

ЧИЧИРКО ЯНА ОЛЕГОВНА

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

Направление подготовки 38.04.01 – «Экономика»,  
профиль «Финансовая экономика»

**А В Т О Р Е Ф Е Р А Т**

диссертации на соискание академической степени магистра

Комсомольск-на-Аму



2018

Работа выполнена в ФГБОУ ВПО «Комсомольский-на-Амуре государственный университет» на кафедре «Экономика, финансы и бухгалтерский учет».

Научный руководитель:

Кандидат экономических наук, доцент  
Яковлева Татьяна Анатольевна

Рецензент:

Ершова Татьяна Борисовна

Защита состоится «16» февраля 2018 г. в 14:00 на заседании государственной аттестационной комиссии по направлению 38.04.01 – «Экономика» при Комсомольском-на-Амуре государственном университете по адресу: 681013, г. Комсомольск-на-Амуре, пр. Ленина, д.27, ауд. 310/1.

Автореферат разослан «05» февраля 2018 г.

## 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования** обусловлена необходимостью создания благоприятных условий для развития субъектов малого предпринимательства.

В настоящее время субъекты малого и среднего бизнеса обеспечивают 20 % ВВП России, в этом секторе занято 25 % трудоспособного населения. К 2030 году предполагается довести количество субъектов малого и среднего предпринимательства до 7,7 млн., которые смогут обеспечить около 40 % ВВП. Занятость населения в этой сфере должна увеличиться до 32 %. В Посланиях Президента РФ Федеральному собранию страны неоднократно обращалось внимание на необходимость увеличения занятости в сфере малого и среднего бизнеса. В перспективе поставлена задача довести уровень занятости активного населения предпринимательством до 60-70 %. Одним из инструментов достижения планируемых результатов являются налоги.

В последние годы в налоговое законодательство страны был внесен ряд изменений, которые позволили снизить налоговую нагрузку на малый бизнес, облегчить условия применения упрощенной системы налогообложения, расширить границы патентной системы для индивидуальных предпринимателей, Объектом исследования является система налогообложения субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации.

Предметом исследования выступают экономические отношения субъектов малого бизнеса и государства в сфере налогообложения, возможности их совершенствования, как в интересах развития предпринимательства, так и национального хозяйства в целом.

**Цель диссертационного исследования** заключается в разработке предложений по совершенствованию системы налогообложения субъектов малого бизнеса в Российской Федерации.

В соответствии с указанной целью поставлены следующие **задачи**:

- уточнить экономическое и социальное значение специальных налоговых режимов для развития малого предпринимательства в современных экономических условиях;
- оценить результативность применения специальных налоговых режимов для развития малого предпринимательства в РФ;
- выявить особенности налогообложения субъектов малого предпринимательства в зарубежных странах с точки зрения возможности его применения в отечественной практике;
- проанализировать динамику развития субъектов малого предпринимательства в РФ и в Хабаровском крае в сложившейся системе налогообложения;
- обосновать основные направления трансформации специальных налоговых режимов, отвечающие современным задачам развития национальной экономики и повышения роли субъектов малого предпринимательства в этом развитии;
- сформулировать предложения по совершенствованию упрощенной системы налогообложения для субъектов малого предпринимательства.

**Теоретической и методологической базой** исследования явились работы отечественных и зарубежных ученых по проблематике совершенствования системы налогообложения в сфере малого и среднего бизнеса такие как: А.С. Аджикова, А.А. Баликоев, С.В. Галачиева, В.Х. Дедегкаев, И.И. Идилов, С.С. Камбердиева, А.О. Каминская, С.В. Карпенко, Е.Н. Козырев, С.А. Махошева, В.С. Мисаков, М.Е. Ордынская, Т.И. Позднякова, Ф.С. Сайдуллаев, Т.А. Силина, Х.Э. Таймасханов, А.Б. Харзинов, Г.В. Хетагуров, В.З. Шевлоков,

Теоретический фундамент проводимых исследований составили классические работы в области налогообложения малого бизнеса таких экономистов, как: Федорова А.Р., Романенко Е.В., Аликаева М.В., Ксанаева М.Б., Алисов А.Н., Грищенко С.Е., Хамидуллин Ф.Ф.

В процессе исследования были использованы такие методы познания и исследования, как метод творческого поиска, ретроспективный и диалектиче-

ский анализ, индукции и дедукции. Применительно статистической информации использовались традиционные статистические методы: табличный, графический, сравнения, группировки и другие методы, способствовавшие рассмотрению отдельных сторон, составных частей объекта исследования, взаимосвязей между ними с целью выявления определенных признаков, свойств и отношений.

**Основные результаты исследования:**

- оценена результативность применения специальных налоговых режимов для развития малого предпринимательства в России;
- выявлены особенности налогообложения субъектов малого предпринимательства в зарубежных странах;
- проанализирована динамика развития субъектов малого предпринимательства в РФ и в Хабаровском крае в сложившейся системе налогообложения;
- разработаны предложения по совершенствованию упрощенной системы налогообложения субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации.

Научная новизна исследования состоит в разработке предложений по совершенствованию упрощенной системы налогообложения субъектов малого предпринимательства в РФ. В итоге получены самостоятельные результаты, обладающие элементами научной новизны:

- *сформулированы меры по совершенствованию упрощенной системы налогообложения, которая является одной из востребованных среди налогоплательщиков*
- предлагается изменение налоговой базы по отдельным видам специальных налоговых режимов;
- предлагается снизить налоговые ставки по УСН для предпринимателей, создающих новые рабочие места в населенных пунктах до 60 тыс. чел., что приведет к стабилизации рыночных отношений, путем вовлечения предпринимателей в населенные пункты с численностью населения менее 60 тыс. чел;

- предлагается дифференцировать ставки в зависимости от полученного дохода, что приведет к пополнению бюджета государства, а также позволит стимулировать работу налогоплательщиков, т.е. быть заинтересованными в максимальном получении дохода с целью применения пониженной ставки.

Теоретическая значимость работы заключается в развитии методических основ налогообложения субъектов малого предпринимательства на государственном уровне.

Практическая значимость диссертационного исследования. Выводы и рекомендации, содержащиеся в работе, могут быть использованы государственными законодательными и исполнительными органами власти для повышения эффективности построения и функционирования налоговой системы, а также малыми предприятиями при определении наиболее выгодного режима налогообложения.

**Структура диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Текст диссертации изложен на 80 страницах, включает 27 таблиц и 5 рисунков.

## **2. ОСНОВНЫЕ ИДЕИ, ВЫВОДЫ И РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ**

**В главе «Теоретические аспекты налогообложения субъектов малого предпринимательства»** обоснована важность налогообложения в инструментах мер государственной поддержки сектора малого предпринимательства и выделена значимость всех специальных налоговых режимов для малого предпринимательства.

Существуют многочисленные определения термина «малый бизнес», наиболее общее, всеобъемлющее и четкое определение приводит Муравьев А.И. в своей книге «Малый бизнес: экономика, организация, финансы». Малое предпринимательство – это совокупность независимых мелких и средних предприятий, выступающих как экономические субъекты рынка. Эти предприятия не входят в состав монополистических объединений и занимают по отношению к ним в хозяйственном отношении подчиненное или зависимое положение.

Данная трактовка косвенно основывается на самом распространенном критерии малого предпринимательства – объемах выручки или численности работников организации.

Критерии отнесения предприятий к сектору малого предпринимательства в нескольких развитых странах приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Сравнительная характеристика критериев, используемых в разных странах для определения малого и среднего бизнеса

Страна	Критерий	Малый бизнес	Средний бизнес
Германия	Численность работников, чел.	1-49	50 до 249
	Складской капитал, млн евро	менее 5	менее 27
	Объём годовой выручки, млн евро	менее 7	менее 40
США	Численность работников, чел.	От 50 (прямые продажи) до 1550 (производство бензина)	
	Объём годовой выручки, млн евро	от 0,68 (производство зерна) до 495 (банки и кредитные союзы)	
Япония	Численность работников, чел.	100 для производства; от 50 до 300 для разных сфер	
	Объявленный капитал, млн. евро	2,25 (с исключениями в сторону ужесточения)	
Россия	Численность работников, чел.	50 (с исключениями 30- 100)	250
	Объём годовой выручки, млн. руб.	800	2

Можно отметить противоречивость приведенных критериев. В Германии все предприятия ремесленной торговли относят к малым, если они внесены в реестр ремесленной торговли, вне зависимости от размеров предприятия и вида деятельности. Предприятия, отнесенные в США к малым, в европейских странах считаются средними и крупными.

Сравнение истории развития российского предпринимательства с общемировыми тенденциями развития малого бизнеса, позволяет говорить, что развитие отечественных субъектов малого предпринимательства за достаточно короткий срок прошло все стадии эволюционного развития, характерные для большинства ведущих зарубежных стран.

Помимо общеэкономического значения субъекты малого предпринимательства важны для формирования налоговой базы государства. Уплачиваемые

малым бизнесом применяемые в России налоги формирует в настоящее время около 5 % доходов всей бюджета РФ.

Структура налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ по данным Федеральной налоговой службы РФ в 2016 году приведена на рисунке 1.

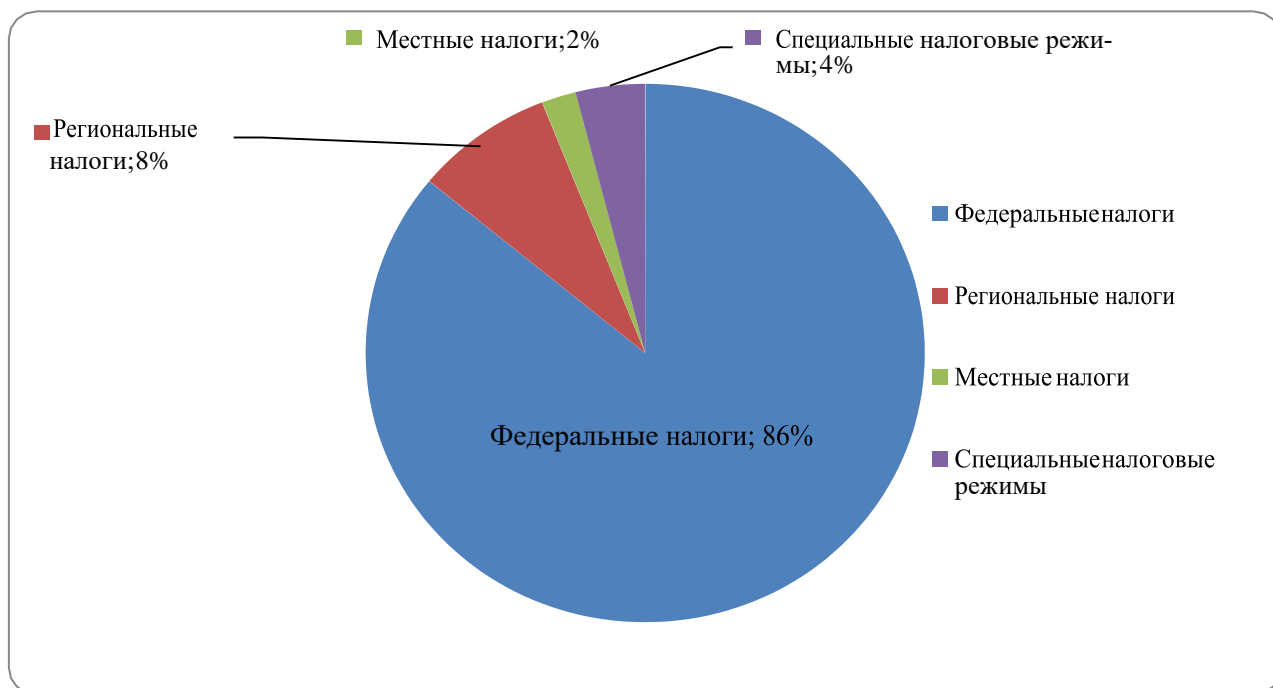


Рисунок 1 - Структура налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ в 2016 г.

Налоговый Кодекс определяет следующие возможные к применению специальные налоговые режимы:

- упрощенная система налогообложения (УСН);
- единый налог на вмененный доход (ЕНВД);
- патентная система налогообложения (ПСН);
- единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН).

Каждый из них имеет свою специфику применения и особенности ведения бухгалтерского и налогового учета.

**Во второй главе «Анализ развития системы налогообложения малого предпринимательства по специальным налоговым режимам в Российской Федерации в Хабаровском крае» проведен анализ системы налогообложения**



малого бизнеса в России и Хабаровском крае. Выявлена динамика налоговых поступлений от субъектов малого предпринимательства, использующих упрощенную систему налогообложения.

Динамика структуры налогоплательщиков в зависимости от применяемого специального налогового режима в рамках страны в целом и Хабаровском крае можно проследить на рисунках 2 и 3.

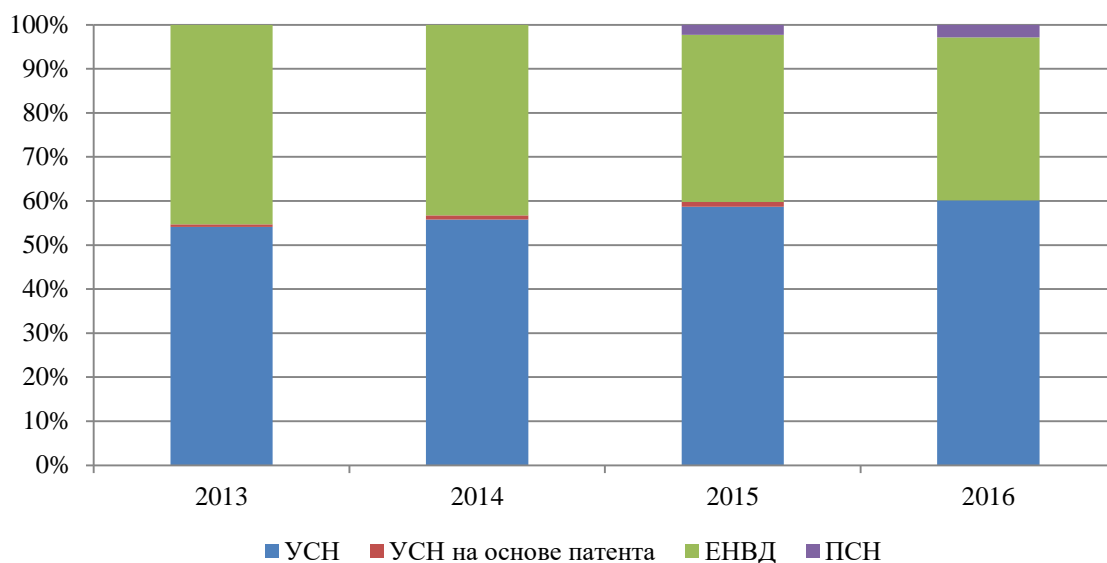


Рисунок 2 – Структура налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы в РФ

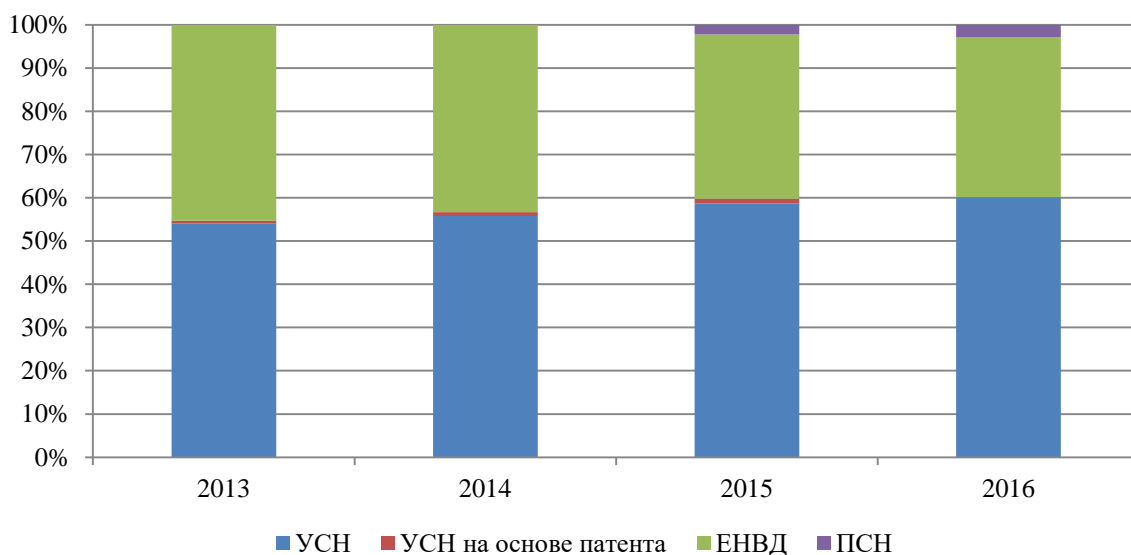


Рисунок 3 – Структура налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы в Хабаровском крае

По данным рисунков видно, что по России и Хабаровскому краю на 01.01.2016 г. ведущее положение из всех специальных режимов занимает УСН. Это свидетельствует о том, что УСН является самой оптимальной системой налогообложения для налогоплательщиков. Доля использующих УСН налогоплательщиков в анализируемом периоде увеличилась на 7,56% в Российской Федерации и на 4,24% в Хабаровском крае.

Общее количество налогоплательщиков – субъектов малого предпринимательства – имеет тенденцию к снижению. В 2016 году по сравнению с 2013 годом наблюдается снижение по России и Хабаровскому краю на 7,72% и 6,89% соответственно, это происходит по причине нестабильной экономической ситуации в стране.

Несмотря на сокращение количества налогоплательщиков по основным видам специальных режимов налогообложения, за анализируемый период можно отметить рост поступлений по этим налогам, как на территории Российской Федерации, так и на территории Хабаровского края.

Представим графически сумму налоговых поступлений по УСН в разрезе видов деятельности в 2013-2016 году в Российской Федерации и на территории Хабаровского края на рисунках 4 и 5 соответственно.

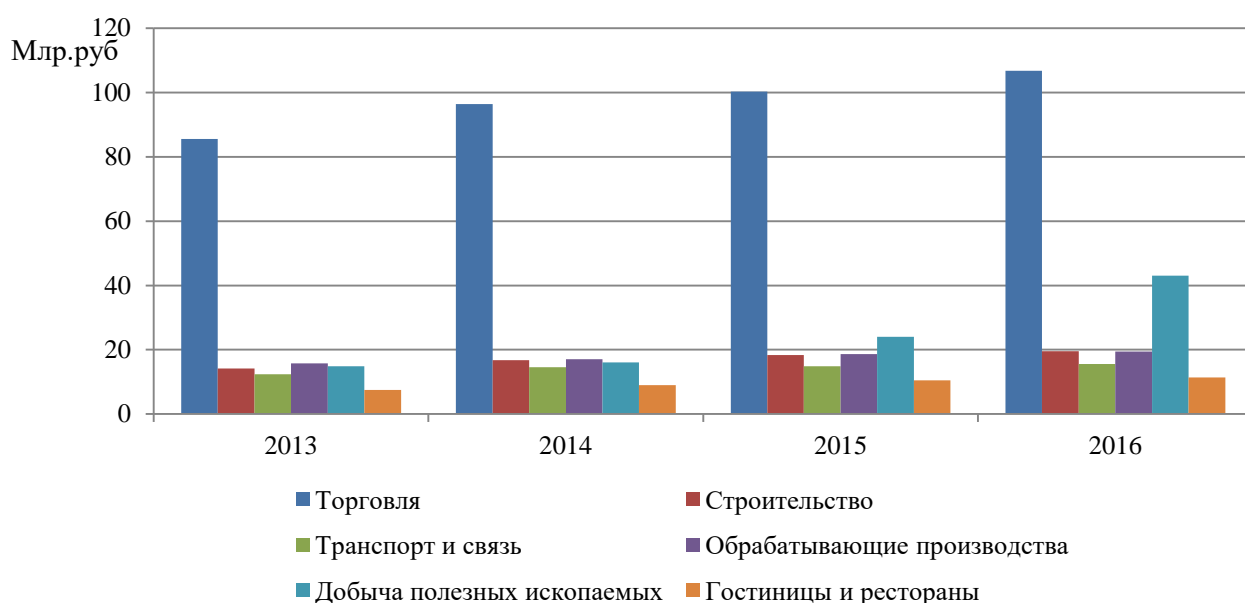


Рисунок 4- Динамика налоговых поступлений по УСН в разрезе видов деятельности в РФ

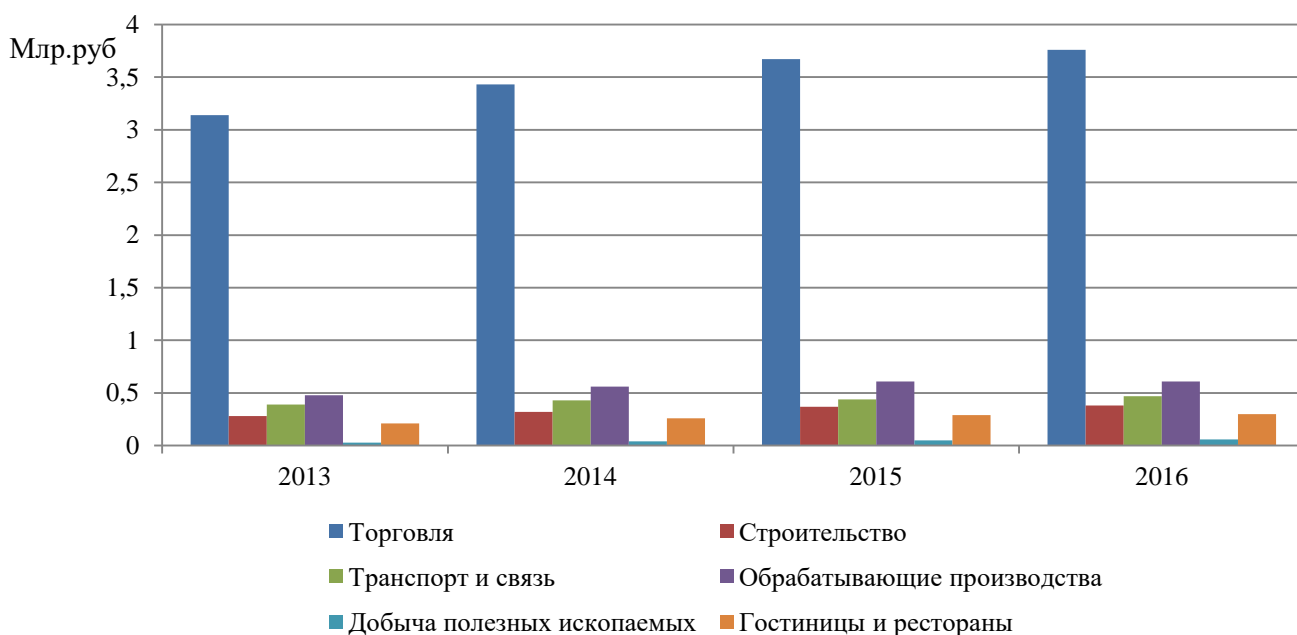


Рисунок 5- Динамика налоговых поступлений по УСН в разрезе видов деятельности в Хабаровском крае

На рисунках 4 и 5 видно, что за рассматриваемый период в РФ и Хабаровскому краю ведущее положение из всех специальных режимов занимает УСН. Налоговые поступления от применяющих ее субъектов за рассматриваемый период увеличились на 39,01% и 40,13% соответственно. При этом подавляющее большинство плательщиков выбирают объектом налогообложения «доходы».

В третьей главе «Пути совершенствования упрощенной системы налогообложения организаций малого предпринимательства» сформулированы рекомендации по совершенствованию упрощенной системы налогообложения, в целях повышения эффективности деятельности субъектов малого предпринимательства. Разработана методика изменения ставки налога, предложен вариант изменения объекта налогообложения по упрощенной системе налогообложения, в целях стимулирования развития малого предпринимательства в приоритетных отраслях экономики.

Не смотря на то, что УСН является самой востребованной среди налогоплательщиков, она все равно нуждается в постоянном совершенствовании.

Рекомендации по совершенствованию упрощенной системы налогообложения:

1. ввести ограничения по средней численности работников за налоговый период до 50 человек, что позволит предприятиям перейти с УСН на другую систему налогообложения;

2. выделить такие виды хозяйственной деятельности, как строительство с возможным оборотом для применения УСН. В настоящее время строительство является одной из наиболее развивающихся сфер экономики в России, благодаря росту спроса на жилье, ангары, торговых зданий и т.д. За счет вовлечения строительных организаций в УСН произойдет быстрый рост малого предпринимательства;

3. снизить налоговые ставки по УСН для населенных пунктов до 60 тыс. чел. Это приведет к стабилизации рыночных отношений, путем вовлечения предпринимателей в населенные пункты с численностью населения менее 60 тыс. чел;

4. изменение предельных критериев для отнесения предпринимателей к категории малого бизнеса, как в статистики, так и в налогообложение и привести их к единым значениям. Для дальнейшего успешного развития малого предпринимательства, необходимо дать возможность войти в нишу по использованию специальных налоговых режимов новым предпринимателям, в том числе с помощью постепенного увеличения пороговых значений для перехода на специальный налоговый режим;

5. ввести дифференцированные ставки налогообложения в зависимости от полученного дохода на территории Хабаровского края.

6. ограничить возможность переноса убытков полученных по итогам предыдущего налогового периода на 1 год.

В заключении сформулированы выводы: главным направлением государственной экономической политики в части реформирования налогообложения предполагается сохранение существующей и наращивание налогооблагаемой базы. Полное изменение налоговой системы Российской Федерации имело бы

отрицательные последствия, поэтому в работе были предложены меры по совершенствованию системы налогообложения субъектов малого предпринимательства за счет изменения ставок, отмены переноса убытков и изменений объекта налогообложения.

**Основные положения и результаты диссертационного исследования опубликованы в следующих работах:**

1 Кизиль Е.В., Чичирко Я.О. Формирование финансового-налогового потенциала муниципального образования / Ученые записки Комсомольского-на-Амуре государственного университета, 2016 г. С. 88-96;

2 Чичирко Я.О. Совершенствование бюджетно-налоговых отношений в Российской Федерации / Современные подходы к трансформации концепций государственного регулирования управления в социально экономических системах, сборник научных трудов 5-й Международной научно-практической конференции. г. Курск. 2016. С 283-286.