.5.

Горизонтальный и вертикальный анализ доходов и расходов ООО «Таганка» за 2003-2004 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | В тыс. руб | | | Темп прироста, % | Структура, % | | |
| 2003г. | 2004г. | Отклонение | 2003г. | 2004г. | Отклонение |
| Доходы по обычной деятельности | 5145 | 5568 | 423 | 8,22 | 100,0 | 100,0 | 0 |
| Расходы по обычной деятельности | 4704 | 4539 | -165 | -3,51 | 96,63 | 94,05 | -2,58 |
| Коммерческие расходы | 164 | 287 | 123 | 75 | 3,37 | 5,95 | 2,58 |
| Всего расходов | 4868 | 4826 | -42 | 0,86 | 100,0 | 100,0 | 0 |

Таблица 2.6.

Горизонтальный и вертикальный анализ доходов и расходов ООО «Таганка» за 2004-2005 гг.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | В тыс. руб | | | Темп прироста, % | Структура, % | | |
| 2004г. | 2005г. | Отклонение | 2004г. | 2005г. | Отклонение |
| Доходы по обычной деятельности | 5568 | 5258 | -310 | -5,57 | 100,0 | 100,0 | 0 |
| Расходы по обычной деятельности | 4539 | 4065 | -474 | -10,44 | 94,05 | 90,55 | -3,5 |
| Коммерческие расходы | 287 | 424 | 137 | 47,74 | 5,95 | 9,45 | 3,5 |
| Всего расходов | 4826 | 4489 | -337 | 6,98 | 100,0 | 100,0 | 0 |

В 2004 г. темп прироста доходов (8,22 %) значительно опередил темп прироста расходов (0,86 %), при чем расходы по обычной деятельности снизились на 3,51 %, а коммерческие расходы возросли на 75 %.

В 2005 г. снижение доходов составило 5,57 %. Прирост расходов составил 7 %, при чем расходы по обычной деятельности снизились на 10,44 %, а коммерческие расходы возросли на 47,74 %. Таким образом, существенное увеличение коммерческих расходов как в 2004, так и в 2005 г. является неблагоприятной тенденцией.

Анализ формирования финансовых результатов дополним оценкой показателей рентабельности, рассчитываемых по данным отчета о прибылях и убытках. Кроме рентабельности текущей деятельности и рентабельности продукции (по прибыли от продаж) определим показатель рентабельности продаж, рассчитанной по чистой прибыли (чистая прибыль: выручка от продажи). В таблице 2.7. представим показатели рентабельности ООО «Таганка» за 2003 – 2005 гг.

Таблица 2.7.

Коэффициенты рентабельности ООО «Таганка» за 2003 – 2005 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Алгоритм расчета | 2003г. | 2004г. | 2005г. |
| Коэффициент валовой прибыли | Валовая прибыль : Выручка от продажи | 8,57 | 18,48 | 22,69 |
| Рентабельность текущей деятельности | Прибыль от продажи : Расходы по обычным видам деятельности | 5,69 | 15,38 | 17,13 |

продолжение таблицы 2.7.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Рентабельность продаж по прибыли от продажи | Прибыль от продажи : Выручка от продажи | 5,89 | 13,33 | 18,92 |
| Общая рентабельность | Прибыль до налогообложения : Выручка от продажи | 5,89 | 13,33 | 18,92 |
| Рентабельность продаж по чистой прибыли | Чистая прибыль : Выручка от продажи | 4,26 | 12,36 | 13,52 |

Таким образом, все рассмотренные в таблице 2.7. коэффициенты рентабельности за период 2003 – 2005 гг. имеют тенденцию к увеличению, что говорит о высокой эффективности деятельности ООО «Таганка». Рентабельность продаж по чистой прибыли за период 2003 – 2005 гг. увеличилась в 3 раза и в 2005 г. составила 13,52 %.

Применим маржинальный подход к оценке финансовых результатов и структуре затрат при данном объеме продаж.

Маржинальный анализ предполагает расчет операционного рычага. Использование операционного рычага в анализе позволяет прогнозировать изменение прибыли в зависимости от изменения объема продаж при данном уровне постоянных затрат. Чем больше уровень постоянных издержек, тем больше сила воздействия операционного рычага. Поскольку маржинальный доход, исключая переменные расходы, оставляет в своем составе расходы постоянные, его соотношение с прибылью будет отражать силу воздействия операционного рычага:

L = СМ : Р /4/

где L – сила воздействия операционного рычага;

СМ – маржинальный доход;

Р – прибыль от продаж.

Рассчитаем силу воздействия операционного рычага.

Для этого разграничим переменные и постоянные затраты. Коммерческие и управленческие затраты будем рассматривать как условно – постоянные расходы. К числу постоянных расходов также отнесем амортизацию основных средств, обслуживание и работу холодильного оборудования (ООО «Таганка использует 22 холодильные установки), коммунальные услуги и др.

К переменным затратам отнесем покупную себестоимость продукции, а также затраты на упаковку (1 %).

За анализируемый период операционный рычаг снизился с 3,19 до 1,72, а запас прочности ООО «Таганка» увеличился с 31,35 до 58,14, что свидетельствует о благоприятной тенденции в формировании финансовых результатов. Коэффициент покрытия постоянных расходов увеличился с 0,17 до 0,25, что признается положительной тенденцией, т.к. произошло увеличение

Таблица 2.8.

Оценка тенденций формирования прибыли от продаж

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | 2005 г. | Прогноз на 2006 г. |
| 1 Выручка от продажи продукции | 5145 | 5568 | 5258 | 5326 |
| 2 Переменные затраты | 4259 | 4326 | 3934 | 3787 |
| 3 Маржинальный доход | 886 | 1242 | 1324 | 1539 |
| 4 Постоянные расходы, всего | 609 | 500 | 555 | 562 |
| в том числе |  |  |  |  |
| Коммерческие расходы | 164 | 287 | 424 | 430 |
| Управленческие расходы | 445 | 213 | 131 | 132 |
| 5 Прибыль от продажи (п.3 – п.4) | 277 | 742 | 769 | 977 |
| 6 Коэффициент покрытия постоянных расходов (п.3 : п.1) | 0,17 | 0,22 | 0,25 | 0,29 |
| 7 Критический объем продаж (п.4 : п.6) | 3582 | 2273 | 2220 | 1938 |
| 8. Операционный рычаг, коэффициент (п.3 : п.5) | 3,19 | 1,67 | 1,72 | 1,58 |
| 9 Запас прочности, % (1 : п.8 х 100) | 31,35 | 59,88 | 58,14 | 63,29 |

доли прибыли в структуре маржинального дохода. (Таблица 2.9.).

Данные таблицы 2.9. свидетельствуют об увеличении доли прибыли в структуре маржинального дохода. Так, в 2003 г. доля прибыли в маржинальном доходе составляла 31,3 %, а в 2005 г. – 58,1 %. Таким образом, структура маржинального дохода ООО «Таганка» улучшилась – доля постоянных расходов уменьшилась с 68,7 до 41,9 %.

Таблица 2.9.

Структура маржинального дохода

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | | 2004 г. | | 2005 г. | |
| Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % | Тыс. руб. | % |
| Маржинальный доход | 886 | 100,0 | 1242 | 100,0 | 1324 | 100,0 |
| в том числе |  |  |  |  |  |  |
| постоянные расходы | 609 | 68,7 | 500 | 40,3 | 555 | 41,9 |
| прибыль | 277 | 31,3 | 742 | 59,7 | 769 | 58,1 |
| Темпы роста к предыдущему году: |  |  |  |  |  |  |
| постоянные расходы |  |  |  | 82,1 |  | 111 |
| прибыль |  |  |  | 267,9 |  | 103,6 |

Проведем анализ показателей текущей платежеспособности и ликвидности. Результаты занесем в таблицу 2.10.

Таблица 2.10.

Анализ коэффициентов ликвидности

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Расчетная формула | 2003 г. | 2004 г. | 2005 г. |
| Коэффициент текущей ликвидности | Оборотные активы: краткосрочные обязательства | 859 : 557 = 1,54 | 770 : 796 = 0,97 | 1568 : 795 = 1,97 |
| Промежуточный коэффициент ликвидности | (Краткосрочная дебиторская задолженность + Краткосрочные финансовые вложения + Денежные средства): Краткосрочные обязательства | 172 : 557 = 0,31 | 12 : 796 = 0,02 | - |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | (Денежные средства + Высоколиквидные ценные бумаги) : Краткосрочные обязательства | - | - | - |
| Чистые оборотные активы | Оборотные активы – краткосрочные обязательства | 859 – 557 = 302 | 770 – 796 = -26 | 1568 – 795 = 773 |

По данным таблицы 2.10. можно сделать вывод о том, что за анализируемый период произошли существенные изменения в соотношениях оборотных активов и краткосрочных обязательств. Так, в 2005 г. соотношение оборотных активов и обязательств в 2 раза выше, чем в 2004 г. Высокое значение коэффициента текущей ликвидности в 2005 г. позволяет предположить, что в данном году ООО «Таганка» располагало достаточным объемом средств для обеспечения погашения своих обязательств. То есть, в 2005 г. ООО «Таганка» обеспечила превышение оборотных активов над краткосрочными обязательствами, однако окончательные выводы о платежеспособности могут быть сделаны после более глубокого изучения скорости оборота дебиторской и кредиторской задолженности, а также условий привлечения кредитов и займов.

Проведем анализ показателей деловой активности и оборачиваемости средств. Результаты занесем в таблицу 2.11.

Таблица 2.11.

Анализ оборачиваемости активов

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Изменение | 2005 г. | Изменение |
| 1. Выручка, тыс.руб. | 5145 | 5568 | 423 | 5258 | -310 |
| 2. Активы на начало периода, тыс. руб. | 719 | 859 | 140 | 1770 | 911 |
| 3. Активы на конец периода, тыс. руб. | 859 | 1770 | 911 | 2481 | 711 |
| 4. Средняя величина активов, тыс. руб. | 789 | 1314,5 | 525,5 | 2125,5 | 811 |
| 5. Оборотные активы на начало периода, тыс. руб. | 712 | 859 | 147 | 770 | -89 |
| 6. Оборотные активы на конец периода, тыс. руб. | 859 | 770 | -89 | 1568 | 798 |
| 7. Средняя величина оборотных активов, тыс. руб. | 785,5 | 814,5 | 29 | 1169 | 354,5 |
| 8. Коборачиваемости активов, кол-во раз (стр. 1: стр.4) | 6,5 | 4,2 | -2,3 | 2,5 | -1,7 |
| 9. Коборачиваемости оборотных активов, кол-во раз (стр.1: стр.7) | 6,5 | 6,8 | 0,3 | 4,5 | -2,3 |
| 10 Период оборота активов, дни 365: (стр.1: стр.4) | 56,2 | 86,9 | 30,7 | 146 | 59,1 |
| 11 Период оборота оборотных активов, дни 365 : (стр.1 : стр.7) | 56,2 | 53,7 | -2,5 | 81,1 | 27,4 |

Таблица 2.12.

Анализ оборачиваемости запасов и дебиторской задолженности

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Изменение | 2005 г. | Изменение |
| 1. Выручка, тыс.руб. | 5145 | 5568 | 423 | 5258 | -310 |
| 2. Себестоимость, тыс.руб. | 4704 | 4539 | -165 | 4065 | -474 |

продолжение таблицы 2.12.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 3. Запасы на начало периода, тыс.руб. | 186 | 687 | 501 | 439 | -248 |
| 4. Запасы на конец периода, тыс.руб. | 687 | 439 | -248 | 505 | 66 |
| 5. Средняя величина запасов, тыс. руб. | 436,5 | 563 | 126,5 | 472 | -91 |
| 6. Дебиторская задолженность на начало периода, тыс. руб. | 525 | 172 | -353 | 12 | -160 |
| 7. Дебиторская задолженность на конец периода, тыс. руб. | 172 | 12 | -160 | - | -12 |
| 8. Средняя величина дебиторской задолженности, тыс. руб. | 348,5 | 92 | -256,5 | 12 | -80 |
| 9. Коборачиваемости запасов, количество раз (стр.2 : стр.5) | 10,8 | 8,1 | -2,7 | 8,6 | 0,5 |
| 10. Коборачиваемости дебиторской задолженности, количество раз (стр.1 : стр.8) | 14,8 | 60,5 | 45,7 | 438,2 | 377,7 |
| 11. Период оборота запасов, дни (365 х стр.5 : стр.2) | 33,9 | 45,3 | 11,4 | 42,4 | -2,9 |
| 12. Период оборота дебиторской задолженности, дни (365 х стр.8 : стр.1) | 24,7 | 6,0 | -18,7 | 0,8 | -5,2 |

Рассмотрим показатели финансовой структуры и долгосрочной платежеспособности.

Таблица 2.13.

Показатели, характеризующие финансовую структуру

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Изменение | 2005 г. | Изменение |
| 1. Собственный капитал, тыс. руб. | 302 | 974 | 672 | 1686 | 712 |
| 2. Долгосрочные обязательства, тыс. руб. | - | - | - | - | - |
| 3. Краткосрочные обязательства, тыс. руб. | 557 | 796 | 239 | 795 | -1 |
| 4. Заемный капитал, тыс. руб. | 557 | 796 | 239 | 795 | -1 |
| 5. Совокупные пассивы, тыс. руб. | 859 | 1770 | 911 | 2481 | 711 |
| 6. Коэффициент независимости {(стр.1 : стр.5) х 100%} | 35,2 | 55,0 | 19,8 | 68,0 | 13 |
| 7. Коэффициент финансовой устойчивости {(стр.1 + стр.2) : стр.5 х 100%} | 35,2 | 55,0 | 19,8 | 68,0 | 13 |
| 8. Коэффициент финансирования (стр.1 : стр.4) | 0,54 | 1,22 | 0,68 | 2,12 | 0,9 |
| 9. Коэффициент финансового рычага (стр.4 : стр.1) | 1,84 | 0,82 | -1,02 | 0,47 | -0,35 |

Рассмотрим показатели оценки эффективности бизнеса.

Таблица 2.14.

Оценка влияния оборачиваемости активов и рентабельности продаж на эффективность использования активов

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| показатели | 2003 г. | 2004 г. | изменение | 2005 г. | изменение |
| 1. Рентабельность продаж, % | 4,26 | 12,36 | 8,1 | 13,52 | 1,16 |
| 2. Оборачиваемость активов, кол-во оборотов | 6,5 | 4,2 | -2,3 | 2,5 | -1,7 |
| 3. Рентабельность активов, % | 27,69 | 51,91 | 24,22 | 33,8 | -18,11 |

продолжение таблицы 2.14.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 4. Влияние на изменение рентабельности активов: |  |  |  |  |  |
| а) оборачиваемости активов |  |  | -9,798 |  | -21,01 |
| б)рентабельности продаж |  |  | 34,02 |  | 2,9 |

Рассчитаем рентабельность активов:

Рактивов 2003г. = 5145 : 789 х 219 : 5145 х 100 %= 6,5 х 4,26 = 27,69%

Рактивов 2004г. = 5568 : 1314,5 х 688 : 5568 х 100 % = 4,2 х 12,36 = 51,91 %

Рактивов 2005г. = 5258 : 2125,5 х 711 : 5258 х 100 % = 2,5 х 13,52 = 33,8 %

Изменение рентабельности активов на 24,22 % в 2004 г. было связано с ростом рентабельности продаж. Замедление оборачиваемости несколько снизило величину рентабельности активов. Количественная оценка влияния факторов на изменение рентабельности активов будет следующей:

За счет изменения рентабельности продаж:

(12,36 – 4,26) х 4,2 = 34,02;

за счет оборачиваемости активов:

(4,2 – 6,5) х 4,26 = -9,798.

Общее изменение рентабельности активов:

34,02 + (-9,798) = 24,22

Снижение рентабельности активов на 18,02 % в 2005 г. было связано с ростом рентабельности продаж. Замедление оборачиваемости несколько снизило величину рентабельности активов. Количественная оценка влияния факторов на изменение рентабельности активов будет следующей:

За счет изменения рентабельности продаж:

(13,52 – 12,36) х 2,5 = 2,9;

за счет оборачиваемости активов:

(2,5 – 4,2) х 12,36 = -21,01

Общее изменение рентабельности активов:

2,9 + (-21,01) = - 18,11

Таблица 2.15.

Система показателей рентабельности деятельности ООО «Таганка»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Отклонение | 2005 г. | Отклонение |
| 1. Рентабельность активов | 27,69 | 51,91 | 24,22 | 33,8 | -18,11 |
| 2. Рентабельность продаж | 4,26 | 12,36 | 8,1 | 13,52 | 1,16 |
| 3. Рентабельность собственного капитала | 58,2 | 108,18 | 49,98 | 53,45 | -54,73 |

Таблица 2.16.

Сводная оценка финансового состояния ООО «Таганка»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | 2005 г. |
| Ликвидность и платежеспособность:  отношение оборотных активов к  краткосрочным обязательствам | 1,54 | 0,97 | 1,97 |
| Оборачиваемость, дни:  совокупных активов  оборотных активов  дебиторской задолженности  запасов | 56,2  56,2  24,7  33,9 | 86,9  53,7  6  45,3 | 146  81,1  0,8  42,4 |
| Рентабельность, %:  продаж  совокупных активов  собственного капитала | 4,26  27,69  58,2 | 12,36  51,91  108,18 | 13,52  33,8  53,45 |

В целом необходимо отметить положительную динамику в деятельности ООО «Таганка». Предприятие по итогам хозяйственной деятельности получает стабильную прибыль, которая зачисляется в резервный фонд и направляется на развитие предприятия.

В 2004 г. выручка от продажи товаров увеличилась на 8,2 % по сравнению с 2003 г., а в 2005 г. – уменьшилась по сравнению с 2004 г. на 5,6 % (или на 310 тыс. руб.).

Результаты деятельности ООО «Таганка» в 2004 и 2005 гг. оказались намного успешней, чем в 2003 г. В 2005 г. чистая прибыль выше в 3,2 раза, чем в 2003 г., и на 3,3 % выше, чем в 2004 г.

2.3 Анализ динамики вмененного дохода и единого налога на вмененный доход ООО «Таганка» за 2003-2005 гг.

В соответствии с Налоговым Кодексом РФ общество с ограниченной ответственностью «Таганка», осуществляющее свою деятельность в сфере розничной торговли продовольственными и непродовольственными товарами, обязано применять специальный режим налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности. Данный режим налогообложения изначально вводился законодательными актами для улучшения и облегчения хозяйственной деятельности предприятий малого бизнеса, для развития частного сектора экономики, для сокращения оборота «теневого» капитала. Но практика применения данного режима налогообложения показала, что данный режим не решает проблем малого бизнеса, а, в некоторых случаях даже тормозит его, не позволяя развиваться малому бизнесу.

Рассмотрим, как применяется налоговый режим в виде ЕНВД обществом с ограниченной ответственностью «Таганка».

Как было сказано выше, единый налог на вмененный доход рассчитывается исходя из соответствующей базовой доходности, физического показателя, корректирующих коэффициентов и налоговой ставки.

Деятельность ООО «Таганка» относится к сфере розничной торговли. Базовая доходность в 2003 и 2004 гг. составляла 1200 рублей, а в 2005 г. увеличилась до 1800 руб.

Физическим показателем является площадь торгового зала.

Налоговая ставка – 15 %.

В 2003 и 2004 гг. для расчете ЕНВД применялись корректирующие коэффициенты К1, К2, К3:

К1 – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в различных муниципальных образованиях (равен 1).

К2 – коэффициент, учитывающий ассортимент товаров, сезонность, время работы и иные особенности.

К3 – коэффициент – дефлятор.

В 2005 г. применяются только два коэффициента: К1-коэффициент-дефлятор и К2 - коэффициент, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности.

В Таблицах 2.17., 2.19., 2.21. приведен расчет единого налога на вмененный доход за 2003, 2004, 2005 гг. соответственно.

ЕНВД в 2003 г. рассчитывался исходя из площади торгового зала равной 29,85 кв.м. Корректирующие коэффициенты составляли: К1=1, К2=1, К3=1.

Рассчитаем налоговую базу за квартал:

29,85кв.м.х1200руб.х3мес.х1х1х1=107460 руб.

В таблице 2.17. представлен расчет ЕНВД за 2003 г.

Таблица 2.17.

Расчет ЕНВД за 2003 г. в рублях

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Налоговая база  (S торгового зала х базовая доходность х 3мес.хК1хК2) | ЕНВД  (налоговая база х 15%) | Отчисления в ПФ | Отчисления в ПФ, уменьшающие ЕНВД, но не более 50% ЕНВД | Сумма ЕНВД, подлежащая уплате за налоговый период |
| 1 квартал | 107460 | 16119 | 1013 | 1013 | 15106 |
| 2 квартал | 107460 | 16119 | 1420 | 1420 | 14699 |
| 3 квартал | 107460 | 16119 | 1710 | 1710 | 14409 |
| 4 квартал | 107460 | 16119 | 1988 | 1988 | 14131 |
| Итого ЕНВД за год |  | 64476 | 6131 | 6131 | 58345 |

Таблица 2.18.

Общая сумма налогов, уплаченных ООО «Таганка» в 2003 г.

в рублях

|  |  |
| --- | --- |
| Налоги | Сумма |
| ЕНВД | 58345 |
| Отчисления в ПФ | 6131 |
| Отчисления в ФСС и иные налоги | 18824 |
| Общая сумма налогов, уплаченных ООО «Таганка» за 2003 г. | 83300 |

В 2004 г. ЕНВД рассчитывался исходя из площади торгового зала равной в I квартале 29,85 кв.м., II и III кварталах – 30 кв.м., а в IV – 28 кв.м. Корректирующие коэффициенты составляли: К1=1, К2=1, К3=1,133

Рассчитаем налоговую базу за квартал:

29,85кв.м.х1200руб.х3мес.х1х1х1,133=121752,18руб.(I квартал)

30кв.м.х1200руб.х3мес.х1х1х1,133=122364руб.(II и III квартал)

28кв.м.х1200руб.х3мес.х1х1х1,133=114206,4руб.(IV квартал)

В таблице 2.19. представлен расчет ЕНВД за 2004 г.

Таблица 2.19.

Расчет ЕНВД за 2004 г.

в рублях

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | S торгового зала | Налоговая база  (S торгового зала х базовая доходность х 3мес.хК1хК2) | ЕНВД  (налоговая база х 15%) | Отчисления в ПФ, уменьша-ющие ЕНВД | Отчисле-ния в ФСС | Отчисления в ФСС, уменьшающие ЕНВД | Сумма ЕНВД, подлежащая уплате за налоговый период |
| 1 кв. | 29,85 | 121752,18 | 18263 | 6008 | - | - | 12255 |
| 2 кв. | 30 | 122364 | 18355 | 2949 | 1943 | 961 | 14445 |
| 3 кв. | 30 | 122364 | 18355 | 7540 | 411 | 74 | 10741 |
| 4 кв. | 28 | 114206,4 | 17131 | 5082 | - | - | 12049 |
| Итого ЕНВД |  |  | 72104 | 21579 |  | 1035 | 49490 |

Таблица 2.20.

Общая сумма налогов, уплаченных ООО «Таганка в 2003 г.

в рублях

|  |  |
| --- | --- |
| Налоги | Сумма |
| ЕНВД | 49490 |
| Отчисления в ПФ | 21579 |
| Отчисления в ФСС и иные налоги | 24971 |
| Общая сумма налогов, уплаченных ООО «Таганка» за 2003г. | 96040 |

В 2005 г. ЕНВД рассчитывался исходя из площади торгового зала равной 28 кв. м. Корректирующие коэффициенты составляли: К1=1, К2=0,85, К3=1,104.

Базовая доходность составляла 1800 руб. за 1 кв.м.

Рассчитаем налоговую базу за квартал:

28кв.м.х1800руб.х3мес.х1х0,85х1,104=141886,08руб.

В таблице 2.21. представлен расчет ЕНВД за 2005 г.

Таблица 2.21.

Расчет ЕНВД за 2005 г.

в рублях

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Налоговая база  (S торгового зала х базовая доходность х 3мес.хК1хК2) | ЕНВД  (налоговая база х 15%) | Отчисления в ПФ | Отчисления в ПФ, уменьшающие ЕНВД, но не более 50% ЕНВД | Сумма ЕНВД, подлежащая уплате за налоговый период |
| 1 квартал | 141885 | 21283 | 10641 | 10641 | 10642 |
| 2 квартал | 141885 | 21283 | 6679 | 6679 | 14604 |
| 3 квартал | 141885 | 21283 | 5264 | 5264 | 16019 |
| 4 квартал | 141885 | 21283 | 5432 | 5432 | 15851 |
| Итого ЕНВД за год |  | 85132 | 28016 | 28016 | 57116 |

Таблица 2.22.

Общая сумма налогов, уплаченных ООО «Таганка» в 2005 г.

в рублях

|  |  |
| --- | --- |
| Налоги | Сумма |
| ЕНВД | 57116 |
| Отчисления в ПФ | 28016 |
| Отчисления в ФСС и иные налоги | 16868 |
| Общая сумма налогов, уплаченных ООО «Таганка» за 2003г. | 102000 |

Таким образом, общая сумма налогов, уплаченных ООО «Таганка» при применении режима налогообложения в виде единого налога на вмененный доход составила: в 2003 г. - 83300 руб., в 2004 г. – 96040 руб., в 2005 г. – 102000 руб.

2.4 Сравнение налоговой нагрузки ООО «Таганка» при различных системах налогообложения

Для того, чтобы оценить, выгоден ли ООО «Таганка» рассматриваемый режим налогообложения, необходимо сравнить его с другими режимами, такими, как упрощенная система налогообложения - по двум схемам («Доходы» и «Доходы-расходы»), а также общая система налогообложения.

Результаты сравнения занесем в таблицу 2.23.

Таблица 2.23.

Сравнение режимов налогообложения на примере ООО «Таганка»

в тысячах рублей

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Ставка н/о | 2003г. | | 2004г. | | 2005г. | |  |
| Сумма налога за год | Чистая прибыль | Сумма налога за год | Чистая прибыль | Сумма налога за год | Чистая прибыль |
| УСН | 6% (доходы) | 308,7 | -31,7 | 334,08 | 407,92 | 315,48 | 453,52 |
| 15%(доходы-расходы) | 41,55 | 235,45 | 111,3 | 630,7 | 115,35 | 653,65 |
| Общая система н/о (налог на прибыль) | 24% | 66,48 | 210,52 | 178,08 | 563,92 | 184,56 | 584,44 |
| ЕНВД | 15% (доходы) | 58,3 | 219 | 49,5 | 688 | 57,1 | 711 |

Таким образом, данные таблицы свидетельствуют, что самым выгодным для ООО «Таганка» режимом налогообложения из рассмотренных в таблице 2.23., является ЕНВД.

Результаты сравнения режимов налогообложения показывают, что применяя ЕНВД, ООО «Таганка» в 2005 гг. уплатило налогов в 2 раза меньше, чем по упрощенной системе налогообложения по ставке 15%, в 3 раза меньше, чем по общему режиму и в 5,5 раза меньше, чем по УСН с объектом налогообложения «Доходы». Такая же ситуация наблюдается и в 2004 г.

В 2003 г. товарооборот ООО «Таганка» был низким. Но так как расчет единого налога не зависит от фактических результатов деятельности, то ООО «Таганка» уплатило налог исходя из базовой доходности, физического показателя и налоговой ставки. В результате доля налогов в чистой прибыли в 2003 г. составила 27%. Доля налога в чистой прибыли, рассчитанной по УСН с объектом налогообложения «Доходы-расходы» составила 18%. Таким образом, применение ЕНВД выгодно в том случае, если у ООО «Таганка» будет стабильно высокий товарооборот. Если же товарооборот низкий, то применений ЕНВД может привести предприятие к банкротству и в этом случае лучше применять УСН по ставке 15%.

Упрощенная система налогообложения (с объектом налогообложения «Доходы – расходы») связывает результаты хозяйственной деятельности и размер налога: чем выше прибыль от продаж, тем выше сумма уплачиваемого налога и, наоборот.

Безусловно, если финансовые результаты хозяйствующего субъекта оказываются успешными (увеличивается выручка, снижается себестоимость), то выгоднее применять ЕНВД, так как сумма налога при этом режиме не зависит от размера полученной прибыли, а, следовательно, все, что ООО «Таганка» заработает сверх фиксированной суммы налога, остается в его распоряжении. В условиях нестабильной экономической и политической обстановки применение ЕНВД оказывается рискованным, так как нельзя надеяться на то, что у ООО «Таганка» будет стабильно высокий товарооборот.

Необходимо отметить ежегодное увеличение единого налога на вмененный доход. При чем темпы роста налога превышают темпы роста товарооборота. В связи с этим можно сделать вывод о том, что при сохранении этой тенденции единый налог на вмененный доход просто «задавит» предпринимателей.

Рассмотрим показатели товарооборота и уплаченных налогов ООО «Таганка» за 2001-2005 гг. и составим прогноз на пять предстоящих лет (2006-2010 г.).

Таблица 2.24.

Показатели товарооборота и уплаченных налогов ООО «Таганка» за 2001-2006 гг. (2006 г. – прогноз)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | Прогноз 2006 |
| Товарооборот, тыс. руб. | 2616 | 3674 | 5145 | 5568 | 5258 | 6351 |
| Налоги (с учетом отчислений в ПФ и ФСС), тыс. руб. | 39,433 | 61,374 | 83,3 | 96,04 | 102,0 | 130,78 |
| Процентное соотношение налогов в товарообороте, % | 1,51 | 1,67 | 1,62 | 1,75 | 1,93 | 2,06 |

Рассчитаем прогноз товарооборота и налоговых отчислений на 2006-2010 гг. Для этого найдем средний темп роста товарооборота и налогов за 2001-2005 гг.

Таблица 2.25.

Расчет среднего темпа роста товарооборота и налоговых отчислений за 2001-2005 гг.

в процентах

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Тр  2002/2001 | Тр  2003/2002 | Тр  2004/2003 | Тр  2005/2004 | Тр  (средний) |
| Товарооборот | 140,44 | 140,04 | 108,22 | 94,43 | 120,78 |
| Налоги | 155,64 | 135,73 | 115,29 | 106,21 | 128,22 |

На основании данных таблицы 2.24. построим графики:



Рисунок 2.1 – Динамика товарооборота ООО «Таганка» за

2001-2010 гг. (2006-2010 гг. – прогноз)



Рисунок 2.2 – Динамика налоговых отчислений ООО «Таганка» за 2001-2010 гг. (2006-2010 гг. – прогноз)

На рисунке 2.1 отражена динамика товарооборота ООО «Таганка» за 2001-2010 гг. На рисунке 2.2 отражена динамика налоговых отчислений ООО «Таганка» за 2001-2010 гг. Таким образом, видно, что кривая, изображенная на рисунке 2.2 (налоговые отчисления) более крутая, чем на рисунке 2.1 (товарооборот). Это говорит о том, что налоговые отчисления увеличиваются быстрее, чем товарооборот ООО «Таганка». Наблюдается галопирующий рост налоговых отчислений. Об этом свидетельствуют и данные таблицы 2.24. Процентное соотношение налогов в товарообороте с каждым годом увеличивается. Так, если в 2000 г. этот показатель составлял 1,51%, то в 2005 г. данное соотношение возросло до 1,93 % (прогноз на 2006 г. – 2,06 %).

ГЛАВА III. ПРОБЛЕМЫ ЕНВД И ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

3.1 Предложения по совершенствованию ЕНВД

Результаты анализа режима налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, применяемого в деятельности ООО «Таганка», показали: несмотря на то, что это наиболее выгодный налоговый режим для ООО «Таганка» (по сравнению с упрощенной системой налогообложения по схемам: «Доходы» и «Доходы – Расходы», и общим режимом налогообложения), налоговая нагрузка остается существенной – доля ЕНВД в чистой прибыли составляет 25 – 30 %.

Такая ситуация наблюдается не только в ООО «Таганка», но и на других предприятиях малого и среднего бизнеса Амурской области в целом и Благовещенске в частности.

Многие предприниматели, работающие в сферах деятельности, подпадающих под обязательное применение ЕНВД, отмечают непосильную налоговую нагрузку, а также нежелание органов представительной власти субъектов РФ и местного самоуправления идти на уступки малому бизнесу. В частности, отмечается нежелание властей Амурской области и г. Благовещенска снижать налоговую нагрузку путем изменения корректирующего коэффициента К2 в строну его снижения.

Как было сказано выше, корректирующий коэффициент К2 для Благовещенска установлен на уровне 0,85. В то же время, проанализировав ситуацию по ЕНВД в других регионах РФ, было выявлено, что в наиболее развитых и благополучных с точки зрения финансовой обеспеченности регионах России этот коэффициент находится на более низком уровне, чем, например, в Амурской области. Так, например, в Красноярске корректирующий коэффициент К2 для розничной торговли равен 0,5, в Московской области – 0,6, в Новгородской области – 0,5.

Необходимо отметить, что все рассмотренные выше регионы имеют уровень экономического и социального развития намного опережающий уровень Амурской области. Для наглядности сравнения, применим корректирующий коэффициент К2, действующий в рассматриваемых регионах, для ООО «Таганка». Результаты сравнения занесем в таблицу 3.1.

Таблица 3.1.

Сравнение налоговой нагрузки на предприятия малого бизнеса, применяющие ЕНВД, в различных регионах РФ (Амурской области, Красноярском крае, Московской области, Новгородской области) на примере ООО «Таганка»

в рублях

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Регион | Расчет ЕНВД за квартал | Сумма ЕНВД |
| г. Благовещенск | 1800 руб. х 28 кв. м. х 1,132 х 0,85 х 3 мес. Х 15 % | 21823 |
| г.Красноярск | 1800 руб. х 28 кв. м. х 1,132 х 0,5 х 3 мес. Х 15 % | 12837 |
| г. Серпухов (Московская область) | 1800 руб. х 28 кв. м. х 1,132 х 0,6 х 3 мес. Х 15 % | 15404 |
| г. Н. Новгород | 1800 руб. х 28 кв. м. х 1,132 х 0,5 х 3 мес. Х 15 % | 12837 |

Данные таблицы 3.1. свидетельствуют о том, что действительно, условия ведения хозяйственной деятельности предприятиями малого и среднего бизнеса, применяющими ЕНВД в Красноярском крае, Московской и Новгородской областях намного благоприятнее, чем в Амурской области (в частности в г. Благовещенске).

Данная ситуация объясняется тем, что рассмотренные регионы не являются дотационными. Уровень бюджетной обеспеченности данных субъектов РФ – на высоком уровне. В связи с этим в данных субъектах не стоит острой проблемы дефицита местных бюджетов и нет необходимости устанавливать максимальную налоговую нагрузку на малый бизнес. Но ведь именно в результате такой политики местных властей и происходит динамичное развитие малого и среднего бизнеса, увеличение числа малых предприятий, а соответственно, происходит стабильное наполнение местной казны налоговыми доходами от малого и среднего бизнеса, создание новых рабочих мест, развитие социальной инфраструктуры.

На основании опыта Московской, Новгородской областей, а также Красноярского края можно сделать вывод о необходимости снижения корректирующего коэффициента К2 в Амурской области.

Чтобы добиться благоприятного налогового климата в России, необходимо также обратиться к мировому опыту налогообложения малого бизнеса. Сравнительные исследования, в которые были включены 140 стран мира, показали, что налоговое бремя в России в 2 раза выше, чем необходимо. И чтобы добиться роста благосостояния страны, налоги должны быть вдвое ниже. Так, например, мэру Нью-Йорка благодаря росту числа малых предприятий удалось решить проблему наполнения городского бюджета и таким путем вывести из кризиса городское хозяйство. Резкого роста числа малых предприятий удалось добиться, прежде всего, за счет значительного снижения налогов.

Для более объективной оценки уровня налогового бремени на малый бизнес была разработана анкета предпринимателя, целью которой явилось:

1) выявление отношения представителей малого предпринимательства к режиму налогообложения в виде единого налога на вмененный доход

2) анализ предложений предпринимателей по совершенствованию данного налогового режима.

Форма данной анкеты представлена в Приложении Г. Было опрошено 10 представителей малого и среднего бизнеса города Благовещенска, работающих в разных сферах:

4 предприятия розничной торговли, из которых 2 находятся в центре Благовещенска, 1 – в микрорайоне, 1 - в КПП;

1 предприятие оптовой торговли;

2 предприятия по оказанию бытовых услуг (одно расположено в центре, одно – на КПП);

1 предприятие, оказывающее услуги по перевозке пассажиров;

2 предприятия общественного питания.

По результатам анкетирования было выявлено неоднозначное отношение представителей малого и среднего бизнеса к ЕНВД.

Предприятие, осуществляющее оптовую торговлю, а также 2 предприятия розничной торговли и другие предприятия, находящиеся в центральных районах Благовещенска, отметили выгодность ЕНВД: торговые обороты у таких предприятий высокие, в связи с чем доля фиксированного единого налога в прибыли - низкая.

Другие же представители малого бизнеса, осуществляющие свою деятельность в удаленных от центра районах г.Благовещенска (КПП и др.), говорят о том, что единый налог на вмененный доход для их бизнеса является разорительным. Торговые обороты у таких предпринимателей низкие, число заказов на услуги также значительно ниже, чем в центральных районах, поэтому и доля ЕНВД в чистой прибыли высокая.

В связи с этим, предприниматели в анкетах предлагали в качестве одной из мер по совершенствованию ЕНВД – снижение налоговой нагрузки путем уменьшения уровня корректирующего коэффициента К2. Также предприниматели предлагают производить расчет ЕНВД в зависимости от объемов торгового оборота.

Таким образом, по результатам анкетирования был выявлен основной недостаток ЕНВД – отсутствие связи между товарооборотом и суммой единого налога. Следовательно, необходимо увязать объем товарооборота с суммой единого налога, т.е. чем выше объем выручки, тем выше должен быть единый налог, и наоборот.

Как известно, товарооборот предприятий выше в районах с высокой плотностью населения, т.е. в центральных районах того или иного населенного пункта. В удаленных от центра районах плотность населения и его платежеспособный спрос ниже, а, следовательно, и единый налог должен быть меньше, чем в центральных районах.

В качестве меры по совершенствованию ЕНВД можно предложить использование при расчете налога корректирующий коэффициент К2, учитывающий кадастровую оценку земли.

В таблице 3.2 рассчитаем ЕНВД с использованием коэффициента кадастровой оценки земли и сравним его с действующим методом расчета ЕНВД. Рассчитаем сумму единого налога с применением кадастровой оценки земли для 20 субъектов розничной торговли, расположенных в разных районах Благовещенска из расчета, что 80 % розничной торговли приходится на центральные районы города, а 20 % - на удаленные от центра районы. Для удобства расчетов предположим, что площадь торгового зала во всех объектах розничной торговли такая же, как и у ООО «Таганка» (28 кв. м.).

Таблица 3.2.

Сравнение методов расчета единого налога на вмененный доход

(с использованием коэффициента кадастровой оценки и действующей методики расчета)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Район | Кадастровая стоимость земли, руб./кв.м. | Коэффициент кадастровой стоимости земли (Кк) | Сумма ЕНВД с использованием Кк | Сумма ЕНВД при  действующей схеме расчета | Разница, руб. | Разница, % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1.Центральный рынок №176 | 1002 | 1,00 | 102695 | 87291 | 15404,04 | 17,65 |
| 2.Р-он Драмтеатра №013 013 | 756 | 0,75 | 77021,28 | 87291 | -10269,7 | -11,76 |
| 3.Р-он Администрации №013 043 | 991 | 0,99 | 101668,1 | 87291 | 14377,09 | 16,47 |
| 4.Р-он «Бастилии» №013 052 | 830 | 0,83 | 85236,88 | 87291 | -2054,12 | -2,35 |
| 5.Р-он Кондитерской фабрики «Зея» №013 085 | 750 | 0,75 | 77021,28 | 87291 | -10269,7 | -11,76 |
| 6.Р-он гостиницы «Зея» №013 019 | 1000 | 1,00 | 102695 | 87291 | 15404,04 | 17,65 |
| 7.Р-он Автоколонна 1275 №001 274 | 634 | 0,63 | 64697,88 | 87291 | -22593,1 | -25,88 |
| 8. Зейская-Шевченко-Ленина-пер Св.Иннокентия №33 | 1094 | 1,09 | 111937,6 | 87291 | 24646,59 | 28,23 |

продолжение таблицы 3.2.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 9. Амурская-Шимановкого-Зейская-50 лет Октября №44 | 1059 | 1,06 | 108856,7 | 87291 | 21565,74 | 24,71 |
| 10.Горького-Пионерская-  Амурская-Шевченко №39 | 1009 | 1,01 | 103722 | 87291 | 16430,99 | 18,82 |
| 11.Зейская-Чайковского-Ленина-Политехническая №70 | 883 | 0,88 | 90371,64 | 87291 | 3080,635 | 3,53 |
| 12.Р.Бурхановка-Трудовая-Горького-Шимановского №198 | 900 | 0,90 | 92425,54 | 87291 | 5134,536 | 5,88 |
| 13. Зейская-Мухина-Ленина-Артиллерийская №8 | 720 | 0,72 | 73940,43 | 87291 | -13350,6 | -15,29 |
| 14. Северная-Шимановского-Октябрьская-Островского №193 | 504 | 0,50 | 51347,52 | 87291 | -35943,5 | -41,18 |
| 15.ТЦ в микрорайоне (Игн. Шоссе) №002 401 | 675 | 0,67 | 68805,68 | 87291 | -18485,3 | -21,18 |
| 16. Воронкова-Кантемирова-Институтская-Студенческая №407 | 606 | 0,60 | 61617,02 | 87291 | -25674 | -29,41 |
| 17.Воронкова-Василенко-Игнатьевское шоссе-Тепличная №404 | 559 | 0,56 | 57509,22 | 87291 | -29781,8 | -34,12 |
| 18. Горького-Кузнечная-Амурская-Трудовая | 911 | 0,91 | 93452,49 | 87291 | 6161,486 | 7,06 |
| 19.Ул.Дальневосточная-Театральная-Кузнечная-Строителей №482 | 395 | 0,39 | 40051,07 | 87291 | -47239,9 | -54,12 |
| 20.Красноармейская-Загородная-Горького-Больничная №104 | 579 | 0,58 | 59563,12 | 87291 | -27727,9 | -31,76 |
| 21. Р-он ДОРА №31 | 1154 | 1,15 | 118099,3 | 87291 | 30808,3 | 35,29 |
| 22.Зейская-50 лет Октября-Ленина-Пионерская №40 | 1011 | 1,01 | 103722 | 87291 | 16430,99 | 18,82 |
| Итого |  |  | 1846457 | 1920402 | -73945,2 | -3,85 |

Таким образом, данные таблицы 3.2. свидетельствуют о том, что при использовании кадастрового метода расчета ЕНВД, налоговые поступления в бюджет не сократятся. Однако, становится очевидным, что существенно снижается налоговая нагрузка на объекты малого и среднего бизнеса, расположенные на окраинах муниципального образования. Так, например, единый налог на вмененный доход, рассчитанный на основе кадастровой оценки земли для ООО «Таганка» сократится в половину (ООО «Таганка» расположено в районе «Тайваня», расчет ЕНВД для нее представлен в строке 19 таблицы 3.2.). Такое снижение налогового пресса – существенная поддержка для данного предприятия.

Снижение налогового бремени на предприятия и организации малого и среднего бизнеса, расположенные в удаленных от центра районах (в том числе и ООО «Таганка»), происходит за счет увеличения налоговых отчислений с субъектов малого предпринимательства, расположенных в центральных районах, у которых и товарооборот намного выше, чем у первых.

Таким образом, расчет ЕНВД на основе кадастровой оценки земли ставит в равное положение предприятия и организации малого и среднего бизнеса, так как сумма уплачиваемых предпринимателями налогов в этом случае будет напрямую зависеть от доходности. Чем престижней район, чем выше плотность населения в данном районе, тем выше товарооборот, коэффициент кадастровой стоимости земли, и соответственно, размер налога.

Основную выгоду при данном расчете ЕНВД получат предприятия и организации, расположенные в удаленных от центра районах с низкой кадастровой стоимостью земли.

Безусловно, данная методика расчета может быть дополнена и другими корректирующими коэффициентами (например, коэффициент, учитывающий фактическое время работы субъекта малого предпринимательства, который уже применяется при расчете ЕНВД). Эти коэффициенты должны вводиться законодательными органами муниципальных образований и не приводить к значительному повышению налоговой нагрузки.

До 01.01.06 г. коэффициент, учитывающий кадастровую оценку земли, не использовался при расчете ЕНВД. С 01.01.06 г. представительным органам муниципальных районов, городских округов предоставлено право утверждать коэффициент базовой доходности К2, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в конкретном регионе, в том числе и кадастровую оценку земли. Но, как скоро, и будут ли вообще муниципалитеты применять коэффициент кадастровой оценки земли не известно, так как это требует наработанной базы по налогоплательщикам, специальной методики расчетов. Но, так или иначе, необходимо как можно скорее начать применять при расчете ЕНВД коэффициент кадастровой оценки земли. Он максимально объективно отражает доходность того или иного субъекта малого предпринимательства, что позволяет справедливо рассчитывать сумму налоговых отчислений.

Если на предпринимать никаких шагов на пути совершенствования единого налога на вмененный доход со стороны законодательных органов власти, то одна часть предпринимателей самостоятельно любыми способами будет пытаться снизить налоговый пресс и уйти от налогообложения, другая же часть предпринимателей просто обанкротится, что повлечет за собой увеличение безработицы и снижение налоговых доходов бюджета.

Повышение налогов вызовет рост цен и падение зарплат работающих на малых предприятиях, а то и их увольнение.

Таким образом, необходимо менять систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, а, возможно, позволить предпринимателям самостоятельно выбирать налоговый режим, так, как это практикуется в зарубежных странах.

Если систему ЕНВД оставить в прежнем виде, то у организаций малого бизнеса и предпринимателей есть два пути в решении проблемы по минимизации налоговых отчислений.

Первый, и самый простой: по возможности переложить бремя расходов на конечного потребителя, а в большинстве случаев им является рядовой гражданин. В этих случаях не избежать скачка цен на строительные работы, бытовые услуги, арендную плату. В связке с иными налоговыми новациями (введением налога с продаж, целевого пенсионного сбора) это отразится на кошельке, как малообеспеченных слоев населения, так и представителей среднего класса.

Второй выход связан с известным тезисом: "Был бы налог, а как его не платить - мы придумаем". Возможно осуществление предпринимательской деятельности с использованием иных организационно-правовых форм. Как известно, законодательство предусматривает учреждение предприятия одним лицом либо слияние и укрупнение предпринимательских структур (например, в сфере транспорта). Так что тем, кто не сможет заплатить требуемый налог или перестроиться, придется подумать о прекращении деятельности.

Власть изначально подразумевает усиление налогового бремени. Так, в случае если изменения налогового законодательства создают менее благоприятные условия для субъектов малого предпринимательства по сравнению с ранее действовавшими условиями, то в течение первых четырех лет своей деятельности указанные субъекты подлежат налогообложению в том же порядке, который действовал на момент их государственной регистрации.

По мнению разработчиков системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, номинальная налоговая нагрузка на предприятие снижается. А доходы бюджета растут за счет расширения налогооблагаемой базы. А так как все, что предприниматель зарабатывает сверх фиксированной суммы налога, остается в его распоряжении, то вмененный налог выгоден для предпринимателей.

Противники подобной системы налогообложения утверждают обратное.

Среди недостатков данной системы налогообложения следует отметить то, что налоговые органы не способны на сегодняшний момент точно оценить вмененный доход. При отсутствии проверенной методики расчета точность оценок, по мнению экспертов, составит 30–50%. А это чревато разорением половины предпринимателей.

Система налогообложения на основе вмененного дохода имеет множество узких мест, связанных с неразработанностью системы оценки вмененного дохода, результатом чего может стать значительный рост злоупотреблений, как со стороны государственных чиновников, так и со стороны налогоплательщиков.

В целом надо сказать, что для улучшения ситуации в малом предпринимательстве правительству предстоит сделать еще очень многое. При этом необходимо помнить, что от положения дел в сфере малого предпринимательства зависит политическая и экономическая стабильность в стране, социальное равновесие в обществе, будущее реформ.

Кроме введения коэффициента кадастровой оценки земли, существует и ряд других предложений по совершенствованию закона о едином налоге на вмененный доход. Одно из них заключается в предоставлении льготы по налогу на вмененный доход, если сумма подоходного налога с заработка сотрудников какого-либо малого предприятия в два раза превысила ставку налога по вмененному доходу этого МП.

Такое предложение связано, прежде всего, с тем, что сегодня большая часть (80–90 %) заработной платы выплачивается «вчерную» и официально показывается по документам совершенно незначительная ее часть. Это приводит к огромным недоплатам в подоходный налог с физических лиц и во все внебюджетные фонды. Этим самым вольно-невольно предприниматели входят в криминальную систему бизнеса. Поскольку им надо для этого скрыть часть доходов, отмыть и обналичить деньги. Потом эти деньги надо передать своим работникам, которые таким образом тоже оказываются вовлеченными в круговую поруку. В результате практически все оказываются в криминальной сфере.

Чтобы вытащить всех из этой среды необходимо заинтересовать предпринимателей платить зарплату легально. По мнению специалистов, этого можно добиться, если перенести центр тяжести налоговых сборов с юридических лиц на физических. Для этого следует узаконить такой подход: если сумма подоходного налога с заработка сотрудников какого-либо малого предприятия в два раза превысила ставку налога по вмененному доходу этого МП, то предприятию предоставляется льгота по налогу на вмененный доход. Это прямо заинтересует предпринимателя в том, чтобы увеличивать зарплату своим работникам и показывать ее всю целиком. Если ж эту меру подкрепить введением личных счетов в Пенсионном фонде, как это предлагается сделать в ходе пенсионной реформы, то и у рядовых работников получится двойная заинтересованность в том, чтобы не иметь дела с зарплатой, выплачиваемой вчерную.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Введение единого налога на вмененный доход предполагает реализацию государством фискальных задач в условиях хронического недобора налогов, а также значительное сокращение оборота «теневого» капитала в сфере малого бизнеса, который, в основном, осуществляется в таких отраслях, как торговля, общественное питание, строительство, ремонт, транспортное обслуживание населения и другие виды платных услуг.

Прямых аналогов российского режима налогообложения в виде ЕНВД в мире не существует. Но очень похожие системы налогообложения есть в Венгрии, Греции, Испании. Наиболее близкие к российскому ЕНВД налоговые режимы для малого бизнеса в Испании и Греции. Но, необходимо заметить, что правительства этих стран вводили этот налог не для того, чтобы обеспечить бюджет бесперебойным финансированием, а для того, чтобы облегчить предпринимательскую деятельность бизнесменам. Ведь учет в этих отраслях очень сложный. А идея вмененного дохода - разработать методику определения уровня доходов таких предприятий с помощью косвенных признаков: потребление электроэнергии, площадь помещений, количество наемных работников и др. Чтобы оцененный доход был близок к реальному, проводится большое количество исследований. Мелкие компании Испании довольны такой системой фиксированного дохода, так как предпринимателям не нужно вести бухгалтерский учет, и, заплатив фиксированную сумму, они чисты перед законом.

Но есть одно очень важное отличие российского ЕНВД от европейского. И заключается в том, что предприниматели Греции и Испании могут выбирать, платить им фиксированный налог или вести обычный учет. В России выбирать режим налогообложения предприятиям, применяющим ЕНВД нельзя.

В процессе написания курсовой работы было выявлено большое число недоработок, неточностей и упущений закона о едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности, среди которых, как было сказано выше, пренебрежение принципами рыночной экономики. С экономической точки зрения, ограничения по сферам деятельности при применении ЕНВД является прямым нарушением одного из фундаментальных принципов налогообложения - всеобщности, что в свою очередь ставит в неравное положение всех хозяйствующих субъектов. В результате наносится серьезный ущерб предпринимательству за счет «выравнивания» положения предприятий с точки зрения прибыльности бизнеса.

При применении системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход в выигрыше остаются высокорентабельные предприятия, имеющие больший оборот на единицу физического показателя базовой доходности. Предприятия же, имеющие небольшие торговые обороты, при применении данной системы налогообложения явно остаются в проигрыше.

Рассмотрев налогообложение ООО «Таганка» и сравнив его с другими режимами, такими как УСН с объектом «Доходы» и «Доходы-расходы» и общий режим налогообложения, выяснилось, что данный режим для ООО «Таганка» является наиболее приемлемым из всех, так как сумма налога на прибыль при таком режиме самая низкая. Но, несмотря на это, налоговая нагрузка все же остается очень высокой. Доля налогов в чистой прибыли составляет около 30%. Руководитель данного предприятия говорит о том, что это существенная нагрузка и необходимо снижать налоговое бремя.

Наибольший же выигрыш при применении ЕНВД получают предприятия розничной торговли, осуществляющие всю торговую деятельность через объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов и получающих всю выручку с одного торгового места. Такие предприятия могут официально проводить любые по величине суммы через один кассовый аппарат. При этом эти предприятия за отчетный период - квартал уплачивают в виде налога на вмененный доход 4050 рублей вместо ранее (при применении обычной системы налогообложения) уплачиваемых налогов: налога на прибыль организации, налога на имущество, НДС и единого социального налога, составлявших суммы более, чем на порядок превышающие сумму налога на вмененный доход.

Отсутствие в законодательстве точных формулировок для ряда понятий дает возможность, например, организациям оптовой торговли вместо всех основных налогов платить ЕНВД. В НК определено, что розничная торговля – это торговля за наличный расчет, а также с использованием платежных карт. Таким образом, максимально переведя расчеты за продаваемые товары на расчеты наличными денежными средствами, а также на расчеты с использованием платежных карт, организации оптовой торговли могут снизить налоговую нагрузку до минимума.

Так как расчет суммы налога производится по усложненным формулам с использованием повышающих и понижающих коэффициентов, то это создает обширное поле для злоупотреблений и чиновничьего произвола при работе с конкретным налогоплательщиком. Проблемы у местной власти такие же, как и в центре, - недобор налогов, отсутствие денег для выплаты заработной платы бюджетникам. Суммы единого налога, уплачиваемого, например, предпринимателями, на 75 процентов поступают в местные бюджеты. В таких условиях ожидать послабления со стороны региональной власти не приходится.

Устранить возможность злоупотреблений местных властей может лишь подробная и грамотная методика расчета единого налога на вмененный доход, исключающая произвольное толкование нормативных документов. В связи с этим, в дипломной работе представлена методика расчета единого налога на вмененный доход с учетом кадастровой стоимости земли. Расчет ЕНВД с использованием кадастровой оценки земли на примере г. Благовещенска показал, что налоговые поступления в бюджет не сократятся, а налоговая нагрузка на представителей малого бизнеса перераспределится в зависимости от величины товарооборота того или иного субъекта.

Так как товарооборот субъектов малого бизнеса, осуществляющих свою деятельность в районах с высокой кадастровой стоимостью земли, выше, чем районах с низкой кадастровой стоимостью, то и налоговая нагрузка на них должна быть выше. То есть налоговое бремя в этом случае распределяется пропорционально товарообороту.

Так, например, налоговая нагрузка на ООО «Таганка» сократится в этом случае на 54%, налоговая нагрузка на объекты розничной торговли, расположенные районе Центрального рынка, увеличится на 17,7%. Такое изменение в расчете ЕНВД будет справедливым, так как товарооборот торговых точек, расположенных в районе Центрального рынка на порядок выше, чем товарооборот ООО «Таганка», которая расположена на окраине города Благовещенска.

До 01.01.06 г. коэффициент, учитывающий кадастровую оценку земли, не использовался при расчете ЕНВД. С 01.01.06г. представительным органам муниципальных районов, городских округов предоставлено право утверждать коэффициент базовой доходности К2, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности в конкретном регионе, в том числе и кадастровую оценку земли. Но, как скоро, и будут ли вообще муниципалитеты применять коэффициент кадастровой оценки земли не известно, так как это требует наработанной базы по налогоплательщикам, специальной методики расчетов. Но, так или иначе, необходимо как можно скорее начать применять при расчете ЕНВД коэффициент кадастровой оценки земли. Он максимально объективно отражает доходность того или иного субъекта малого предпринимательства, что позволяет справедливо рассчитывать сумму налоговых отчислений.

Помимо несовершенства законодательства о едином налоге на вмененный доход, существует серьезная проблема зачисления налога на прибыль предприятий в бюджеты субфедеральных органов власти. Две трети поступлений от налога на прибыль предприятий зачисляются в бюджеты регионов. Теория государственных финансов рекомендует не только закреплять права по этому налогу за федеральным центром, но и зачислять поступления от него полностью в федеральный бюджет. Этот налог является самым эффективным инструментом вертикального выравнивания бюджетной обеспеченности субфедеральных органов власти.

Если эти доходы аккумулируются в федеральном бюджете, то федеральное правительство обеспечит равное распределение доходов на душу населения. Если же доходы от налога на прибыль предприятий зачисляются в бюджеты субъектов Федерации, то экономическое и фискальное неравенство субъектов еще более усугубится.

В случае зачисления поступлений от налога на прибыль предприятий в бюджеты субъектов Федерации, богатые субъекты Федерации получают максимальную выгоду. При этом следует иметь в виду, что органы власти регионов не имеют в отношении национальных налогов прав, а значит, они не осуществляют и налогового администрирования, так как этот налог введен и полностью администрируется федеральным правительством. Для органов власти субъектов федерации этот источник доходов является легким, так как не требует с их стороны сколько-нибудь значимых налоговых усилий.

ФЗ №95-ФЗ от 29.07.04 г. увеличил совокупное налоговое бремя на частных предпринимателей, плательщиков ЕНВД, как минимум на 50% (увеличилась базовая доходность всех видов деятельности, облагаемой ЕНВД). Следствием чего, во многих субъектах РФ произошел всплеск безработицы и ухудшение социального положения работников малых предприятий. Но, необходимо отметить, что во многих регионах РФ представители малого бизнеса выступили против повышения налоговой нагрузки и повлияли на ее снижение путем изменения значений корректирующего коэффициента К2. (Так, например, произошло в Новгородской области).

Таким образом, малый бизнес должен активно участвовать в законотворческой деятельности, бороться за свои права, за свой бизнес. Они должны формировать общественное мнение, идти во власть, начиная с местных органов власти. Если, например, в Городском Совете есть нужное количество предпринимателей, то условия для ведения предпринимательской деятельности становятся максимально благополучными. А ведь интенсивное развитие малого бизнеса – это и новые рабочие места, и развитие инфраструктуры, повышение общего экономического и социального благополучия граждан, региона и страны в целом.

Чтобы добиться благоприятного налогового климата в России, необходимо обратиться к мировому опыту налогообложения малого бизнеса. Сравнительные исследования, в которые были включены 140 стран мира показали, что налоговое бремя в России в 2 раза выше, чем необходимо. И чтобы добиться роста благосостояния страны, налоги должны быть вдвое ниже. Мэру Нью-Йорка благодаря росту числа малых предприятий удалось решить проблему наполнения городского бюджета и таким путем вывести из кризиса городское хозяйство. Резкого роста числа малых предприятий удалось добиться, прежде всего, за счет значительного снижения налогов.

Система налогообложения малых предприятий в США концептуально другая, чем в России. В России, например, на предприятия возложена обязанность платить практически все налоги. В Америке все налоги и платежи физических лиц платит каждый человек самостоятельно - и подоходный налог, и отчисления в социальные фонды, и взносы медицинской страховки. Предприятие же платит только корпоративный налог (аналог российского налога на прибыль) и налог в фонд помощи безработным; для торговых предприятий - налог с продаж. Все это обеспечивает налоговым взаимоотношениям власти и предпринимателей простоту и прозрачность. Налогообложение малого бизнеса в США находится в компетенции законодателей штатов и городов, которые никогда не забывают о том, что их судьбу на очередных выборах избиратели будут решать в прямой зависимости от того, какую налоговую политику они будут проводить. Это обеспечивает оптимальность ставок всех налогов и, в конечном итоге, - высочайшую активность сектора малого бизнеса.

Таким образом, подводя итоги, надо сказать, что специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности содержит в себе еще много недоработок и неточностей, что, безусловно, будет препятствовать применению его на практике. Однако, учитывая сложности переходного периода можно допустить, что такие формы налогообложения, если они применяются временно и технологичны в уплате, стимулируют производство товаров и услуг, могут иметь право на существование. Но все же в настоящее время существуют критические взгляды на единый налог на вмененный доход и негативное отношение к нему со стороны малых предприятий.

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. «Круглый стол» РАРМП и газеты «Бизнес для всех»
2. Лебедев А. Налоговый рай или налоговый ад? 06.06.02г.
3. Налогообложение малого предпринимательства. 2002г.
4. Андреев И.М. О едином налоге на вмененный доход.// Налоговый вестник.-№9.-2005г.-с.85-87
5. Сорокин А.В. О едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности// Налоговый вестник.-№9.-2004г.-с.68-69
6. Ефремов Ю. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности//Налоговый вестник.-№7.-2005г.-с.72-78
7. Сотникова Л. Постановка на учет индивидуального предпринимателя, занимающегося розничной торговлей//Налоговый вестник.-№8.-2005.-с.74-76
8. Першин А. Что принесет единый налог на вмененный доход?//Экономика и жизнь.-№33.-1998
9. Морозов Б. Розничная торговля: минусы и плюсы системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. INTERNET
10. Постановление Губернатора Амурской области от 30 декабря 2005г. №722 «О розничной продаже алкогольной продукции в Амурской области»
11. Закон РФ «О защите прав потребителей» (с изменениями на 21 декабря 2004года)
12. Федеральный закон РФ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при проведении государственного контроля (надзора) (с изменениями на 31 декабря 2005года) №2300/1-1 от 7.02.1992г.
13. Дудин А. Порядок исчисления и сроки уплаты единого налога на вмененный доход INTERNET
14. Рублев Г.И. Упрощенная система налогообложения//Бухгалтерский учет.-№22.-2002.-с.42-49
15. Косолапов А.И. О совершенствовании субъектов малого предпринимательства//Налоговое планирование.-№2.-2002.-с.4-11
16. Волков А.С. УСН: как выбрать объект налогообложения?//Консультатнт.-№18.-2003.-с.38-41
17. Истратова М.В. Переход на упрощенную систему налогообложения: семь раз отмерь//Российский налоговый курьер.-№19.-2003.-с.26-30
18. Рублев Г.И. Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности для малых предприятий//Бухгалтерский учет.-№17.-2001.-с.24-29
19. Волков А.С. «Упрощенка»: выбираем оптимальный объект налогообложения.//Российский налоговый курьер.-№20.-2003 (http://www.rnk.ru)
20. Катаева Н.Н. Переход на «упрощенку»: что важно знать об НДС.//Российский налоговый курьер.-№19.-2003.-с.5-8
21. Марков С.А. Упрощенная система налогообложения//Аудитор.-№5.-2003.-47-51
22. Левадная Т.Ю. Реформирование специальных режимов налогообложения доходов индивидуальных предпринимателей//Финансы.-№2.-2003.-с.28-35
23. Устав Общества с ограниченной ответственностью «Таганка».-1999.-Благовещенск
24. Бюджетное послание Президента на 2006г.//Финансы.-№8.-2005.-с.18-19
25. Леонова Л.А. Еще раз о едином налоге на вмененный доход//Налоговый вестник.-№02.-2001.-с.39-40
26. Горшков Д.А. О налоговых режимах для субъектов малого предпринимательства.-№6.-2001.-с.26-27
27. Сорокин А.В. О едином налоге не вмененный доход.//Налоговый вестник.-№7.-2001.-с.15-18
28. Блескин А.Б. Единый налог на вмененный доход: проблемы и пути совершенствования.//Налоговый вестник.-№10.-2001.-с.29-31
29. Смирнова Е.Е. Единый налог на вмененный доход как механизм регулирования экономической активности индивидуальных предпринимателей.//Налоговый вестник.-№3.-2003.-с.9-11
30. Закон Красноярского края «О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в Красноярском крае» №4-688 от 20.11.2002г.
31. Архипов И. Администрация Санкт-Петербурга дает мелким предпринимателям шанс легализоваться. Интернет
32. Закон Московской области «О едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности» от 24.11.2004г. №150/2004-ОЗ
33. Решение от 4.10.2005г. №275/40 О введении на территории муниципального образования «Люберецкий район» Московской области единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности
34. Налоговый кодекс РФ (часть первая), Закон от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ, "Российская газета" от 6 августа 1998 г. N 148-149
35. Налоговый кодекс РФ (часть вторая), Закон от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ, "Российская газета" от 10 августа 2000 г. N 153-154.
36. Закон № 167-ФЗ от 15.12.01 «Об обязательном пенсионном страховании в РФ», «Парламентская газета" от 20 декабря 2001 г., N 238-239
37. Федеральный закон от 14 июня 1995 г. N 88-ФЗ "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации" (с изм. и доп. от 31 июля 1998 г., 21 марта 2002 г.), газета "Экономика и жизнь", 1995, N 25, 26.
38. Федеральный закон от 24.07.2002 № 104-ФЗ ”О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах”.
39. Федеральный закон от 21.11.96 №129-ФЗ “О бухгалтерском учете”, "Российская газета" от 28 ноября 1996 г.
40. Закон Московской области от 27 ноября 2002 г. N 136/2002-ОЗ "О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в Московской области", газета "Ежедневные Новости. Подмосковье" от 29 ноября 2002 г., N 224.
41. Закон Московской области от 19 мая 2004 г. N 67/2004-ОЗ "Об областной целевой программе развития и поддержки малого предпринимательства в Московской области на 2004-2007 годы" (принят постановлением Московской областной Думы от 21 апреля 2004 г. N 9/96-П), газета "Ежедневные новости. Подмосковье" от 19 июня 2004 г., N 112
42. Закон Московской области 29 мая 1996 г. N 16/96-ОЗ "О поддержке малого предпринимательства в Московской области", газета "Подмосковные известия" от 6 июня 1996 г
43. Государственная программа Московской области поддержки и развития малого предпринимательства на 1999 - 2000 годы от 14 января 1999 г. N 2/99-НА, "Вестник Московской областной Думы", N 3, март 1999 г.
44. Приказ Минэкономразвития РФ от 11.11.2003 N 337, "Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти", N 52, 29.12.2003
45. Приказ Минэкономразвития РФ от 09.11.2004 N 298
46. Приказ Министерства по Налогам и Сборам Российской Федерации от 26.03.2003 № БГ-3-22/35 “О внесении изменений и дополнений...”
47. письмо МНС России от 29 мая 2002 г. N 02-5-11/121-У692.
48. постановление ФАС Уральского округа от 3 декабря 2003 г. N Ф09-4086/03-АК.
49. Официальный сайт Министерства по Налогам и Сборам Российской Федерации - www.nalog.ru.
50. Налоги: Учебное пособие. Под редакцией Д. Г. Черника. – 8-е издание, переработанное и дополненное –М.: "Финансы и статистика", 2003
51. Бойков О. В. О некоторых вопросах Части второй Налогового кодекса Российской Федерации. – М.: ОАО "Производственное объединение "Пресса-1", 2004.
52. Дыбов А. И., Елина Л. А., Попов П. А. Считаем единый налог. – Тематические статьи и обзоры ЗАО "Консультант Плюс", www.consultant.ru
53. Киперман Г. Я., Белялов А. З. Налогообложение предприятий и граждан в Российской Федерации. -М.: "Статут", 2003.
54. Единый налог на вмененный доход: настоящее и перспективы (в порядке обсуждения) (С.Н. Рагимов, "Гражданин и право", N 1, январь-февраль 2003 г.)
55. Кто имеет право на уплату единого налога на вмененный доход (И.М. Андреев, "Бухгалтерский учет", N 8, апрель 2004 г.)
56. Исчисление налогов при уплате единого налога на вмененный доход (А.А. Барышникова, "Главбух", Отраслевое приложение "Учет в торговле", N 3, III квартал 2002 г.)

А.В. Костров,В.В. Николаев «С чего начинается путь в малый бизнес в Москве», "Журнал российского права", N 2, март 2002 г.

В. Калгин, эксперт ПБ, «Поблажки для малого бизнеса» "Практическая бухгалтерия", N 2, февраль 2004 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ

АНКЕТА ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯ

1. Наименование организации\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

2. Дата образования предприятия \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

3. Форма образования (ЧП, ИП, ПБОЮЛ, ООО)

4. Сфера экономической деятельности:

-оказание услуг

-розничная торговля

-общественное питание

-распространение и размещение наружной рекламы

-другая (указать)

5. Какие налоговые режимы применяли за время работы данного предприятия?

-ЕНВД

-УСН

-Общая система налогообложения

6. В течение какого периода применяли каждый из режимов н/о?

-ЕНВД (год - 3 года, 3-5, 5-8, >8 лет)

-УСН (год - 3 года, 3-5, 5-8, >8 лет)

-Общая система налогообложения (год - 3, 3-5, 5-8, >8 лет)

7. Почему стали применять ЕНВД?

А) Удобная и выгодная

Б) Обязали нормативными актами

В) Другие системы еще более жесткие

Г) Иная мотивация (указать какая) \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

8. На сколько увеличилась сумма уплаты по ЕНВД за время работы?\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

9. В чем плюсы и минусы ЕНВД?

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | да | нет |
| Облегчилась система учета |  |  |
| Доступность и понятность |  |  |
| Снизилось налоговое бремя |  |  |
| Способствует развитию малого бизнеса |  |  |
| Увеличились налоговые поступления в бюджет |  |  |
| Иные плюсы\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_  \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | | |
| Иные минусы\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_  \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | | |

10. Какому налоговому режиму вы отдали бы предпочтение и почему?

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

11. Какие показатели вы бы хотели использовать при расчете ЕНВД?

|  |  |
| --- | --- |
| Физические | Стоимостные |
| Площадь торгового зала | Валовый товарооборот |
| Общая площадь предприятия | Валовый доход |
| Количество ККМ | Прибыль до налогообложения |
| Численность работников | Чистая прибыль |
| Иные показатели\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_  \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | |

12. Как вы считаете, способствует ли ЕНВД развитию частного бизнеса или, наоборот, тормозит его?\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

13. Назовите некоторые пути совершенствования ЕНВД.

А) Изменить систему корректирующих коэффициентов:

К1-

К2-

Б) Изменить ставку налогообложения

В) Изменить сроки уплаты налога

Г) Провести комплексный анализ экономической эффективности предприятий, применяющих ЕНВД. Дать сравнительную характеристику такого анализа с другими системами налогообложения.

Д) Увязать один из корректирующих коэффициентов с районом расположения предприятия, применяющего ЕНВД.

Е) Иные (указать)

14. Если считаете возможным, укажите относительную величину ЕНВД в сумме прибыли предприятия до налогообложения.

Спасибо за ответы!

ПРИЛОЖЕНИЕ

Таблица Д.1

Значения корректирующего коэффициента К2 для Московской области

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Виды предпринимательской деятельности | Группа I | | | Группа II | | | Группа III | | | Группа IV | | |
| А | Б | В | А | Б | В | А | Б | В | А | Б | В |
|  | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |
| 1. | Оказание бытовых услуг | x | x | x | x | x | x | x | x | x | x | x | x |
|  | В том числе: |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 1.1. | Ремонт, окраска и пошив обуви | 0,8 | 0,75 | 0,7 | 0,7 | 0,6 | 0,5 | 0,6 | 0,5 | 0,4 | 0,4 | 0,3 | 0,2 |
| 1.2. | Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий | 0,8 | 0,75 | 0,7 | 0,7 | 0,6 | 0,5 | 0,6 | 0,5 | 0,4 | 0,4 | 0,3 | 0,2 |
| 1.3. | Услуги прачечных | 0,9 | 0,85 | 0,8 | 0,8 | 0,7 | 0,6 | 0,7 | 0,6 | 0,5 | 0,5 | 0,4 | 0,2 |
| 1.4. | Услуги предприятий по прокату (за исключением проката транспортных средств, оргтехники, игровых автоматов, компьютеров, игровых программ, аудиовизуального оборудования, компьютерной техники, индивидуальных сейфов, бытовой радиоэлектронной аппаратуры и принадлежностей к ней, видеоигровых устройств, видеокассет) | 0,8 | 0,75 | 0,7 | 0,7 | 0,6 | 0,5 | 0,6 | 0,5 | 0,4 | 0,4 | 0,3 | 0,2 |
| 1.5. | Другие бытовые услуги | 1 | 0,95 | 0,9 | 0,9 | 0,8 | 0,7 | 0,8 | 0,7 | 0,6 | 0,6 | 0,4 | 0,2 |
| 2. | Розничная торговля | x | x | x | x | x | x | x | x | x | x | x | x |
|  | В том числе: |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 2.1. | Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, за исключением розничной торговли следующими ассортиментными группами товаров: | 1 | 0,75 | 0,5 | 0,9 | 0,68 | 0,45 | 0,8 | 0,6 | 0,4 | 0,6 | 0,4 | 0,2 |
| 2.1.1. | Продовольственные товары, кроме алкогольной продукции и пива | 0,9 | 0,68 | 0,45 | 0,8 | 0,6 | 0,4 | 0,7 | 0,53 | 0,35 | 0,5 | 0,35 | 0,2 |
| 2.1.2. | Комиссионная торговля непродо- вольственными товарами (кроме легковых автомобилей и запасных частей к ним) | 0,9 | 0,68 | 0,45 | 0,8 | 0,6 | 0,4 | 0,7 | 0,53 | 0,35 | 0,5 | 0,35 | 0,2 |
| 2.1.3. | Молоко и молочная продукция, в том числе мороженое | 0,8 | 0,6 | 0,4 | 0,7 | 0,53 | 0,35 | 0,6 | 0,45 | 0,3 | 0,4 | 0,3 | 0,2 |
| 2.1.4. | Хлеб и хлебобулочные изделия (включая сдобные, сахарные и бараночные изделия) | 0,8 | 0,6 | 0,4 | 0,7 | 0,53 | 0,35 | 0,6 | 0,45 | 0,3 | 0,4 | 0,3 | 0,2 |
| 2.1.5. | Детский ассортимент продовольственных и непродовольст- венных товаров | 0,8 | 0,6 | 0,4 | 0,7 | 0,53 | 0,35 | 0,6 | 0,45 | 0,3 | 0,4 | 0,3 | 0,2 |
| 2.1.6. | Овощи (включая картофель), фрукты | 0,8 | 0,6 | 0,4 | 0,7 | 0,53 | 0,35 | 0,6 | 0,45 | 0,3 | 0,4 | 0,3 | 0,2 |
| 2.2. | Розничная торговля, осуществляемая через объекты нестационарной торговой сети | 1 | 0,75 | 0,5 | 0,9 | 0,68 | 0,45 | 0,8 | 0,6 | 0,4 | 0,6 | 0,4 | 0,2 |
| 2.3. | Разносная торговля, осуществляемая индивидуальными предпринимателями (за исключением торговли подакцизными товарами, лекарственными препаратами, изделиями из драгоценных камней, оружием и патронами к нему, меховыми изделиями и технически сложными товарами бытового назначения) | 1 | 0,75 | 0,5 | 0,9 | 0,68 | 0,45 | 0,8 | 0,6 | 0,4 | 0,6 | 0,4 | 0,2 |
| 3. | Услуги общественного питания, осуществляемые в образовательных учреждениях. | 0,7 | 0,5 | 0,3 | 0,6 | 0,43 | 0,25 | 0,5 | 0,35 | 0,2 | 0,3 | 0,2 | 0,1 |

ПРИЛОЖЕНИЕ

Таблица Е.1

Значения коэффициента К2 в Красноярском крае

|  |  |
| --- | --- |
| Виды предпринимательской деятельности | Значение коэффици-ента К2 |
| 1 | 2 |
| 1) Оказание бытовых услуг, в том числе: |  |
| ремонт обуви | 0,5 |
| ремонт изделий из меха | 0,5 |
| ремонт металлоизделий | 1 |
| ремонт одежды | 0,3 |
| ремонт часов | 0,5 |
| ремонт ювелирных изделий | 1 |
| ремонт и обслуживание бытовой техники, компьютеров и оргтехники | 0,7 |
| услуги прачечных | 0,4 |
| услуги химчисток | 0,7 |
| услуги фотоателье | 1 |
| услуги по чистке обуви | 1 |
| оказание парикмахерских услуг | 0,5 |
| Оказание других видов бытовых услуг: |  |
| услуги бань и душевых | 0,5 |
| услуги предприятий по прокату | 0,5 |
| ритуальные услуги | 0,1 |
| ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий | 0,3 |
| Прочие виды бытовых услуг | 1 |
| 2) Оказание ветеринарных услуг организациями, у которых доля фактически полученных средств бюджетного финансирования в общей сумме доходов за налоговый период составляет: |  |
| от 70 до 100 % | 0,1 |
| от 50 до 69 % | 0,3 |
| от 0 до 49 % | 0,5 |
| 3) Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств: |  |
| оказание услуг по ремонту автотранспортных средств | 1 |
| оказание услуг по техническому обслуживанию автотранспортных средств | 1 |
| оказание услуг по мойке автотранспортных средств | 1 |
| 4) Розничная торговля, осуществляемая через магазины с площадью торгового зала не более 70 кв.м., палатки, ларьки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарных торговых площадей: |  |
| - продовольственными товарами (без спиртных напитков и табачных изделий) | 0,2 |
| - продовольственными и (или) непродовольственными товарами | 0,4 |
| - специализированные магазины по продаже товаров импортного производства: бытовой техники, оргтехники, парфюмерно-косметических товаров, мебели, одежды и обуви, сантехники и стройматериалов | 1,0 |

продолжение таблицы Е.1

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| - специализированные магазины по продаже спиртных напитков и (или) табачных изделий | 1,0 |
| - специализированные магазины по продаже автомобилей и (или) запчастей | 1,0 |
| - магазины по продаже ювелирных изделий и драгоценностей | 1,0 |
| - детскими товарами, школьно-письменными принадлежностями, лекарственными средствами и изделиями медицинского назначения | 0,2 |
| 5) Оказание услуг общественного питания, осуществляемых при использовании зала площадью не более 70 кв. м: |  |
| - рестораны | 0,7 |
| - бары, нестационарные сезонные кафе, закусочные, пивные, пункты питания в аэропортах и вокзалах, кафе, бистро с приготовлением горячих и холодных блюд и т.п., в том числе: | 0,5 |
| расположенные в учреждениях культуры и искусства | 0,2 |
| - столовые общедоступные | 0,3 |

Таблица Е.2

Значения коэффициента К2 в г. Красноярске

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды предпринимательской деятельности | Значение коэффициента К2 по группам территориальных зон | | |
| 1 группа | 2 группа | 3 группа |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Оказание бытовых услуг: |  |  |  |
| 1.1. Ремонт обуви | 0,9 | 0,7 | 0,5 |
| 1.2. Ремонт часов | 0,9 | 0,7 | 0,5 |
| 1.3. Ремонт и (или) техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин, бытовых приборов, включая ремонт и обслуживание компьютеров и оргтехники | 1,0 | 1,0 | 0,8 |
| 1.4. Услуги прачечных | 0,7 | 0,6 | 0,4 |
| 1.5. Химическая чистка, крашение, прочие услуги при химической чистке | 1,0 | 1,0 | 0,8 |
| 1.6. Оказание парикмахерских услуг | 0,9 | 0,7 | 0,5 |
| 1.7. Услуги бань и душевых | 0,9 | 0,7 | 0,5 |
| 1.8. Услуги предприятий по прокату | 0,9 | 0,7 | 0,5 |
| 1.9. Ритуальные услуги | 0,5 | 0,4 | 0,3 |
| 1.10. Ремонт и (или) пошив швейных, меховых и (или) кожаных изделий, головных уборов, изделий текстильной галантереи, ремонт, пошив и (или) вязание трикотажных изделий | 0,5 | 0,4 | 0,3 |
| 2. Оказание ветеринарных услуг организациями, у которых доля фактически полученных средств бюджетного финансирования в общей сумме доходов за налоговый период составляет: |  |  |  |
| 2.1. Свыше 69% до 100% | 0,2 | 0,1 | 0,1 |
| 2.2. Свыше 49% до 69% (включительно) | 0,5 | 0,4 | 0,3 |
| 2.3. До 49% (включительно) | 0,9 | 0,7 | 0,5 |
| 3. Розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв.м, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади: |  |  |  |
| 3.1. Продовольственными товарами (без спиртных напитков и (или) табачных изделий) | 0,3 | 0,25 | 0,2 |
| 3.2. Продовольственными товарами и (или) непродовольственными товарами | 0,6 | 0,5 | 0,4 |
| 4. Специализированная розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв.м, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади, реализующие одну группу товаров или ее часть, выручка которых составляет не менее 80 процентов в общем объеме выручки по каждому объекту организации торговли: |  |  |  |
| 4.1. Детскими товарами и (или) школьно-письменными принадлежностями | 0,3 | 0,25 | 0,2 |
| 4.2. Лекарственными средствами и (или) изделиями медицинского назначения | 0,3 | 0,25 | 0,2 |
| 5. Оказание услуг общественного питания, осуществляемых при использовании зала площадью не более 150 кв.м: |  |  |  |
| 5.1. Рестораны | 1,0 | 1,0 | 1,0 |
| 5.2. Бары, нестационарные сезонные кафе, закусочные, пивные, пункты питания в аэропортах и вокзалах, кафе, бистро с приготовлением горячих и холодных блюд и т.п., в том числе: | 0,9 | 0,7 | 0,6 |
| 5.2.1. Расположенные в учреждениях культуры и искусства | 0,35 | 0,3 | 0,2 |
| 5.3. Столовые общедоступные | 0,5 | 0,4 | 0,3 |