

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное
учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(Национальный исследовательский университет)»
Институт открытого и дистанционного образования
Кафедра «Современные образовательные технологии»

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Заведующий кафедрой
_____ А.В. Прохоров
_____ 2020 г.

Анализ налоговых платежей и методов их оптимизации (на примере
ООО «СИРИУС»)

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
ЮУрГУ – 38.03.01.2020.11461. ВКР

Руководитель проекта
ст. преподаватель кафедры СОТ
_____ О.Г. Шаповалова
_____ 2020 г.

Автор проекта
студент группы ДО–551
_____ Д.А. Гардаполова
_____ 2020 г.

Нормоконтролер
ст. преподаватель кафедры СОТ
_____ Е.Н. Бородина
_____ 2020 г.

Челябинск 2020

АННОТАЦИЯ

Гардаполова Д.А. Анализ налоговых платежей и методов их оптимизации (на примере ООО «Сириус»). – Челябинск: ЮУрГУ, 2020, ДО–551, 63 с., 12 ил., 13 табл., библиогр. список – 37 наим., 1 прил., 15 л. плакатов ф. А4.

Налоги и налоговая система в целом – это инструментальный подход к управлению экономикой во все времена. Данные рычаги управления являются одним из экономических аспектов, с помощью которого государство воздействует на рыночную экономику и на участников рыночных отношений. При помощи государственной налоговой политики происходит регуляция и контроль негативных явлений рынка.

Главными задачами налоговых органов являются контроль над правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджеты всех уровней налогов и других обязательных платежей, профилактика налоговых нарушений, а также воспитание законопослушного налогоплательщика.

Результаты дипломной работы имеют практическую значимость и могут применяться при формировании стратегии регионов.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	6
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	8
1.1 Понятие и сущность налогообложения	8
1.2 Особенности налогообложения предприятия малого бизнеса	11
1.3 Методика расчета налоговых платежей	15
2 АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ООО «СИРИУС».....	23
2.1 Анализ финансового положения и эффективности деятельности ООО «Сириус»	23
2.2 Анализ налоговой нагрузки ООО «Сириус».....	31
3 ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ ПРОЦЕССА ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ООО «СИРИУС».....	37
3.1 Налоговая нагрузка ООО «Сириус» при общей системе налогообложения	37
3.2 Оптимизация налогообложения ООО «Сириус» с использованием специальных налоговых режимов	42
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	55
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	57
ПРИЛОЖЕНИЕ А. Сравнительная схема специальных налоговых режимов.....	61

ВВЕДЕНИЕ

Налоги и налоговая система в целом – это инструмент управления экономикой во все времена. Они являются одним из экономических рычагов, с помощью которого государство воздействует на рыночную экономику и на участников рыночных отношений. При помощи государственной налоговой политики происходит регуляция и контроль негативных явлений рынка.

Малое предпринимательство важный экономический ресурс, обеспечивающий рабочими местами большинство населения и предоставляющий услуги каждодневного спроса.

Актуальность темы. Оптимизация налогов является основой при составлении плана системы отчислений в казну государства. Ее используют передовые предприятия, которые стремятся снизить налоговую базу и повысить результат трудовой деятельности.

Процесс выбора лучшего варианта поведения при уплате налогов является важной деятельностью любого хозяйствующего субъекта, которая направлена, прежде всего, на уменьшение налоговых платежей.

Для предприятий малого бизнеса, чьи финансовые возможности всегда более ограничены по отношению к другим категориям предприятий, вопрос законного снижения налоговых платежей стоит особенно остро.

Инструменты реализации оптимизации разнообразные, к тому же, из-за постоянного изменения законодательства имеют тенденцию к устареванию. Помимо этого, часто, прежде законный способ снижения налоговых платежей, после определенной оценки государством может перейти в разряд «незаконных». Поэтому при желании иметь эффективно действующий бизнес следует всегда быть в курсе событий, которые происходят в законодательстве, чтобы вовремя корректировать схемы налогообложения, применяемые на предприятии.

Теоретической и методологической основой исследования послужили многие положения, изложенные в трудах таких российских авторов, как Н.Г. Апрезова, М.С. Власова, В.Ф. Тарасова, А.М. Губернаторов, Е.В. Шестакова и другие.

Объектом исследования является коммерческая организация ООО «Сириус», занимающаяся строительными и отделочными услугами.

Предметом исследования в работе служит налоговая нагрузка малого предприятия ООО «Сириус» и пути ее оптимизации.

Цель работы состоит в изучении на основе действующего законодательства и научно-методической литературы теоретических основ оптимизации налогообложения, в разработке комплекса практических предложений и рекомендаций по применению схем налоговой оптимизации на предприятиях малого бизнеса.

В соответствии с поставленной целью необходимо решить следующие **задачи**:

- 1) изучить теоретические основы налогообложения малого предприятия;
- 2) проанализировать налоговую нагрузку ООО «Сириус»;

3) разработать пути оптимизации налогообложения ООО «Сириус», выбрать и экономически обосновать оптимальную систему налогообложения.

Для достижения цели работы и реализации поставленных задач используются такие методы научного познания как: наблюдение, описание, сравнение, обобщение и анализ.

Цели и задачи работы определили ее структуру: работа состоит из введения, трех разделов, заключения и приложений.

В первом разделе рассматриваются теоретические основы налогообложения малого предприятия.

Во втором разделе приводится организационно-экономическая характеристика ООО «Сириус». Проводится анализ действующей системы налогообложения исследуемого предприятия.

Третий раздел посвящен разработке комплекса практических рекомендаций по применению схем налоговой оптимизации для рассматриваемой организации.

Результат работы заключается в возможности использования ее материалов для повышения эффективности налогообложения и деятельности в целом на исследуемом предприятии.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

1.1 Понятие и сущность налогообложения

Среди экономических рычагов, посредством которых страны оказывают влияние на рыночную экономику, немаловажную роль играют налоги. В условиях рыночной экономики все страны широко используют налоговую политику как определенный регулятор воздействия на отрицательные явления рынка. Налоги так же, как и вся налоговая система, являются сильным орудием управления экономикой в условиях рынка. Налоги обуславливают отношения между предпринимателями, организациями различных форм собственности и государственными и местными бюджетами, банками, вышестоящими организациями [4, с. 87].

С помощью налогов осуществляется урегулирование внешнеэкономической деятельности, включая мобилизацию иностранных инвестиций, определяется хозрасчетный доход и прибыль организации.

В Налоговом кодексе Российской Федерации предлагается следующее определение налога: «Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований» [1].

Налогообложение – это закрепленная действующим законодательством процедура установления, взимания и уплаты налогов и сборов, включающая в себя определение видов, величин и ставок налоговых платежей, поря их уплаты различными субъектами [18, с. 43].

Экономическая сущность налогообложения определяется денежными отношениями, которые складываются между государством и юридическими и физическими лицами. Эти денежные связи объективно обусловлены и имеют конкретное общественное предназначение – привлечение денежных средств в бюджет страны. Налоги отражают обязанности юридических и физических лиц, которые получают доходы, принимать участие в образовании финансовых ресурсов страны. Налоги являются центральным звеном финансовой политики государства в нынешних условиях, так как они, являясь орудием перераспределения, устраняют возникшие сбои в системе распределения и перераспределения и стимулируют или сдерживают развитие тех или иных сфер деятельности людей [22, с. 16].

Налогообложение осуществляет четыре основные функции:

- фискальная – состоит в формировании денежных доходов государства. Осуществление данной функции происходит при помощи налогового контроля и налоговых санкций, обеспечивающих максимизацию сбора налогов установленных размеров и препятствующих уклонению от уплаты налогов. С

помощью данной функции осуществляется основное назначение налогов: создание и привлечение финансовых ресурсов государства;

- регулирующая – состоит в воздействии с помощью налогов на общественное воспроизводство. Происходит государственное регулирование экономики, и функция помогает урегулировать финансово-хозяйственную деятельность производителей товаров и услуг при помощи системы налоговых платежей и сборов, накапливаемых государством и направляющихся на восстановление израсходованных ресурсов (прежде всего природных), а также расширение степени их включения в производственный процесс для поддержания устойчивого экономического роста;

- стимулирующая – при помощи налогов государство может стимулировать малый бизнес, наукоемкое производство, экспортные отрасли и т. д.; данная функция осуществляется с помощью льготной системы, различных исключений, преференций и характеризуется изменением объекта налогообложения, сокращением налогооблагаемой базы, уменьшением налоговой ставки;

- контролирующая – с помощью этой функции производится оценка эффективности налогового механизма, обеспечивается контроль за движением финансовых ресурсов, определяется необходимость проведения каких-либо преобразований в налоговой системе [15, с. 44].

Классификация налогов способствует их систематизации, что в свою очередь, упорядочивает всевозможные виды платежей и затрудняет их дублирование. Существует масса различных классификаций налогов по определенным признакам.

По способу изъятия различают такие налоги, как:

- прямые – изымаются непосредственно с доходов, имущества (налог на прибыль, налог на доходы, налог на имущество);

- косвенные – выступают в виде надбавок к цене или тарифу; конечным налогоплательщиком является потребитель (налог на добавленную стоимость, акцизы, таможенные пошлины).

По характеру налогообложения (по действию) различают:

- пропорциональные налоги – налоги, ставки которых устанавливаются в фиксированном проценте к доходу или стоимости имущества (налог на доходы физических лиц);

- прогрессивные – налоги, ставки которых увеличиваются с ростом стоимости объекта налогообложения (взносы в Пенсионный фонд);

- регрессивные – налоги, ставки которых уменьшаются с ростом стоимости объекта налогообложения (экологических налогов, таможенные пошлины, акцизы).

По назначению бывают такие налоги, как:

- общие – налоги, средства от которых не закреплены за отдельными направлениями расходов государства (налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, налог на доходы физических лиц);

- маркированные (специальные) – налоги, которые имеют конкретное целевое назначение (земельный налог, страховые взносы).

По субъекту уплаты существуют:

- налоги, которые взимаются с физических лиц (налог на имущество физических лиц);
- налоги, которые взимаются с юридических лиц (налог на имущество предприятий).

По уровню налогообложения различают:

- федеральные налоги и сборы – обязательны к уплате на всей территории России (государственные пошлины, федеральные лицензионные сборы, водные налоги, налоги на добычу полезных ископаемых, налоги на добавленную стоимость);
- региональные налоги и сборы – устанавливаются законами субъектом Российской Федерации и обязательны к уплате на территории этих субъектов (транспортный налог, налог на игорный бизнес);
- местные налоги и сборы – устанавливаются актами представительных органов местного самоуправления (земельный налог, налог на имущество физических лиц).

В зависимости от объекта, облагаемого налогом, бывают:

- имущественные налоги;
- ресурсные налоги;
- налоги, взимаемые с выручки или дохода;
- налоги на потребление.

По источнику уплаты это могут быть:

- налоги, относимые на индивидуальный доход;
- налоги, относимые на издержки производства и обращения;
- налоги, относимые на финансовые результаты;
- налоги, взимаемые с выручки или продаж [33, с. 74].

Структура и классификация налогов приведена в виде схемы в Приложении А.

Налоговую систему Российской Федерации следует охарактеризовать как комплекс налогов федерального, регионального и местного уровней, также как умеренно фискальную, прямую, централизованную и нейтральную.

Ряд специальных законов регламентируют процесс разработки определённых налогов. Законодательной базой построения системы налогов Российской Федерации является Налоговый кодекс и принятые согласно ему федеральные законы о налогах и сборах. Нормативно – правовые акты местных органов управления о местных налогах и сборах утверждаются представительными органами местного самоуправления согласно Налоговому кодексу.

Главные принципы налогообложения – равномерность и определенность. Равномерность – это единый подход государства к налогоплательщикам с точки зрения всеобщности, единства правил [14, с. 57].

Денежные средства, вносимые в виде налогов, не имеют целевого назначения. Они поступают в бюджет и используются на нужды страны.

Государство не предоставляет налогоплательщику какой-либо эквивалент за вносимые в бюджет средства. Безвозмездность налоговых платежей одна из главных составляющих их юридическую характеристику.

Таким образом, налогообложение – система распределения доходов между юридическими или физическими лицами и государством, налоги представляя собой обязательные платежи в бюджет, взимаемые государством на основе закона с юридических и физических лиц для удовлетворения общественных потребностей.

Экономическая сущность налогообложения определяется денежными отношениями, которые складываются между государством и юридическими и физическими лицами. Эти денежные отношения объективно обусловлены и имеют конкретное общественное предназначение – привлечение денежных потоков в бюджет страны [20, с. 19].

1.2 Особенности налогообложения предприятия малого бизнеса

Налоговая система Российской Федерации, как и других стран, построена на общепризнанных принципах экономической теории об эффективности и справедливости налогообложения для всех субъектов рынка.

Она включает в себя множества взаимосвязанных частей, которые в идеале должны позволить более индивидуально подойти к каждому налогообязанному лицу, сохранив при этом системность и всеобщность механизма [22, с. 50].

Налоговая система Российской Федерации состоит из федеральных, региональных и местных налогов, сборов и пошлин, а также специальных налоговых режимов. Для того, чтобы грамотно осуществлять предпринимательскую деятельность, а также быть специалистом в любой экономической профессиональной деятельности следует разбираться в особенностях того или иного звена системы.

Налогообложение субъектов малого бизнеса (включая микропредприятия и индивидуальные предпринимательства) выделяется обособленно в налоговых системах развитых государств. Зачастую, создаются государственные организации, в чью ответственность входит контроль за развитием и помощь в защите интересов малого бизнеса. Государственная поддержка в этом случае выражается так же и в предоставлении необходимой нормативно-правовой базы и повышение доступности финансовой и банковской инфраструктуры [17, с. 35].

В целом в мире существуют две основных схемы помощи тому или иному субъекту рынка. Во-первых, на основе существующей общей системы налогообложения для всех налогоплательщиков, устанавливаются пониженные ставки и тарифы для конкретных структур (микропредприятия, добывающая промышленность, учреждения образования и т. д.). Аналогичная практическая деятельность находит применение в зарубежных странах, таких как Канада, Великобритания, Бельгия. Вышеуказанные критерии не предусмотрены в налоговой системе Российской Федерации, Чехии, Германии.

Во-вторых, внимание акцентируется непосредственно на специальных налоговых режимах как средствах льготирования необходимых секторов экономики или видов деятельности.

В нашей стране помощь государства субъектам малого бизнеса обозначается посредством следующих механизмов:

- формирование государственных и негосударственных источников финансирования малого бизнеса;
- применение рациональных механизмов контроля за расходованием выделенных средств;
- оснащение деятельности контрольных и судебных органов по защите интересов малых предприятий;
- организация сети специализированных институтов, оснащающих реализацию государственной политики поддержки малому предпринимательству. Сеть включает в себя: государственные органы власти, неправительственные объединения и организации, специализированные организации инфраструктуры, фонды, кредитные, страховые и гарантийные учреждения, технологические и промышленные зоны и полигоны, учебные, консультационные, информационные и обслуживающие структуры;
- субсидирование деятельности малых предприятий посредством предоставления дотаций, налоговых и инвестиционных льгот, компенсаций, выплат из фондов поддержки предпринимательства, размещения государственных заказов;
- формирование долгосрочных целевых программ государственной поддержки малого бизнеса;
- предоставление консультационной помощи предпринимателям;
- организация системы подготовки и переподготовки предпринимателей;
- предоставление малым предприятиям в аренду на льготных условиях помещений, оборудования, земельных участков [19, с. 87].

Наиболее результативной и общедоступной является налоговая поддержка малого бизнеса, которая выражается в предоставлении особых условий налогообложения для определенных субъектов предпринимательства.

Доступность выражается в том, что независимо от срока существования бизнеса, его успешности, стабильности дохода и других характеристик, существенных при получении кредита или субсидии, налоговые преференции предоставляются всем, имеющих на них право, предприятиям.

Малое предпринимательство в России на настоящий момент имеет право выбрать один из двух видов налоговых систем: общий режим налогообложения и специальные налоговые режимы. Подобная характеристика каждой из систем приведена в абзацах ниже.

Общая система налогообложения (далее – ОСНО) представляет собой вид налогообложения, при котором предприятие или индивидуальный предприниматель обязан вести бухгалтерский учет в полном объеме, а также

уплачивать все необходимые налоги и сборы федерального, регионального и местного значения, осуществлять отчисления в страховые фонды [30, с. 35].

Данную систему налогообложения обязаны применять все организации, которые не имеют возможности применять упрощенную систему налогообложения или другие специальные налоговые режимы. На территории Российской Федерации ОСНО функционирует как основной режим и применяется ко всем организациям при их создании, без ограничений по видам деятельности, полученным доходам, количеству работников, стоимости имущества и прочим. Предприятия и индивидуальные предприниматели, относящиеся к малому бизнесу, в большинстве случаев отказываются от применения этой системы налогообложения в силу того, что она обладает самой высокой налоговой нагрузкой. Кроме того, вести бухгалтерский учет и сдавать всю необходимую отчетность, применяя ОСНО без достаточной квалификации или привлечения специалистов, очень затруднительно и небезопасно [17, с. 65].

Бывают ситуации, когда воспользоваться льготными режимами без потери части своей прибыли не представляется возможным. Например, если организация имеет необходимость быть плательщиком налога на добавленную стоимость или имеет возможность применить льготу по налогу на прибыль, являясь медицинской или образовательной организацией. В таких случаях руководителю важно принять правильное решение и выбрать для себя наиболее выгодный режим налогообложения, максимизировать прибыль и минимизировать налоговую нагрузку без потери покупателей и заказчиков, как в случае с необходимостью применения НДС. Также плательщиком основных налогов можно оказаться при несоответствии требованиям, применяя другие налоговые режимы. ОСНО нельзя совмещать одновременно с упрощенной системой налогообложения и единым сельскохозяйственным налогом, но есть возможность применения единого налога на вмененный доход.

Ключевым видом налоговых преференций для субъектов малого бизнеса являются специальные налоговые режимы. На настоящий момент функционируют 4 специальных режима для малого предпринимательства: единый сельскохозяйственный налог (далее – ЕСХН), упрощенная система налогообложения (далее – УСН), система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее – ЕНВД), система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, патентная система налогообложения (далее – ПСН).

При этом большинство предприятий не рассматривает режим налогообложения о соглашении, о разделе продукции как альтернативу общей системе налогообложения, поскольку представляет собой совершенно особый режим, предназначенный для организаций, занимающихся добычей полезных ископаемых на территории России и континентальном шельфе, что, очевидно, не является малым бизнесом и имеет специфическую потенциальную аудиторию [21, с. 5].

Очевидно, что каждый вариант налогового режима имеет свои особенности в таких факторах как ограничения, срок действия, тонкости администрирования и другие.

Все четыре специальных режима доступны для применения индивидуальными предпринимателями.

Главная цель специальных налоговых режимов заменить собой перечень налогов обязательных к уплате при общей системе.

Анализируя таблицу в Приложении А можно сделать ряд выводов.

Сравнивая ОСН и УСН, мы можем говорить о ряде преимуществ применения специального режима для малого бизнеса. Главным плюсом является то, что у индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН нет обязанности уплачивать три крупных налога:

- налог на добавленную стоимость;
- налог на прибыль организаций;
- налог на имущество организаций.

Физические лица в свою очередь освобождаются от налога на имущество физических лиц, налога на доходы физических лиц и также НДС, если они являются плательщиками по предусмотренным законом обстоятельствам.

Применяя УСН отчетность в налоговую инспекцию предоставляется один раз в год, в то время как на ОСН отчетность сдается ежеквартально, по каждому из налогов, предусмотренных законодательством.

Применяя УСН у предпринимателя существует возможность уменьшения доходов на фактические расходы, что крайне благоприятно для предприятий, несущих в своей деятельности постоянные расходы на закупку сырья и материалов, оплату услуг сторонним предприятиям, а также прочие документально-подтвержденные затраты, связанные с производством и реализацией продукции. Также, на первый взгляд относительно тяжелая нагрузка нивелируется возможностью уменьшать сумму налога на сумму уплаченных страховых взносов [37, с. 87].

Показатели максимальной численности работников при УСН не более 100 человек, говорит о том, что деятельность ориентирована именно на малый бизнес, в то время как у ОСН нет ограничения по численности работников.

Максимальную распространенность неизменно имеет упрощенная система налогообложения и единый налог на вмененный доход. ЕСХН имеет более узкий круг пользователей, т. к. целью этого режима является поддержка малого бизнеса в области сельского хозяйства, то и имеет он направленность именно на сельскохозяйственных производителей, где свои особенности, продиктованные как тонкостями ведения хозяйства, так и природной сезонностью данного бизнеса.

Упрощенная система налогообложения освобождает налогоплательщика от ежеквартального представления налоговой декларации по результатам отчетных периодов, судить об уровне её популярности и распространенности других позволяет иная статистика. Например, сумма поступлений в государственный бюджет по видам специальных налоговых режимов [15, с. 13].

Относительно недавно внедренным механизмом стимулирования малого и среднего бизнеса в России стало предоставление индивидуальным предпринимателям «налоговых каникул» сроком до двух лет. Установленная перемена была принята ФЗ № 477–ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» от 29.12.2015 г., который вступил в силу 1 января 2016 года. В соответствии с законом, налоговыми каникулами имеют право воспользоваться впервые зарегистрированные индивидуальные предприниматели, применяющие УСН или ПСН. Существенным требованием получения «каникул» является непрерывная социальная, производственная, либо научная сфера деятельности. Такой механизм положительно влияет на экономическое положение вновь созданных предприятий.

Зачастую, только что открывшийся индивидуальный предприниматель испытывает финансовые трудности для уплаты налога, даже в упрощенной его форме. Именно не посильность налогового бремени вынуждает малые предприятия отступать в тень или изначально не вести бизнес «в открытую». Для того, чтобы предприятие наработало клиентскую базу, нашло постоянных клиентов, зарекомендовало себя на рынке, требуется достаточно много времени и упорная работа. Таким образом, в эти 2 года предприятие имеет хорошую возможность укрепиться и разрастись. Налоговые каникулы позволяют уверенно и успешно развивать свой бизнес, и как следствие у успешного налогоплательщика будет меньше поводов искать способы скрыться от уплаты налогов [12, с. 44].

1.3 Методика расчета налоговых платежей

Как было рассмотрено ранее, налогоплательщики, являющиеся предпринимателями, а также организации, являющиеся субъектом малого или среднего предпринимательства вправе выбирать систему налогообложения. От выбранной системы зависит порядок расчета и исчисления налогов. Грамотно подобранная система налогообложения во многом облегчает ведение бухгалтерского учета. Кроме того, что немало важно, снижает уровень налоговой нагрузки, как предприятия, так и индивидуального предпринимателя [11, с. 25].

Расчет налоговых платежей, исчисление, порядок уплаты, приведены в Налоговом Кодексе Российской Федерации. Налоговый орган при проведении камеральной налоговой проверки представленных деклараций, сверяет правильность заполнения отчетности, а также правильность соблюдения всех пунктов нормативно-правовых аспектов по расчету налога.

Первая система налогообложения, методику расчета по которой будет рассмотрена в настоящем пункте отчета – общая система налогообложения (ОСН). Общая система налогообложения регулируется Главой 23 НК РФ. В Главе определен перечень налогоплательщиков, порядок определения налоговой базы, а так же другие аспекты применения данной системы.

Итак, налоговой базой при ОСН признается денежное выражение доходов, полученные налогоплательщиком. Налоги при применении ОСН:

- 1) НДС;
- 2) налог на прибыль;
- 3) налог на имущество;
- 4) НДФЛ.

Налогоплательщики применяющие ОСН уплачивают больше налогов, нежели налогоплательщики которые выбрали один из специальных налоговых режимов [14, с. 17].

Налог на добавленную стоимость регулируется Главой 21 НК РФ. При осуществлении деятельности с НДС налогоплательщикам необходимо учитывать входящие и исходящие счета фактуры, которые выставляются контрагентами.

Стандартная ставка налога по НДС – 20 %. Имеются льготные ставки – 0 % и 10 %. НДС уплаченный учитывают в книге покупок, поступивший НДС от покупателей в книге – продаж (рисунок 1).

$$\left(\begin{array}{|c|} \hline \text{Книга} \\ \hline \text{покупок} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Книга} \\ \hline \text{продаж} \\ \hline \end{array} \right) \times 20\%$$

Рисунок 1 – Расчет налога на добавленную стоимость, используя стандартную ставку налога

Налог на прибыль организации платят только юридические лица. Налоговая база определяется как разница между доходами и расходами организации умноженная на ставку налога. Подробный порядок определения статей доходов и расходов приведен 25 Главой НК РФ. Стандартная ставка налога 20 %. Так же, существуют льготные ставки налога, которые могут устанавливать регионы. Данные ставки приведены в региональных нормативно-правовых актах (рисунок 2).

$$\left(\begin{array}{|c|} \hline \text{Доходы} \\ \hline \text{организации} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Расходы} \\ \hline \text{организации} \\ \hline \end{array} \right) \times 20\%$$

Рисунок 2 – Расчет налога на прибыль организации

По налогу на имущество организации обязаны отчитываться только организации. Индивидуальные предприниматели платят налог как физические лица. Декларации по этому налогу не предоставляются. Исчисление налога происходит исходя среднегодовой стоимости имущества, однако существует определенный перечень объектов, по которым налоговой базой для исчисления налога на имущества признается кадастровая стоимость имущества (рисунок 3).

Кадастровая стоимость имущества	X 2 %
Среднегодовая стоимость имущества	X 2,2 %

Рисунок 3 – Расчет налога на имущество организации

Объектами, по которым принимается кадастровая стоимость, для расчета имущественного налога:

- административно-деловые и торговые центры;
- нежилые помещения в целях размещения офисов, объектов торговли и общественного питания;
- недвижимость иностранных фирм.

Согласно ст. 225 НК РФ, расчет налога на доходы физических лиц (НДФЛ) производится следующим образом (рисунок 4).

$$\left(\begin{array}{|c|} \hline \text{Доходы в} \\ \text{денежной} \\ \text{форме} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{Доходы в} \\ \text{натуральной} \\ \text{форме} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{Доходы в} \\ \text{форме} \\ \text{материальной} \\ \text{выгоды} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Налоговые} \\ \text{вычеты} \\ \hline \end{array} \right) \times 13 \%$$

Рисунок 4 – Расчет налога НДФЛ

Налог исчисляется за весь налоговый период, в котором учитывается все доходы, полученные предпринимателем или организацией, как в денежной форме так и в форме материальной выгоды. Доходы, полученные за налоговый период, могут быть уменьшены на налоговые вычеты [28, с. 50].

Специальные налоговые режимы, подразделяются на УСН, ЕНВД, ЕСХН и патент.

Упрощенная система налогообложения регламентируется главой 26.2 НК РФ. Доходы определяются по правилам ст. ст. 346.15, 346.17, 346.18 НК РФ.

УСНО применяется по желанию хозяйствующего субъекта (организации, индивидуальный предприниматель) и в сравнении с другими системами налогообложения имеет как плюсы, так и минусы. На «упрощенку» можно перейти с иных режимов налогообложения.

УСН вправе применять вновь созданная организация (вновь зарегистрированный индивидуальный предприниматель). Объект налогообложения («доходы» или «доходы, уменьшенные на величину расходов») налогоплательщик выбирает самостоятельно. Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно. Базовые ставки налога:

- 6 % с суммы доходов;
- 15 % с величины «доходы минус расходы».

Местные законодатели имеют право уменьшить размер налоговой ставки.

Если в случае выбора второго объекта налогообложения сумма начисленного за год налога будет меньше чем 1 % от полученных доходов, необходимо уплатить в бюджет минимальный налог, равный 1 % от полученных доходов (рисунок 5).

$$\begin{array}{l}
 1. \quad \boxed{\text{Доходы}} \quad \times 6 \% \\
 2. \quad \boxed{\begin{array}{l} \text{Доходы} \\ \text{уменьшенные} \\ \text{на расходы} \end{array}} \quad \times 15 \%
 \end{array}$$

Рисунок 5 – Расчет УСН, по двум объектам учета

Налогоплательщики, применяющие УСН, освобождены от уплаты следующего перечня налогов:

- НДС (за исключением таможенного НДС);
- налога на имущество (за исключением объектов недвижимости, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость);
- налога на прибыль организаций, НДФЛ (для индивидуальный предприниматель).

Обязательные условия применения специального режима:

- средняя численность работников организации (индивидуальный предприниматель) за предшествующий календарный год не превышает 100 человек;
- остаточная стоимость основных средств по данным бухгалтерского учета не превышает 150 000 000 руб.;
- доля участия других организаций в уставном капитале налогоплательщика составляет не более 25 %.

Индивидуальные предприниматели часто находят для себя полезным совмещать применение двух специальных режимов: УСНО и работу на патенте. Патент и методика его расчета регулируется Главой 26.5. НК РФ. Патент рассчитывается как: налоговая база, умноженная ставку 6 %. За налоговую базу принимается потенциально возможный доход, которая устанавливается на нормативно-правовые акты субъектов РФ на каждый вид деятельности, осуществляемый налогоплательщиками (рисунок 6).

$$\frac{\boxed{\text{Налоговая база}}}{365 \text{ дней}} \times \boxed{\begin{array}{l} \text{Количество дней} \\ \text{действия патента} \end{array}} \times 6\%$$

Рисунок 6 – Расчет налога, по патентной системе налогообложения

Единый налог на вмененный доход, налог, который рассчитывается исходя из потенциально возможного дохода (базовая доходность) перемноженного на определенные коэффициенты и показатели деятельности налогоплательщика. Этот налог вменен предпринимателю или организации, уплата которого ведется независимо от того был ли убыток, или же наоборот был получен максимальный доход. Регулируется данный налог Главой 26.4 НК РФ. Установленная ставка налога 15 % (рисунок 7).

$$\boxed{\text{Базовая доходность}} \times \boxed{\text{Показатель деятельности}} \times \boxed{\text{Количество дней осуществления деятельности}} \times 15 \%$$

Рисунок 7 – Расчет единого налога на вмененный доход

Перейти на уплату ЕСХН и применять этот режим могут организации-сельхозпроизводители, если будут соблюдать определенные условия [9, с. 25].

ЕСХН освобождает от налога на прибыль (с некоторыми исключениями) и налога на имущество по недвижимости, которую организация использует в сельскохозяйственной деятельности. Остальные налоги нужно платить, как на общем режиме. Налог нужно рассчитывать с разницы между доходами и расходами организации, платить два раза в год, отчетность сдавать раз в год.

ЕСХН может применять организация – сельхозтоваропроизводитель, если производит сельхозпродукцию, ведет ее первичную и последующую переработку и продает ее. При этом доход от продажи произведенной продукции (в том числе прошедшей первичную переработку), а также от оказания другим сельхозтоваропроизводителям услуг в области растениеводства и животноводства должен быть не меньше 70% от всего дохода.

Для анализа налоговой нагрузки используют так же следующие виды методик.

1. Методика Департамента налоговой политики Министерства финансов РФ.

По данной методике налоговая нагрузка – отношение всех уплачиваемых налогов к выручке от реализации продукции (работ, услуг), включая выручку от прочей реализации

$$\text{НБ} = \text{T}/\text{В}, (1)$$

где НБ – налоговое бремя;

Т – сумма всех уплаченных налогов предприятием за налоговый период, в том числе взносы в ПФ, ФСС, ФОМС; НДФЛ; налог на дивиденды;

В – выручка от реализации продукции (работ, услуг), включая выручку от прочей реализации.

Плюсом этой методики является то, то она характеризует долю уплаченных налогов в выручке (с НДС), минусом – не позволяет оценить влияние каждого налога и методов его оптимизации на финансовое состояние предприятие в зависимости от источника уплаты налога; выручка включает в себя прямые и косвенные затраты, в том числе амортизационные отчисления, которые формируют себестоимость продукции.

2. Методика М.Н. Крейниной. Сопоставляет размер уплаченного налога (налогов) и источника уплаты

$$\text{НБ} = (\text{В}-\text{Ср} - \text{ПЧ})/(\text{В}-\text{Ср}) \cdot 100 \%, (2)$$

где Ср – затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг) за вычетом косвенных налогов;

ПЧ – фактическая прибыль, остающаяся после уплаты налогов в распоряжении экономического субъекта.

Плюсами данной методики является то, что можно оценить долю уплаченного налога в источнике уплаты, а также позволяет рассматривать эффективность применения методов налогового планирования по определенному налогу в динамике.

3. Методика А. Кадушина и Н. Михайловой. Предлагает оценивать налоговую нагрузку как долю отдаваемой в бюджет добавленной стоимости, созданной конкретным экономическим субъектом

$$ДС = \text{ФОТ} + \text{ВП} + \text{АО} + \text{ПНП} + \text{ПР} = \text{В} - \text{МЗ}, (3)$$

где ФОТ – оплата труда (с учетом НДФЛ);

ВП – платежи, начисляемые на фонд оплаты труда во внебюджетные фонды;

АО – амортизационные отчисления;

ПНП – прямые и косвенные налоги предприятия, выплачиваемые из ДС;

ПР – балансовая прибыль;

В – выручка с НДС;

МЗ – материальные затраты.

4. Методика М.И. Литвина. Налоговая нагрузка рассчитывается следующим образом

$$\text{НН} = \frac{\sum \text{НП} + \sum \text{ВП}}{\sum \text{ИС}} \cdot 100\%, (4)$$

где $\sum \text{НП}$ – сумма начисленных налоговых платежей;

$\sum \text{ВП}$ – сумма платежей во внебюджетные фонды;

$\sum \text{ИС}$ – сумма источника средств для уплаты – добавленная стоимость.

Добавленная стоимость рассчитывается следующим образом

$$ДС = \text{ФОТ} + \text{ВП} + \text{ПОФ} + \text{НП} + \text{ПР}, (5)$$

где ФОТ – оплата труда (с учетом НДФЛ);

ВП – платежи, начисляемые на фонд оплаты труда, во внебюджетные формы;

НП – сумма всех уплаченных налогов;

ПР – прибыль до уплаты налогов.

Методика позволяет рассматривать долю налогов (налог на прибыль, НДФЛ ЕСН НДС, налог на дивиденды) в источнике, из которого они уплачиваются – ДС, используется показатель прибыли из формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках».

5. Методика Е.А. Кировой. Предлагает методический подход оценки уровня налоговой нагрузки, в котором соизмеримым показателем выступает вновь созданная стоимость (ВСС). Сама методика предопределяет расчет абсолютной налоговой нагрузки (АНН) и относительной налоговой нагрузки (ОНН).

Абсолютная налоговая нагрузка – это налоги и страховые взносы, подлежащие перечислению в бюджет и внебюджетные фонды, а также недоимка по данным платежам.

Относительная налоговая нагрузка – это отношение ее абсолютной величины к вновь созданной стоимости (ВСС)

$$\text{ВСС} = \text{В} - \text{МЗ} - \text{АО} + \text{ВД} - \text{ВР} = (\text{ФОТ} + \text{ВП}) + \text{НП} + \text{ПР}, (5)$$

где В – выручка от реализации (с учетом НДС);

МЗ – материальные затраты;

АО – амортизационные отчисления;

ВД – внереализационные доходы;
ВР – внереализационные расходы (без учета налоговых платежей);
ФОТ – фонд оплаты труда (без НДС);
ВП – платежи во внебюджетные фонды;
НП – все уплачиваемые предприятием налоги и взносы;
ПР – прибыль организации до налогообложения.

Тогда относительная налоговая нагрузка (ОНН):

$$\text{ОНН} = \text{АНН}/\text{ВСС} \cdot 100 \%. \quad (6)$$

Методика позволяет рассматривать налоги по отношению к источнику их выплаты. А также рассматривает амортизационные отчисления как элемент формирования себестоимости продукции, а не как источник выплаты налогов. Но не рассматривает амортизационные отчисления, как источник выплаты налогов, что не позволяет рассматривать отраслевые нагрузки предприятий (в зависимости от величины их фондов) и не учитывает влияние НДС.

6. Методика В.Д. Новодворского и Р.Л. Сабанина. Методика выявляет ожидаемую долю налогов в предполагаемых доходах и выступает в качестве оценки налоговой нагрузки при переходе на упрощенную систему с общего режима налогообложения.

$$\text{НН УСНО} = (\text{НР} + \text{УВ})/\text{Д} \cdot 100 \%, \quad (7)$$

где НН УСНО – налоговая нагрузка при применении упрощенной системы налогообложения;

НР – ожидаемые налоговые расходы (без НДС);

УВ – ожидаемый показатель упущенной выгоды.

Д – сумма ожидаемого годового дохода.

Плюсом методики является то, что она применяется для выбора наиболее выгодной системы налогообложения; минусом – она не может использоваться для УСНО «доходы-расходы», а также не используется при расчете налоговой нагрузки для УСНО.

7. Методика О.С. Салькова. Методика также применяется для сравнения налоговой нагрузки при переходе на упрощенную систему с общего режима налогообложения.

$$\text{НН УСНО} = \text{НР}/\text{ПРр} \cdot 100 \%, \quad (8)$$

где НР – налоговые расходы (без учета НДС);

ПРр – расчетная прибыль.

Специалистам, производящим расчеты налоговой нагрузки для конкретного экономического субъекта, можно рекомендовать комплексный подход к определению налоговой нагрузки и использование всех вышерассмотренных методик. Такой подход позволит не только более точно оценить налоговые обязательства экономического субъекта, но и понять, с чего должна начинаться оптимизация налогообложения в каждом конкретном случае, какие налоговые обязательства являются «узким местом» именно на данном предприятии и какой из объектов учёта наиболее «перегружен» ими [10, с. 63].

Выводы по разделу 1

Таким образом, изучив теоретическую часть налогообложения субъектов малого предпринимательства, а также рассмотрев методику расчета налогов при применении общей системы налогообложения и специальных налоговых режимов, можно сделать вывод, что выбор системы играет большую роль в координации деятельности предприятия и способствует оптимизации налогообложения. Сравнивая две системы налогообложения, можно сделать вывод, что более выгодной для индивидуальных предпринимателей и организаций применять один из специальных налоговых режимов. Выбор специального налогового режима минимизирует количество отчетности, которую необходимо предоставлять в налоговый орган, намного упрощает бухгалтерский учет, и минимизирует уплату налогов. Но применение специальных налоговых режимов возможно только при соблюдении ряда условий при осуществлении деятельности, которые поименованы в Налоговом Кодексе РФ и нормативно-правовых актах субъекта.

Субъекты малого предпринимательства, играют большую роль в развитии как экономических, так и социальных отношений в обществе. В ответственность государственных органов власти входит контроль за развитием сферы бизнеса, а также помощь в защите интересов малого бизнеса. Для поддержания индивидуальных предпринимателей и организаций, осуществляющих коммерческую деятельность, разработано множество стратегий введения бухгалтерского учета, а также разработаны варианты исчисления и уплаты налогов.

2 АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ООО «СИРИУС»

2.1 Анализ финансового положения и эффективности деятельности ООО «Сириус»

Промышленное предприятие «Сириус» было создано 27 декабря 2016 года и является обществом с ограниченной ответственностью. Предприятие функционирует и действует на основании Гражданского кодекса РФ, Закона РФ «Об обществах с ограниченной ответственностью», а также иных законодательных и нормативно-правовых актов, регулирующих деятельность обществ с ограниченной ответственностью и Устава. Сокращенное наименование общества: ООО «Сириус».

Общество является юридическим лицом имеет печать со своим наименованием, расчетный счет и иные счета в банке. Кроме того, имеются именные штампы, эмблема, фирменный и товарный знаки. ООО «Сириус» имеет право от своего имени заключать договоры и обладает обособленным имуществом, учитываемом на его самостоятельном балансе. ООО «Сириус» отвечает по своим обязательствам этим имуществом, может от своего имени покупать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Целью финансово-хозяйственной деятельности ООО «Сириус», является получение прибыли. Для достижения указанной цели фирма осуществляет следующий перечень видов деятельности:

- 1) строительство жилых и нежилых зданий;
- 2) производство земляных работ;
- 3) производство электромонтажных работ;
- 4) производство штукатурных работ;
- 5) производство кровельных работ;
- 6) работы свайные и работы по строительству фундаментов;
- 7) работы бетонные и железобетонные.

При этом наибольшее применение организация нашла в сфере производства строительных и отделочных услуг я по индивидуальному заказу населения, работая и развиваясь приоритетно в этой области.

Большое значение для оперативности управления, согласованной работы отделов и производственных участков имеет правильно построенная структура управления предприятием.

Функциональные подразделения по структуре управления находятся в подчинении главного линейного руководителя. Свои решения он проводит осуществляет через соответствующих руководителей служб-исполнителей (рисунок 8).

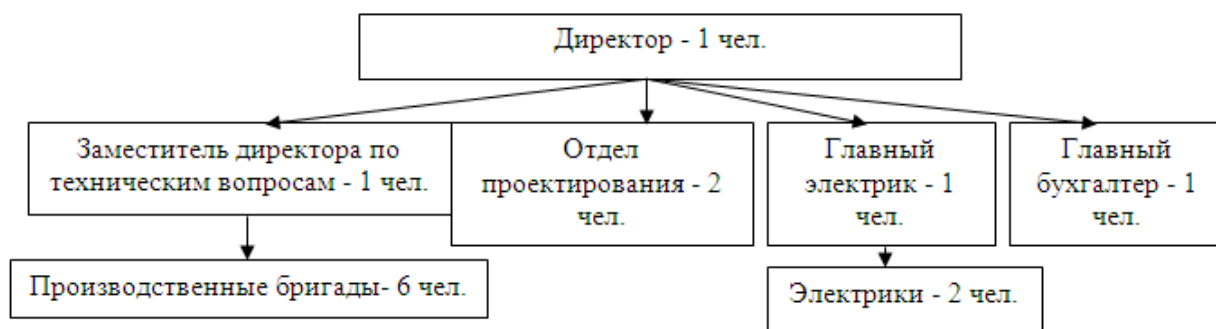


Рисунок 8 – Организационная структура ООО «Сириус»

Директору непосредственно подчиняются все заместители. Директор формирует всю работу и несет полную ответственность за состояние и деятельность организации.

Заместитель директора по техническим вопросам руководит работой 2 комплексных бригад, бригадой кровельщиков, каменщиков и отделочников, в обязанности которых входят следующие отделочные работы:

- 1) работы по демонтажу;
- 2) ремонт и перепланировка помещений;
- 3) облицовочные работы;
- 4) устройство подвесных потолков;
- 5) устройство полов;
- 6) фасадные работы;
- 7) вывоз строительного мусора.

Все специалисты, осуществляющие отделочные и ремонтные работы, обладают специальными знаниями в сфере отделочных и строительных технологий ремонта, разбираются в новинках и инновациях строительного материала.

Отдел проектирования состоит из двух человек: начальника отдела и дизайнера. В обязанности отдела входит проектирование и дизайн объекта.

Главный электрик организует технически правильную эксплуатацию и своевременный ремонт объектов, проведение электрокоммуникаций, осуществляет контроль за рациональным расходом энергетических ресурсов на предприятии, последовательное соблюдение режима экономии. Руководит организацией и планированием работы электриков на участках.

Главный бухгалтер, несет ответственность за формирование учетной политики строительной компании, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Кроме того, занимается: учетом основных средств и материальных ценностей, списанных на оказание услуг и выполнение работ заказчику. Осуществляет расчет заработной платы работникам предприятия, начислением и отчислением налогов от фонда оплаты труда; разносит банковские выписки, участок работ вспомогательного производства; введение кассовых операций: приход и расход денежной наличности, выдача денег из кассы, кассовую книгу, отчет кассира-операциониста, авансовые отчеты.

Имущественное положение – одна из наиболее важных характеристик основной деятельности предприятия. Для этого рассмотрим состояние внеоборотных и оборотных активов организации ООО «Сириус», проведем краткий анализ структуры имущества организации и источников его образования [10, с. 68].

В соответствии с действующим законодательством предприятием как объектом прав признается имущественный комплекс, используемый для осуществления предпринимательской деятельности. Предприятие в целом как имущественный комплекс признается недвижимостью. В состав предприятия как имущественного комплекса входят все виды имущества, включая:

- 1) земельные участки;
- 2) здания;
- 3) сооружения;
- 4) инвентарь;
- 5) сырье;
- 6) продукцию;
- 7) долги
- 8) права требования
- 9) права на обозначения, индивидуализирующее предприятие, его продукцию, работы и услуги (фирменное наименование, товарные знаки, знаки обслуживания) и другие исключительные права, если иное не предусмотрено законом или договором [15, с. 68].

Структурные показатели имущества организации подразделяются на активы и пассивы (таблица 1).

Таблица 1 – Структура имущества ООО «Сириус» и источники его формирования

Показатель	Значение					Изменение	
	тыс. руб.			в %		тыс. руб.	± %
	2017	2018	2019	2017	2019		
Актив							
Внеоборотные активы	531	413	489	84,4	96,6	-42	-7,9
Оборотные всего	98	52	17	15,6	3,4	-81	-82,7
в том числе: запасы	52	48	9	8,3	1,8	-43	-82,7
денежные средства и их эквиваленты	5	4	8	0,8	1,6	+3	+60

Окончание таблицы 1

Показатель	Значение					Изменение	
	тыс. руб.			в %		тыс. руб.	± %
	2017	2018	2019	2017	2019		
Пассив							
Собственный капитал	264	295	426	42	84,2	+162	+61,4
Долгосрочные обязательства	-	-	-	-	-	-	-
Краткосрочные обязательства, всего	365	170	80	58	15,8	-285	-78,1
в том числе: заемные средства	300	150	50	47,7	9,9	-250	-83,3
Валюта баланса	629	465	506	100	100	-123	-19,6

Структура активов ООО «Сириус» на последний день анализируемого периода характеризуется большой долей (96,6 %) внеоборотных средств и незначительным процентом текущих активов. Активы организации за два года уменьшились на 123 тыс. руб. (на 19,6 %). Хотя имело место снижение активов, собственный капитал увеличился на 61,4 %, что, в целом, положительно характеризует динамику изменения имущественного положения ООО «Сириус».

Снижение величины активов ООО «Сириус» связано со снижением следующих позиций актива бухгалтерского баланса (в скобках указана доля изменения статьи в общей сумме всех отрицательно изменившихся статей):

- 1) запасы – 43 тыс. руб. (34,1 %);
- 2) материальные внеоборотные активы – 42 тыс. руб. (33,3 %);
- 3) финансовые и другие оборотные активы – 41 тыс. руб. (32,5 %).

Одновременно, в пассиве баланса снижение наблюдается по строкам:

- 1) краткосрочные заемные средства – 250 тыс. руб. (87,7 %);
- 2) кредиторская задолженность – 35 тыс. руб. (12,3 %).

Среди положительно изменившихся статей баланса можно выделить «Денежные средства и денежные эквиваленты» в активе и «Капитал и резервы» в пассиве (+3 тыс. руб. и +162 тыс. руб. соответственно).

По состоянию на 31.12.2019 собственный капитал организации составил 426 тыс. руб. За два года произошло стремительное, на 162 тыс. руб., или на 61 %, повышение собственного капитала (рисунок 9).

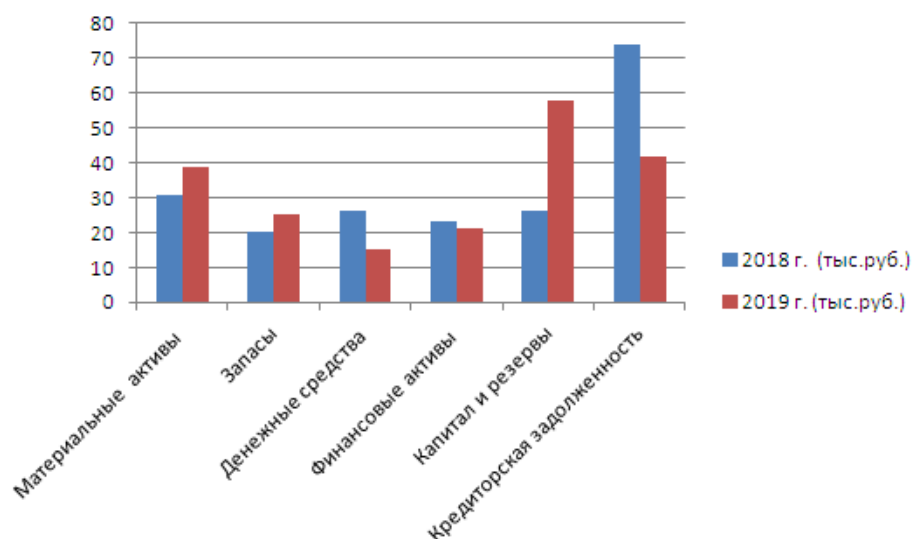


Рисунок 9 – Имущество организации ООО «Сириус»

Мы наблюдаем рост активов предприятия в 2019 году на и снижение пассива. Рост валюты баланса, появление в структуре активов финансовых вложений, увеличение стоимости основных средств (что может свидетельствовать о намерениях компании вкладывать средства в развитие своего производственного потенциала), неуклонное снижение долгов – и всё это без привлечения долгосрочных заемных средств. Рост данных показателей свидетельствует о развитии компании ООО «Сириус». Пассив баланса, значительно снизился это говорит о том, что компания стремится обходиться без долгосрочных кредитов и займов, то есть объем и структура собственного капитала позволяют организовать производственный процесс и развиваться без внешних заимствований.

Реальная стоимость имущества, имеющегося у общества, ежегодно определяемая за вычетом его долгов, то есть разница между активами и обязательствами компании, называется чистым активом организации.

Чистые активы определяются как, суммарное значение активов, за минусом суммарных пассивов организации.

Чистые активы ООО «Сириус» на последний день анализируемого периода намного (в 42,6 раза) превышают уставный капитал (таблица 2).

Таблица 2 – Чистые активы организации ООО «Сириус»

Показатель	Значение					Изменение	
	тыс.руб.			в %		тыс.руб.	± %
	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2018 г.	2019 г.		
1. Чистые активы	264	295	426	42	84,2	+162	+61,4
2. Уставный капитал	10	10	10	1,6	2	-	-
3. Превышение чистых активов над уставным капиталом (стр.1-стр.2)	254	285	416	40,4	82,2	+162	+63,8

Такое соотношение положительно характеризует финансовое положение, полностью удовлетворяя требования нормативных актов к величине чистых

активов организации. Более того, определив текущее положение показателя, необходимо выделить увеличение чистых активов на 61,4 % за анализируемый период (рисунок 10).



Рисунок 10 – Доля показателей чистых активов предприятия ООО «Сириус»
Способность компании погашать свои обязательства за счет реализации текущих активов – одно из условий ее финансовой стабильности. Значения ликвидности ООО «Сириус» приведены в таблице 3.

Таблица 3 – Расчет коэффициентов ликвидности предприятия ООО «Сириус»

Показатель ликвидности	Значение показателя			Изменение показателя (гр.4-гр.2)	Расчет, рекомендованное значение
	31.12. 2017	31.12. 2018	31.12. 2019		
1	2	3	4	5	6
Коэффициент текущей ликвидности	0,27	0,31	0,21	-0,06	Отношение текущих активов к краткосрочным обязательствам. Норм. значение: не менее 2.
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,01	0,02	0,1	+0,09	Отношение денежных средств и их эквивалентов к краткосрочным обязательствам. Норм. значение: не менее 0,2.

На последний день анализируемого периода при норме 2 коэффициент текущей (общей) ликвидности имеет значение 0,21. Более того следует отметить отрицательную динамику показателя – за анализируемый период (31.12.2017–31.12.2019) коэффициент снизился на – 0,06.

Второй коэффициент, характеризующий способность организации погасить всю или часть краткосрочной задолженности за счет денежных средств и их эквивалентов, имеет значение (0,1) ниже допустимого предела (норма: 0,2). При этом следует отметить, что за весь рассматриваемый период коэффициент абсолютной ликвидности вырос на 0,09.

Каждое предприятие, в независимости от его рода деятельности имеет, так называемый коэффициент эффективности от своей деятельности. Рентабельность – это показатель экономической эффективности компании. Чем выше показатель, тем привлекательнее бизнес для его владельца и инвесторов (таблица 4).

Таблица 4 – Показатель рентабельности предприятия ООО «Сириус»

Показатели рентабельности	2018 г.	2019 г.	Изменение показателя	
			тыс. руб.	%
1	2	3	4	5
1.Рентабельность продаж (величина прибыли от продаж в каждом рубле выручки). Нормальное значение для данной отрасли: 16% и более.	2,1	5,1	+3	+146,6
2. Рентабельность продаж по ЕВІТ (величина прибыли от продаж до уплаты процентов и налогов в каждом рубле выручки).	3,6	4,8	+1,2	+33,3
3.Рентабельность продаж по чистой прибыли (величина чистой прибыли в каждом рубле выручки).	0,5	1,8	+1,3	+3,6
Справочно: Прибыль от продаж на рубль, вложенный в производство и реализацию продукции (работ, услуг).	2,1	5,3	+3,2	+154,5

Все три показателя рентабельности за последний год, приведенные в таблице, имеют положительные значения, поскольку ООО «Сириус» получена как прибыль от продаж, так и в целом прибыль от финансово-хозяйственной деятельности за данный период.

Рентабельность за период с 01.01.2019 по 31.12.2019 составила 4,8 %. То есть в каждом рубле выручки ООО «Сириус» содержалось 4,8 коп. прибыли до налогообложения и процентов к уплате.

Финансовая устойчивость — составная часть общей устойчивости предприятия, сбалансированность финансовых потоков, наличие средств, позволяющих организации поддерживать свою деятельность в течение определенного периода времени, в том числе обслуживая полученные кредиты и производя продукцию. Обобщенные показатели финансовой устойчивости ООО «Сириус» приведены в таблице 5.

Таблица 5 – Показатели финансовой устойчивости организации ООО «Сириус»

Показатель	Значение показателя			Изменение показателя (гр.4-гр.2)	Описание показателя и его нормативное значение
	31.12. 2017	31.12. 2018	31.12. 2019		
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент автономии	0.42	0.63	0.84	+0.42	Отношение собственного капитала к общей сумме капитала. Нормальное значение: 0,5 и более (оптимальное 0,6-0,7).
2. Коэффициент финансового левериджа	1.38	0.58	0.19	-1.19	Отношение заемного капитала к собственному. Нормальное значение: не более 1 (оптимальное 0,43-0,67).
3. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	-2.72	-2.27	-3.71	-0.98	Отношение собственных оборотных средств к оборотным активам. Нормальное значение: 0,1 и более.
4. Индекс постоянного актива	2.01	1.40	1.15	-0.86	Отношение стоимости внеоборотных активов к величине собственного капитала организации.
5. Коэффициент покрытия инвестиций	0.42	0.63	0.84	+0.42	Отношение собственного капитала и долгосрочных обязательств к общей сумме капитала. Нормальное значение для данной отрасли: не менее 0,75.
6. Коэффициент маневренности собственного капитала	-1.01	-0.40	-0.15	+0.86	Отношение собственных оборотных средств к источникам собственных средств. Нормальное значение для данной отрасли: 0,1 и более.
7. Коэффициент мобильности имущества	0.16	0.11	0.03	-0.12	Отношение оборотных средств к стоимости всего имущества. Характеризует отраслевую специфику организации.
8. Коэффициент обеспеченности запасов	-5.13	-2.46	-7.00	-1.87	Отношение собственных оборотных средств к стоимости запасов. Нормальное значение: 0,5 и более.
9. Коэффициент краткосрочной задолженности	1	1	1	-	Отношение краткосрочной задолженности к общей сумме задолженности.

Таким образом, по результатам расчетов для ООО «Сириус» значение 2 счета на 31.12.2017 составило 19,66. Такое значение показателя свидетельствует о незначительной вероятности банкротства ООО «Сириус».

В целом по результатам проведенного анализа получены следующие показатели, имеющие исключительно хорошие значения:

- чистые активы превышают уставный капитал, к тому же они увеличились за анализируемый период (за два последних года);
- чистая прибыль составляет значительный процент от совокупной стоимости активов организации (26,8 % за 2019 год);
- положительная динамика рентабельности продаж (+3 процентных пункта от рентабельности 2,1 % за период 01.01.2018–31.12.2018);
- увеличение собственного капитала организации при том что, активы ООО «Сириус» уменьшились на 123 тыс. руб. (на 19,6 %).

Показателем, негативно характеризующим финансовое положение организации, является ниже принятой нормы коэффициент абсолютной ликвидности.

2.2 Анализ налоговой нагрузки ООО «Сириус»

Исследуемая организация ООО «Сириус» соответствует всем критериям применения (далее – УСН). ООО «Сириус» в качестве объекта налогообложения выбрало доходы. Налоговым периодом признается календарный год. Размер налогов во многом связан с экономическими показателями деятельности организации. В 2018–2019 гг. ООО «Сириус» также осуществляло отчисления страховых взносов, налога на имущество организаций, земельного налога, транспортного налога.

Для анализа налоговой нагрузки ООО «Сириус» необходимо иметь данные о начислении в течении года налогов, сборов и других обязательных платежах, и их выплате. Для получения информации о размерах налоговых платежей используют 2 источника: налоговые декларации, представленные налогоплательщиком в налоговый орган и регистры бухгалтерского учета. Суммы уплаченных налогов, в период с 2016–2019 год приведены в таблице 6.

Таблица 6 – Состав начисленных налогов, сборов и других обязательных платежей.

Виды налогов и сборов	2016 (тыс.руб.)	2017 (тыс.руб.)	Темп прироста, %	2018 (тыс.руб.)	2019 (тыс.руб.)	Темп прироста, %
УСН	0	15,81	-	17,88	21,36	19
Земельный налог	0	20,0	-	19,5	30,0	53
Страховые взносы	0	91,90	-	99,34	104,00	4
Итого	0	127,71	-	136,72	155,36	13

По данным таблицы можно сделать вывод что за анализируемый период с 01.01.2016 по 31.12.2019 года сумма начисленных организаций ООО «Сириус» налогов, сборов увеличилась на 13 %. Это связано с тем что предприятие начало

свою деятельность в 4 квартале 2016 года, и в связи с активным ростом оборотов и наращивания имущества, произошел и рост в части налогообложения.

Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

При объекте налогообложения «доходы», налоговая ставка устанавливается в размере 6 процентов. Законами субъектов Российской Федерации могут быть установлены налоговые ставки в пределах от 1 до 6 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшают сумму налога (авансовых платежей по налогу), исчисленную за налоговый (отчетный) период, на сумму:

- 1) страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом (отчетном) периоде;
- 2) расходов по выплате пособия по временной нетрудоспособности.

Известно, что исследуемая организация занимается производственной деятельностью, которая является ресурсоемким процессом, следовательно, величина расходов организации может оказаться довольно существенной.

Рассчитаем показатели налогового нагрузки согласно различным методикам, представленным в первой главе.

Методика определения налоговой нагрузки экономического субъекта, разработанная Департаментом налоговой политики Минфина РФ, предлагает оценивать тяжесть налогового бремени отношением всех уплачиваемых налогов к выручке от реализации, включая выручку от прочей реализации. В основу расчетов положены данные из Книги учета доходов и расходов субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения, и данные аналитического учета ООО «Сириус» за период 2018–2019 гг. Рассчитаем налоговую нагрузку организации на основании данных (таблица 7).

Таблица 7 – Данные для расчета налоговой нагрузки организации

Показатель	2017 (тыс.руб.)	2018 (тыс.руб.)	2019 (тыс.руб.)
Выручка	263,5	298,0	356,0
Выплата имущественных налогов	20,0	19,5	30,0
Взнос в ФСС от несчастных случаев на производстве	1,2	2,6	3,1
Взносы в ПФ на страховую часть	51,8	55,24	57,66
Взносы в ПФ на накопительную часть	38,9	41,50	43,24
НДФЛ	24,0	29,7	33,7
Налог УСН	15,81	17,88	21,36
Иные расходы, связанные с производством продукции (за вычетом расходов)	11,8	13,4	15,6
Итого	151,71	166,42	204,66

Также отметим, что при исчислении налоговой базы при УСН, убираются помимо прочего расходы на страхование от несчастных случаев на производстве. Поскольку исследуемый объект применяет упрощенную систему налогообложения, то наиболее приемлемый способ расчета налоговой нагрузки прост:

Налоговая нагрузка 2017 год: $151,71/263,5 = 57,5 \%$;

Налоговая нагрузка 2018 год: $166,42/298,0 = 55,8 \%$;

Налоговая нагрузка 2019 год: $204,66/356,0 = 57,4 \%$;

Таким образом, можно сделать следующий вывод. Налоговая нагрузка предприятия ООО «Сириус» в 2018 году снижается по мере увеличения выручки предприятия. Это произошло за счет того, что увеличилась производительность труда персонала. А так же за счет того, что общий фонд оплаты труда так же увеличился незначительно. Но в 2019 налоговая нагрузка вновь возросла, за счет увеличения налоговых платежей. Рассмотрев данную методику трудно судить о влиянии уплачиваемых налогов на финансовое состояние ООО «Сириус». Для того чтобы оценить влияние налогообложения на финансовое состояние необходимо применить еще одну из методик (рисунок 11).

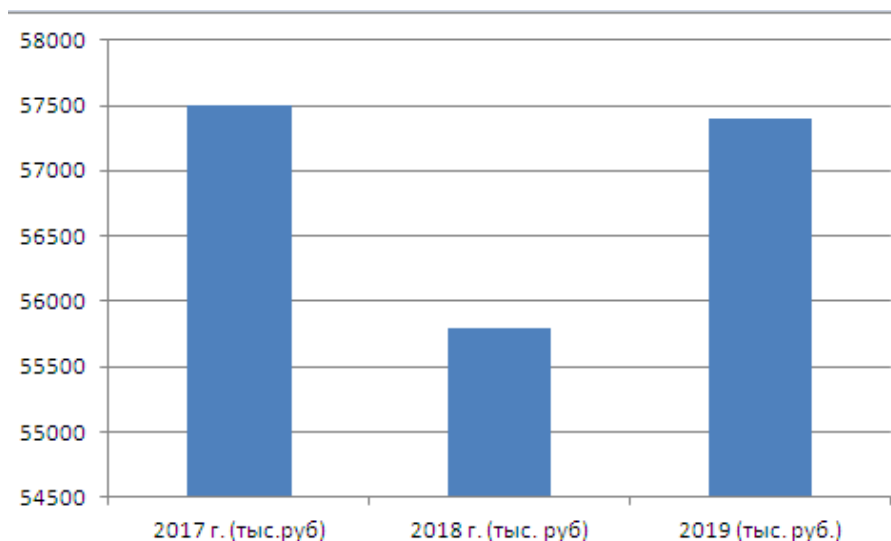


Рисунок 11 – Налоговая нагрузка рассчитанная методикой Департамента налоговой политики Минфина РФ

Рассчитаем налоговую нагрузку используя методику, которую предлагает М.Н. Крейнина, используя данные организации ООО «Сириус».

Налоговая нагрузка 2017:

$$(263,5 - 11,8 - 151,71) / (263,5 - 151,71) \cdot 100 \% = 89,44 \%$$

Налоговая нагрузка 2018:

$$(298,0 - 13,4 - 166,42) / (298,0 - 166,42) \cdot 100 \% = 89,81 \%$$

Налоговая нагрузка 2019:

$$(356,0 - 15,6 - 204,66) / (356,0 - 204,66) \cdot 100 \% = 89,69 \%$$

Таким образом, рассчитав по формуле М.Н. Крейниной показатель налоговой нагрузки, можно заметить не слишком явное отличие показателей 2017 и 2018 г., по отношению к 2019 г.

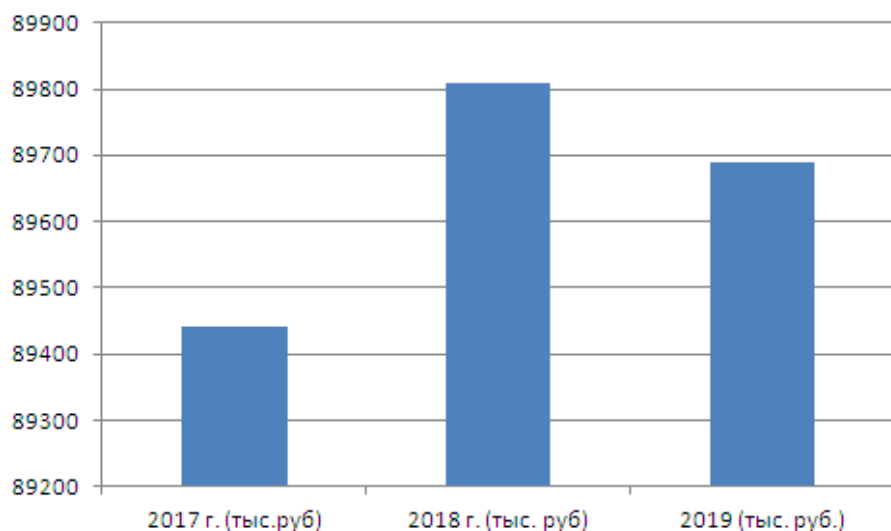


Рисунок 12 – Налоговая нагрузка, рассчитанная методикой М.Н Крейниной

По расчетам, проведенным по методу Департамента налоговой политики Минфина РФ рассчитанная налоговая нагрузка значительно ниже полученной по методу М.Н. Крейниной, но динамика снижения видна. Это позволяет говорить о методе и его практическом применении, даже при таких отклонениях.

Если мы проведем вычисления по формуле М.И. Литвина налоговую нагрузку на предприятие ООО «Сириус», в данном случае результаты совпадут с показателями, рассчитанными по формуле Департамента налоговой политики.

Налоговая нагрузка 2017 год: $151,71 / 263,5 = 57,5 \%$.

Налоговая нагрузка 2018 год: $166,42 / 298,0 = 55,8 \%$.

Налоговая нагрузка 2019 год: $204,66 / 356,0 = 57,4 \%$.

Стоит отметить, что основным элементом налоговой оптимизации, является расчет налоговой нагрузки и определение ее оптимального значения. Налоговая нагрузка как экономическая категория отражает соотношение общей массы налогов и сборов, уплачиваемых предприятием в фискальные органы, с показателями его деятельности.

Проблема налоговой нагрузки и ее воздействия на хозяйственную активность предприятия – это один из важнейших аспектов функционирования российской налоговой системы. И главной задачей всех налоговых реформ служит снижение налоговой нагрузки при условии компенсации выпадающих доходов.

Существует общее правило для определения того, какой объект налогообложения УСН выгоднее использовать. Так, если расходы бизнеса превышают 60 % от доходов, то лучше использовать «Доходы минус расходы». Для точного расчета необходимо проанализировать долю расходов организации.

Выводы по разделу 2

Таким образом, во втором разделе работы представлена организационная характеристика, проведен финансово-экономический анализ исследуемого предприятия ООО «Сириус». По итогам проведенного анализа состояние финансов организации является удовлетворительным.

Помимо экономического анализа во втором разделе работы проведен анализ налоговой нагрузки ООО «Сириус» в соответствии с действующей на предприятии системой налогообложения. Используются следующие методы расчета величины налоговой нагрузки для предприятия:

- 1) методика Департамента налоговой политики Министерства финансов РФ;
- 2) методика М.Н. Крейниной;
- 3) методика М.И. Литвина.

Каждая из методик учитывает влияние изменений количества налогов, налоговых ставок и льгот на уровень налогообложения экономического субъекта. В этом и проявляется практическая ценность каждой методик. В ходе анализа деятельности ООО «Сириус», выявлены основные вопросы, на которые необходимо обратить внимание при дальнейшем осуществлении деятельности организации.

1. Система налогообложения. ООО «Сириус» применяет упрощенную систему налогообложения. Согласно налогового кодекса применение

упрощенной системы налогообложения, означает уплату налога в размере 6 или 15 процентов с суммы полученного дохода. Однако, налоговым кодексом предусмотрена иная система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, которая предусматривает уплату налога в вмененном размере, исходя из расчета определенных коэффициентов. Уплата такого налога будет осуществляться ежеквартально, и не зависима от величины полученного дохода, что намного упрощает бухгалтерский и налоговый учет.

2. Исходя из анализа налоговой нагрузки предприятия ООО «Сириус», мы видим, что налоговая нагрузка на протяжении 3 лет почти неизменна. Это свидетельствует о том, что ситуация с налоговой нагрузкой стабильна и необходим поиск путей изменения данной ситуации с целью оптимизации налогообложения ООО «Сириус».

Возможно, компании будет выгодно сменить объект налогообложения либо перейти на другой налоговый режим. Но перейти на новую систему удастся только с нового года. Организация может перейти на общий режим налогообложения, кроме того существуют специальный налоговый режим В виде единого налога на вмененный доход. Но для этого, необходимо проанализировать влияние выбранной системы налогообложения на налоговую нагрузку предприятия. Данный вопрос, будет рассмотрен в третьей главе настоящей работы.

3 ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ ПРОЦЕССА ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ООО «СИРИУС»

3.1 Налоговая нагрузка ООО «Сириус» при общей системе налогообложения

Под общей системой налогообложения (ОСНО) понимают совокупность налогов. Это самый сложный режим налогообложения из всех существующих в России, характеризующийся большим количеством налогов, обязанностью ведения полного бухгалтерского и налогового учета. На ОСНО по умолчанию переводятся все предприниматели и организации, не определившиеся с выбором системы налогообложения при регистрации, а также те, которые больше не вправе применять ни один из специальных налоговых режимов: УСН, ПСН, ЕНВД и ЕСХН. На общую систему не распространяются никакие ограничения по видам деятельности, количеству сотрудников, полученным доходам и т. д. Как правило, большинство крупных компаний работает на ОСНО и как плательщики НДС предпочитают также работать с теми, кто платит этот налог. Организации на ОСНО платят следующие налоги:

- 1) налог на прибыль организаций по ставке 20 %, за исключением немногочисленных льготных категорий налогоплательщиков;
- 2) НДС по ставке 0 %, 10 %, 18 %;
- 3) налог на имущество организаций по ставке до 2,2 %.

ОСНО действует в Российской Федерации как основная без ограничения по видам деятельности, и применяется по умолчанию. Если организация не заявила в установленном порядке о переходе на специальный налоговый режим, то она будет работать на общей системе налогообложения. Кроме того, можно оказаться на ОСНО, если перестать удовлетворять требованиям специальных льготных налоговых режимов. На общую систему налогообложения не распространяются никакие ограничения по видам деятельности, полученным доходам, количеству работников, стоимости имущества и т. д.

Рассчитаем для сравнения налоговую нагрузку исследуемой организации ООО «Сириус», если бы компания применяла общую систему налогообложения.

Рассмотрим налог на имущество.

Начиная с 2018 года появилось дополнительное условие: движимое имущество, отнесенное к I и II амортизационным группам, по-прежнему не относится к облагаемым объектам. Объекты, отнесенные ко всем прочим амортизационным группам, являются облагаемыми, но большинство из них подпадает под льготу. Так, под льготу, предусмотренную пунктом 25 статьи 381 НК РФ, подпадает движимое имущество, принятое на учет с 1 января 2014 года. Однако эта льгота применяется с ограничениями, одним из которых является приобретение имущества у взаимозависимого лица. Таким образом, практически все «движимые» основные средства от налога на имущество освобождаются.

На балансе ООО «Сириус» на 31.12.2019 числятся два кузнечных станка, которые непосредственно участвуют в процессе производства

металлоконструкций. Первый приобретен и введен в эксплуатацию в 2017 году, второй – в 2019.

В 2019 году организация не платила бы налог на имущество, т.к. движимое имущество освобождалось от налога. В 2016 и 2017 годах данные станки признавались бы объектами налогообложения, т.к. были отнесены к третьей амортизационной группе, но них распространялась бы льгота, предусмотренная статьей 381 НК РФ. Таким образом, налог на имущество платить не нужно было бы.

Теперь рассмотрим налог на добавленную стоимость (НДС) для организаций на ОСНО. НДС является косвенным налогом. Косвенный налог, в отличие от прямого, переносится на конечного потребителя.

Деятельность, осуществляемая ООО «Сириус» не подпадает под товары и услуги, не облагаемые НДС, перечисленные в статье 149 НК РФ, а также не значится в списках, облагаемых нулевой или 10 %-ной ставкой. Следовательно, для ООО «Сириус» действует ставка НДС в размере 18 %.

По полному названию НДС – «налог на добавленную стоимость» – становится понятно, что облагаться налогом должна не вся сумма реализации, а только добавленная стоимость. Добавленная стоимость – это разница между стоимостью проданного товара, работ, услуг и расходами на приобретение материалов, сырья, товаров, других ресурсов, затраченных на них.

Условия, которые должен выполнять налогоплательщик, чтобы уменьшить сумму НДС при реализации на ту сумму НДС, которая была уплачена поставщикам:

- 1) приобретенные товары, работы, услуги должны иметь связь с объектами налогообложения (ст. 171(2) НК РФ);
- 2) наличие правильно оформленной счет-фактуры (ст. 169 НК РФ);
- 3) осмотрительность и осторожность при выборе контрагента;
- 4) выделение НДС отдельной строкой (статья 168 (4) НК РФ);
- 5) своевременное выставление поставщиком счет-фактуры. Согласно статье 168 (3) НК РФ счет-фактура должна быть выставлена покупателю не позднее пяти календарных дней, считая со дня отгрузки товара, выполнения работ, оказания услуг.

В таблице 8 рассчитан НДС при реализации и подсчитана сумма налоговых вычетов на основании счетов-фактур, предъявленных поставщиками.

Таблица 8 – Расчет налога на добавленную стоимость

Показатели	2015 год	2016 год	2017 год
Выручка от реализации товаров (работ, услуг), руб.	3 748 596,00	6 483 510,00	7 427 887,00
НДС в составе выручки, руб.	571 819,73	989 010,00	1 133 067,51
Сумма НДС, предъявленная поставщиками, руб.	391 595,04	595 737,90	718 140,42
Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, руб.	180 224,69	393 272,10	414 927,09

Стоит отметить, что компания «Сириус» могла бы получить освобождение от уплаты НДС. Согласно ст. 145 НК РФ, от обязанностей плательщика НДС могут быть освобождены организации и ИП, чья выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС за три предшествующих последовательных календарных месяца не превысила в совокупности двух миллионов рублей. Однако важно, чтобы такая выручка в принципе была. Если она равна нулю, получить освобождение от НДС нельзя (письмо Минфина от 28.03.2007 № 03-07-14/11). Существует ограничение: освобождение нельзя получить в отношении подакцизных товаров и импортных операций.

Освобождение от НДС – это право, а не обязанность. Другими словами, компания с выручкой, отвечающей названным выше условиям, может продолжать платить налог на добавленную стоимость. Если же компания решит воспользоваться освобождением, ей следует подать в свою налоговую инспекцию уведомление по утвержденной форме и ряд документов (выписку из книги продаж, копию журнала полученных и выставленных счетов-фактур и некоторые другие). Предоставить эти бумаги необходимо не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого соблюдаются условия освобождения. Получить освобождение от НДС можно с 1-го числа любого месяца, то есть ждать начала календарного года не нужно.

Применяя освобождение от НДС, налогоплательщик утрачивает право на налоговые вычеты и должен включать входной НДС, предъявленный поставщиками, в стоимость приобретенных товаров (работ, услуг).

Далее рассмотрим налог на прибыль организаций.

Объектом налогообложения является прибыль, то есть разница между доходами, полученными организацией на ОСНО, и произведенными расходами. Налоговой базой признается денежное выражение прибыли.

В доходы, учитываемые для налога на прибыль, включают доходы от реализации и внереализационные доходы. При определении доходов из них исключаются суммы налогов, предъявленные в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю товаров (работ, услуг), т. е. все доходы учитываются без НДС и акцизов.

Расходы – это обоснованные и документально подтвержденные затраты предприятия. Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются

на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

В состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией. К таким расходам для ООО «Сириус» относятся расходы на услуги банка. На основании пп. 25 п. 1 ст. 264 НК РФ компания вправе отнести свои расходы на банковские услуги в налоговом учете и к прочим расходам, связанным с производством и реализацией. Но чтобы не было разногласий и споров с налоговыми органами, рекомендуется расходы на банковские услуги относить к внереализационным, т. к. не всегда можно четко определить, связаны ли такие расходы с производством либо реализацией. Это не повлечет за собой изменений размеров налогооблагаемой базы.

Существует два способа признания доходов и расходов: метод начисления и кассовый метод.

Организация вправе сама выбрать, какой из двух методов – начисления или кассовый – она будет применять. Метод начисления может использовать любое предприятие, а для перехода на кассовый метод должно выполняться условие: выручка от реализации без учета НДС в среднем за предыдущие четыре квартала не может превышать один миллион рублей за каждый квартал (п. 1 ст. 273 НК РФ). Этот же лимит должен сохраняться и в течение времени, когда компания применяет кассовый метод. Вновь образованные фирмы могут применять кассовый метод сразу после создания. В случае превышения предельной выручки организация обязана перейти на метод начисления с начала текущего года. Выбранный метод закрепляют в учетной политике на соответствующий год и применяют в течение этого года.

Основная ставка налога на прибыль составляет 20 %. До 2016 года 2 % зачислялись в федеральный бюджет, а 18 % – в региональный. В период с 2016 по 2020 год включительно 3 % направляются в федеральный бюджет, 17 % – в региональный.

Если по итогам года оказывается, что расходы превысили доходы, и компания понесла убытки, то налоговая база считается равной нулю. Это значит, что величина налога на прибыль не может быть отрицательной, сумма налога должна быть либо нулевой, либо положительной.

В Приложении М рассчитана сумма налога на прибыль при использовании метода начисления. Кассовый метод ООО «Сириус» в 2017 и 2019 годах применить не могла, т. к. выручка от реализации превышала один миллион рублей за квартал.

Также рассчитана налоговая нагрузка, если бы компания применяла ОСНО. Видно, что ОСНО в 2019 году являлась бы довольно затратной системой налогообложения, налоговая нагрузка при применении этой системы в два раза превышает налоговую нагрузку при УСН с объектом «доходы». В 2018 и 2019 годах налог на прибыль был бы равен нулю, т. к. организация получила убыток.

Но стоит учесть тот факт, что организация могла бы получить освобождение от НДС и тогда картина выглядела бы по-другому.

Рассчитана сумма налога на прибыль, если бы организация получила освобождение от НДС. Право на освобождение предприятие может получить не ранее, чем через 3 месяца после регистрации. Но для сопоставимости показателей в таблице рассчитан налог на прибыль, если бы организация не платила НДС с момента регистрации. При применении освобождения от НДС входной НДС, предъявленный поставщиками, включается в стоимость приобретенных товаров (работ, услуг).

Произведем расчет налога на прибыль в случае применения освобождения от НДС и расчет налоговой нагрузки при ОСНО (таблица 9).

Таблица 9 – Расчет налога на прибыль в случае применения освобождения от НДС и расчет налоговой нагрузки при ОСНО

Показатели	2017 год	2018 год	2019 год
Доходы, определяемые в соответствии с главой 25 НК РФ, руб.	3 748 596,00	6 483 510,00	7 427 887,00
Расходы, определяемые в соответствии с главой 25 НК РФ, руб.:	3 383 275,83	6 256 403,23	7 074 912,75
материальные расходы	1 714 052,73	3 471 312,17	4 047 406,41
расходы на оплату труда	1 384 611,02	2 202 977,66	2 363 583,82
суммы начисленной амортизации	59 029,50	118 059,00	166 509,80
прочие расходы	213 636,58	442 466,40	473 382,72
внереализационные расходы	11 946,00	21 588,00	24 030,00
Прибыль/убыток, руб.	365 320,17	227 106,77	352 974,25
Ставка налога на прибыль	20 %	20 %	20 %
Налог на прибыль, руб.	73 064,03	45 421,35	70 594,85
Налоговая нагрузка при ОСНО в случае применения освобождения от НДС	1,95 %	0,70 %	0,95 %

При применении освобождения от НДС видно, что налоговая нагрузка при ОСНО становится достаточно низкой (в 2018 и 2019 годах даже менее 1 %).

Если организация будет расширять свою деятельность, то доходы компании естественно возрастут. Это приведет к потере права на освобождение от НДС. В таком случае режим ОСНО перестанет быть выгодным, т. к. налоговая нагрузка будет весьма значительной. Для ООО «Сириус» применение общей системы налогообложения не является оптимальным решением, и необходимо искать другие пути оптимизации.

3.2 Оптимизация налогообложения ООО «Сириус» с использованием специальных налоговых режимов

Специальные режимы налогообложения – упрощенка, вмененка, патентная система и единый сельхозналог – сами по себе являются низконалоговыми. Но при правильном использовании разрешенных законом схем можно еще больше сократить расходы по уплате налоговых платежей.

Исследуемая организация ООО «Сириус» занимается строительными и отделочными услугами, что является ресурсоемким процессом. Следовательно, можно предположить, что компания имеет высокую долю расходов, и применение упрощенной системы налогообложения с объектом «доходы минус расходы» окажется более выгодным, нежели текущая система УСН «доходы».

Существует общее правило для определения того, какой объект налогообложения УСН выгоднее использовать. Так, если расходы бизнеса превышают 60 % от доходов, то лучше использовать «доходы минус расходы».

Стоит отметить, что перечень расходов при УСН закрытый. Расходы, на которые можно уменьшить полученные доходы при определении налоговой базы, поименованы в статье 346.16 НК РФ.

П. 1 ст. 346.16 НК РФ выделяет следующие расходы при УСН «доходы минус расходы»:

- издержки по закупке, производству и установке основных средств;
- издержки на покупку нематериальных активов;
- издержки на закупку исключительных прав, ноу-хау, объектов интеллектуальной собственности;
- затраты, понесенные в связи с получением патентов;
- затраты, связанные с научно-исследовательскими и опытно-конструкторскими работами;
- затраты на ремонт и улучшение основных средств – как собственных, так и арендованных;
- затраты, производимые в рамках договоров аренды;
- затраты по материальным расходам;
- затраты, связанные с оплатой труда;
- затраты на все виды обязательного страхования (пенсионное, социальное, медицинское, страхование жизни);
- затраты в виде сумм входного НДС;
- затраты, направленные на оплату таможенных платежей;
- затраты, связанные с командировками (оплата проезда до места выполнения служебного задания и обратно, оплата проживания, суточные);
- затраты на бухгалтерские, аудиторские, юридические и прочие подобные услуги;
- затраты на канцелярские принадлежности;
- затраты на почтовые, телефонные и другие офисные услуги.

Оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика – приобретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав. При этом расходы учитываются в составе расходов с учетом следующих особенностей:

- материальные расходы, а также расходы на оплату труда – в момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности – в момент такого погашения. Аналогичный порядок применяется в отношении оплаты процентов за пользование заемными средствами (включая банковские кредиты) и при оплате услуг третьих лиц;
- расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации, – по мере реализации указанных товаров. При этом налогоплательщик вправе для целей налогообложения использовать один из следующих методов оценки покупных товаров: по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО), по средней стоимости либо по стоимости единицы товара.

Расходы, непосредственно связанные с реализацией указанных товаров, в том числе расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке, учитываются в составе расходов после их фактической оплаты; расходы на уплату налогов, сборов и страховых взносов – в размере, фактически уплаченном налогоплательщиком при исполнении обязанности по уплате налогов, сборов и страховых взносов.

Основными расходными статьями исследуемой организации являются:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда.

Как можно заметить, данные расходы попадают в закрытый перечень, т. е. уменьшают доходы.

В таблице 10 рассчитана сумма расходов организации за 2017, 2018, 2019 годы, которые можно было бы учесть при определении налоговой базы, если бы организация применяла УСН с объектом «доходы минус расходы».

Таблица 10 – Расходы ООО «Сириус» за 2018 год, которые можно было бы учесть при УСН «доходы минус расходы»

№ пп. ст. 346.16 НК РФ	Показатели	Сумма, руб.		
		Расходы без учета НДС	НДС	Расходы с учетом НДС
пп.1	Расходы на приобретение основных средств	500 250,00	90 045,00	590 295,00
пп.4	Арендные платежи за арендуемое имущество	178 648,00	32 156,64	210 804,64
пп.5	Материальные расходы	1 456 630,00	262 193,40	1 718 823,40
пп.6	Расходы на оплату труда	1 054 540,00	-	1 054 540,00
пп.7	Расходы на все виды обязательного страхования работников	330 071,02	-	330 071,02
пп.9	Расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями	11 946,00	-	11 946,00
пп.17	Расходы на канцелярские товары	870,00	-	870,00
пп.18	Расходы на оплату услуг связи	1961,94	-	1961,94
	ИТОГО РАСХОДОВ	3 534 916,96	384 395,04	3 919 312,00

Как видно организация имеет достаточно большие расходы.

При «доходы минус расходы» налоговая ставка 15 процентов.

Исследуемая организация зарегистрирована и ведет деятельность в Челябинской области, где установлена достаточно низкая ставка в размере 10 % при УСН с объектом «доходы минус расходы» [10].

Для сравнения приведены суммы единого налога, уплаченные организацией при применении УСН с объектом «доходы» за 2017, 2018, 2019 годы.

Из таблицы 19 наглядно видно, что организация могла в три раза сэкономить на сумме налога при УСН, если бы выбрала объект в виде доходов, уменьшенных на величину расходов.

По итогам 2017 года компания «Сириус» получила доходы в размере 3 707 596 руб. и понесла расходы на 3 919 312 руб. Таким образом, по итогам налогового периода организация получила бы убыток в сумме 211 716 руб. (3 707 596 руб. – 3 919 312 руб.). В бюджет был бы перечислен минимальный налог в размере 37 076 руб. (3 707 596 руб. · 1 %).

По итогам 2018 года исследуемая организация получила доходы 6 524 510 руб. и понесла расходы 6 182 114 руб. Налоговая база за 2018 год была бы уменьшена на сумму уплаченного за 2017 год минимального налога в сумме 37 076 руб. Таким образом, налоговая база по единому налогу за 2016 год составила бы 305 320 руб. (6 524 510 руб. – 6 182 114 руб. – 37 076 руб.). На начало 2016 года сумма непогашенного убытка прошлых лет составила бы 211 716 руб. Единый налог, рассчитанный в общем порядке по итогам 2016 года, составил бы 4680 руб. ((305 320 руб. – 211 716 руб.) · 5 %). Минимальный же налог за 2016 год составил бы 65 245 руб. (6 524 510 · 1%). В бюджет была бы перечислена большая из сумм единого или минимального налогов. Минимальный налог больше единого налога,

следовательно, в бюджет был бы перечислен минимальный налог в размере 65 245 руб.

По итогам 2017 года компания получила доходы 7 427 887 руб. и понесла расходы 7 110 999 руб. Налоговая база за 2017 год была бы уменьшена на разницу между суммой уплаченного за 2018 год минимального налога и суммой налога за 2016 год, рассчитанной в общем порядке (65 245 руб. – 4680 руб. = 60 565 руб.). Налоговая база по единому налогу за 2017 год составила бы 256 323 руб. (7 427 887 руб. – 7 110 999 руб. – 60 565 руб.). Единый налог, рассчитанный в общем порядке по итогам 2019 года, составил бы 12 816 руб. (256 323 руб. · 5 %). Минимальный же налог за 2019 год составил бы 74 279 руб. (7 427 887 руб. · 1 %). Минимальный налог больше единого налога, следовательно, в бюджет был бы перечислен минимальный налог в размере 74 279 руб.

Следовательно, в 2019 году организация при расчете налоговой базы могла бы учесть в расходах разницу между суммой уплаченного за 2019 год минимального налога и суммой налога за 2019 год, рассчитанной в общем порядке (74 279 руб. – 12 816 руб. = 61 463 руб.).

Обобщая всё вышесказанное, можно сделать вывод, что на протяжении всех трёх лет существования, организация имела высокую долю расходов. Компания не собирается менять сферу деятельности, следовательно, можно заключить, что доля расходов в последующие годы также будет существенной. ООО «Сириус» выгоднее сменить объект при УСН на доходы, уменьшенные на величину расходов, но сделать это можно будет только с начала нового года. Для этого нужно уведомить налоговый орган до 31 декабря года, предшествующего году, в котором организация хочет изменить объект налогообложения.

Есть еще один момент, который надо учесть при переходе на объект «доходы минус расходы»: дает ли бизнес возможность детально, точно и четко документировать расходы. При этом следует помнить, что ведение учета расходов – дополнительная функция, требующая организационных и материальных затрат. Так что если работа строится на множестве мелких операций, а подтвердить расходы по ним может быть сложно, т. к. закупки проводятся у разных (зачастую мелких) поставщиков, то, возможно, выбор ставки и объекта в виде доходов может оказаться целесообразным даже при невысокой рентабельности. Ведь помимо экономической составляющей налоговой нагрузки, нужно учитывать еще и такие моменты, как риск претензий со стороны налоговых органов, риск доначисления налога, нагрузка, связанная с организацией документооборота, хранением документов и т. п.

Также, при выборе УСН «доходы минус расходы» стоит обратить внимание, что сумму налога придется заплатить, даже если деятельность по факту оказалась убыточной. Ведь п. 6 ст. 346.18 НК РФ прямо предусматривает для таких налогоплательщиков обязанность по внесению минимального налога в размере 1 % от доходов, если данная сумма окажется больше, чем сумма налога, рассчитанная от величины полученной прибыли.

В любом случае, для исследуемой организации будет предпочтительнее объект налогообложения при УСН в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, нежели объект «доходы».

Исследуемая организация ООО «Сириус» соответствует всем критериям применения системы налогообложения в виде ЕНВД. Также для ее применения необходимо, чтобы данный налоговый режим был введен на территории муниципального образования, где предприятие осуществляет деятельность. ООО «Сириус» ведет деятельность в г. Челябинск, где система в виде ЕНВД введена в действие.

В соответствии со статьей 346.26 НК РФ система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя в отношении видов предпринимательской деятельности, установленных пунктом 2 статьи 346.26 НК РФ, в частности, в отношении оказания бытовых услуг. В статье 346.27 НК РФ определено понятие бытовых услуг как платных услуг, которые оказываются физическим лицам и коды которых в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности и Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности определяются Правительством Российской Федерации.

Перечень кодов видов деятельности в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности, относящихся к бытовым услугам, определен в распоряжении Правительства РФ от 24.11.2017 № 2496-р [4]. Также бытовые услуги определены в Общероссийском классификаторе продукции по видам экономической деятельности, утвержденном Приказом Росстандарта от 31.01.2015 № 14-ст. [7].

Выполнение строительных работ физическим лицам относится к бытовым услугам населению по коду 25.99.99.200 ОКПД 2. В связи с этим предпринимательская деятельность может быть переведена на уплату единого налога на вмененный доход.

На уплату ЕНВД могут переводиться не все бытовые услуги, а по решению местных властей только отдельные виды услуг. Представительные органы власти самостоятельно выбирают перечень бытовых услуг, подлежащих обложению единым налогом на вмененный доход. Услуги должны быть оказаны только потребителям – физическим лицам.

При исчислении и уплате ЕНВД размер реально полученного дохода значения не имеет, налогоплательщики руководствуются размером вмененного им дохода, который установлен Налоговым кодексом РФ. Периодом по ЕНВД признается квартал.

ЕНВД зависит от вида деятельности и региона, в котором работает компания. Налог (Н) считают отдельно по каждому виду деятельности по формуле

$$\text{ЕНВД}_{\text{кв}} = \text{НБ} \cdot \text{Н}. \quad (9)$$

Базовая доходность корректируется в соответствии с коэффициентом-дефлятором (K1) и корректирующим коэффициентом K2 (ст. 346.27 НК РФ).

K2 зависит от условий деятельности в конкретном регионе.

Коэффициент K1 применяется без округления. Значение K2 округляется до трех знаков после запятой (п. 11 ст. 346.29 НК РФ).

Согласно Решения Совета депутатов г. Челябинска о введении системы ЕНВД, значение корректирующего коэффициента K2 по отдельным видам деятельности определяется как произведение значений факторов, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности. Относительно оказываемых организацией бытовых услуг факторами, влияющими на коэффициент K2, являются место ведения предпринимательской деятельности, а также вид услуги. Для вида услуги предусмотрен коэффициент 0,45, а по месту ведения деятельности для городов и городских поселков – 1,0, для сельской местности – 0,5. ООО «Сириус» ведет деятельность в городе Челябинск, следовательно, применяет коэффициент 1,0. В итоге корректирующий коэффициент K2 будет равен $0,45 \cdot 1,0 = 0,45$.

В целях применения гл. 26.3 НК РФ под количеством работников понимается средняя за каждый календарный месяц налогового периода численность работающих с учетом всех работников, в том числе работающих по совместительству, договорам подряда и другим договорам гражданско-правового характера (ст. 346.27 НК РФ).

В ООО «Сириус» численность персонала в 2015 году составляла 5 человек, в 2018 и 2019 – 6 человек.

Ставка налога составляет 15 процентов. Правительство Челябинской области не воспользовалось данным правом. Ставка налога по месту ведения деятельности ООО «Стройте» составляла 15 % за все три года существования организации.

При этом сумма единого налога не может быть уменьшена на сумму указанных расходов более чем на 50 процентов.

В таблице 11 рассчитана сумма годовых налоговых платежей за 2017, 2018, 2019 годы, если бы организация применяла систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход.

Таблица 11 – Расчет суммы ЕНВД

Показатели	2017 год	2018 год	2019 год
Базовая доходность в месяц при оказании бытовых услуг в соответствии с п.3 ст.346.29 НК РФ, руб.	7500,00	7500,00	7500,00
Коэффициент-дефлятор К1	1,672	1,798	1,798
Корректирующий коэффициент К2	0,450	0,450	0,450
Базовая доходность в месяц при оказании бытовых услуг, скорректированная на коэффициенты К1 и К2, руб.	5643,00	6068,25	6068,25
Количество работников в каждом месяце налогового периода, чел.	5	6	6
Налоговая база (вмененный доход) за каждый налоговый период соответствующего года, руб.	84 645,00	109 228,50	109 228,50
Ставка единого налога на вмененный доход в соответствующий год	15 %	15 %	15 %
Единый налог за каждый налоговый период соответствующего года, руб.	12 696,75	16 384,28	16 384,28
ЕНВД в целом за год, руб.	38 090,25	65 537,10	65 537,10
Страховые взносы на обязательное страхование, уплаченные (в пределах исчисленные сумм) за год, руб.	330 071,02	525 157,66	140 860,96
Единый налог, уменьшенный на сумму страховых взносов (в пределах 50%-го ограничения), за год, руб.	19 045	32 769	32 769
Для сравнения: единый налог, уплаченный организацией при применении УСН с объектом «доходы», руб.	111 228	195 735	222 837
Для сравнения: единый налог при применении УСН с объектом «доходы минус расходы», руб.	37 076	65 245	74 279

Из таблицы видно, что сумма налоговых платежей при применении системы в виде ЕНВД в 2017 году составила бы 19 045 руб., в 2018 и 2019 годах – по 32 769 руб.

Для сравнения приведены суммы единого налога, уплаченные организацией при применении УСН с объектом «доходы», и суммы единого налога, если бы организация применяла УСН с объектом «доходы минус расходы».

Сравнивая суммы налогов, можно сделать вывод, что при данных условиях система в виде ЕНВД является для организации более выгодной, нежели УСН. К тому же, если бы организация осуществляла деятельность в сельской местности, например, в поселке Саккулово, который находится в 39 км от г. Челябинск, то

корректирующий коэффициент К2 был бы в 2 раза меньше, следовательно, и сумма налога была бы вдвое меньше.

Стоит подчеркнуть, что если выполнение работ (оказание услуг) осуществляется по заказам юридических лиц, то такую предпринимательскую деятельность нельзя будет перевести на уплату единого налога на вмененный доход.

При переходе на ЕНВД стоит обратить внимание, что налоговые платежи уплачиваются вне зависимости от фактических результатов деятельности. «Вмененную» сумму придется заплатить, даже если деятельность по факту оказалась убыточной, либо если по тем или иным причинам практически и не велась.

Обобщая все вышесказанное, следует ещё раз подчеркнуть, что независимо от полученной выручки сумма вмененного налога фиксирована. Выгодность применения системы в виде единого налога на вмененный доход будет возрастать с увеличением продаж.

Ведение налогового учета компании, уплачивающей единый налог на вмененный доход, заключается только в учете физических показателей своей деятельности, в том числе и их изменения в течение налогового периода (п. 9 ст. 346.29 Кодекса), ведь данные показатели участвуют в расчете суммы ЕНВД (п. 2 ст. 346.29 Кодекса).

С 2017 года пенсионные и медицинские взносы, а также взносы по обязательному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством администрирует Федеральная налоговая служба. До конца 2017 года уплату страховых взносов контролировали Пенсионный фонд и Фонд социального страхования. С 1 января 2017 года все положения, связанные с исчислением и уплатой страховых взносов перенесены в НК РФ. При этом НК РФ дополнен новым разделом XI «Страховые взносы в Российской Федерации» и новой главой 34 «Страховые взносы».

В НК РФ страховые взносы выведены в отдельный обязательный платеж и их понятие, также, как и определение налога и сбора, закреплено в статье 8 НК РФ. Так, под страховыми взносами понимаются обязательные платежи на обязательное пенсионное страхование (ОПС), обязательное социальное страхование (ОСС) на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование (ОМС), взимаемые с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования.

Для плательщиков – организаций и ИП, производящих выплаты и вознаграждения в пользу физических лиц, объектом обложения страховыми взносами признаются выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, подлежащих обязательному страхованию в соответствии с федеральными законами о конкретных видах обязательного социального страхования (за

исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям, адвокатам, нотариусам и т. п.):

- в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг;
- по договорам авторского заказа в пользу авторов произведений;
- по договорам об отчуждении исключительного права на произведения науки, литературы, искусства.

База для исчисления страховых взносов определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, являющихся объектом обложения, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц, за исключением сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами (например, пособия, компенсации, материальная помощь и др.). При этом база для начисления страховых взносов определяется отдельно в отношении каждого физического лица по истечении каждого календарного месяца с начала расчетного периода нарастающим итогом. Расчетным периодом признается календарный год, а отчетными периодами – первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

База для исчисления страховых взносов на ОПС и база для исчисления страховых взносов на ОСС на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством имеет предельную величину, после которой страховые взносы не взимаются, либо взимаются по пониженной ставке. Предельная величина базы для начисления страховых взносов подлежит ежегодной индексации с 1 января соответствующего года исходя из роста средней заработной платы в Российской Федерации. С 1 января 2017 года база для начисления страховых взносов на ОСС на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством составляет 755 000 руб., а база для начисления взносов на ОПС – 876 000 рублей. Такие лимиты утверждены Постановлением Правительства РФ от 29.11.2017 № 1255. По «медицинским» взносам база не лимитируется. То есть взносы начисляются со всех облагаемых выплат.

Для основной категории плательщиков страховых взносов на период до 2018 года включительно тариф страховых взносов составляет 30 % (22 % – на ОПС в пределах установленной величины базы для исчисления страховых взносов, 2,9 % – на ОСС на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах взносооблагаемой базы и 5,1 % на ОМС). Кроме того, сверх вышеупомянутой величины базы для исчисления страховых взносов уплачиваются страховые взносы на ОПС исходя из тарифа 10 %.

С 2019 года тариф 30 % + 10 % утратит свое действие, и плательщики страховых взносов перейдут на уплату страховых взносов по тарифу 34 % (26 % – на ОПС в пределах установленной величины базы для исчисления страховых взносов, 2,9 % – на ОСС в пределах установленной величины взносооблагаемой базы, 5,1 % – на ОМС без установления указанной предельной величины).

Для отдельных категорий плательщиков на определенный переходный период сохранены пониженные тарифы страховых взносов, предусмотренные статьей 427

НК РФ. К таким плательщикам относятся представители малого и среднего бизнеса, применяющие упрощенную систему налогообложения и осуществляющие деятельность в социальной и производственной сфере, аптеки, применяющие специальные режимы налогообложения, индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения, благотворительные организации и социально ориентированные некоммерческие организации на УСН. В пп. 5 п. 1. ст. 427 говорится, что пониженные тарифы страховых взносов применяются для организаций и ИП, применяющих УСН, основным видом экономической деятельности (классифицируемым на основании кодов видов деятельности в соответствии с ОКВЭД) которых являются различные виды производств, в частности.

Для данных плательщиков до 2018 года включительно тарифы страховых взносов на ОПС устанавливаются в размере 20 %, на ОСС на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на ОМС – 0 %, т. е. пониженный тариф страховых взносов в размере 20 % полностью идет на ОПС. Указанные тарифы страховых взносов распространяются на плательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, если их доходы за налоговый период не превышают 79 млн. рублей (пп. 3 п. 2 ст. 427 НК РФ). Специалисты Минтруда отмечают, что для цели применения пониженных тарифов взносов основным видом экономической деятельности плательщика признается только один вид деятельности.

Суммирование «упрощенцами» доходов от осуществления нескольких «льготных» видов деятельности не предусмотрено.

Код по ОКВЭД, по которому организация применяет льготу, зачастую является основным по государственному реестру (ЕГРИП/ ЕГРЮЛ). Если же льготный вид деятельности указан как дополнительный, то менять его на основной не обязательно. Но на практике, проверяющие иногда предъявляют претензии к тому, что код в реестре не основной. Поэтому для предотвращения придинок можно сделать льготный вид деятельности основным.

Исследуемая организация ООО «Сириус» применяет УСН. Осуществляет вид деятельности (код по ОКВЭД – 25.12), который включен в «льготный» перечень.

Организация вправе применять пониженные тарифы страховых взносов, если соблюдены два условия:

- общая сумма доходов не превышает 79 млн. руб.;
- доходы от такого вида деятельности с начала года составляют не менее 70 % от общей суммы всех поступлений за отчетный период.

Во все три года существования ООО «Сириус» доходы компании не превышали 79 млн. руб. Необходимо определить долю доходов от основного вида деятельности для подтверждения права на применение пониженных тарифов страховых взносов. В 2017–2019 годах основной вид деятельности – (код ОКВЭД 25.12) был единственным источником поступления доходов [3].

Осуществляемый ООО «Сириус» вид деятельности относится к XII классу профессионального риска, которому соответствует страховой тариф 1,3 % к

начисленной оплате труда на ОСС от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (таблица 12).

Таблица 12 – Расчет суммы страховых взносов без применения и с применением пониженных тарифов

Показатели	Тарифы	2015	2016	2017
Выплаты в пользу физических лиц, подлежащих обязательному страхованию, руб.		1 054 540,00	1 677 820,00	1 800 140,00
Страховые взносы на все виды обязательного страхования работников без использования пониженных тарифов, руб.:				
на ОПС	22,0 %	231 998,80	369 120,40	396 030,80
на ОСС	2,9 %	30 581,66	48 656,78	52 204,06
на ОМС	5,1 %	53 781,54	85 568,82	91 807,14
на «травматизм»	1,3 %	13 709,02	21 811,66	23 401,82
ИТОГО за год		330 071,02	525 157,66	563 443,82
Страховые взносы на все виды обязательного страхования работников, если бы организация применяла пониженные тарифы, руб.:				
на ОПС	20,0 %	210 908,00	335 564,00	360 028,00
на ОСС	0,0 %	-	-	-
на ОМС	0,0 %	-	-	-
на «травматизм»	1,3 %	13 709,02	21 811,66	23 401,82
ИТОГО за год		224 617,02	357 375,66	383 429,82
Разница между уплаченными страховыми взносами и потенциально возможными, руб.		105 454,00	167 782,00	180 014,00

В таблице 12 рассчитана сумма начисленных и уплаченных организацией страховых взносов за 2015, 2016, 2017 годы, а также сумма страховых взносов, если бы организация применяла пониженные тарифы. До 2017 года пониженный тариф страховых взносов для организаций и предпринимателей на УСН был установлен частью 3.4 статьи 58 Федерального закона от 24.07.09 № 212–ФЗ в таких же процентах по видам обязательного страхования, как и в современной трактовке НК РФ.

В таблице 12 также рассчитана разница между уплаченными страховыми взносами и потенциально возможными, которые организация могла бы уплатить, если бы воспользовалась своим правом применять пониженные тарифы. С учетом возможности применения пониженных тарифов страховых взносов только для организаций, применяющих УСН, и значительной экономии денежных средств при использовании данной льготы, организации будет не выгодно пережить на уплату ЕНВД. Идеальным вариантом при данных условиях будет применение УСН с объектом «доходы минус расходы», и использование пониженных ставок страховых взносов.

ИФНС узнает о применении льготы из расчета по страховым взносам (до 2017 года фонды узнавали по формам 4-ФСС и РСВ-1). Но налоговая вправе запросить документы, подтверждающие применение льготы.

В таблице 13 наглядно представлено, сколько исследуемая организация могла бы сэкономить на налоговых платежах и расходах по страховым взносам, если бы воспользовалась всеми возможными вариантами уменьшения налоговых платежей. Организация могла втрое сократить налог при УСН, а также на 10 % снизить платежи по страховым взносам.

Хочется отметить, что страховые взносы значительно удручают малое и среднее предпринимательство так как являются большим грузом обязательных платежей, не зависимо о получаемых доходов. Поэтому многие предприниматели предпочитают осуществлять бизнес вне закона, иными словами осуществлять незарегистрированную деятельность. Кроме того многие предприниматели идут на отчаянный шаг и выплачивают заработную плату неофициально, в целях избежание больших нагрузок в налогообложении.

Пока пониженные тарифы страховых взносов уставлены до 2019 года включительно. Для определения наиболее оптимальной системы налогообложения в 2020 году необходимо будет заново проанализировать законодательство. Возможно, к этому году законодатель продлит применение пониженных тарифов, либо установит какие-то другие льготы для представителей малого бизнеса. К тому же, организация может изменить сферу деятельности.

Рассчитаем совокупную налоговую нагрузку с учетом налоговых платежей и страховых взносов при разных системах налогообложения за 2017–2019 годы. Стоит отметить, что при УСН и ОСНО разные методы признания доходов и расходов. Поэтому суммы доходов и расходов при применении соответствующих систем налогообложения отличаются. В частности, доход при УСН признается кассовым методом, при ОСНО – методом начисления. На конец 2017 года имеется дебиторская задолженность покупателей перед исследуемой организацией на сумму 41 000 руб. В 2018 году эта задолженность погашена. В связи с этим доход, учитываемый при определении налоговой базы при УСН, отличается от выручки. При традиционной ОСНО налогооблагаемый доход равен выручке за вычетом НДС. Для ЕНВД приведен показатель вмененного дохода (таблица 13).

Таблица 13 – Сумма экономии денежных средств, если бы организация воспользовалась всеми возможными вариантами уменьшения налоговых платежей

Показатели, руб.	2017 год	2018 год	2019 год
Налог при применении УСН с объектом «доходы», руб.	111 228	195 735	222 837
Сумма страховых взносов, фактически уплаченная организацией	330 071,02	525 157,66	563 443,82
Итого (налоги и взносы)	441 298,90	720 892,96	786 280,43
Налог, который уплатила бы организация при УСН	37 076	65 245	74 279

Окончание таблицы 13

Показатели, руб.	2017 год	2018 год	2019 год
Сумма страховых взносов, если бы организация воспользовалась правом применять пониженные тарифы	224 617,02	357 375,66	383 429,82
Итого (налоги и взносы)	261 693,02	422 620,66	457 708,82
Общая сумма экономии при использовании всех возможных вариантов уменьшения налоговых платежей	179 605,88	298 272,30	328 571,61

Разница в сумме расходов также объясняется разными методами признания доходов и расходов при разных системах налогообложения. На конец 2017 года имеется кредиторская задолженность перед поставщиками по неоплаченным материалам на 40 000 руб. В 2018 году эта задолженность погашена. При УСН материалы учитываются в расходах при поступлении и оплате, при ОСНО – по мере отпуска в производство. Основные средства при УСН попадают в расходы полностью в год их приобретения и оплаты, при ОСНО стоимость основного средства переносится в расходы равномерно в течение срока полезного использования путем начисления амортизации.

При традиционной ОСНО учет приобретенных товаров (работ, услуг) ведется без учета НДС.

Все эти факторы обусловили разные суммы доходов и расходов при разных системах налогообложения.

Стоит также отметить, что если при УСН «доходы минус расходы» налог, рассчитанный в общем порядке, получается меньше 1 % от суммы доходов за соответствующий год, уплате подлежит минимальный налог.

Вывод по разделу 3

Текущая система налогообложения (УСН доходы) не является для организации оптимальной. ООО «Сириус» выгоднее сменить объект при УСН на доходы, уменьшенные на величину расходов, и воспользоваться правом применения пониженных тарифов страховых взносов.

В третьем разделе работы рассчитаны налоговые платежи при разных системах налогообложения. Путем сравнения выбран налоговый режим, при котором происходит наименьшее изъятие денежных средств с расчетного счета организации.

В качестве основных направлений оптимизации налогообложения ООО «Сириус» предложены: изменение объекта налогообложения при применении упрощенной системы налогообложения с доходов на доходы, уменьшенные на величину расходов; применение пониженных тарифов страховых взносов. Реализация данного предложения позволит сократить общую сумму налоговых платежей и уплачиваемых страховых взносов в 1,7 раз.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Оптимизация налогов – это основа налогового планирования. Налоговые платежи составляют значительный размер затрат предприятия. Тщательная работа с налогами компании является важной деятельностью любого хозяйствующего субъекта, которую необходимо проводить как при открытии предприятия, так и позже, когда фирма уже функционирует.

Инструменты реализации оптимизации налогообложения разнообразны. Любая организация имеет полное право без опасений использовать все законные схемы оптимизации налоговых сборов, чтобы максимально сократить налоги. Оптимизация налогообложения предполагает знание законодательства и умелое его использования в целях уменьшения налоговых платежей.

Цель работы заключалась в изучении на основе действующего законодательства и научно-методической литературы теоретических и практических основ оптимизации налогообложения предприятий малого бизнеса.

В соответствии с поставленной целью решены следующие задачи: изучены теоретические основы налогообложения малого предприятия; проведен экономический анализ и анализ налоговой нагрузки исследуемого предприятия; разработаны пути оптимизации налогообложения ООО «Сириус».

В первом разделе работы представлены теоретические основы налогообложения малого предприятия. Сформулировано понятие оптимизации налогообложения, рассмотрены основные возможные варианты данной оптимизации. Даны критерии малого и среднего предпринимательства, описаны основные предпочтения для субъектов малого предпринимательства, рассмотрены специальные режимы налогообложения для представителей малого бизнеса.

Во втором разделе представлена организационная характеристика, проведен финансово-экономический анализ ООО «Сириус». По итогам проведенного анализа сделан вывод о том, что финансовое состояние организации является удовлетворительным, при котором основная масса показателей укладывается в нормативные значения, либо близки к нормативу. Организацию можно рассматривать в качестве контрагента, во взаимоотношении с которым необходим осмотрительный подход к управлению рисками.

Помимо экономического анализа во втором разделе работы проведен анализ налоговой нагрузки ООО «Сириус» в соответствии с действующей на предприятии системой налогообложения. Согласно расчетам, налоговая нагрузка организации по единому налогу при упрощенной системе налогообложения с объектом «доходы» составила 3 %.

В третьем разделе работы путем расчета и сравнения налоговой нагрузки при разных системах налогообложения выбран оптимальный налоговый режим, при котором происходит наименьшее изъятие денежных средств из организации на налоговые платежи.

В качестве основных направлений оптимизации налогообложения ООО «Сириус» предложены: изменение объекта налогообложения; применение пониженных тарифов страховых взносов.

Реализация данного предложения позволит сократить общую сумму налоговых платежей и уплачиваемых страховых взносов в 1,7 раз.

Если организация воспользуется данными способами оптимизации налогообложения, у нее будут высвободиться значительные денежные средства, которые можно будет использовать по многим направлениям, например, распределение прибыли между собственниками организации; погашение ранее взятых займов.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1 от 31 июля 1998 г. № 146–ФЗ (ред. от 28 декабря 2010 г.). – СПС «КонсультантПлюс».
2. О бухгалтерском учете федеральный закон Российской Федерации от 6 дек. 2011 г. № 402–ФЗ. – СПС «КонсультантПлюс».
3. О государственной поддержке малого предпринимательства в РФ федеральный закон Российской Федерации» от 14 июня 1995 г. № 88–ФЗ. – СПС «КонсультантПлюс».
4. О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского: федеральный закон Российской Федерации от 24.07.2009 г. № 212–ФЗ. – СПС «КонсультантПлюс».
5. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам обязательного пенсионного страхования: федеральный закон Российской Федерации от 3.12.2012 года № 243–ФЗ. – СПС «КонсультантПлюс».
6. О внесении изменений в статью 12 части первой и главу 30 части второй налогового кодекса Российской Федерации: федеральный закон Российской Федерации от 02.04.2015 № 52–ФЗ. – СПС «КонсультантПлюс».
7. Постановление Правительства Российской Федерации от 13 июля 2016 г. № 702 г. Москва «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства» // Российская газета. – 2016. – 17 июля.
8. Конституционный Суд Российской Федерации: Постановление № 27–П от 30.11.2017.
9. О государственной поддержке инвестиционной деятельности в Челябинской области Закон Челябинской области от 18.03.2003 № 29–ОЗ. – СПС «КонсультантПлюс».
10. О налоге на имущество организаций от 27 ноября 2003 года № 148–ОЗ. – СПС «КонсультантПлюс»
11. Об установлении на территории Челябинской области налоговых ставок по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения Закон Челябинской области от 7 апреля 2009 г. № 51–ОЗ. – СПС «КонсультантПлюс»
12. Постановление Законодательной Думы Челябинской области Об итогах парламентских слушаний на тему «Повышение эффективности государственной поддержки малого и среднего бизнеса, в том числе в целях импортозамещения и повышения экспортного потенциала Челябинских компаний». – СПС «КонсультантПлюс»
13. Акбюлов, Р. Муниципально-частное партнерство как инструмент развития предпринимательства в российских городах (на примере г. Екатеринбурга) / Р. Акбюлов // Муниципалитет: экономика и управление. – 2016. – № 4(13). –

- С. 5.
14. Анюшев, Ю. Муниципально-частное партнерство как фактор развития предпринимательской деятельности: автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Ю.Анюшев. – М., 2012. – 24 с.
 15. Блинов, А.О. Предпринимательство на пороге третьего тысячелетия / А.О. Блинов, И.Н. Шапкин. – М.: МАЭП, ИИК, Калита 2017. – С. 98–102.
 16. Буров, В.Ю. Малое предпринимательство в Забайкальском крае / В.Ю. Буров, Н.А. Кручинина. – Чита. Изд-во ЧитГУ: – 2016. – 200 с.
 17. Буров, В.Ю. Теневая экономика и малое предпринимательство: теоретические и методологические основы исследования / В.Ю. Буров. – Чита: Изд-во ЗабГУ. – 2015. – 210 с.
 18. Буров, В.Ю. Малое предпринимательство в России и Байкальском регионе. Монография / В.Ю. Буров, В.С. Потаев, А.П. Суходолов. – Иркутск: Изд-во ИГУ, 2011. – 357 с.
 19. Буров, В.Ю. Теория и методология совершенствования государственной системы противодействия теневой экономической деятельности субъектов малого предпринимательства: диссертация д-ра экон. наук / В.Ю. Буров. – Санкт-Петербург, 2016. – С. 274.
 20. Варнавский, В. Партнерство государства и частного сектора: формы, проекты, риски / В. Варнавский. – М.: Наука, – 2016. – 315 с.
 21. Варнавский, В. Управление государственно-частными партнерствами за рубежом / В. Варнавский // Вопросы государственного и муниципального управления. – 2017. – № 2. – С. 134–147.
 22. Виленский, А. Этапы развития малого предпринимательства в России. / А. Виленский // Вопросы экономики. – 2016. – № 7. – С. 30–39.
 23. Винокуров, М.А. Экономика Иркутской области, Т. 3. форум, 3–4 дек. 2017 г. – <http://www.tpprf.ru/ru/interaction/legislative/60812> (дата обращения: 09.01.2018).
 24. Воротников, А. Организация управления проектами государственно-частного партнерства / А. Воротников // Государственная служба. – 2017. – № 3. – С. 15.
 25. Галимарданова, Н.М. Проблемы и перспективы развития системы налогообложения / Н.М. Галимарданова, К.Л. Свечников, Е.И. Сокольская // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – 2017. – Т. 13. – С. 1896–1900.
 26. Голикова, С. Доходы бюджета от малого и среднего бизнеса увеличились в 2017 году на 10 ИКИ / С. Голикова. – <http://tass.ru/ekonomika/3456206> (дата обращения 04.01.2018).
 27. Головкин, М.В. К вопросу об эффективности институциональной среды малого предпринимательства / М.В. Головкин // Экономические исследования. – 2017. – Выпуск № 7. – С. 45
 28. Гринкевич, А.М. Формирование эффективно-справедливой системы

- налогообложения малого бизнеса / А.М. Гринкевич. – Челябинск: Издательский Дом ТГУ, 2016. – 200 с.
29. Гринкевич, А.М. Анализ социально-экономической результативности льготного налогообложения малобизнеса в России / А.М. Гринкевич // Денежное обращение и кредит. Финансы. – 2017. – № 1 (январь–февраль). – С. 63–68.
 30. Дикушин, А.М. О направлениях развитии государственного предпринимательства в РФ / А.М. Дикушин // Предпринимательство в современной России. – М.: Линкс. – 2016. – С. 13–28.
 31. Егоров, В.Ф. Состояние и перспективы организации торговли на сельскохозяйственных рынках Санкт-Петербурга / В.Ф. Егоров, Н.М. Егорова // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономика и Право. – 2016. – № 12. – С. 26–30.
 32. Единый налог на вменённый доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД). – <https://www.nalog.ru/rn70/taxation/taxes/envd/> (дата обращения 01.12.2017).
 33. Единый налог на вменённый доход для отдельных видов деятельности. – rosstat.ru/statistics/enterprise/reform/# (дата обращения 20.12.2017).
 34. Ибадова, Л.Т. Финансирование и кредитование малого бизнеса в России. Правовые аспекты / Л.Т. Ибадова. – М.: Волтерс Клувер, 2017. – 400 с.
 35. Игнатова, И.В. Государственное регулирование предпринимательства в России: основные направления / И.В. Игнатова // Общество. Среда. Развитие. – 2011. – № 1. – С. 8–12.
 36. Ильин, И. Государство и бизнес: в русле взаимовыгодного партнерства / И. Ильин // Организация продаж банковских продуктов. – 2017. – № 1. – С. 87–96.
 37. Калинин, А. Мало и медленно / А. Калинин // Российская газета. – 2016. – 14 апреля. – С. 2
 38. Киреенко, А.П. Трансформация налоговой системы в условиях усиления взаимодействия с предпринимательской средой: теория и практика : дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / А. П. Киреенко. – Иркутск, 2016. – 452 с.
 39. Крутякова, А.С. Проблемы развития торговли Санкт-Петербурга / А.С. Крутякова, А.В. Глоова // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономика и Право. – 2017. – № 12. – С. 21–25.
 40. Лапин, А. К вопросу о формировании муниципально-частного партнерства в РФ / А. Лапин, И. Алиуллов // Проблемный анализ и государственно-управленческое проектирование. – 2017. – № 4. – Т. 4. – С. 39.
 41. Ломовцева, О. Использование механизмов государственно-частного партнерства в региональном развитии / О. Ломовцева, А. Мордвинцев // Научные ведомости Белгородского государственного университета. Серия: История. Политология. Экономика. Информатика. – 2017. – № 1 (56). – С. 189–193.

42. Макарова, Г.Н. «Управленческая» неопределенность в российской экономике / Г.Н. Макарова. – Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2017. – 198 с.
43. Малое предпринимательств России: состояние, проблемы, перспективы / Аналитический сборник. – М.: Институт ВЕСТНИК-ЭКОНОМИСТЗАБГУ 2017. – № 12. – 45 с.
44. Манасуева, А.А. Анализ поступлений налогов в федеральный бюджет Российской Федерации за 2015–2017 гг. / А.А. Манасуева, Д.М. Аманжурова // Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки: сб. ст. по мат. XLIV междунар. студ. науч.-практ. конф. – № 7(44). – [https://sibac.info/archive/economy/7\(44\).pdf](https://sibac.info/archive/economy/7(44).pdf) (дата обращения: 04.02.2017).
45. Новикова, Н.Г. Анализ рыночных возможностей: проблемы, методология и опыт / Н.Г. Новикова. – Иркутск : Изд-во ИГЭА, 2017. – 415 с.
46. О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд: Федеральный закон РФ от 05 апреля 2014 г. – № 44. – СПС «КонсультантПлюс».

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Сравнительная схема специальных налоговых режимов

Таблица А.1 – Сравнительная схема специальных налоговых режимов

Характеристика	ОСН	ПНС	УСН	ЕНВД	ЕСХН
Объект налогообложения	Полученная прибыль (доходы минус расходы).	Возможный доход	1) Доходы 2) Доходы, уменьшенные на величину расходов	Вмененный доход	Доходы минус расходы
Ставка	Для ИП – 13 % (НДФЛ) Для организаций – 20% (налог на прибыль); так же уплачиваются иные налоги, предусмотренные законодательством	6 %	1) 6 % 2) 15 %	15 %	6 %
Налоговый период	Кв.	От 1 месяца до 12 месяцев	год	Кв.	год
Отчетный период	Первый квартал, полугодие, 9 месяцев	Отсутствует	Первый квартал, полугодие, 9 месяцев	Отсутствует	Полугодие
Необходимость представления налоговой декларации	Представляется по итогам квартала по каждому налогу	Отсутствует	Представляется по итогам года (организации до 31 марта, ИП до 30 апреля)	Представляется по итогам квартала (не позднее 20 дней месяца след. за аналог периодом)	Представляется по итогам года (до 31 марта)
Ограничения по численности работников	Отсутствуют	Не больше 15	Не больше 100	Не больше 100	Не больше 300

Продолжение таблицы А.1

Характеристика	ОСН	ПНС	УСН	ЕНВД	ЕСХН
Ограничения по стоимости основных средств	Отсутствуют	Отсутствует	Не больше 100 млн. руб.	Отсутствует	Отсутствует
Ограничения по доли участия других организаций	Отсутствуют	Отсутствует	Не больше 25 %	Не больше 25 %	Отсутствует
Ограничения по доходам	Отсутствует	Должен быть не больше 60 млн. руб.	Должен быть не больше 60 млн. руб.	Отсутствует	Отсутствует
Ограничения по видам деятельности	Отсутствует	Закрытый список (п. 2 ст. 346.43 НК РФ)	Нет ограничений	Закрытый список (п. 2 ст. 346.26 НК РФ)	Производство, переработка и реализация собственной с/х продукции
Возможность совмещения с другими режимами налогообложения	Возможно совмещение с спец режимами	Возможно совмещение с УСН, ЕНВД, ЕСХН	Возможно совмещение с ЕНВД	Возможно совмещение с УСН, ЕНВД и общим режимом	Возможно совмещение с ЕНВД
Ведение бухгалтерского учета и представление бухгалтерской отчетности в налоговый орган	Ведется и представляется 1 раз в год	Необязательно	Ведется и представляется 1 раз в год	Ведется и представляется 1 раз в год	Ведется и представляется 1 раз в год

Окончание таблицы А.1

Характеристика	ОСН	ПНС	УСН	ЕНВД	ЕСХН
Налоговый учет	Ведется учет доходов и расходов	Необязательно	Ведется книга учета доходов и расходов	Раздельный учет физических показателей по видам деятельности и системам налогообложения	Ведется в полном объеме. Установлен закрытый перечень учитываемых расходов
Общие ограничения применения	Отсутствуют	Для предприятий розничной торговли общественного питания занимаемая площадь не должна превышать 50 квадратных метров	Не вправе применять УСН: - организации, имеющие филиалы и (или) представительства - банки; - страховщики; - негосударственные пенсионные фонды; - инвестиционные фонды - профессиональные участники рынка ценных бумаг; - ломбарды;	Применяется в отношении определенных видов деятельности Не применяется в отношении деятельности, осуществляемой в рамках договора простого товарищества (доверительно гоуправления имуществом);	Применяется только предпринимателями - сельхозпроизводителями;