

Санкт-Петербургский государственный университет

Воронова Анна Игоревна

Выпускная квалификационная работа

**НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ВМЕНЕННОГО ДОХОДА В
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Уровень образования: *Бакалавриат*

Направление: *38.03.01 «Экономика»*

Основная образовательная программа: *СВ.5068.2016 «Экономика»*

Профиль *«Финансы, кредит, страхование и учет»*

Научный руководитель:
Кандидат экономических наук,
доцент кафедры теории кредита и
финансового менеджмента,
Покровская Н. В.

Рецензент:
Кандидат экономических наук,
доцент кафедры статистики, учёта
и аудита,
Зуга Е. И.

Санкт-Петербург
2020

Оглавление	
Введение	3
Глава 1. Налогообложение малого бизнеса	6
§1. Роль малого и среднего бизнеса в экономике.....	6
§2. Специальные налоговые режимы для малого бизнеса в РФ	11
§3. Зарубежный опыт налогообложения малого бизнеса.....	17
Глава 2. Применение режимов в виде налогообложения вмененного	23
дохода в России	23
§1. Тенденции применения режима в виде уплаты единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения в России.....	23
§2. Региональные особенности применения режима в виде уплаты единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения в России.....	29
§3. Динамика перехода бизнеса от применения режима в виде уплаты единого налога на вмененный доход на патентную систему налогообложения.....	38
Глава 3. Отраслевые особенности применения режимов в виде	43
налогообложения вмененного дохода в России	43
§1. Наиболее распространенные виды деятельности, облагаемые исходя из вмененного дохода	43
§2. Отраслевой анализ применения режима в виде уплаты единого налога на вмененный доход по отдельным организациям	50
Список использованных источников.....	63
Приложения	71
Приложение 1.....	71
Приложение 2.....	74
Приложение 3.....	77
Приложение 4.....	78

Введение

Одним из важнейших субъектов рыночной экономики на сегодняшний день является малый и средний бизнес. Его развитие в Российской Федерации является приоритетным направлением для Правительства России. Для поддержки малого бизнеса в нашей стране существуют специальные налоговые режимы, в том числе единый налог на вмененный доход и патентная система налогообложения, что и станет главным предметом рассмотрения в нашей работе.

Целью данной дипломной работы является исследование условий налогообложения вмененного дохода в Российской Федерации.

Постановка указанной цели в рамках нашей работы повлекла за собой следующие задачи:

- Рассмотрение роли, а также проблем малого и среднего бизнеса в России;
- Рассмотрение сути специальных налоговых режимов в виде единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения;
- Изучение зарубежного опыта налогообложения и поддержки малого бизнеса;
- Анализ применения единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения, а также численности субъектов, применяющих данные налоговые режимы, по итогам анализа статистической информации;
- Рассмотрение региональных особенностей применения единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения;
- Выявление тенденции перехода с единого налога на вмененный доход на патентную систему налогообложения;
- Рассмотрение отраслевых особенностей применения вмененного дохода по данным Федеральной налоговой службы;
- Анализ отраслевых особенностей применения вмененного дохода по данным системы «СПАРК».

Необходимость решения указанных выше задач предопределила структуру нашей работы. ВКР состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложения.

Во введении актуализируется проблема, ставится цель и выявляется ряд вытекающих из нее задач.

В первой главе мы коснулись проблем, касающихся развития малого и среднего бизнеса в России, рассмотрели его роль и различные способы поддержки предприятий, предусмотренные государственной политикой, а также немного затронули мировую

практику. Помимо этого, мы выяснили условия применения специальных налоговых режимов в виде единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения, рассмотрели методики их расчета и провели сравнительный анализ. Также мы рассмотрели зарубежный опыт налогообложения и выяснили, какие инструменты поддержки используются в налоговой политике различных стран, рассмотрели различные варианты налоговых ставок для малого бизнеса.

Во второй главе работы мы перешли к рассмотрению количественных данных, касающихся региональных особенностей применения единого налога на вмененный доход. Для начала мы в целом проанализировали количество юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих единый налог на вмененный доход, а затем в разрезе последних пяти лет объем поступлений в бюджет от этого режима. Далее мы сопоставили полученную информацию с соответствующими расчетами по патентной системе налогообложения. После этого мы более подробно проанализировали данные Федеральной налоговой службы по Федеральным округам и субъектам Российской Федерации. В результате этого мы отбирали регионы с наибольшим и наименьшим количеством налогоплательщиков, применяющих единый налог на вмененный доход и патентную систему налогообложения, а также мы отобрали регионы с наибольшими и наименьшими суммами, уплачиваемыми в бюджет Российской Федерации. Далее мы рассмотрели процесс перехода с единого налога на вмененный доход на патентную систему налогообложения. Мы сопоставляли данные за 2018 год с данными за 2012 год, в результате этого мы оценили, как изменилось количество налогоплательщиков. Также мы рассмотрели, как изменился коэффициент K_1 , используемый при расчете величины ЕНВД, и как это отразилось на итоговой сумме к уплате по единому налогу на вмененный доход.

Третью главу нашей работы мы начали с рассмотрения отраслевых особенностей применения единого налога на вмененный доход по данным Федеральной налоговой службы. Мы рассматривали виды деятельности с наибольшим количеством юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих данный налоговый режим. Помимо этого, мы проанализировали долю юридических лиц в общем количестве налогоплательщиков, применяющих единый налог на вмененный доход. В результате этого мы выявили отрасли, переход с которых на другие налоговые режимы для налогоплательщиков будет наиболее затруднительным. Далее мы перешли к рассмотрению отраслевых особенностей применения единого налога на вмененный доход по данным системы «СПАРК». Для этого мы сделали выгрузку из десяти тысяч компаний и выделили десять отраслей с наибольшим количеством налогоплательщиков, применяющих единый налог на вмененный доход, а также суммами, уплаченными с этих отраслей с бюджет

Российской Федерации. Затем мы взяли пять наиболее крупных отраслей и для каждой из них рассчитали налоговую нагрузку и иные финансовые показатели.

В заключении мы подвели итоги нашей работы и сформулировали выводы, соответствующие поставленным задачам.

Глава 1. Налогообложение малого бизнеса

§1. Роль малого и среднего бизнеса в экономике

Малые предприятия являются важными субъектами рыночной экономики в Российской Федерации на сегодняшний день. Они очень мобильны, в результате чего они проникают в различные сферы жизни населения и легко подстраиваются под уникальный спрос потребителей. Малым предприятиям проще создаваться в областях инновационных продуктов и сферах узкого спроса¹.

Одним из приоритетных направлений деятельности Правительства Российской Федерации является поддержка малого бизнеса, создание для него благоприятной конкурентной среды². В случае успешного развития малого бизнеса в стране решается ряд важных задач³:

- Без значительных капитальных затрат будет возможно увеличить количество производимых потребительских товаров, реагирование на изменение рыночной конъюнктуры будет быстрым и своевременным;
- В качестве источников сырья для производства можно будет использовать отходы крупных предприятий;
- Территориально будет возможность приблизить производство товаров и услуг к конечным потребителям, тем самым сократить затраты на транспортировку и обеспечить равнодоступность того или иного продукта для каждого региона;
- Появится возможность более эффективно использовать предпринимательские ресурсы граждан государства, так как ранее их реализация на больших производствах не представляла для них интереса;
- Возникнет возможность обеспечить работой инвалидов, студентов, пенсионеров, для которых не находилось работы в крупных компаниях;
- Появится возможность замены теневого бизнеса малыми и средними предприятиями.

¹ Довтаев С. А. Ш., Ирбагиев Х. Р. Предпосылки развития малого и среднего бизнеса //Economics. – 2018. – №. 4 (36).

² Панамарева О. Н., Иванова Д. А. Проблемы развития малого предпринимательства в России //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 10-2.

³ Борисова Е. Г. Вклад малого бизнеса в экономику России //Россия: Тенденции и перспективы развития. – 2019. – С. 260-263.

Однако в Российской Федерации развитие малого бизнеса имеет более медленный темп, чем в других развитых странах⁴. Правительства большинства зарубежных стран давно поставили перед собой задачу улучшить состояние экономики посредством развития малого и среднего предпринимательства.

Меры поддержки малому бизнесу в Российской Федерации достаточно разнообразны. Например, Правительство России ввело двухлетние налоговые каникулы, которые позволяют предприятия на начальном этапе снизить налоговое бремя. Также была введена квота в 18% для малого бизнеса для закупок государственных компаний⁵.

Но возможно еще более важным шагом было создание специальных налоговых режимов, которые впоследствии мы рассмотрим подробнее.

Для того, чтобы понимать, какое предприятие можно отнести к малому, обратимся к Федеральному закону «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (Таблица 1).

Таблица 1 - Критерии отнесения предприятий к субъектам малого и среднего бизнеса в Российской Федерации в 2019 году

Категория предприятия	Среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год	Максимальная величина дохода	Долевая зависимость
Средние предприятия	101-250	2 млрд рублей	Доля участия РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, общественных и религиозных организаций, благотворительных и иных фондов в уставном капитале не более 25%, кроме: активов акционерных инвестиционных фондов; имущества закрытых паевых инвестиционных фондов; общего имущества инвестиционных товариществ.
Малые предприятия	16-100	800 млн рублей	
Микропредприятия	До 15	120 млн рублей	

Источник: составлено автором по данным Федерального закона «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» от 24.07.2007 N 209-ФЗ // Справочно- правовая система «Консультант Плюс».

⁴ Хаджирокова А. А. Прогрессивное налогообложение: зарубежный опыт и перспективы введения в России //Электронный вестник Ростовского социально-экономического института. – 2014. – №. 4.

⁵ Ибрагимов Т. Г., Якунина М. Г. Тенденции и перспективы развития малого бизнеса в России на примере зарубежного опыта //Крымский научный вестник. – 2019. – №. 1

Если затронуть мировую практику, то для классификации предприятия как малого используется около 50 критериев, что в разы больше, чем в российской практике. Среди них общая численность занятых на предприятии за отчетный период, величина активов, общий оборот по выручке и многие другие⁶. Рассмотрим некоторые из критериев на примере Франции, Великобритании и США (Таблица 2).

Таблица 2 -Критерии отнесения предприятия к малому бизнесу в мировой практике

Страна	Число занятых	Годовой оборот по выручке	Величина активов за отчетный период
Франция	10-50 человек	3,5 млн франков в сфере реализации товаров и 1 млн франков в сфере оказания услуг	-
Великобритания	До 24 человек	400 млн футов	-
США	До 500 человек	От 3 до 5 млн долларов	5 млн долларов

Источник: составлено автором по Москалькова А. П., Шалдина Г. Е. Проблемы стимулирования малого бизнеса //Успехи в химии и химической технологии. – 2012. – Т. 26. – №. 9 (138).

Возвращаясь к российской практике, следует сказать о прогнозе социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2030 года, разработанного Минэкономразвития России еще в 2012 году. В нем говорится о том, что стратегически важная цель государства – расширение занятости в секторе малого и среднего бизнеса до 32,2%, что тем не менее, более чем в два раза ниже, чем в зарубежных странах⁷.

Далее рассмотрим реальные показатели численности занятых за период 2018-2019 годов, чтобы увидеть, как данная цель реализовалась на практике:

⁶ Москалькова А. П., Шалдина Г. Е. Проблемы стимулирования малого бизнеса //Успехи в химии и химической технологии. – 2012. – Т. 26. – №. 9 (138).

⁷ Коршунова Г. В., Шумилина Е. С. Меры государственной поддержки как фактор, влияющий на финансовую стабильность малого и среднего предпринимательства в России //,Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 9.

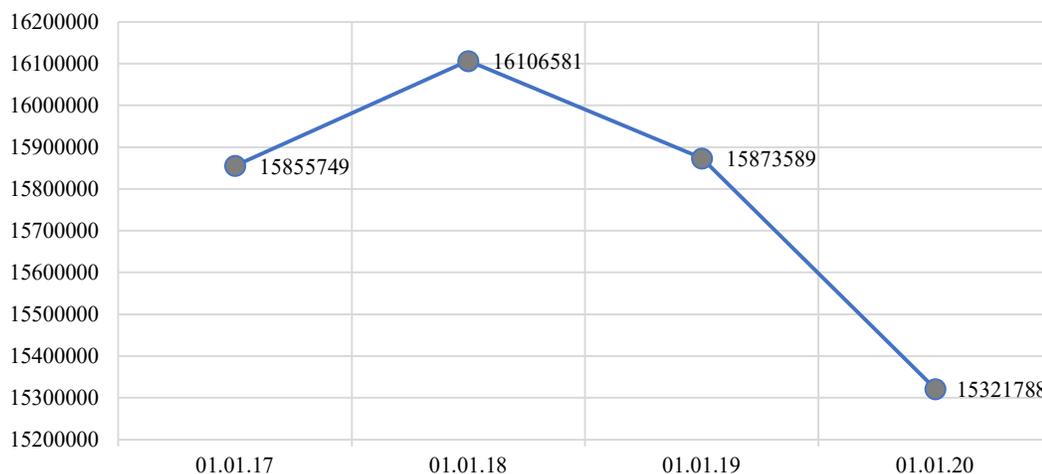


Рисунок 1- Численность занятых в малом и среднем бизнесе в целом по Российской Федерации

Источник: составлено автором по <https://ofd.nalog.ru/statistics> (Дата обращения: 25.02.2020)

Как видно из Рисунка 1, численность занятых с мая 2018 года начала снижаться и на данный момент сохраняет такую тенденцию, что говорит о невозможности реализации проекта в ближайшее время.

Для того, чтобы говорить о мерах поддержки и помощи малому бизнесу, выделим ряд проблем, с которыми сталкиваются малые предприятия:

- Низкая правовая защищенность;
- Недостаточность кредитов;
- Трудности с оформлением и регистрацией сотрудников;
- Нехватка квалифицированных кадров;
- Составление договоров с поставщиками.

Отсюда мы можем выделить комплекс мер по развитию малого бизнеса, на которые в первую очередь должно быть нацелено государство: нормативно-правовое, финансово-кредитное, информационно-техническое, кадровое.

Если говорить в общем, то мы можем условно разделить меры государственной поддержки малого и среднего бизнеса на финансовую и нефинансовую. К финансовой поддержке относятся льготные кредиты и займы, гарантии, прямые субсидии, а к нефинансовой мы можем отнести различные предоставляемые консультации и образовательные программы.

Одной из главных проблем, сдерживающих развитие малого и среднего бизнеса, является кредитование⁸. Кредиты, как правило, даются только под залог или поручительство, что не всегда возможно предоставить начинающим предпринимателям. Как следствие из-за того, что возможности получить кредит нет, малые предприятия становятся либо неконкурентоспособными, либо не имеют возможности открыться вообще.

Сложность получения кредита малому и среднему бизнесу подтверждается Рисунком 2. Мы видим, что доля кредитов малого и среднего предпринимательства в общем объеме кредитов очень мала.

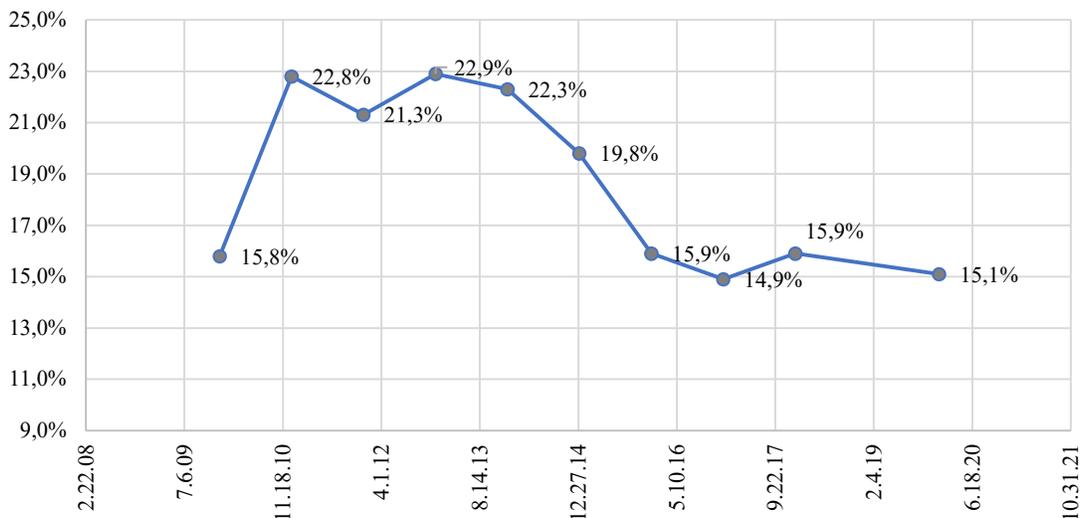


Рисунок 2 – Доля кредитов МСБ в общем объеме выданных кредитов юридическим лицам в рублях за 2010-2019 г.

Источник: составлено автором по https://raex-a.ru/media/uploads/bulletins/pdf/2019_finmb_bul.pdf (Дата обращения: 25.02.2020)

В России на сегодняшний день нет крупных банков, специализирующихся на малом бизнесе. В результате даже если малому предприятию и удастся получить кредит, то под гораздо более высокие проценты, чем крупные предприятия, так как банк не может до конца быть уверен, что кредит будет погашен. И в общем это страх вполне оправдан, ведь на начальном этапе у небольшого бизнеса нет ни стабильности, ни уверенности, как и нет никакой гарантии, что он сможет выдержать конкуренцию на рынке и не обанкротиться⁹.

Для решения этой проблемы государство разработало меру финансово-кредитной поддержки МСП через институты развития. К ним относятся: АО «Федеральная

⁸ Коршунова Г. В., Шумилина Е. С. Меры государственной поддержки как фактор, влияющий на финансовую стабильность малого и среднего предпринимательства в России //, Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 9.

⁹ Ласунов А. А. Стратегические направления развития кредитного рынка для субъектов малого бизнеса // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – №. 1-2.

корпорация по развитию малого и среднего предпринимательства», Фонд содействию развития малых форм предприятий в научно – технической сфере, ФГАУ «Российский фонд технологического развития» и другие¹⁰.

Подводя итог, можно сказать, что главной ролью малого бизнеса для России является увеличение конкуренции, широкое использование всевозможных ресурсов, быстрое заполнение образовавшихся в потребительской сфере ниш. Рынок не может состоять только из крупных предприятий, потому что существует ряд отраслей, в которых их деятельность оказалась бы неэффективной и убыточной. Для этого и существуют малые предприятия, которые обладают способностью подстраиваться под изменчивый спрос.

Исходя из этого становится понятно, что Правительству России необходимо постоянно создавать новые программы поддержки, которые будут ориентироваться на реальные проблемы и слабые места сектора и решать их. Это в первую очередь будет выгодно для него самого, так как большее число предприятий приведет к незамедлительному увеличению налоговых поступлений.

§2. Специальные налоговые режимы для малого бизнеса в РФ

Важной мерой по поддержке малого бизнеса является создание для него особых режимов налогообложения. Налоговым кодексом Российской Федерации предусмотрен общий режим налогообложения, который подразумевает уплату всех необходимых налогов, сборов, платежей и специальные налоговые режимы, в которых эта обязанность упрощается.

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации к специальным налоговым режимам относятся¹¹:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- упрощенная система налогообложения;
- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции;
- патентная система налогообложения.

¹⁰ Анохина С. А. Ключевые направления поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – №. 1-1.

¹¹ "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 27.12.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2020)

Упрощенная система налогообложения появилась в российской налоговой системе в 1996 году¹², а в настоящее время она регулируется Налоговым кодексом Российской Федерации. Упрощенная система налогообложения позволяла малому бизнесу конкурировать со средним и даже крупными компаниями, выживать несмотря на их сильные позиции на рынке.

Спустя некоторое время, в 1998 году¹³, возник новый налоговый режим – единый налог на вмененный доход, регулирование которого в рамках Налогового кодекса Российской Федерации происходит с 1 января 2003 года. Однако в отличие от упрощенной системы ЕНВД вводился не только из соображений налогового благоприятствования, но и для целей налогового контроля, увеличения доходов бюджетной системы за счет обязательного к уплате ЕНВД субъектов малого предпринимательства.

На тот момент в России была широко распространена практика сокрытия своих доходов от государства. Поэтому государством было принято решение создать такой режим, который позволял бы легализовать деятельность налогоплательщиков, не декларирующих свои доходы. Данный режим предусматривал исчисление доходов не с полученного финансового результата, а с величины базовой доходности.

Очевидно, данная система налогообложения отражала лишь плановые финансовые результаты налогоплательщиков, что приводило к тому, что в налоговые органы могли получать суммы как больших, так и меньших размеров относительно фактических финансовых результатов. Однако все это, тем не менее, было направлено на политику легализации. Государство, конечно же, понимало, что отказывается от возможности получения потенциального дохода, но предпочло стабильно получать меньшую часть от уплаты единого налога на вмененный доход, чем не получать ничего вовсе. Цели режима определяли обязательность его применения всеми, кто осуществляющий попадающий под действие режима вид деятельности¹⁴.

Система вмененного налогообложения в сочетании с обязательностью применения ЕНВД стала качественным инструментом для налоговой политики государства, которая удачно вошла в налоговую систему. В ней существовало равновесие контроля и простоты применения. Но начиная с 2013 года единый налог на вмененный доход становится

¹² Федеральный закон от 29 декабря 1995 г. N 222-ФЗ "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства"

¹³ Федеральный закон N 148-ФЗ от 31 июля 1998 г. «О едином налоге на вменённый доход для определенных видов деятельности»

¹⁴ Громов В. В., Милоголов Н. С. Упрощенная система налогообложения и единый налог на вмененный доход: цели, проблемы, перспективы // Финансовый журнал. – 2019. – №. 2 (48).

добровольным налоговым режимом¹⁵. Тем не менее у данного режима сохранилась роль поддержки малого бизнеса и легализации доходов за счет благоприятных налоговых условий.

Рассмотрим виды предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ЕНВД¹⁶:

- розничная торговля;
- общественное питание;
- бытовые, ветеринарные услуги;
- услуги по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;
- распространение и (или) размещение рекламы;
- услуги по передаче во временное пользование торговых мест, земельных участков;
- услуги по временному размещению и проживанию;
- услуги по перевозке пассажиров и грузов автотранспортом;
- услуги стоянок.

Также следует сказать, что переход с ЕНВД на другой режим возможен только со следующего календарного года.

Теперь разберем порядок расчета единого налога на вмененный доход: ставка налога рассчитывается как 15% от величины вмененного дохода. Местные органы власти могут устанавливать ставки ЕНВД в пределах от 7,5% до 15 % в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности¹⁷.

Формула расчета ЕНВД
$ЕНВД = (\text{НАЛОГОВАЯ БАЗА} * \text{СТАВКА НАЛОГА}) - \text{СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ}$

При этом есть правило, что страховые взносы не могут уменьшить налог более, чем на 50%¹⁸, а под налоговой базой понимается величина вмененного дохода:

Формула расчета налоговой базы
$\text{НАЛОГОВАЯ БАЗА} = \text{ВМЕНЕННЫЙ ДОХОД} = \text{БАЗОВАЯ ДОХОДНОСТЬ} * \text{ФИЗИЧЕСКИЙ ПОКАЗАТЕЛЬ}$

¹⁵ Федеральный закон N 94-ФЗ от 25 июня 2012 г. «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»

¹⁶ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2019)

¹⁷ Электронный ресурс: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/envd/> (Дата обращения: 26.02.2020)

¹⁸ Там же

Базовая доходность корректируется в соответствии с коэффициентом-дефлятором К1 и корректирующим коэффициентом К2. Величина базовой доходности по различным видам деятельности указана в таблице Приложения 1.

К1 – устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, учитывающий изменение потребительских цен на ТРУ в Российской Федерации в предшествующем периоде. Приведем статистику изменения данного показателя:

Таблица 3 - Динамика изменения коэффициента-дефлятора К1

Период	2020	2019	2018	2017	2016	2015	2014
Величина К1	2,009	1,915	1,868	1,798	1,798	1,798	1,672

Источник: составлено автором по <https://www.nalog.ru> (Дата обращения 15.05.2020)

К2 – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности.

Налоговым периодом при расчете единого налога на вмененный доход является квартал, а его уплата должна производиться не позднее 25 числа первого месяца в следующем налоговом периоде¹⁹.

В 2013 году одновременно с тем, как ЕНВД становился добровольным режимом, возник новый налоговый режим – патентная система налогообложения.

Данную систему имеют право применять индивидуальные предприниматели, переход на нее или возврат к иным осуществляется добровольно¹⁹. Виды деятельности, в отношении которых возможно применение патентной системы, указаны в Приложении 2.

Патент выдается в любой даты на период от 1 до 12 месяцев включительно в пределах календарного года. Налоговый период равен одному календарному году, но если патент выдан на срок менее календарного года, то налоговым периодом признается срок, на который выдан патент.

При вычислении суммы налога на патентной системе налогообложения используют ставку в 6% и рассчитывают по формуле:

Формула расчета величины налога при применении ПСН
РАЗМЕР НАЛОГА= НАЛОГОВАЯ БАЗА *6%

¹⁹ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 24.04.2020). НК РФ Статья 346.30. Налоговый период.

Законами субъектов Российской Федерации на два года может быть установлена налоговая ставка в размере 0% для индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных и осуществляющих деятельность в производственной, социальной или научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению (п. 3 ст. 346.50 НК РФ). Период действия этих налоговых каникул - по 2020 г.²⁰

Теперь, рассмотрев оба налоговых режима, при помощи сравнительной таблицы можно будет более детально понять преимущества и недостатки каждого.

Таблица 4 - Сравнение ЕНВД и патентной системы налогообложения

Критерий	ЕНВД	Патентная система
Налогоплательщики	ИП и юридические лица	ИП
Средняя численность наемных работников	До 100 человек	До 15 человек
Ограничение по размеру годового дохода	Нет ограничений	Не более 60 млн рублей
Сроки подачи заявления о начале деятельности	Заявление на переход на систему ЕНВД один раз подается в течение 5 дней после начала деятельности	Заявление на приобретение патента подается за 10 дней до начала деятельности, дублируется каждый раз с покупкой патента
Возможность отказа со стороны налоговых органов	Нет возможности отказа	Возможен при несоблюдении условий
Освобождение от уплаты налогов	Налог на имущество физических лиц, налог на доходы физических лиц, НДС, налог на прибыль	Налог на имущество физических лиц, налог на доходы физических лиц, НДС
Ограничение срока действия	Нет ограничений	От одного месяца до года
Возобновление деятельности по системе налогообложения после утраты или прекращения деятельности	Деятельность может возобновиться с любого момента после устранения причины утраты права	Только с начала следующего календарного года
Право на добровольную смену системы налогообложения	С начала следующего года	Не указано
Учет доходов	Учет не предусмотрен	Необходимо вести Книгу доходов

²⁰ «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 24.04.2020). НК РФ Статья 346.50. Налоговая ставка

Необходимость представления налоговой декларации	Требуется сдавать ежеквартально	Не требуется представлять
--	---------------------------------	---------------------------

Источник: составлено автором по Басалько Л. Е., Выжитович А. М. Специальные налоговые режимы: ЕНВД, патентная система // Развитие территорий. – 2018. – №. 3 (13).

В заключении хочется сказать, что отмена в 2013 году обязательного применения ЕНВД произошла не случайно. Это связано с введением патентной системы налогообложения. В связи с ее введением была запланирована отмена ЕНВД с 1 января 2014 года. Разницу в один год дали для того, чтобы налогоплательщики, применяющие ЕНВД, могли определиться с выбором нового налогового режима и перейти на него. Оставлять обязательным налоговый режим, который не имел будущего, не было смысла. Помимо этого подразумевалось, что та часть налогоплательщиков, которая уйдет с применения ЕНВД, перейдет на использование патентной системы налогообложения.

Однако данной отмены так и не состоялось, ее перенесли сначала на 2018 год. Как заявил глава Минфина Антон Силуанов, окончательно режим отменят летом 2021 года²¹.

Подводя итог, обобщим плюсы и минусы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения. Изначально минусом этой системы была обязательность ее применения, но с 2013 года режим стал добровольным и недостаток устранился. Однозначным преимуществом ЕНВД перед патентной системой является высокая среднесписочная численность работников, отсутствие ограничений по размеру годового дохода. Помимо этого, считаем, преимуществом ЕНВД является то, что в использовании этого режима нельзя отказать, и нет ограничений по сроку его использования. Также следует отметить, что патентную систему налогообложения могут применять только индивидуальные предприниматели, а ЕНВД как индивидуальные предприниматели, так и юридические лица.

При этом преимуществом патентной системы является то, на эту систему можно перейти в любой момент, нет необходимости дожидаться конца календарного года. Также отчетность по ЕНВД необходимо ежеквартально сдавать, а при патентной системе таких требований нет.

Несмотря на все преимущества патентной системы, она, как и ЕНВД, сопровождается и недостатками и точки зрения применения индивидуальными

²¹ Электронный ресурс:

https://www.rbc.ru/economics/20/02/2020/5e4e90bc9a794754e6823afe?utm_source=vk_rbc (Дата обращения: 03.03.2020)

предпринимателями (далее ИП). Например, возможность утраты права применения патента.

§3. Зарубежный опыт налогообложения малого бизнеса

Если мы обратимся к мировой практике, то сможем увидеть, что единого подхода к налогообложению малого бизнеса не существует. В каждой стране правительство ставит свои цели и задачи. Это связано с различным менталитетом, традициями, правовой системой, уровнем социального и экономического развития. Все эти факторы делают налогообложение в каждой стране уникальным. Мы считаем, что для определения перспектив и планов развития налогообложения в России крайне необходимо изучить опыт других стран, это может помочь усовершенствовать нашу систему и избежать ряда трудностей и ошибок.

В первом параграфе текущей главы мы уже рассматривали критерии отнесения предприятий к малым и средним в рамках мировой практики. И как мы выяснили строгих критериев для этого не существует, их огромное множество, среди которых: среднесписочная численность работников, уровень дохода и многие другие. Это является характерной особенностью зарубежных стран.

Обратившись к данным Федеральной службы государственной статистики, мы можем увидеть, что доля малого и среднего бизнеса в общем объеме ВВП в России составляет лишь 21,9%²². В это же время, если мы обратимся к мировой статистике, то в ЕС это около 70%, в США этот показатель около 62%, а в КНР около 60%²³. Таким образом, можно заметить, что доли малого и среднего бизнеса в ВВП России более чем в два раза ниже, чем в других странах.

В Европе уже много лет существует отлаженная система по развитию и поддержке предпринимательства. В этих странах упрощены процедуры открытия бизнеса и применяется более лояльная правовая база по сравнению с Российской Федерацией. Они создают специализированные ассоциации и фонды, которые нацелены на оказание поддержки бизнеса²⁴.

В последнее время в европейских странах широкое распространение получила онлайн-поддержка предпринимателей, благодаря которой каждый начинающий

²² Электронный ресурс: http://old.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/accounts/# (Дата обращения: 27.02.2020)

²³ Самарина Н. С., Коваленко Н. А. Налогообложение малого бизнеса в Российской Федерации и в развитых зарубежных странах //Карельский научный журнал. – 2018. – Т. 7. – №. 4. – С. 93.

²⁴ Ибрагимов Т. Г., Якунина М. Г. Тенденции и перспективы развития малого бизнеса в России на примере зарубежного опыта //Крымский научный вестник. – 2019. – №. 1.

предприниматель может получить информацию о последних современных технологиях, способствующих развитию той или иной сферы бизнеса²⁵. Помимо этого, данная система позволяет привлечь инвесторов: заинтересовать их своим продуктом и вывести продукт на рынок²⁶.

Если рассмотреть зарубежный опыт в области налогообложения, то можно заметить, что еще одним стимулом со стороны государства для развития малого бизнеса является применение прогрессивной ставки налогообложения. Под прогрессивным налогообложением понимается увеличение эффективной части налога в зависимости от роста уровня налогооблагаемой базы. Это позволяет предприятиям на начальном этапе снизить налоговое бремя и дать предприятию время на развитие²⁷.

Обратимся к опыту налогообложения малого бизнеса в США. Для начала бы хотелось отметить несколько особенностей, присущих данной стране. В малом бизнесе задействованы около 60% трудоспособного населения страны. Также размеры малого бизнеса очень отличаются от всех других стран, так как в одном таком бизнесе может быть задействовано около 1500 сотрудников с доходом до 20 миллионов долларов в год²⁸.

Ключевой причиной такого стремительного развития бизнеса в стране является поддержка предпринимательства со стороны государства. Примерно 70 лет в США существует Администрация по делам малого бизнеса, имеющая представительства в каждом штате²⁹. Таким образом, поддержка осуществляется на территории всей страны, а не конкретно выбранных государством регионах, что иногда присуще Российской Федерации.

Основной закон, касающийся малого бизнеса в США, обязывает предоставлять предпринимателям доступ к неограниченным ресурсам для их бизнеса, а также оказывать все необходимые консультации и финансовую помощь. Но самым важным, пожалуй, является то, что не менее 23% всех государственных заказов должно быть отдано на реализацию в малый бизнес³⁰.

Политика США направлена не только на финансовую поддержку малого бизнеса, но и на повышения грамотности граждан в вопросах бизнеса. Центры образования

²⁵ Будо Д. А. Анализ современного состояния и перспектив развития инновационной деятельности в малом бизнесе РФ //Вестник науки и образования. – 2020. – №. 2-2 (80).

²⁶ Там же

²⁷ Хаджирокова А. А. Прогрессивное налогообложение: зарубежный опыт и перспективы введения в России //Электронный вестник Ростовского социально-экономического института. – 2014. – №. 4.

²⁸ Самарина Н. С., Коваленко Н. А. Налогообложение малого бизнеса в Российской Федерации и в развитых зарубежных странах //Карельский научный журнал. – 2018. – Т. 7. – №. 4. – С. 93

²⁹ Шатров К. Д., Гордиенко Д. Г. Мировые тенденции в поддержке бизнеса и возможности их использования в России //E-Scio. – 2018. – №. 4 (19).

³⁰ Нормова Ю. В. Государственная финансовая поддержка малого предпринимательства в США и Китае //Хроноэкономика. – 2018. – №. 5 (13).

расположены по всей стране и предоставляют возможность обучения предпринимательству, оказывают помощь в составлении бизнес-планов и подготовки проектов, а также подсказывают наилучшие пути финансирования. А в случае, если бизнес оказался в затруднительном положении, ему оказывают помощь и помогают избежать банкротства³¹.

Еще одной особенностью политики США является активная поддержка инновационных проектов. Эта политика оказывает большое влияние на конкурентоспособность национальной экономики. Помимо этого, на проведение инновационных экспериментов выделяется процент от фонда НИОКР. Успешность данной программы подтверждает большой процент патентов, выданных на сотрудников малого бизнеса³².

Сама же ставка налога на прибыль в США не фиксирована, она может варьироваться в зависимости от уровня дохода, представленного в Таблице 5. Такая градация является своего рода аналогом наших специальных налоговых режимов.

Таблица 5 – Ставки налога на прибыль в США

США	Значение прибыли	Ставка налога на прибыль, %
	0 – \$ 50 000	15
	\$ 50 000 – \$ 75 000	25
	\$ 75 000 – \$ 100 000	34
	\$ 100 000 – \$ 335 000	39
	\$ 335 000 – \$ 10 000 000	34
	\$ 10 000 000 – \$ 15 000 000	35
	\$ 15 000 000 – \$ 18 333 333	38
	более \$ 18 333 333	35

Источник: составлено автором по OECD Tax Policy Studies Taxation of SMEs. Key Issues and Policy Considerations, 2009. – P. 40

Далее обратимся к опыту властей в Японии. Поддержка малого и среднего бизнеса в Японии осуществляется через Управление малого бизнеса, входящего в структуру Министерства внешней торговли и промышленности. Органы власти постоянно оказывают поддержку в качестве получения финансирования, помогают подобрать и обучить персонал, дают доступ ко всей не обходимой информации для открытия бизнеса в этой отрасли. Также интересным фактом является использование системы J- Net2,

³¹ Митрофанова И. А., Эрентраут А. А. Налогообложение малого предпринимательства в России и за рубежом: реалии и прогнозы //Молодой ученый. – 2012. – №. 1-1. – С. 130-135.

³² Ибрагимов Т. Г., Якунина М. Г. Тенденции и перспективы развития малого бизнеса в России на примере зарубежного опыта //Крымский научный вестник. – 2019. – №. 1.

обеспечивающая постоянный контроль за состоянием малого и среднего бизнеса в государстве³³.

Кредиты на реализацию новых проектов и оборудования можно получить по сниженной процентной ставке. Это делается с целью привлечения большего числа населения в бизнес, так как необходимо развивать его даже в отдаленных регионах. Помимо это существуют программы, способствующие выстраиванию взаимовыгодного сотрудничества между предприятиями. Кредиты, как правило, выдаются через торгово-промышленные палаты, выделяющие примерно 500 млрд иен в год³⁴.

В случае Японии налоговая ставка определяется на основании величины капитала. Самая минимальная ставка 29,34% относится к первым 33 200 долларам США (4 млн. Иен). Для фирм, удовлетворяющих показателю капитала малого бизнеса с прибылью от 33 200 до 66 400 долларов США (8 млн. Иен), применяется ставка в размере 30,85%. Для прибыли свыше 66 400 долларов США применяется максимальная ставка 39,54 %³⁵.

Интересно будет рассмотреть и опыт Китая в области поддержки малого бизнеса. В нем создана общественная информационная служба China SME Online (CSMEO). Эта система сообщает ее пользователям самые последние и актуальные изменения в действующих правилах, объеме поставок, величине спроса на местном и зарубежном рынках. Также данная система сообщает о наличии вакансий в малом бизнесе по всем регионам страны, дает работодателям возможность изучить потенциальных кандидатов³⁶.

Если обратить внимание на поддержку малого и среднего бизнеса во Франции, то также можно отметить ряд интересных фактов. Например, во Франции, как и в странах, которые мы рассматривали ранее, очень развита система онлайн консультаций, в ходе которых можно получить помощь по подбору кредита или даже бухгалтерская поддержка.

Помимо этого, существует система, позволяющая получить возможность упрощенной регистрации предприятия под статусом «самозанятые». Большое внимание правительство Франции уделяет ситуации с безработными, особенно желающими открыть свое дело. В результате была введена система, позволяющая не уплачивать никакие налоги на протяжении первых трех лет существования бизнеса, а на год – выплат в социальные

³³ Версоцкий Р. Р. Зарубежный опыт поддержки малого и среднего предпринимательства и возможности его применения в современной России //Управленческое консультирование. – 2019. – №. 7 (127).

³⁴ Чепурнова Е. П. Условия функционирования малого и среднего бизнеса в России и за рубежом //Вестник экспертного совета. – 2019. – №. 3 (18).

³⁵ OECD Tax Policy Studies Taxation of SMEs. Key Issues and Policy Considerations, 2009. – P. 40-41.

³⁶ Соловьева А. А. Сравнительный анализ мер государственной поддержки субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации и Китайской народной республике: перспективы рецепции управленческого опыта //Научные записки молодых исследователей. – 2019. – №. 1.

фонды³⁷. Кроме этого, если новое предприятие открывается в малоразвитом, с точки зрения экономики, районе страны, то в качестве льготы эти предприятия освобождаются от выплаты в фонды социальной защиты.

Чтобы определить компании, имеющие право на получение выгоды от применения ставки налога для малого бизнеса, правительство Франции смотрит на показатель оборачиваемости. Для корпораций с годовым оборотом не более 9 918 237 долларов США (7 630 000 евро) первые 49 552 доллара США (38 120 евро) налогооблагаемой прибыли облагаются по льготному налогу для малого бизнеса в размере 15 %. Для прибыли свыше 49 552 долларов США применяется базовая ставка налога в размере 34,43 %³⁸.

В Германии для предпринимателей, впервые создающих бизнес предусмотрен льготный кредит от государства на 50 тысяч евро, который необходимо вернуть в течение 20 лет³⁹.

В связи с большим количеством льгот, предоставляемых правительством Германии, большое число крупных немецких предприятий делится на несколько небольших, что позволят значительно снизить затраты, а эти маленькие компании становятся привлекательнее для иностранных инвесторов⁴⁰.

Рассмотрев способы и инструменты поддержки малого бизнеса в ряде зарубежных стран, мы можем сделать вывод о том, что большинство из них не используются в России, либо слабо развиты. На основании этого мы лишний раз можем подчеркнуть необходимость изучения иностранного опыта, особенно с точки зрения внедрения в России лучших инструментов поддержки малого и среднего предпринимательства.

С нашей точки зрения, возможными направлениями для реализации в Российской Федерации можно было бы разработать систему более упрощенного кредитования, упростить процедуры открытия бизнеса, развить правовую базу. Также хорошим инструментом является система консультаций и онлайн поддержки, образовательные курсы, повышающие грамотность в предпринимательской сфере. Это во многом позволило бы повысить уровень развития малого бизнеса в России, увеличить его долю в ВВП страны.

Таким образом, мы определили важность малого и среднего бизнеса для экономики Российской Федерации. Нами были проанализированы меры поддержки аналогичного

³⁷ Усенков И. А. Правовое регулирование и государственная поддержка малого бизнеса во Франции //Концепт. – 2018. – №. 7.

³⁸ OECD Tax Policy Studies Taxation of SMEs. Key Issues and Policy Considerations, 2009. – P. 40-41.

³⁹ Шатров К. Д., Гордиенко Д. Г. Мировые тенденции в поддержке бизнеса и возможности их использования в России //E-Scio. – 2018. – №. 4 (19).

⁴⁰ Комарова О. В. Институт поддержки малого и среднего бизнеса: опыт Германии и уроки для России //Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2018. – Т. 7. – №. 3 (24).

сегмента бизнеса за рубежом. Мы рассмотрели специальные налоговые режимы в России, использующие в качестве налоговой базы вмененный доход, их основные характеристики и условия применения. Далее в работе мы проведем анализ статистических данных для выявления тенденций развития налогообложения вмененного дохода в России и его региональных особенностей.

Глава 2. Применение режимов в виде налогообложения вмененного дохода в России

§1. Тенденции применения режима в виде уплаты единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения в России

Ранее в работе мы проанализировали теоретические аспекты налогообложения вмененного дохода субъектов малого и среднего бизнеса в России. А именно, мы подробно рассмотрели два специальных налоговых режима: едины налог на вмененный доход и патентная система налогообложения. По каждому из них мы отдельно проанализируем статистические данные.

Начнем с рассмотрения в числовом выражении количества юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих данный налоговый режим (Таблица 6). Мы считаем, что это необходимо для понимания того, насколько велик объем налогоплательщиков в данном налоговом режиме, а также для того, чтобы увидеть динамику изменения их количества. Начиная с 2014 года количество налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, пошло на убыль. В первую очередь это может быть связано с возникновением в 2013 году патентной системы налогообложения. Возможно, большинство предпринимателей увидели в ней большую выгоду, чем в ЕНВД и перешли на новый налоговый режим, или же просто ушли с уплаты единого налога по причине его отмены в ближайшей перспективе. Тем не менее, несмотря на план государства по отмене налогового режима в виде единого налога на вмененный доход, предприниматели не спешат полностью отказываться с него.

Таблица 6 – Сравнение количества индивидуальных предпринимателей и юридических лиц, применяющих ЕНВД и их общее количество по РФ в целом за 2014-2018 года (в единицах)

Период	2014	2015	2016	2017	2018
Общее количество налогоплательщиков в Российской Федерации	8 080 192	8 321 156	8 137 996	8 067 462	7 920 786
Количество субъектов, применяющих ЕНВД	2 144 102	2 094 209	2 041 853	2 044 154	2 072 711
Доля налогоплательщиков,	26,54	25,17	25,09	25,34	26,17

применяющих ЕНВД, в общем количестве налогоплательщи ков по РФ, в %					
---	--	--	--	--	--

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Мы рассмотрели количество налогоплательщиков по ЕНВД в целом, теперь перейдем к более детальному рассмотрению: индивидуальные предприниматели и юридические лица в отдельности. Данная детализация играет важную роль, так как позволяет нам более подробно изучить структуру плательщиков ЕНВД. Из Рисунка 3 можно увидеть, что количество индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД за последние годы более чем в 6 раз превышает количество юридических лиц, применяющих данный режим. Данный налоговый режим может быть более привлекателен для индивидуальных предпринимателей по множеству причин. Например, ряд организаций от использования ЕНВД может отталкивать ограничение по численности работников.

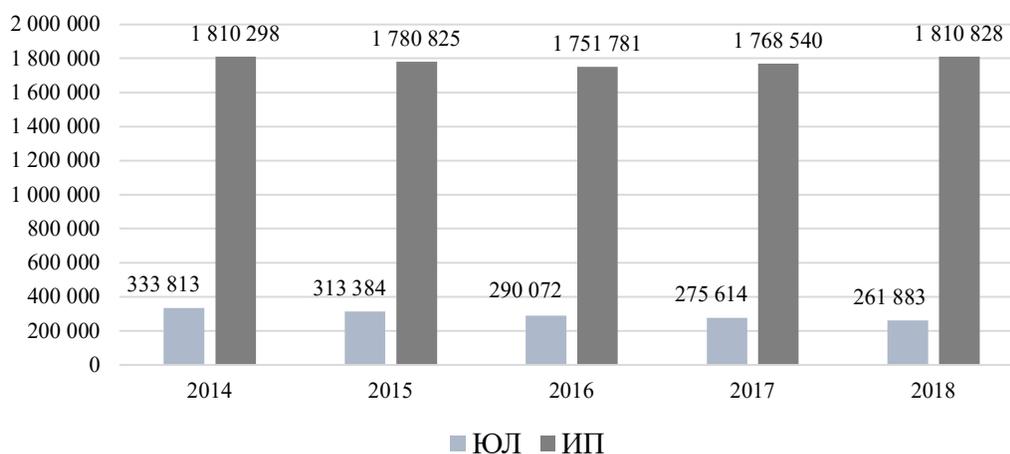


Рисунок 3 – Количество юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД за 2014-2018 года (в единицах)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Далее продолжим рассмотрение количества юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД, но теперь сравним их с общим количеством по Российской Федерации. Начнем с сопоставления количества индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД и существующих всего в нашей стране (Таблица 7). В первую очередь данная таблица потребуется нам для сравнения доли налогоплательщиков, применяющих ЕНВД и патентную систему налогообложения, поскольку налогоплательщиками при патентной системе могут быть только

индивидуальные предприниматели. Можно отметить, что за последние года численность индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД, составила половину от общей численности индивидуальных предпринимателей по стране, что однозначно говорит о популярности данного налогового режима среди них.

Таблица 7 –Количество индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД, за 2014-2018 года (в единицах)

Период	2014	2015	2016	2017	2018
Общее количество индивидуальных предпринимателей в Российской Федерации	3 420 569	3 500 724	3 584 178	3 696 127	3 835 751
Количество индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД	1 810 298	1 780 825	1 751 781	1 768 540	1 810 828
Доля ИП, применяющих ЕНВД, в общем количестве ИП в Российской Федерации, в %	52,92	50,87	48,88	47,85	47,21

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Для того, чтобы обзор налогоплательщиков по ЕНВД был комплексным, обратимся к Таблице 8, на которой представлено сопоставление юридических лиц, применяющих ЕНВД, с общим количеством юридических лиц в России. Исходя из результатов, представленных в таблице, можно отметить, что юридических лиц, применяющих ЕНВД почти в 16 раз меньше, чем юридических лиц в Российской Федерации всего. На основании чего мы можем еще раз убедиться, что для юридических лиц ЕНВД не самый привлекательный налоговый режим.

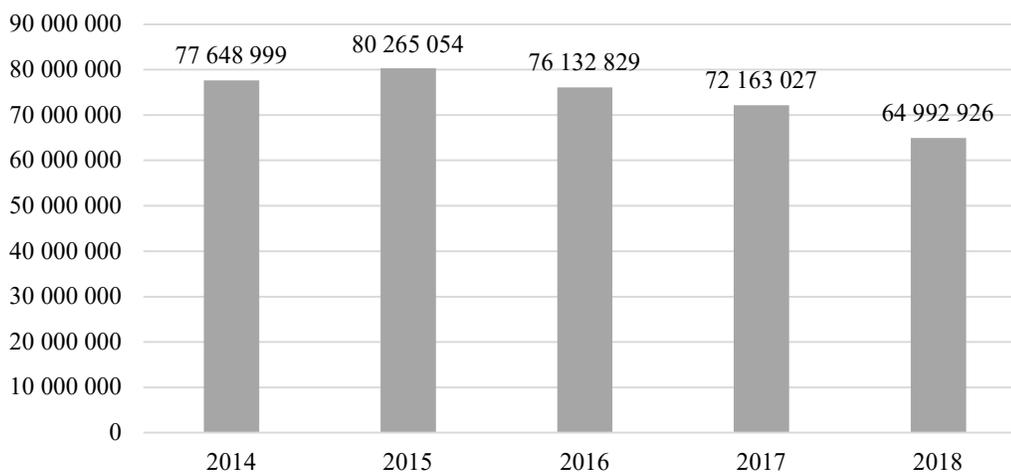
Таблица 8 –Количество юридических лиц, применяющих ЕНВД, за 2014-2018 года (в единицах)

Период	2014	2015	2016	2017	2018
Общее количество юридических лиц по Российской Федерации	4 659 623	4 820 432	4 553 818	4 371 335	4 085 035

Количество юридических лиц, применяющих ЕНВД	333 813	313 384	290 072	275 614	261 883
Доля ЮЛ, применяющих ЕНВД, в общем количестве ЮЛ в Российской Федерации, в %	7,16	6,5	6,37	6,31	6,41

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Перейдем к рассмотрению бюджета Российской Федерации. В рамках него мы будем говорить о налоговых доходах, под которыми понимаются денежные средства, собираемые в бюджетные и внебюджетные фонды различных уровней бюджетной системы Российской Федерации в процессе налогообложения⁴¹. А сами налоговые доходы мы рассмотрим в разрезе получения их от лиц, применяющих ЕНВД. Для этого обратимся к Рисунку 4, на котором представлена динамика поступлений в бюджет Российской Федерации от ЕНВД. Наибольшее количество поступлений за последние пять лет приходилось на 2015 год, после которого значение пошло на убыль, однако с 2017 года снова начало расти. Скачки поступлений в бюджет, вероятно, связаны с изменениями в этих годах количества лиц, применяющих ЕНВД, которые после 2014 года довольно сильно уменьшились. Однако, одновременно с ростом числа лиц, начавших использовать ЕНВД в 2017 году, соответственно, стали и увеличиваться налоговые поступления в бюджет.



⁴¹ Борщ Л. М., Макачук В. Д. Место налоговых доходов в структуре доходов бюджета РФ //Таврический научный обозреватель. – 2016. – №. 5-1 (10)

Рисунок 4 – Объем поступлений по ЕНВД в бюджет Российской Федерации за 2014-2018 года (в тысячах рублей)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Теперь данные налоговые поступления по ЕНВД за 2018 год в бюджет Российской Федерации рассмотрим с разделением на юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. По Рисунку 5 видно, что поступления от индивидуальных предпринимателей более, чем вдвое превышают поступления в бюджет от юридических лиц. На момент 2018 года от индивидуальных предпринимателей в рамках уплаты ЕНВД поступило 91718017 тысяч рублей, а от юридических лиц - 43769352 тысячи рублей. Конечно, это в первую очередь связано с количеством индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД.



Рисунок 5 – Распределение уплаченного ЕНВД по налогоплательщикам

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Теперь перейдем к рассмотрению патентной системы налогообложения. Для начала, подобно тому, как мы начинали разбор ЕНВД, рассмотрим количество индивидуальных предпринимателей, применяющих ПСН. Для этого обратимся к Таблице 9.

Таблица 9 – Количество ИП, применяющих ПСН в период с 2014-2018 года (в единицах)

Период	2018	2017	2016	2015	2014
Количество ИП, применяющих ПСН	325 630	287 766	243 671	182 198	99 037

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Также будет важно уточнить, что количество индивидуальных предпринимателей не тождественно количеству выданных патентов. Для иллюстрации этого факта обратимся к Таблице 10.

Таблица 10 – Количество выданных патентов на применение ПСН в период с 2014-2018 года (в единицах)

Период	2018	2017	2016	2015	2014
Количество выданных патентов на применение ПСН	439 088	383 256	321 606	241 135	122 098

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Но, как уже говорилось нами ранее, рассмотрение количественных показателей без сравнения с общей численностью не совсем показательно. Для этого построим Таблицу 11, в которой найдем долю индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения в общей численности индивидуальных предпринимателей в Российской Федерации. Как видно из расчетов, доля индивидуальных предпринимателей, применяющих ПСН очень мала по сравнению с общей численностью. Если сопоставить ее с ЕНВД, то можно также увидеть, что в некоторых периодах количество лиц, применяющих ЕНВД более чем в 4 раза больше, чем количество лиц, применяющих ПСН. Тем не менее, численность выданных патентов растет, и доля из года в год в рассматриваемом периоде стабильно увеличивается.

Таблица 11 - Сравнение количества индивидуальных предпринимателей, применяющих ПСН и их общее количество по РФ в целом за 2014-2018 года (в единицах)

Период	2014	2015	2016	2017	2018
Общее количество индивидуальных предпринимателей по Российской Федерации	3 420 569	3 500 724	3 584 178	3 696 127	3 835 751
Количество индивидуальных предпринимателей, применяющих ПСН	99 037	182 198	243 671	287 766	325 630
Доля ИП, применяющих ПСН, в общем количестве ИП в Российской Федерации, в %	2,9	5,2	6,8	7,79	8,49

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Далее рассмотрим поступления в бюджет от уплаты ПСН обратившись к Рисунку 6. Динамика данных поступлений на протяжении всего рассматриваемого периода не стабильна, особенно заметен рост в 2017 году.

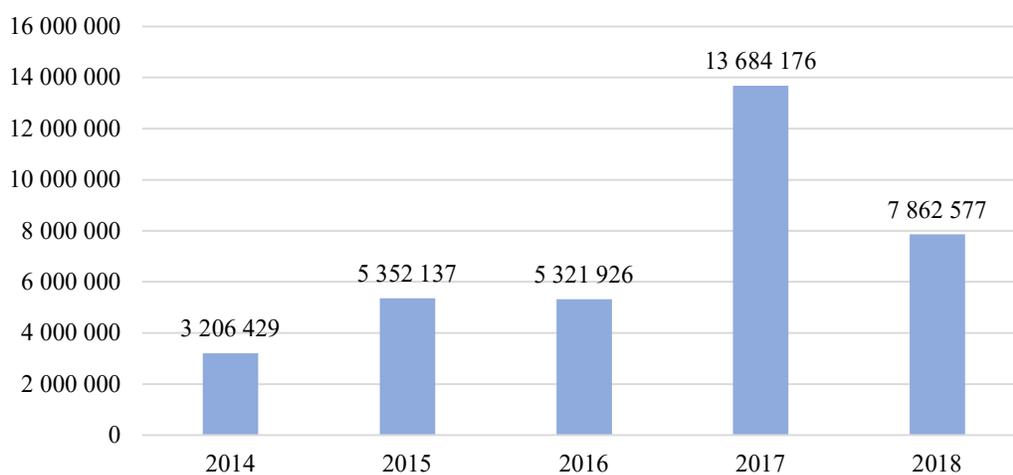


Рисунок 6 – Объем поступлений по ПСН в бюджет Российской Федерации за 2014-2018 года (в тысячах рублей)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Исходя из рассмотренной информации, мы можем сделать вывод, что на сегодняшний день, патентная система вытесняет ЕНВД незначительно. Несмотря на сокращение налогоплательщиков ЕНВД, в бюджет Российской Федерации от нее поступает гораздо большая сумма, чем от патентной системы налогообложения. Хотя не стоит забывать, что патентная система применяется недавно, и, возможно, в ближайшие года ситуация изменится, особенно после прогнозируемой отмены ЕНВД.

Также мы увидели, что ЕНВД более привлекателен для индивидуальных предпринимателей, нежели для юридических лиц. Отсюда мы можем сделать вывод, что основными пользователями обоих исследуемых налоговых режимов все же являются ИП.

§2. Региональные особенности применения режима в виде уплаты единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения в России

В предыдущем параграфе мы рассмотрели динамику различных показателей, связанных с ЕНВД и ПСН, в целом по Российской Федерации за пять лет. Теперь перейдем к более детальному рассмотрению ситуации в 2018 году, уже в региональном аспекте. На основании чего постараемся выяснить какие субъекты Российской Федерации в большей и меньшей мере отдают предпочтение одному из двух рассматриваемых налоговых режимов,

а также от каких субъектов в бюджет поступают большие суммы по анализируемым специальным режимам.

Начнем с рассмотрения количества налогоплательщиков использующих режим в виде единого налога на вмененный доход в разрезе Федеральных округов Российской Федерации. Обратившись к Рисунку 7, можно увидеть, что наибольшее количество налогоплательщиков приходится на Центральный и Приволжский Федеральный округ (далее ФО).

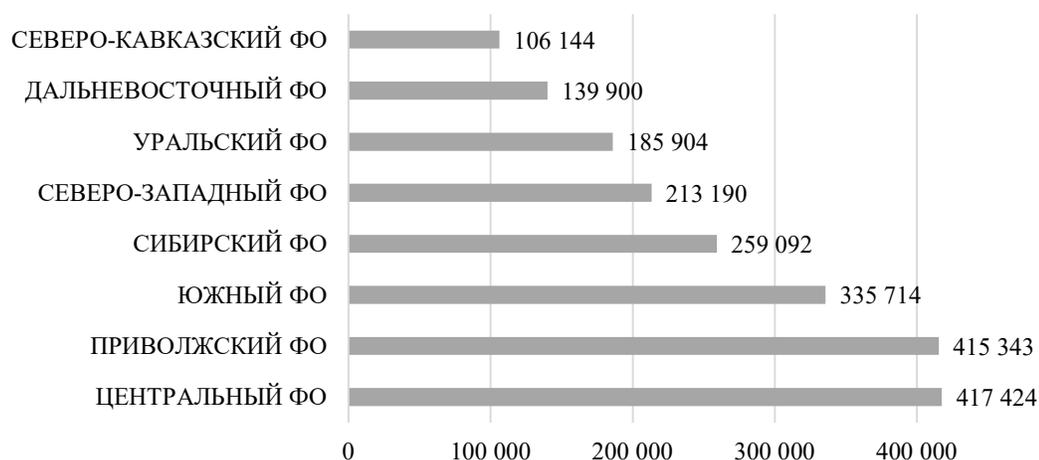


Рисунок 7 – Количество налогоплательщиков применяющих ЕНВД по Федеральным округам Российской Федерации за 2018 год (в единицах)
Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Далее перейдем к рассмотрению того же количества налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, но уже по отдельным субъектам Российской Федерации, независимо от принадлежности к ФО. Для того, чтобы анализ был наиболее репрезентативным и удобным к сравнению мы будем рассматривать две группы субъектов. Начнем с первой группы (Рисунок 8), в которой представлены пять субъектов с наибольшим числом налогоплательщиков, применяющих ЕНВД по Российской Федерации. Самое большое количество налогоплательщиков, применяющих ЕНВД приходится на Краснодарский край. Второе и третье место делят между собой Ростовская область и Санкт-Петербург.

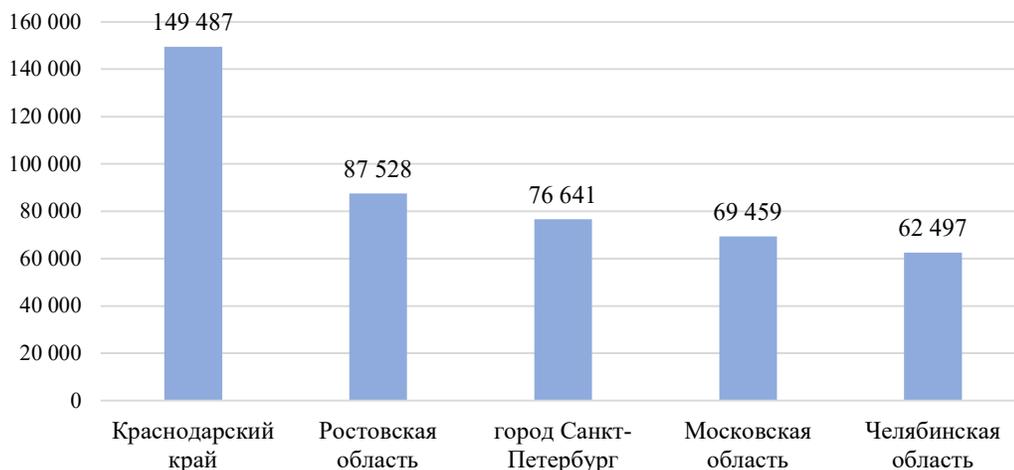


Рисунок 8 – Пять субъектов Российской Федерации с наибольшим количеством налогоплательщиков, применяющих ЕНВД за 2018 год (в единицах)
 Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Во второй группе, напротив, рассматриваются пять субъектов Российской Федерации с наименьшим количеством налогоплательщиков, применяющих ЕНВД (Рисунок 9).

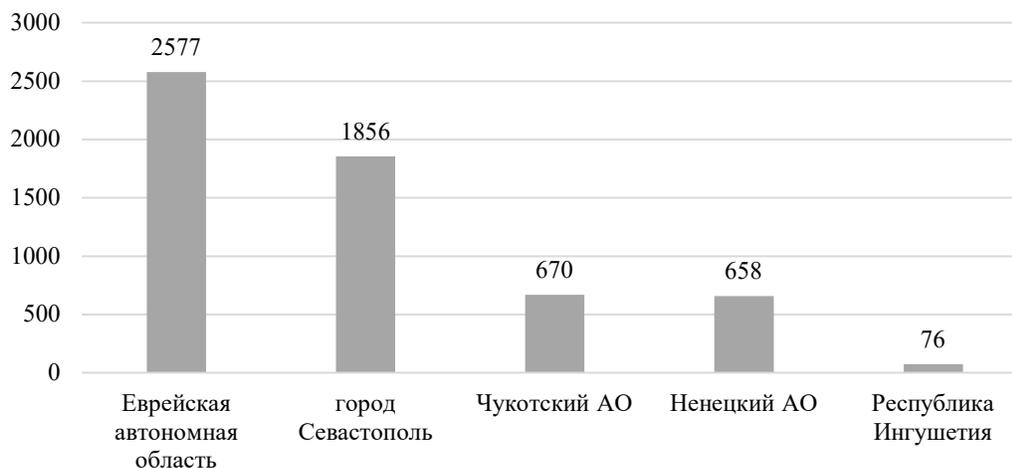


Рисунок 9 – Пять субъектов Российской Федерации с наименьшим количеством налогоплательщиков, применяющих ЕНВД за 2018 год (в единицах)
 Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Перейдем к суммам, поступающим в бюджет Российской Федерации от уплаты ЕНВД. В результате мы сможем увидеть, всегда ли наибольшее количество налогоплательщиков означает наибольшие поступления в бюджет.

На Рисунке 10 мы можем увидеть распределение поступлений в бюджет по ФО. С Центрального и Приволжского ФО значительно больше поступлений, чем с других ФО. В

данном случае ФО с наибольшим количеством налогоплательщиков и являются лидерами по отчислениям в бюджет, что вполне ожидаемо.

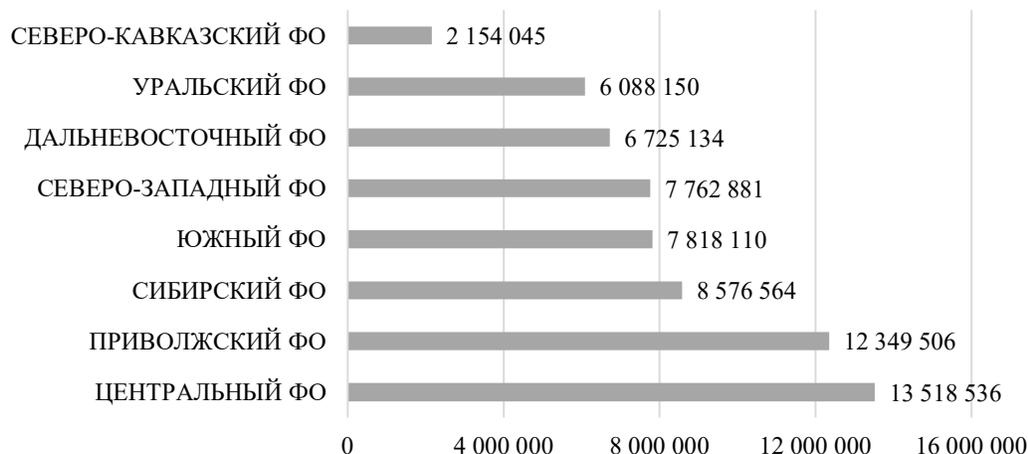


Рисунок 10 – Объем поступлений по ЕНВД в бюджет Российской Федерации по ФО за 2018 год (в тысячах рублей)
 Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Посмотрим, так ли обстоит ситуация и с конкретными субъектами Российской Федерации. На Рисунке 11 мы видим пять субъектов с наибольшими суммами перечисленными в бюджет в качестве уплаты ЕНВД. Здесь ситуация выгладит не как с ФО, наибольшие суммы приходят от Московской области, при условии, что она находится только на четвертом месте по количеству налогоплательщиков. А Ростовская область, находящаяся на втором месте по количеству налогоплательщиков, находится на последнем месте в нашей группе по суммам, уплаченным в бюджет.

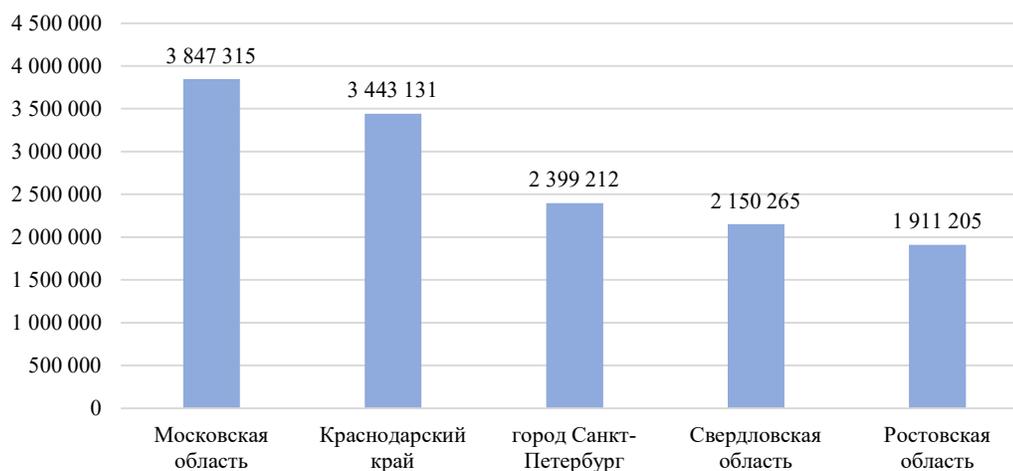


Рисунок 11 – Пять субъектов Российской Федерации с наибольшими суммами перечислений в бюджет Российской Федерации в качестве уплаты ЕНВД за 2018 год (в единицах)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Аналогично рассмотрим ситуацию с пятью субъектами Российской Федерации, от которых в качестве уплаты ЕНВД в бюджет приходят наименьшие суммы поступлений (Рисунок 12). В данный рейтинг не вошел Чукотский АО, хотя он находился на втором месте в группе по минимальному количеству налогоплательщиков. Однако Республика Ингушетия стабильно на нижней позиции как по количеству налогоплательщиков, так и по суммам, поступающим в бюджет.

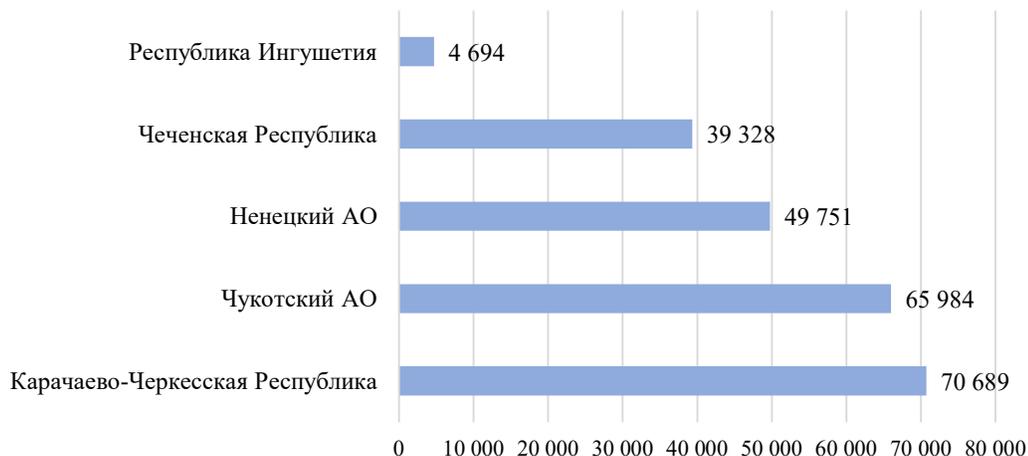


Рисунок 12 – Пять субъектов Российской Федерации с наименьшими суммами перечислений в бюджет Российской Федерации в качестве уплаты ЕНВД за 2018 год (в единицах)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Теперь рассмотрим количество налогоплательщиков, применяющих ПСН для начала также в разрезе ФО (Рисунок 13). Однако не стоит забывать о том, что количество налогоплательщиков не равно количеству выданных патентов, так как на одного ИП могут приходиться по несколько выданных патентов. Поэтому для наглядности на данном графике мы объединили их. Как можно заметить, во всех случаях количество выданных патентов больше, что говорит о распространенной практике приобретения нескольких патентов одновременно. Тем не менее Центральный ФО имеет большее количество ИП и выданных им патентов.

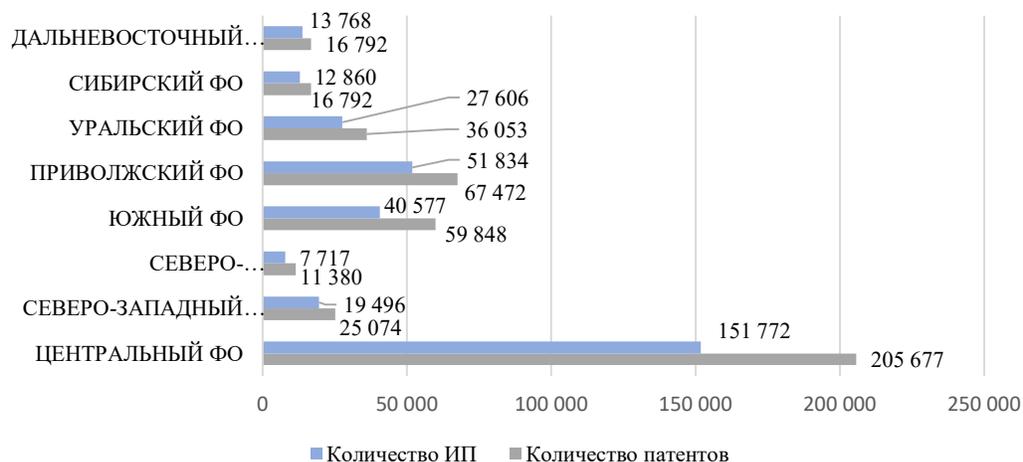


Рисунок 13 – Количество налогоплательщиков применяющих ПСН по Федеральным округам Российской Федерации и количество выданных патентов за 2018 год (в единицах)
 Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Подобно анализу по ЕНВД рассмотрим количество выданных патентов, разделив их на две группы. На Рисунке 14 мы видим, что наибольшее количество налогоплательщиков сосредоточено в Москве и Московской области. Однако несмотря на то, что ИП в Московской области больше, чем в Москве, большее число выданных патентов в Москве. Но тем не менее оба этих субъекта находятся в Центральном ФО.

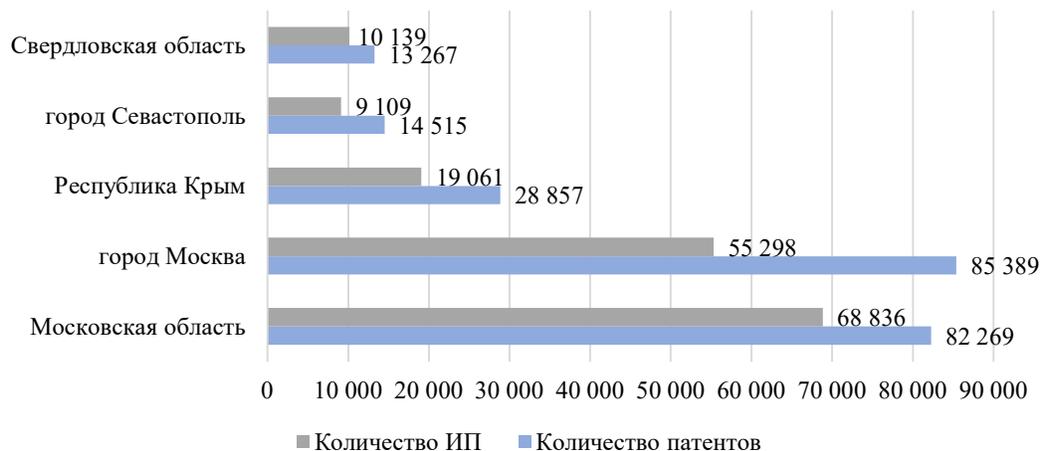


Рисунок 14– Пять субъектов Российской Федерации с наибольшим количеством налогоплательщиков, применяющих ПСН и количеством выданных патентов за 2018 год (в единицах)
 Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

На Рисунке 15 мы видим пять субъектов Российской Федерации, имеющих наименьшее количество ИП, применяющих ПСН. В данном случае количество налогоплательщиков стабильно меньше, чем число выданных патентов.

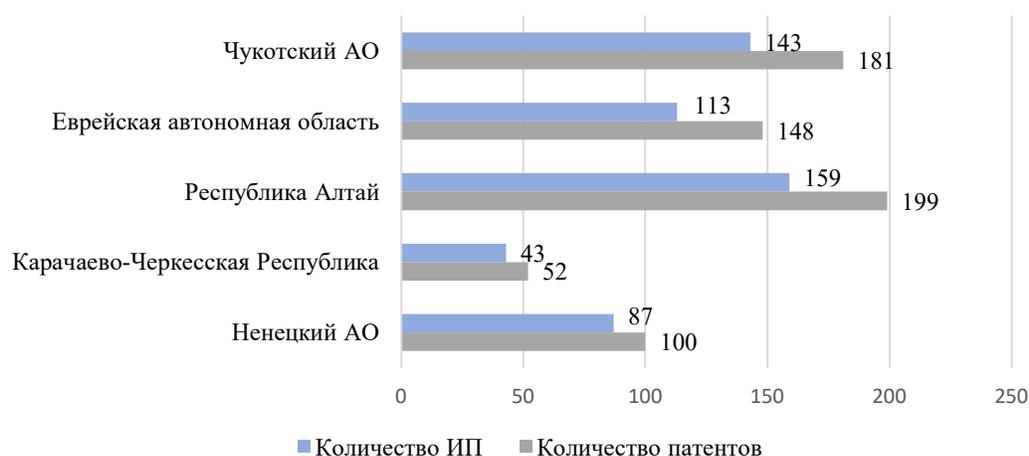


Рисунок 15 – Пять субъектов Российской Федерации с наименьшим количеством налогоплательщиков, применяющих ПСН и количеством выданных патентов за 2018 год (в единицах)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Что касается объема поступлений в бюджет Российской Федерации от уплаты ПСН, то однозначно можно сказать, что лидером является Центральный ФО (Рисунок 16). Он один практически полностью покрывает объем, приходящий с остальных ФО. Собственно это обусловлено большим количеством налогоплательщиков и патентов, используемых в данном округе.

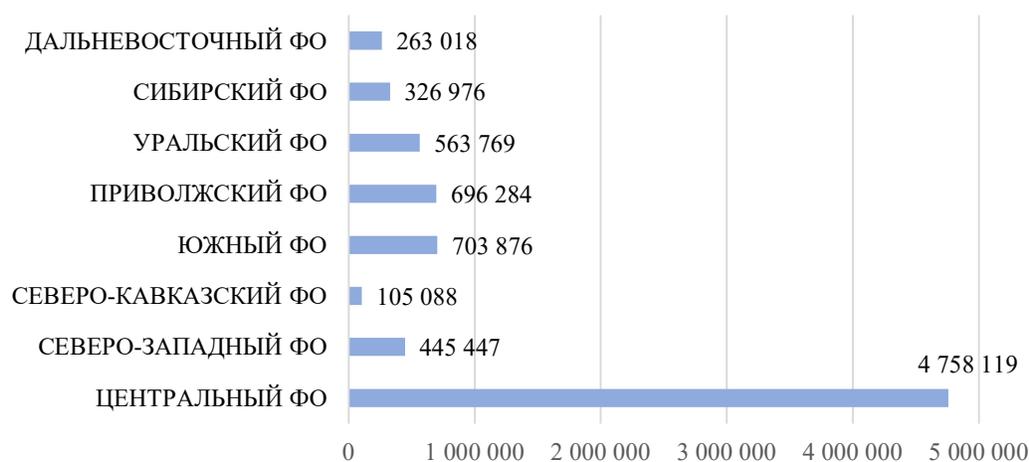


Рисунок 16 – Объем поступлений по ПСН в бюджет Российской Федерации по ФО за 2018 год (в тысячах рублей)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

По Рисунку 17 становится видно, что наибольшие поступления по Центральному ФО приносит город Москва. И стоит заметить, что несмотря на то, что в количественном выражении разница между Москвой и Московской областью незначительна, в денежном выражении город Москва более чем в три раза превосходит Московскую область. Помимо этого, несмотря на то что Санкт-Петербург не вошел в группу по наибольшему количеству применений ПСН по субъектам Российской Федерации, он входит в состав группы по наибольшим денежным отчислениям от данного налогового режима в бюджет.

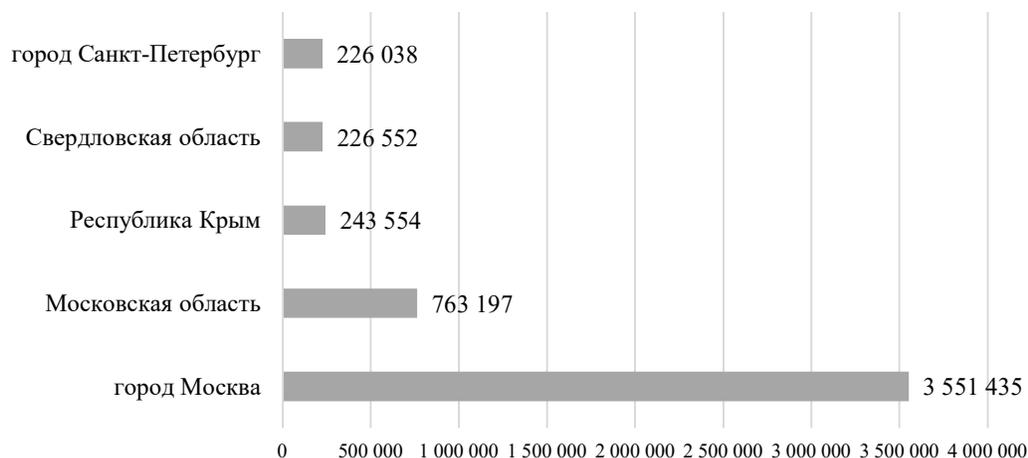


Рисунок 17 – Пять субъектов Российской Федерации с наибольшей величиной налога, уплаченного в связи с применением ПСН, за 2018 год (в тысячах рублей)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Республика Алтай, находящаяся на первой позиции в группе с наименьшим количеством выданных патентов (Рисунок 15), располагает лишь на третьем месте по объемам перечислений денежных средств в бюджет Российской Федерации (Рисунок 18). Однако с уверенностью можно сказать, что в Российской Федерации, наименее распространенной к применению, патентная система является в Карачаево-Черкесской Республике. Она занимает нижнюю позицию как в рейтинге по количеству применений, так и в объемах фискального дохода государства с нее.

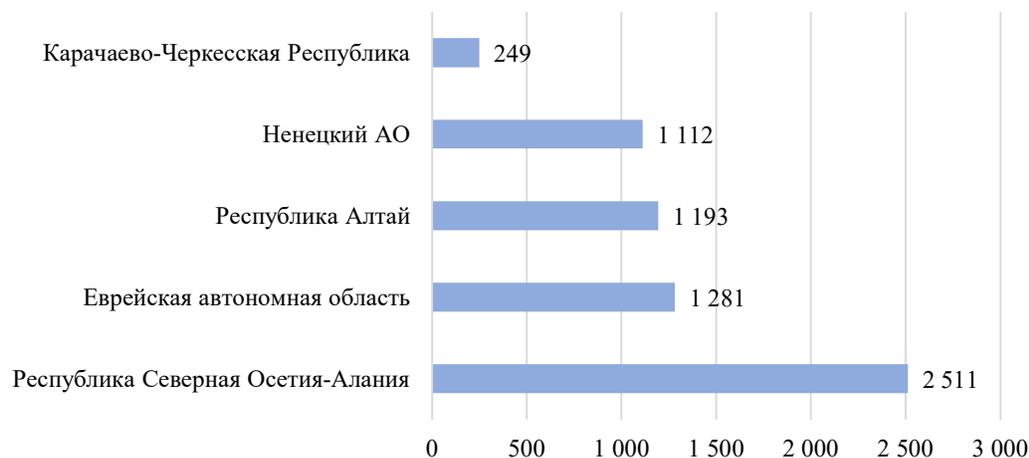


Рисунок 18 – Пять субъектов Российской Федерации с наименьшими суммами перечислений в бюджет Российской Федерации в качестве уплаты ПСН за 2018 год (в тысячах рублей)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Подводя итог рассмотрению региональных особенностей ЕНВД и ПСН, хотелось бы сказать об их сходствах и различиях применения данных режимов. Центром сосредоточения деятельности на системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход являются Центральный, Приволжский и Южный Федеральные округа. Деятельность при патентной системе налогообложения в большинстве сосредоточена в тех же самых Федеральных округах, что можно отнести к сходству двух налоговых режимов.

Если рассмотреть количество налогоплательщиков по субъектам Российской Федерации то однозначным лидером по применению ЕНВД будет Краснодарский край, однако к регионам с наибольшим применением ПСН он уже не относится. Патентная система в большинстве своем распространена в Москве и Московской области. Однако, мы считаем, что если бы не запрет на применение ЕНВД в Москве, то он тоже мог бы быть центром сосредоточения ЕНВД.

Регионы, которые мы рассматривали как наименее популярные для применения обоих налоговых режимов, имеют частичное сходство, но не полностью дублируют друг друга.

Наибольшие поступления в бюджет Российской Федерации от уплаты ЕНВД приходят от Центрального и Приволжского ФО, а с уплаты налогов в связи с применением патентной системы налогообложения практически полностью от Центрального ФО.

Такое колоссальное преимущество в объеме поступлений от применения ПСН Центральному ФО дает город Москва. Большинство поступлений от ЕНВД приходят с Московской области и Краснодарского края.

Наименьшие налоговые отчисления с ЕНВД наблюдаются с Республики Ингушетия, а с ПСН от Карачаево-Черкесской Республики.

§3. Динамика перехода бизнеса от применения режима в виде уплаты единого налога на вмененный доход на патентную систему налогообложения

Начиная с 2013 года возникает патентная система налогообложения и, как уже упоминалось нами ранее, ЕНВД теряет свою обязательность. Подразумевалось, что налогоплательщики должны в большей своей массе в скором времени перейти на ПСН, а ЕНВД перестанет существовать.

В связи с этим, по-нашему мнению, будет интересно рассмотреть насколько сильно данный режим претерпел изменения за шесть лет: в вопросе количества налогоплательщиков и сумм, поступающих в бюджет.

Для начала хотелось бы вновь вернуться к тому, что в вопросе расчета ЕНВД важную роль играют значения коэффициентов К1 и К2. Поскольку коэффициент К2 имеет региональную привязку и может изменяться в зависимости от решения властей для отдельных видов деятельности, то просто по умолчанию будем рассматривать его максимально возможное значение в размере 1.

Значение коэффициента К1 на момент 2012 года составляло 1,4942, а на момент 2018 года, как уже упоминалось нами в предыдущей главе – 1,86842.

На основании этого рассмотрим небольшой условный расчетный пример, чтобы наглядно продемонстрировать, как исчислялся бы ЕНВД на одной и той же модели в двух разных годах для одного и того же налогоплательщика.

Например, ИП занимается грузоперевозками, оказание услуг осуществляется в мае, июне и июле. Базовая доходность составляет 6000 рублей за один автомобиль. Подставим формулу и посчитаем сумму налога:

- На момент 2012 года: $6000 * 1,4942 * 1 * 3 * 15\% = 4034,34$ рубля

Если не исключать тот факт, что в примере выше у ИП оплачены страховые взносы, он имеет право уменьшить налог до 2017 рублей.

- На момент 2018 года: $6000 * 1,868 * 1 * 3 * 15\% = 5043,6$ рубля

С учетом оплаты страховых взносов сумма налога уменьшится до 2521 рубля.

Таким образом, на основании представленных выше расчетов мы можем увидеть, что величина суммы налога при одной и той же модели возросла примерно на 1000 рублей.

⁴² Электронный ресурс: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/envd/> (Дата обращения: 18.03.2020)

Один из критериев, по которому будет проводиться сравнение двух периодов – это количество налогоплательщиков. На Рисунке 19 мы видим соотношения юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕНВД в 2012 и 2018 года. Количество индивидуальных предпринимателей в каждом их рассматриваемых периодов больше, чем количество юридических лиц. Этот факт остается неизменным. Что касается количественного сравнения, то мы можем увидеть, что в 2012 году данный режим использовало больше как юридических лиц, так и индивидуальных предпринимателей. Значит несмотря на то, что ЕНВД до сих пор является действующим налоговым режимом, количество налогоплательщиков, применяющих его, сократилось. Отчасти сейчас это может быть связано с тем, что режим стал добровольным и ряд налогоплательщиков просто не выбрали его среди прочих, при применении тех же видов деятельности.

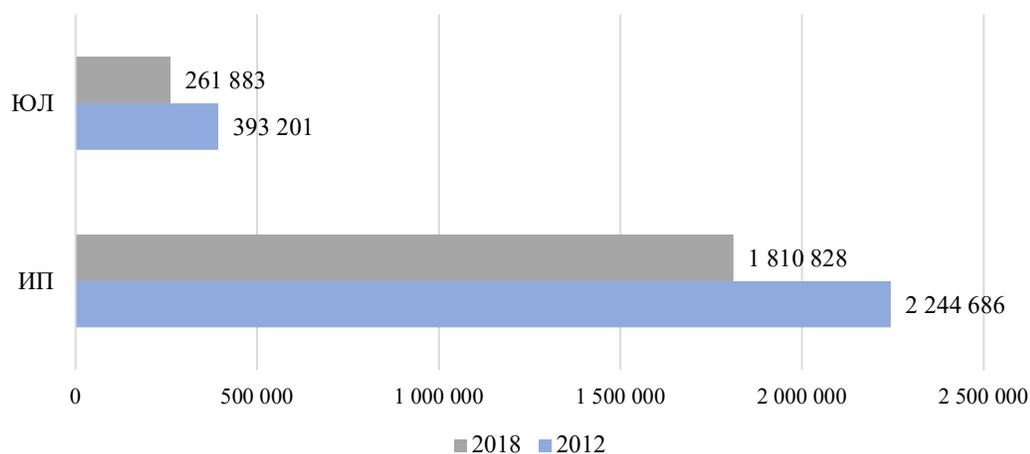


Рисунок 19 – Количество ИП и ЮЛ, применяющих ЕНВД в 2012 и 2018 годах (в единицах)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Перейдем к более детальному рассмотрению изменения численности налогоплательщиков. Для этого мы сравним как изменилось количество налогоплательщиков в каждом субъекте Российской Федерации, в ходе чего сможем увидеть, каких регионов изменения коснулись сильнее.

Для того, чтобы проводить анализ было удобнее разделим все изменения на пять групп, ранжируя по величине процентного изменения. В первую группу изменений количества налогоплательщиков от 81% до 100% не вошел ни один субъект Российской Федерации.

Вторую группу мы видим в Таблице 12. В ней находятся субъекты, изменения в численности налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, в которых измеряются диапазоном 61% - 80%. Как мы видим из таблицы, наибольшее изменение количества

налогоплательщиков в Российской Федерации претерпел Ханты-Мансийский АО, а также Кировская область, Московская область и Чукотский АО. Хотелось бы также отметить тенденцию, присущую данной группе и всем последующим – количество налогоплательщиков в 2018 году по сравнению с 2012 годом во всех субъектах Российской Федерации сократилось.

Таблица 12- Процентное и количественное изменение числа налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, относительно 2012 и 2018 годов (в единицах)

Субъект РФ	2018 год	2012 год	Изменение числа налогоплательщиков	Изменение %
Ханты-Мансийский АО - Югра	23 329	41 384	18 055	77%
Кировская область	15 866	27 953	12 087	76%
Московская область	69 459	122 195	52 736	76%
Чукотский АО	670	1 178	508	76%
Кабардино-Балкарская Республика	8 436	14 181	5 745	68%
Республика Башкортостан	39 354	65 216	25 862	66%
Оренбургская область	25 167	41 652	16 485	66%
Республика Калмыкия	4 150	6 787	2 637	64%

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Перейдем к рассмотрению третьей группы в Таблице 13. В данной таблице представлены изменения от 41% до 60%. В этот диапазон изменений вошли десять субъектов Российской Федерации, среди которых наибольшее изменение произошло в Карачаево-Черкесской Республике, Костромской и Мурманской областях, а также в Алтайском крае. В перечисленных субъектах количество налогоплательщиков сократилось более чем в 50%.

Таблица 13- Процентное и количественное изменение числа налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, относительно 2012 и 2018 годов (в единицах)

Субъект РФ	2018 год	2012 год	Изменение числа налогоплательщиков	Изменение %
Карачаево-Черкесская Республика	5 758	9 144	3 386	59%
Костромская область	10 666	16 702	6 036	57%
Мурманская область	10 472	15 933	5 461	52%
Алтайский край	34 941	52 613	17 672	51%
Ивановская область	15 652	23 080	7 428	47%

Республика Хакасия	9 348	13 696	4 348	47%
Смоленская область	13 740	20 075	6 335	46%
Чеченская Республика	6 546	9 473	2 927	45%
Республика Северная Осетия-Алания	7 966	11 324	3 358	42%
Республика Татарстан	55 870	79 156	23 286	42%

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Следующая группа изменений представлена в Приложении 3. В ней находятся субъекты, чьи изменения варьируются в промежутке от 21% до 40%. Следует заметить, что в эту группу вошло большинство субъектов Российской Федерации. Лидерами в этой группе являются Республика Дагестан, Тюменская и Тверская область.

К последней группе (Таблица 14) относятся субъекты, изменения в численности, в которых находятся в пределах от 20% и ниже процентов. Здесь можно заметить, что в Санкт-Петербурге и Приморском крае практически не изменилось количество налогоплательщиков в 2018 году по сравнению с 2012 годом.

Таблица 14- Процентное и количественное изменение числа налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, относительно 2012 и 2018 годов (в единицах)

Субъект РФ	2018 год	2012 год	Изменение числа налогоплательщиков	Изменение %
Курская область	20 060	23 888	3 828	19%
Калининградская область	17 959	21 243	3 284	18%
Архангельская область	17 007	19 977	2 970	17%
Новосибирская область	43 902	51 517	7 615	17%
Калужская область	21 714	24 938	3 224	15%
Ненецкий АО	658	755	97	15%
Рязанская область	20 997	24 000	3 003	14%
Удмуртская Республика	21 409	24 331	2 922	14%
Челябинская область	62 497	70 798	8 301	13%
Краснодарский край	149 487	169 167	19 680	13%
Ленинградская область	28 826	32 400	3 574	12%
Орловская область	14 127	15 612	1 485	11%
Воронежская область	40 202	44 265	4 063	10%
Липецкая область	24 640	26 579	1 939	8%
Самарская область	47 983	51 612	3 629	8%
Белгородская область	35 261	37 884	2 623	7%

город Санкт-Петербург	76 641	79 279	2 638	3%
Приморский край	38 095	37 317	778	2%

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Помимо этого, хотелось бы сопоставить рассматриваемые два года с точки зрения сумм, поступающих в бюджет от уплаты ЕНВД. Обратившись к Рисунку 20, мы можем увидеть, что стабильно в бюджет поступают большие суммы от индивидуальных предпринимателей. При этом сравнивая 2012 и 2018 год можно сказать, что в 2012 году бюджет Российской Федерации получал большие суммы в целом от уплаты ЕНВД.

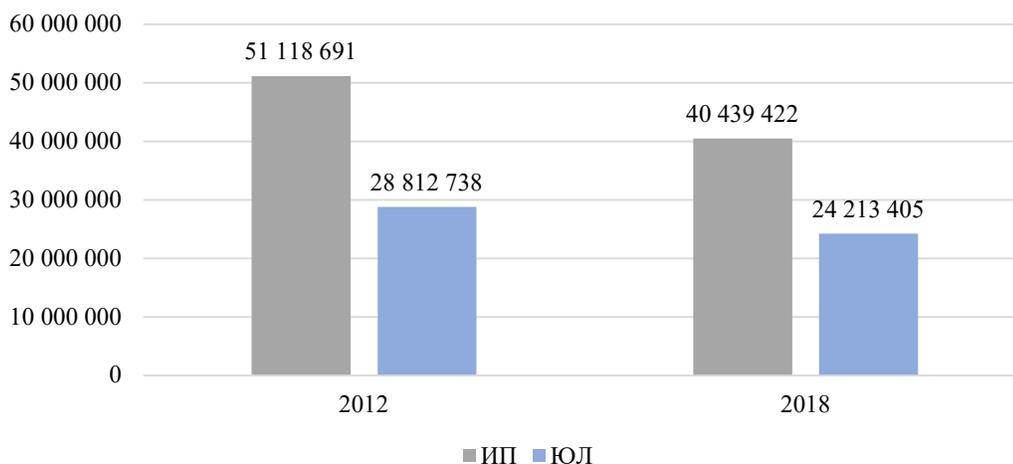


Рисунок 20 – Суммы исчисленные в бюджет РФ в разрезе ЮЛ и ИП за 2012 и 2018 года по уплате ЕНВД (в тысячах рублей)

Источник: составлено автором по данным ФНС РФ

Таким образом, мы рассмотрели, как изменилась система налогообложения в виде ЕНВД в 2018 году по сравнению с 2012 годом. Однозначно можно сказать, что численность налогоплательщиков снизилась в целом и по всем субъектам Российской Федерации. В связи с этим в бюджет на сегодняшний день приходят суммы меньше, чем приходили в 2012 году. Однако все эти изменения, на наш взгляд, не критичны, налоговый режим продолжает работать и пока что не потерял своей востребованности у бизнеса.

Глава 3. Отраслевые особенности применения режимов в виде налогообложения вмененного дохода в России

§1. Наиболее распространенные виды деятельности, облагаемые исходя из вмененного дохода

Данная глава нашей работы будет посвящена рассмотрению отраслевых особенностей применения налогового режима в виде единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения. В предыдущей главе мы проводили региональный анализ, теперь нашей целью будет рассмотреть, в каких отраслях, среди допустимых при применении ЕНВД, применение налогового режима наиболее востребовано для компаний и индивидуальных предпринимателей, а также с каких видов деятельности в бюджет поступают наибольшие отчисления.

Для проведения данного анализа мы будем использовать отчет по форме № 5-ЕНВД по состоянию на 01.01.2019 (сводный в целом по Российской Федерации), размещенный на официальном сайте Федеральной налоговой службы⁴³.

Начнем с рассмотрения количества налогоплательщиков, применяющих ЕНВД в разрезе видов предпринимательской деятельности. Для начала рассмотрим виды деятельности, в которых задействовано наибольшее количество юридических лиц, применяющих ЕНВД (Таблица 15). Как видно из таблицы, наибольшее количество компаний, применяющих ЕНВД занимаются розничной торговлей.

Таблица 15 – Пять видов деятельности с наибольшим количеством налогоплательщиков (ЮЛ), применяющих ЕНВД за 2018 год (в единицах)

Вид деятельности	Количество налогоплательщиков (ЮЛ)	Доля ЮЛ соответствующего вида деятельности в общем количестве налогоплательщиков ЕНВД
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	154 216	19,56%
Оказание услуг общественного питания через объект организации общественного питания, имеющий зал обслуживания посетителей	29 301	34,24%

⁴³ Электронный ресурс: https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8826237/ (Дата обращения 15.04.2020)

Оказание бытовых услуг	20 240	7,53%
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств	14 684	17,89%
Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов	14 594	4,37%

Источник: составлено автором по
https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8826237/
(Дата обращения 15.04.2020)

Помимо юридических лиц право на применение ЕНВД имеют и индивидуальные предприниматели, поэтому в Таблице 16 мы отразили аналогичный рейтинг, только теперь основанный на количестве ИП. На основании сопоставления данных из двух указанных таблиц мы можем сделать вывод о том, что наиболее широко используемым видом деятельности как среди компаний, так и среди индивидуальных предпринимателей является розничная торговля. Остальные виды деятельности практически полностью повторяются, что говорит об их одинаковой распространённости, как среди ЮЛ, так и среди ИП. Помимо этого, можно заметить, что количество индивидуальных предпринимателей в разы превышает количество юридических лиц во всех рассмотренных видах деятельности.

Таблица 16 – Пять видов деятельности с наибольшим количеством налогоплательщиков (ИП), применяющих ЕНВД за 2018 год (в единицах)

Вид деятельности	Количество налогоплательщиков (ИП)	Доля ИП соответствующего вида деятельности в общем количестве плательщиков ЕНВД
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	634 050	80,44%
Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов	319 654	95,63%
Оказание услуг общественного питания через объект организации общественного питания, имеющий зал обслуживания посетителей	258 874	92,20%
Оказание бытовых услуг	248 465	92,47%

Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых не превышает 5 квадратных метров	209 211	94,01%
--	---------	--------

Источник: составлено автором по
https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8826237/
(Дата обращения 15.04.2020)

Ранее мы уже проводили сопоставление налоговых режимов в виде единого налога на вмененных доход и патентной системы налогообложения, поэтому проведем сопоставление и в данном случае. В Таблице 17 мы видим виды деятельности с наибольшим количеством налогоплательщиков, применяющих ПСН. Следует заметить, что при применении обоих налоговых режимов наиболее часто используемый вид деятельности – розничная торговля. Тем не менее, если в обоих налоговых режимах рассматривать налогоплательщиков индивидуальных предпринимателей, то можно заметить, что количество налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, во много раз больше, чем применяющих ПСН, несмотря на один и тот же вид предпринимательской деятельности. Прочие, из отобранных нами видов деятельности, во многом повторяются между двумя налоговыми режимами, но в каждом из этих случаев налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, больше.

Таблица 17 – Пять видов деятельности с наибольшим количеством налогоплательщиков (ИП), применяющих ПСН за 2018 год (в единицах)

Вид деятельности	Количество налогоплательщиков (ИП)
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли	148 075
Сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности	42 104

Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети	29 992
Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом	23 680
Услуги по производству монтажных, электромонтажных, санитарно-технических и сварочных работ	22 720

Источник: составлено автором по https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/7663521/ (Дата обращения 15.04.2020)

Исходя из данных, представленных в вышеупомянутых таблицах, мы можем в очередной раз заметить, что количество налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, в несколько раз больше, чем применяющих ПСН. В связи с тем, что в следующем году запланирована окончательная отмена режима в виде единого налога на вмененный доход, ряд юридических лиц столкнется с трудностью, ведь они не будут иметь возможности перейти на патентную систему. На Рисунке 21 мы можем увидеть долю юридических лиц, применяющих ЕНВД, в общем объеме налогоплательщиков, применяющих ЕНВД по видам деятельности (полное название видов деятельности приведено в Приложении 4). Таким образом, мы видим пять видов предпринимательской деятельности с наибольшей долей юридических лиц в составе. На основании этого можно сделать предположение о том, что переход компаний, среди этих видов деятельности, будет наиболее затруднительным. И, как мы видим из Рисунка 21, отрасли с наибольшим содержанием юридических лиц это отрасли, связанные с оказанием услуг по передаче во временное владение земельных участков и ветеринарных услуг.

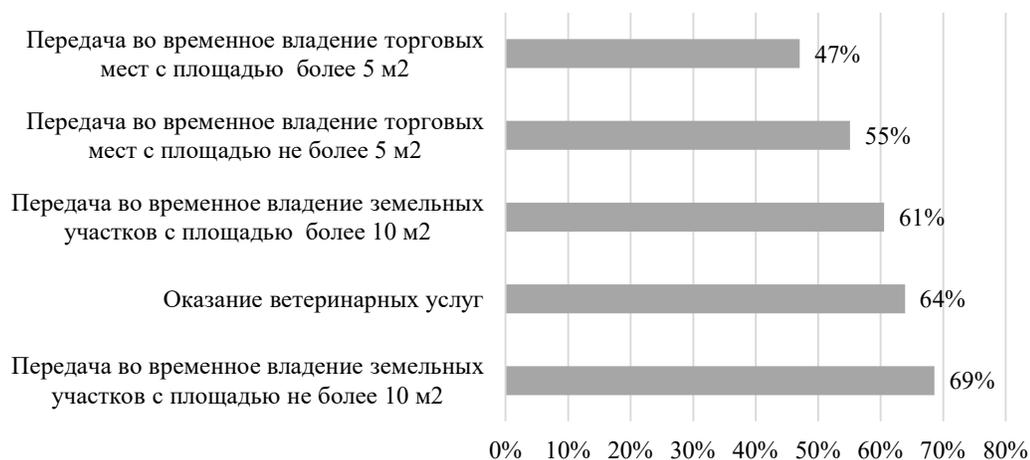


Рисунок 21 – Доля ЮЛ, применяющих ЕНВД, в общем количестве налогоплательщиков ЕНВД по видам деятельности (в процентах)

Источник: составлено автором по
https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8826237/
 (Дата обращения 15.04.2020)

На Рисунке 22 показана группа из пяти видов предпринимательской деятельности с наиболее крупными суммами исчисленного налога по ЕНВД от юридических лиц. Наибольшие поступления в бюджет Российской Федерации, как мы можем заметить, поступают от розничной торговли. Данный вид предпринимательской деятельности во много раз превышает суммы по исчисленным налоговым платежам от других отобранных видов деятельности.

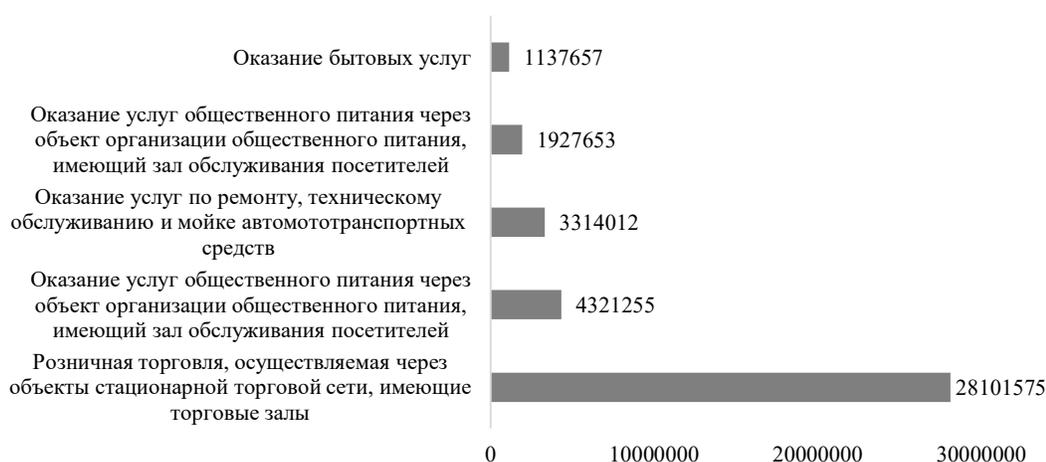


Рисунок 22 – Пять видов предпринимательской деятельности с наиболее крупными суммами исчисленного налога по уплате ЕНВД от юридических лиц за 2018 год (тысячи рублей)

Источник: составлено автором по
https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8826237/
 (Дата обращения 15.04.2020)

Аналогично данным, представленным на Рисунке 22, рассмотрим Рисунок 23, на котором показаны пять видов предпринимательской деятельности, с наиболее крупными суммами исчисленного налога по ЕНВД от индивидуальных предпринимателей. Розничная торговля, так же, как и в случае с юридическими лицами, является доминирующим видом деятельности по величине поступаемых денежных средств. Однако если сравнивать величину сумм, то можно заметить, что поступлений от индивидуальных предпринимателей практически в два раза больше, чем от юридических лиц.



Рисунок 23 – Пять видов предпринимательской деятельности с наиболее крупными суммами исчисленного налога по уплате ЕНВД от индивидуальных предпринимателей за 2018 год (тысячи рублей)

Источник: составлено автором по https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8826237/
(Дата обращения 15.04.2020)

В Таблице 18 представлены пять наибольших величин среднего налогового платежа, приходящегося на одного налогоплательщика (юридического лица), применяющего ЕНВД, по видам предпринимательской деятельности. Из данной таблицы мы можем увидеть, что наибольшая налоговая нагрузка лежит на компаниях, предоставляющих в аренду торговые площади и занимающихся распространением наружной рекламы.

Таблица 18 – Пять наибольших величин налоговой нагрузки приходящаяся на одного налогоплательщика ЮЛ, применяющего ЕНВД, в 2018 году по отраслям (тысячи рублей)

Вид деятельности	Величина налогового платежа на одного ЮЛ
Передача во временное владение торговых мест с площадью более 5 м ²	5323,25
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций с автоматической сменой изображения	2627,59
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций	2559,17
Передача во временное владение торговых мест с площадью не более 5 м ²	2287,53
Распространение наружной рекламы с использованием электронных табло	2063,82

Источник: составлено автором по https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8826237/
(Дата обращения 15.04.2020)

В Таблице 19 указаны аналогичные данные по наибольшим величинам налоговой нагрузки, приходящаяся на одного налогоплательщика (индивидуального предпринимателя), применяющего ЕНВД по видам предпринимательской деятельности. Если сопоставить данные со значениями из Таблицы 18, можно заметить, что вид деятельности с наибольшей налоговой нагрузкой у них одинаковый, однако величина налоговой нагрузки на компании в восемь раз больше нагрузки на ИП.

Таблица 19 – Пять наибольших величин налоговой нагрузки приходящаяся на одного налогоплательщика ИП, применяющего ЕНВД, в 2018 году по отраслям (тысячи рублей)

Вид деятельности	Величина налогового платежа на одного ИП
Передача во временное владение торговых мест с площадью более 5 м ²	650,85
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	595,91
Оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	551,47
Оказание услуг по временному размещению и проживанию	429,63
Оказание услуг общественного питания через объект организации общественного питания, имеющий зал обслуживания посетителей	419,58

Источник: составлено автором по
https://www.nalog.ru/rn78/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8826237/
 (Дата обращения 15.04.2020)

На основании проанализированных данных мы можем сделать несколько выводов: розничная торговля самый распространенный вид предпринимательской деятельности среди как компаний, так и индивидуальных предпринимателей, применяющих налоговый режим в виде ЕНВД. Помимо этого, данный вид предпринимательской деятельности является самым распространенным и среди индивидуальных предпринимателей, использующих ПСН.

Наибольшие суммы исчисленного налога, поступающие в бюджет, приходят от деятельности в сфере розничной торговле, которую осуществляют индивидуальные предприниматели.

Наибольшая налоговая нагрузка на одного налогоплательщика приходится на компании, задействованные в сфере сдачи во временное пользование торговых площадей.

Также мы выяснили, что наибольшая доля юридических лиц задействована в сфере сдачи во временное пользование земельных участков, что позволяет высказать предположение о том, что после отмены ЕНВД компании именно из этой отрасли будут испытывать наибольшие трудности с переходом на другой налоговый режим.

§2. Отраслевой анализ применения режима в виде уплаты единого налога на вмененный доход по отдельным организациям

В данном параграфе мы будем проводить отраслевой анализ применения единого налога на вмененный доход по отдельным организациям по данным «СПАРК».

Для этого нами было выгружено из данной системы десять тысяч компаний, которые применяют налоговый режим в виде ЕНВД, отсортированных по величине уплаченного налога. Помимо названий самих компаний мы выгрузили объем выручки каждой из них, их виды деятельности и суммы уплаченного налога по ЕНВД и всех налогов в целом за 2018 год.

Изначально, еще до проведения каких-либо расчетов, нами была выдвинуто предположение о том, что самой часто применимой отраслью окажется розничная торговля, подобно данным, которые мы получили в предыдущем параграфе из отчета ФНС. После проведенного анализа мы сможем подтвердить или же опровергнуть данное предположение. Помимо этого, хотелось бы сравнить, как соотносятся данные по отрасли в ФНС и выборка по крупнейшим плательщикам ЕНВД по «СПАРК».

Для начала мы решили составить ТОП-10 отраслей с наибольшим количеством налогоплательщиков, применяющих ЕНВД. Для этого весь массив данных мы отфильтровали в порядке убывания количества налогоплательщиков. Результат данной выборки представлен на Рисунке 24. Самым часто используемым видом предпринимательской деятельности является розничная и оптовая торговля.



Рисунок 24 – Десять отраслей с наибольшим количеством налогоплательщиков, применяющих ЕНВД в 2018 году по анализируемой выборке (в единицах)
 Источник: составлено автором по <http://www.spark-interfax.ru>
 (Дата обращения 27.04.2020)

Затем все десять тысяч компаний мы отсортировали по величине уплаченного налога в виде ЕНВД и также составили ТОП – 10, только по другому показателю. В результате мы получили выборку из тех же отраслей, что и в предыдущем случае, изменился только порядок расположения (Рисунок 25). Розничная и оптовая торговля по прежнему остались на первых позициях, прочие отрасли несколько изменили порядок расположения.



Рисунок 25 – Десять отраслей с наибольшими суммами уплаченного налога в виде ЕНВД за 2018 год по анализируемой выборке (в рублях)
 Источник: составлено автором по <http://www.spark-interfax.ru>
 (Дата обращения 27.04.2020)

Представленные выше значения являются весьма показательными, так как в результате отмены налогового режима в виде единого налога на вмененный доход, в частности представленные компании из нашей выборки, утратят свое право на применение данного режима и некоторых из представленных нами отраслей это коснется в большей степени.

Далее мы перейдем к вопросу о значимости ЕНВД для каждой отрасли. Для решения данного вопроса мы взяли пять наиболее часто используемых отраслей из нашей выборки на Рисунке 24. В результате мы смогли получить средние по отрасли значения и прочие статистические данные.

Первая отрасль, которую мы начнем анализировать будет «розничная торговля, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами». Для начала мы нашли соотношение величины исчисленного ЕНВД к суммам всех уплаченных налогов для каждой из 6697 компании из рассматриваемой отрасли. Исходя из полученных данных среднее значение по отрасли равно 34,74%. Это значение получилось не слишком большим, в результате чего мы можем сделать вывод о том, что значимость ЕНВД для данной отрасли не велика, прочие налоги составляют большую часть платежей. Стандартное отклонение составляет 18,88%, что показывает нам на сколько в среднем, отклоняются варианты от среднего значения. Далее мы рассчитали коэффициент вариации равный 54,34%. Так как значение данного коэффициента получилось большее 33%, мы можем сделать вывод о неоднородности распределения компаний по отрасли относительно среднего значения. Данное распределение представлено на гистограмме на Рисунке 26. Как мы видим, исходя из рисунка, 23% всех значений доли ЕНВД в общей массе налогов по отрасли находятся в диапазоне от 20% до 30%.

Также для данной отрасли мы рассчитали величину налоговой нагрузки, найдя отношение уплаченного ЕНВД к выручке компании. Среднее значение налоговой нагрузки в отрасли составляет 1,21%, стандартное отклонение 2,32%, а коэффициент вариации 190,69%, что говорит о большой неоднородности распределения значений.

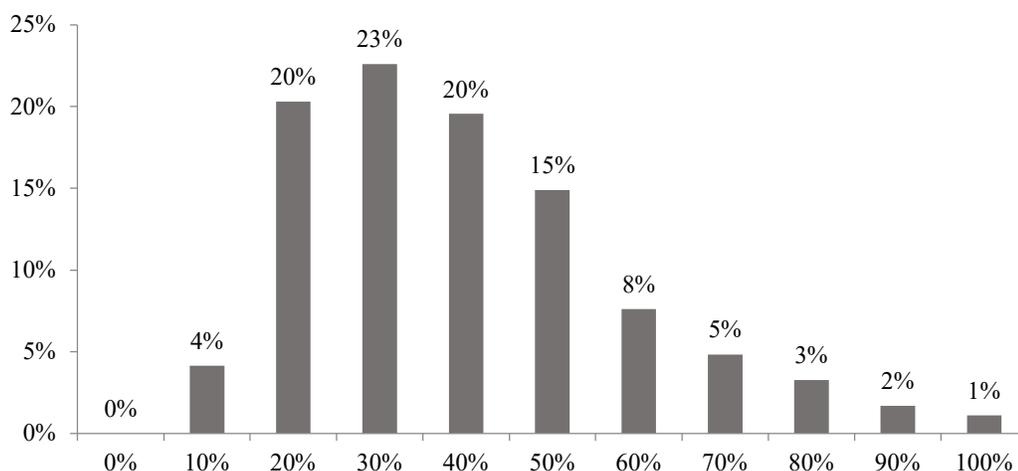


Рисунок 26 – Гистограмма распределения организаций по налоговой нагрузке с видом деятельности «розничная торговля» в 2018 г (в процентах)
 Источник: рассчитано автором

Вторая отрасль, которую мы рассмотрим будет «торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами и мотоциклами, их ремонт». Также как и в предыдущем случае мы нашли соотношение величины уплаченного ЕНВД ко всем налогам для 1207 компаний, попавших в нашу выборку по данной отрасли. Среднее значение данного соотношения для рассматриваемой отрасли равно 13,88%. Это значение очень мало, что говорит о том, что в данной отрасли ЕНВД практически не играет роль в величине налогового бремени компаний, а стандартное отклонение равно 11,89%. Коэффициент вариации 85,67%, что почти в три раза превышает 33%, следовательно, совокупность неоднородна. Распределение показано на Рисунке 27. По рисунку можно увидеть, что 49% всех значений доли ЕНВД в общей массе налогов по отрасли находятся в диапазоне от 0% до 10%.

Аналогично предыдущей отрасли мы рассчитали величину налоговой нагрузки для данной отрасли. Для того, чтобы получить достоверное среднее значение мы избавились от выбросов. В данном случае 36 компаний имели нулевую выручку. После этого мы получили среднее значение налоговой нагрузки по отрасли равное 0,59%, а стандартное отклонение 1,01%. Показательным в данном случае является коэффициент вариации равный 169,56%, что говорит о крайне неоднородном распределении компаний по величине налоговой нагрузки.

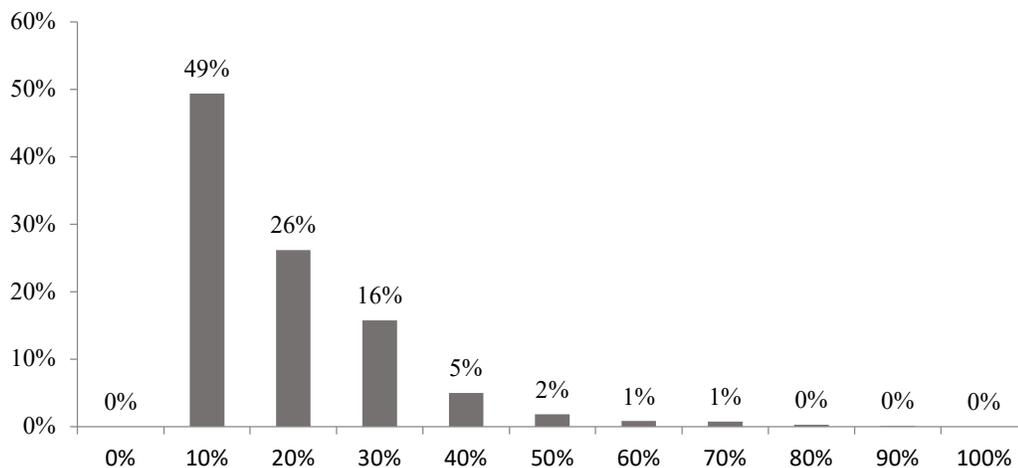


Рисунок 27 – Гистограмма распределения организаций по налоговой нагрузке с видом деятельности «торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами и мотоциклами и их ремонт» в 2018 г. (в процентах)
 Источник: рассчитано автором

Третьей из рассматриваемых нами отраслей является «деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков». В выборку по данной отрасли попали 572 компании. Среднеотраслевое значение отношения уплаченного ЕНВД ко всем налогам составляет 29,53%, а стандартное отклонение 18,65%. В данном случае доля ЕНВД все также невелика. Коэффициент вариации равен 63,15%, что практически в два раза превышает значение 33%, а значит говорит о неоднородности распределения компаний внутри рассматриваемой отрасли. По гистограмме, изображенной на Рисунке 28, можно увидеть, что 27% всех значений доли ЕНВД в общей массе налогов по отрасли находятся в диапазоне от 10% до 20%, а 24% значений находятся в интервале от 20% до 30%. Данные карманы являются наибольшими в рассматриваемом распределении.

Для расчета налоговой нагрузки в данной отрасли мы отбросили 42 компании и получили среднеотраслевое значение 1,32% и стандартное отклонение 3,42%. Коэффициент вариации 259,55% - совокупность распределения по величине налоговой нагрузки очень неоднородна.

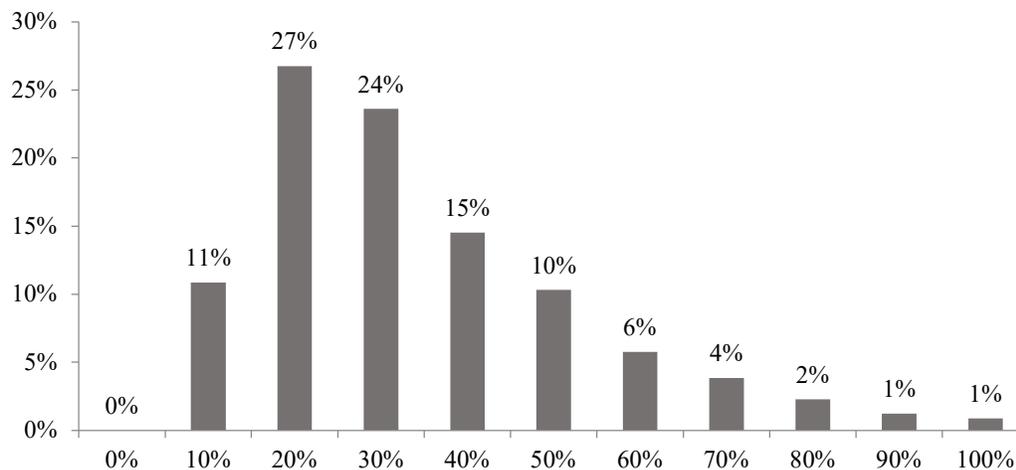


Рисунок 28 – Гистограмма распределения организаций по налоговой нагрузке с видом деятельности «деятельность по предоставлению продуктов питания и напитков» в 2018 г. (в процентах)
 Источник: рассчитано автором

Четвертой отраслью является «торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами», в нее вошло 560 компаний из нашей выборки. Среднее значение по отрасли отношения величины уплаченного ЕНВД ко всем налогам в ней составляет 29,71%, а стандартное отклонение 20,49%. Данный показатель вновь свидетельствуют и невысокой роли ЕНВД во всех налогах компаний, применяющих данный налоговый режим. Что касается коэффициента вариации, то его значение равно 68,69%, что больше 33%, а значит свидетельствует о неоднородности распределения компаний в данной отрасли по исследуемому показателю. Гистограмма данного распределения представлена на Рисунке 29. Как видно по рисунку, 23% всех значений доли ЕНВД в общей массе налогов по отрасли находятся в диапазоне от 10% до 20%, а 20% значений в области от 20% до 30%.

Среднее значение налоговой нагрузки по данной отрасли 1,57%, при условии, что в качестве выбросов в данной отрасли было выделено 55 компаний с нулевой выручкой. Стандартное отклонение составило 5,45%. Коэффициент вариации по налоговой нагрузке в данной отрасли самый большой из рассматриваемых и равен 346%.

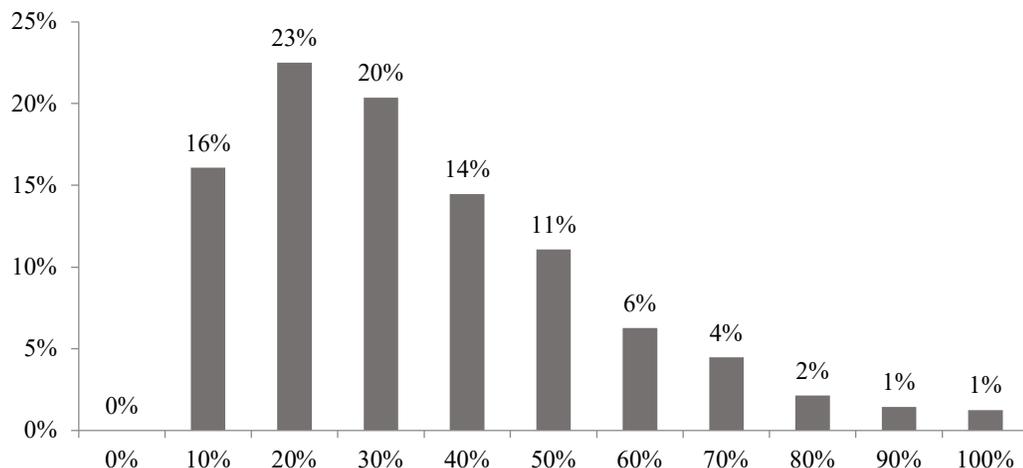


Рисунок 29 – Гистограмма распределения организаций по налоговой нагрузке с видом деятельности «торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами» в 2018 г. (в процентах)
 Источник: рассчитано автором

Последней отраслью являются «операции с недвижимым имуществом», численностью в 272 компании. Среднее значение отношения ЕНВД ко всем уплаченным налогам по отрасли составляет 33,18%, стандартное отклонение 22,34%. Доля ЕНВД во всех налогах, как и в предыдущих случаях, небольшая. Коэффициент вариации 67,34%, распределение неоднородное. На Рисунке 30 представлено данное распределение. Из него мы видим, что 21% значений находятся в промежутке от 10% до 20%, этот карман получился наибольшим.

Среднее значение по отрасли налоговой нагрузки равно 4,29%, а стандартное отклонение 5,23%. Среди выбросов было 16 компаний, отражающих нулевую выручку. Коэффициент вариации в данном случае 121,88%, следовательно совокупность распределения неоднородна.

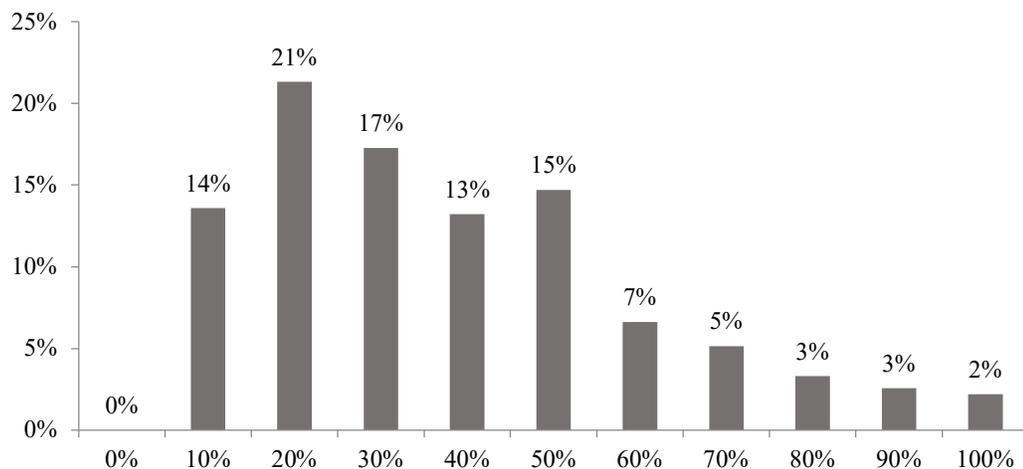


Рисунок 30 – Гистограмма распределения организаций по налоговой нагрузке с видом деятельности «операции с недвижимым имуществом» в 2018 г. (в процентах)
Источник: рассчитано автором

По итогам практической части работы мы выявили десять отраслей с наибольшим количеством налогоплательщиков и также десять отраслей с наибольшими суммами уплаченного налога по ЕНВД, в результате чего пришли к выводу, что эти два рейтинга совпадают, за исключением последовательности. Если эти отрасли сопоставить с отобранными нами в первом параграфе данной главы, то мы увидим, что они не полностью совпадают, а лишь некоторые из отраслей, например, «розничная торговля». Наше предположение, выдвинутое в начале параграфа, подтвердилось, «розничная торговля» действительно самая часто применяемая отрасль по микроданным.

Также мы подробно рассмотрели пять отраслей, для которых рассчитали различные статистические показатели на основании отобранных данных. Для каждой отрасли мы рассчитывали величину налоговой нагрузки и долю ЕНВД во всех налогах, уплачиваемых компаниями.

Наибольшее количество компаний из нашей выборки вошло в отрасль «торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами». В этой же отрасли наибольшее среднеотраслевое значение значимости ЕНВД в общей массе уплачиваемых налогов. Однако можно отметить, что во всех из рассматриваемых отраслей это значение не слишком велико. Наибольшее значение коэффициента вариации у отрасли «торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами и мотоциклами и их ремонт», что говорит о том, что именно в ней наибольшая неоднородность в распределении значений.

Наибольшее среднее значение величины налоговой нагрузки принадлежит отрасли «операции с недвижимым имуществом», а наибольший коэффициент вариации по данному показателю у отрасли «торговля оптовая, кроме оптовой торговли автотранспортными средствами и мотоциклами».

Также хотелось бы отметить, что в связи с тем, что наибольшее количество налогоплательщиков юридических лиц задействовано в отрасли связанной с оптовой и розничной торговлей по данным «СПАРК», то именно эти отрасли столкнутся с наибольшими трудностями при отмене ЕНВД.

Подводя итог всему вышесказанному, мы можем сделать вывод, что налогообложение вмененного дохода в России является востребованным субъектами малого и среднего бизнеса, среди которых и индивидуальные предприниматели, и юридические лица из различных регионов и отраслей экономики.

Заключение

В результате написания данной ВКР, в рамках решения поставленных задач, нам удалось прийти к ряду выводов.

Мы рассмотрели роль малого и среднего бизнеса в России, а также зарубежный опыт поддержки и налогообложения малого бизнеса. Развитие малого бизнеса позволяет увеличить объемы производства большинства потребительских товаров и услуг без крупных затрат капитала, оперативно реагировать на изменение рыночной конъюнктуры; использовать отходы крупных предприятий в качестве источников сырья; приблизить производство товаров и услуг к конечному потребителю, что приводит к сокращению расходов на транспортировки из больших промышленных центров в регионы, что в свою очередь обеспечивает равную доступность того или иного продукта; вовлекать в процесс производства, в сферу услуг резервов рынка рабочей силы, которые не могут использоваться в крупных производствах; снизить размеры теневого бизнеса; увеличить число рабочих мест. С этой целью в зарубежных странах применяется целый ряд инструментов поддержки малого бизнеса. Часть из них используется и в России, однако на сегодняшний день запланированную задачу увеличения численности занятых в сфере российского малого бизнеса государству решить не удалось, так как численность занятых за последние пару лет снизилась. Основные проблемы, с которыми сталкиваются малые и средние предприятия это: низкая правовая защищенность, трудности с оформлением и регистрацией работников, нехватка квалифицированного персонала и сложности с поставщиками. Помимо этого одной из ключевых проблем для развития малого бизнеса является кредитование, но Правительство России для ее решения разработало меру финансово-кредитной поддержки через прямые и гарантированные займы, что несколько облегчает возможность получения кредита для малых компаний. В результате ряду из них удается удержаться на плаву и, соответственно, продолжать выплачивать налоги в пользу государства. Весьма распространено в зарубежной практике создание специальных режимов, предполагающих сниженные налоги для небольшого бизнеса. Снижение уровня налогообложения в сфере малого предпринимательства применяется и в России.

Среди всех специальных режимов мы рассматривали суть таких налоговых режимов как единый налог на вмененный доход и патентная система налогообложения. Преимуществом патентной системы является то, на эту систему можно перейти в любой момент без необходимости дожидаться конца календарного года. Отчетность по ЕНВД необходимо сдавать ежеквартально, а при патентной системе таких требований нет. Тем не менее право на применение патента можно утратить, чего не может произойти при применении ЕНВД. Также безусловным преимуществом ЕНВД является высокая

допустимая среднесписочная численность работников и отсутствие ограничений по размеру выручки, что отсутствует при применении патентной системы налогообложения. Тем не менее однозначного преимущества какой-то системы мы не выявили, каждая из них имеет свои преимущества и недостатки.

Вторая глава нашей работы посвящена анализу региональных особенностей применения единого налога на вмененный доход, но начали мы со сбора статистических данных касательно уплаты и применения единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения в целом. Мы детально изучили структуру налогоплательщиков ЕНВД, посмотрели ее долю в общем количестве по Российской Федерации. На основании этого мы сделали вывод о том, что за последние пять лет, количество лиц, применяющих ЕНВД снизилось, хоть и не на слишком большое количество. Также мы увидели, что основными налогоплательщиками при ЕНВД являются индивидуальные предприниматели, от которых в бюджет поступает 68% от общей суммы уплаченного ЕНВД. Проведя анализ поступлений от патентной системы налогообложения можно сказать, что поступления в бюджет незначительные. Тем не менее данная система с каждым годом увеличивает количество использующих ее индивидуальных предпринимателей. Также мы можем сделать вывод, что на сегодняшний день, патентная система практически не вытесняет ЕНВД. Несмотря на сокращение налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, в бюджет Российской Федерации от нее поступает гораздо большая сумма, чем от патентной системы налогообложения. Несомненным преимуществом патентной системы налогообложения является наличие налоговых каникул, которое помогает индивидуальным предпринимателям на первом этапе своей деятельности снизить налоговую нагрузку. Также мы можем сделать вывод, что основными пользователями обоих исследуемых налоговых режимов являются индивидуальные предприниматели.

Далее мы анализировали данные касательно единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения в рамках Федеральных округов и субъектов Российской Федерации. Деятельность, связанная с применением ЕНВД, в большей степени распространена в Центральном, Приволжском и Южном Федеральных округах. Те же самые округа являются наиболее популярными и при применении патентной системы налогообложения. Краснодарский край является субъектом с наибольшим количеством налогоплательщиков, применяющих режим в виде единого налога на вмененный доход. Патентная система в большинстве своем распространена в Москве и Московской области. Однако возможной причиной того, что Москва не является центром сосредоточения ЕНВД, является запрет на использование данного налогового режима в этом субъекте в настоящее время. Наибольшие поступления в бюджет Российской Федерации с уплаты ЕНВД

приходят от Центрального и Приволжского ФО, а с уплаты налогов в связи с применением патентной системы налогообложения практически полностью от Центрального ФО.

Затем мы рассматривали переход с единого налога на вмененный доход на патентную систему налогообложения. Для этого мы сопоставляли данные за 2018 с 2012 годом, так как 2012 год был последним годом, в котором ЕНВД носил обязательный характер. Для начала мы рассмотрели изменения коэффициента К1, который увеличил свое значение. Следующим сравнительным критерием стало количество налогоплательщиков. Выяснилось, что как в 2012 году, так и в 2018 году количество индивидуальных предпринимателей больше, чем количество юридических лиц. Однако если рассматривать в целом, то количество налогоплательщиков за сравниваемые периоды времени снизилось. После этого мы вернулись к региональному сравнению изменения количества налогоплательщиков. Для этого все субъекты Российской Федерации были разделены нами на группы, в зависимости от величины процента изменения числа налогоплательщиков. Наибольшие изменения, превышающие 70 %, коснулись Ханты-Мансийского АО, Кировской области, Московской области и Чукотского АО. Напротив, наименьшие изменения, не превышающие 10%, затронули Белгородскую область, Санкт-Петербург и Приморский край. Следующим этапом рассмотрения стали суммы, уплаченные в бюджет от всех налогоплательщиков в целом. В результате мы увидели, что большие суммы в бюджет поступали в 2012 году. Но в обоих рассматриваемых периодах поступления от индивидуальных предпринимателей были значительно больше. В результате мы пришли к выводу, что в 2018 году относительно 2012 года численность налогоплательщиков снизилась по всем субъектам Российской Федерации, в результате суммы, приходящие в бюджет, уменьшились тоже. Тем не менее налоговый режим продолжает существовать, а произошедшие изменения не стали для него критичными.

После рассмотрения региональных особенностей единого налога на вмененный доход мы перешли к отраслевому анализу. Данный анализ мы решили проводить по двум источникам: данным, представленным ФНС, и в системе «СПАРК». Для начала, воспользовавшись отчетом по форме № 5-ЕНВД по состоянию на 01.01.2019, мы выделили пять видов деятельности с наибольшим количеством юридических лиц в качестве налогоплательщиков. Однозначным лидером в нашем рейтинге стала отрасль «розничная торговля». Аналогичную сортировку мы провели и с количеством индивидуальных предпринимателей, но и в данном случае «розничная торговля» заняла первое место. Далее, подобно ЕНВД, мы рассмотрели пять видов деятельности с наибольшим количеством налогоплательщиков, применяющих ПСН. Однако и в случае с патентной системой налогообложения «розничная торговля» самый распространённый вид

предпринимательской деятельности. Соответственно как в случае с юридическими лицами, так и в случае с индивидуальными предпринимателями, использующими ЕНВД, наибольшие поступления в бюджет Российской Федерации приходят от отрасли «розничная торговля». Затем мы нашли долю юридических лиц, применяющих ЕНВД, в общем количестве налогоплательщиков ЕНВД по видам предпринимательской деятельности. В результате наибольшая доля юридических лиц занята с сфере «передачи во временное пользование земельных участков и торговых мест» и «ветеринарных услуг». На основании этого мы можем сделать вывод, что трудности в связи с отменой налогового режима в виде ЕНВД, в первую очередь коснутся именно этих отраслей. Также мы выяснили, что наибольшая средняя величина налогового платежа на одного налогоплательщика приходится на компании, задействованные в сфере «передачи во временное пользование торговых площадей».

Затем мы перешли к отраслевому анализу применения единого налога на вмененный доход по данным «СПАРК». Для этого нами была проведена выгрузка десяти тысяч крупнейших компаний, применяющих ЕНВД. Аналогично данным, полученным при анализе отчета ФНС, «розничная торговля» является самым распространенным видом деятельности, также на втором месте расположилась «оптовая торговля». Соответственно именно от этих сфер предпринимательской деятельности в бюджет Российской Федерации приходят наибольшие суммы от уплаты единого налога на вмененный доход. На данном этапе мы можем сказать, что данные их двух сопоставленных нами источников не противоречат друг другу. Далее, отобрав пять видов деятельности с наибольшим количеством налогоплательщиков применяющих ЕНВД из нашей выборки, мы подробно рассмотрели каждый вид деятельности. Мы проводили расчет значимости ЕНВД для компаний из рассматриваемой отрасли, находя отношение величины ЕНВД ко всем налогам, уплачиваемых компанией. В результате наибольшее среднеотраслевое значение значимости ЕНВД выпало на отрасль «торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами». Но в целом стоит отметить, что во всех рассматриваемых нами отраслях это значение было не велико. Наибольшее значение коэффициента вариации у отрасли «торговля оптовая и розничная автотранспортными средствами и мотоциклами и их ремонт», что показало нам неоднородность в распределении значений внутри данной отрасли. Помимо этого, нами была рассчитана величина налоговой нагрузки, в результате чего наибольшее среднее значение величины налоговой нагрузки принадлежит отрасли «операции с недвижимым имуществом». Также хотелось бы отметить, что по данным нашей выгрузки из «СПАРК» наибольшее количество юридических лиц, как мы уже выяснили, задействовано в отрасли связанной с оптовой и

розничной торговлей, а значит именно эти отрасли могут столкнуться с наибольшими трудностями в результате отмены ЕНВД.

Список использованных источников

- 1) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.11.2019)
- 2) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 27.12.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2020)
- 3) Федеральный закон N 148-ФЗ от 31 июля 1998 г. «О едином налоге на вменённый доход для определенных видов деятельности» (последняя редакция).
- 4) Федеральный закон N 94-ФЗ от 25 июня 2012 г. «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (последняя редакция).
- 5) Федеральный закон N 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г. «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» (последняя редакция).
- 6) Федеральный закон N 209-ФЗ от 24.07.2007 «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (последняя редакция).
- 7) Содномова С. К. Теория и история налогообложения. – Directmedia, 2019. – 5-6 с.
- 8) Налоги и налогообложение : учебник для СПО / под ред. Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 503 с. — Серия : Профессиональное образование.
- 9) Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для академического бакалавриата / Л. Н. Лыкова. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 18-21 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс.
- 10) Толкушкин А. В. История налогов в России. – Инфра-М, 2011. – 145-147 с.
- 11) Налоги и налоговая система Российской Федерации : учебник и практикум для академического бакалавриата / под науч. ред. Л. И. Гончаренко. — М. : Издательство Юрайт, 2015. — 541 с. — Серия : Бакалавр. Академический курс
- 12) Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО / под ред. Г. Б. Поляка. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 474 с. — Серия: Профессиональное образование.
- 13) OECD Tax Policy Studies Taxation of SMEs. Key Issues and Policy Considerations, 2009. – P. 40-41.
- 14) Бунько В. А. Налоги в контексте российской истории // Экономика. Налоги. Право. – 2017. – №. 4.

- 15) Башашкина Г. Ю. История налогообложения. Налогообложение в России до 1917 года //Транспортное дело России. – 2017. – №. 4.
- 16) Миллер Н. В. История налогообложения в России //Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2010. – №. 1.
- 17) Панамарева О. Н., Иванова Д. А. Проблемы развития малого предпринимательства в России //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 10-2.
- 18) Борисова Е. Г. Вклад малого бизнеса в экономику России //Россия: Тенденции и перспективы развития. – 2019. – С. 260-263.
- 19) Хаджирокова А. А. Прогрессивное налогообложение: зарубежный опыт и перспективы введения в Росси //Электронный вестник Ростовского социально-экономического института. – 2014. – №. 4.
- 20) Ибрагимов Т. Г., Якунина М. Г. Тенденции и перспективы развития малого бизнеса в России на примере зарубежного опыта //Крымский научный вестник. – 2019. – №. 1.
- 21) Москалькова А. П., Шалдина Г. Е. Проблемы стимулирования малого бизнеса //Успехи в химии и химической технологии. – 2012. – Т. 26. – №. 9 (138).
- 22) Коршунова Г. В., Шумилина Е. С. Меры государственной поддержки как фактор, влияющий на финансовую стабильность малого и среднего предпринимательства в России //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 9.
- 23) Прохорова В. В., Кобозева Е. М., Беляева Е. В. Анализ предпринимательской активности малого и среднего бизнеса в России //Научный вестник Южного института менеджмента. – 2019. – №. 3
- 24) Горбатенко В. Б. современные проблемы развития малого бизнеса //Научные записки молодых исследователей. – 2019. – №. 1.
- 25) Шахов С. А. Налоговые риски индивидуальных предпринимателей при замене ЕНВД патентной системой //Российское предпринимательство. – 2013. – №. 5 (227).
- 26) Громов В. В., Милоголов Н. С. Упрощенная система налогообложения и единый налог на вмененный доход: цели, проблемы, перспективы //Финансовый журнал. – 2019. – №. 2 (48).
- 27) Басалыко Л. Е., Выжитович А. М. Специальные налоговые режимы: ЕНВД, патентная система //Развитие территорий. – 2018. – №. 3 (13).
- 28) Семенова Г. Н. патентная система налогообложения для индивидуальных предпринимателей //Вестник Московского государственного областного университета. Серия: Экономика. – 2019. – №. 3.

- 29) Бабин С. С. Анализ практики применения патентной системы налогообложения в РФ //Символ науки. – 2019. – №. 5.
- 30) Кулькова Н. С. Патентная система налогообложения–специальный налоговый режим //Вестник НГИЭИ. – 2013. – №. 5 (24).
- 31) Муравлёва Т. В. Плюсы и минусы отмены единого налога на вмененный доход в России //Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2014. – №. 4 (53).
- 32) Лермонтов Ю. М. О некоторых вопросах применения единого налога на вмененный доход //Бухгалтер и закон. – 2011. – №. 12.
- 33) Канина Т. И. Целесообразность применения специального режима налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности //Сервис в России и за рубежом. – 2011. – №. 4.
- 34) Тоболова Л. И. Единый налог на вмененный доход как один из особых режимов налогообложения //Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2003. – №. 2.
- 35) Карпенко С. В., Силина Т. А., Ордынская М. Е. Сравнительная оценка налоговой нагрузки при применении единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения //Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. – 2015. – №. 1 (155).
- 36) Довтаев С. А. Ш., Ирбагиев Х. Р. Предпосылки развития малого и среднего бизнеса //Economics. – 2018. – №. 4 (36).
- 37) Ласунов А. А. Стратегические направления развития кредитного рынка для субъектов малого бизнеса //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – №. 1-2.
- 38) Анохина С. А. Ключевые направления поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – №. 1-1.
- 39) Самарина Н. С., Коваленко Н. А. Налогообложение малого бизнеса в Российской Федерации и в развитых зарубежных странах //Карельский научный журнал. – 2018. – Т. 7. – №. 4. – С. 93.
- 40) Будо Д. А. Анализ современного состояния и перспектив развития инновационной деятельности в малом бизнесе РФ //Вестник науки и образования. – 2020. – №. 2-2 (80).
- 41) Шатров К. Д., Гордиенко Д. Г. Мировые тенденции в поддержке бизнеса и возможности их использования в России //E-Scio. – 2018. – №. 4 (19).

- 42) Нормова Ю. В. Государственная финансовая поддержка малого предпринимательства в США и Китае //Хроноэкономика. – 2018. – №. 5 (13).
- 43) Митрофанова И. А., Эрентраут А. А. Налогообложение малого предпринимательства в России и за рубежом: реалии и прогнозы //Молодой ученый. – 2012. – №. 1-1. – С. 130-135.
- 44) Версоцкий Р. Р. Зарубежный опыт поддержки малого и среднего предпринимательства и возможности его применения в современной России //Управленческое консультирование. – 2019. – №. 7 (127).
- 45) Чепурнова Е. П. Условия функционирования малого и среднего бизнеса в России и за рубежом //Вестник экспертного совета. – 2019. – №. 3 (18).
- 46) Соловьева А. А. Сравнительный анализ мер государственной поддержки субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации и Китайской народной республике: перспективы рецепции управленческого опыта //Научные записки молодых исследователей. – 2019. – №. 1.
- 47) Усенков И. А. Правовое регулирование и государственная поддержка малого бизнеса во Франции //Концепт. – 2018. – №. 7.
- 48) Комарова О. В. Институт поддержки малого и среднего бизнеса: опыт Германии и уроки для России //Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2018. – Т. 7. – №. 3 (24).
- 49) Борщ Л. М., Макарьчук В. Д. Место налоговых доходов в структуре доходов бюджета РФ //Таврический научный обозреватель. – 2016. – №. 5-1 (10)
- 50) Мальцева Е. С., Плахов А. В. Актуальные проблемы налогообложения и развития малого бизнеса в России //Бизнес и дизайн ревю. – 2018. – №. 1 (9).
- 51) Изиев К. А., Изиева Л. К. Государственное налоговое регулирование малого и среднего предпринимательства: меры и гарантии //Региональные проблемы преобразования экономики. – 2018. – №. 12 (98).
- 52) Магомадов Ш. А. Реформирование налога на вмененный доход в связи с сокращением отдельных видов предпринимательской деятельности при его применении в розничной торговле //Московский экономический журнал. – 2020. – №. 1.
- 53) Ахмадеев Р. Г., Быканова О. А., Агапова А. А. Применение патентной системы налогообложения: фактор стабильности экономики //Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2018. – Т. 7. – №. 1 (22).
- 54) Нургумашева А. М. Проблема налогообложения малого бизнеса в России //Скиф. Вопросы студенческой науки. – 2019. – №. 12-1 (40).

- 55) Фадеева И. В., Лахтина Т. А. Патентная система налогообложения как средство государственного регулирования налоговых отношений //Вестник Московского университета МВД России. – 2018. – №. 2.
- 56) Курбанов С. А., Байсултанов М. Э. Т. Анализ специальных налоговых режимов для малого бизнеса на современном этапе и перспективы их развития //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 11-2.
- 57) Мурадханова З. С., Мусаева Х. М. Специальные налоговые режимы: достоинства и недостатки //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 12-2.
- 58) Османова Х. О. Патентная система налогообложения для развития малого бизнеса //Инновационная наука. – 2019. – №. 3.
- 59) Адаменко А. А., Петров Д. В. Применение системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности субъектами малого и среднего бизнеса //Естественно-гуманитарные исследования. – 2019. – №. 25 (3).
- 60) Комягина Ю. О. Сравнительный анализ упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход //Московский экономический журнал. – 2016. – №. 3.
- 61) Курныкина Е. Е., Полужевцев В. Г. Обоснованность получения налоговой выгоды при применении режима налогообложения в виде единого налога на вмененный доход //Научные записки молодых исследователей. – 2017. – №. 5.
- 62) Пьянова М. В. Патентное налогообложение как инструмент поддержки малого предпринимательства в России //Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2017. – Т. 13. – №. 5 (350).
- 63) Штодина И. С. Проблемы применения специального налогового режима в виде единого налога на вмененный доход //Территория науки. – 2017. – №. 3.
- 64) Чумакова Н. А., Андрейко М. Н. Малый бизнес: применение специальных налоговых режимов //Научный вестник Южного института менеджмента. – 2018. – №. 1.
- 65) Бондаренко Т. Н., Войнова Е. Л. Патентная система налогообложения: плюсы и минусы для индивидуальных предпринимателей //Карельский научный журнал. – 2017. – Т. 6. – №. 2 (19).
- 66) Свистун С. П., Алексеев Н. П. Патентная система налогообложения и пути ее совершенствования //Актуальные вопросы экономических наук. – 2016. – №. 50-2.
- 67) Кислицын Е. В. Проблемы развития отечественной патентной системы налогообложения и пути их решения //Экономические исследования. – 2016. – №. 4.

- 68) Кузнецов Л. Д. Направления налоговой политики государства //Юридическая наука. – 2018. – №. 6.
- 69) Слепцов В. В. Новые правила применения патентной системы налогообложения в 2019 году для индивидуальных предпринимателей //Эпоха науки. – 2018. – №. 16.
- 70) Ежкова А. А., Илюшин В. Е. Некоторые аспекты налогообложения субъектов малого бизнеса //Ученые записки Тамбовского отделения РoСМУ. – 2017. – №. 8.
- 71) Салихов А. А. Сравнительный анализ систем налогообложения для малого бизнеса //Символ науки. – 2016. – №. 6-1.
- 72) Герб А. А. Влияние специальных налоговых режимов на деятельность субъектов малого и среднего предпринимательства //Теория и практика общественного развития. – 2017. – №. 2.
- 73) Рип К. И., Александрова Ж. П. Практика применения специальных налоговых режимов в Российской Федерации //Евразийский Союз Ученых. – 2016. – №. 4-1 (25).
- 74) Ровнейко Р. В. Специальные налоговые режимы //Евразийский союз ученых. – 2017. – №. 6-1 (39).
- 75) Гасиева З. П., Кайтмазов В. А. Налогообложение малого и среднего бизнеса: современное состояние и перспективы развития //Вестник Московского университета МВД России. – 2019. – №. 4.
- 76) Гасиева З. П., Кайтмазов Т. Б. Развитие патентной системы налогообложения на современном этапе //Вестник экономической безопасности. – 2019. – №. 2.
- 77) Гасиева З. П., Кайтмазов В. А. Налогообложение малого и среднего бизнеса: современное состояние и перспективы развития //Вестник Московского университета МВД России. – 2019. – №. 4.
- 78) Тукмакова Д. В. Исторический анализ становления и развития специальных налоговых режимов в Российской Федерации //Отечественная юриспруденция. – 2017. – №. 6 (20).
- 79) Изиев К. А., Изиева Л. К. Государственное налоговое регулирование малого и среднего предпринимательства: меры и гарантии //Региональные проблемы преобразования экономики. – 2018. – №. 12 (98).
- 80) Абрегова Л. М. Особенности применения налогообложения доходов предпринимателей на основе патента в Российской Федерации //E-Scio. – 2018. – №. 11 (26).

- 81) Кожанчиков О. И. Региональные особенности применения упрощенной системы налогообложения //Среднерусский вестник общественных наук. – 2019. – Т. 14. – №. 2.
- 82) Болта А. Е. Выбор оптимальной системы налогообложения //Вопросы науки и образования. – 2018. – №. 17 (29).
- 83) Ногина О. А. Налоговая выгода при переходе и применении специальных налоговых режимов //Актуальные проблемы российского права. – 2019. – №. 1 (98).
- 84) Васева А. А., Разумовская Е. А. Налогообложение малого предпринимательства в России: состояние и перспективы //Вестник молодежной науки. – 2018. – №. 1 (13).
- 85) Дабина К. С. Роль и проблемы малого бизнеса в современных условиях //Экономика нового мира. – 2018. – №. 2 (10).
- 86) Чебатуркина М. А. Анализ малого бизнеса. Современные тенденции развития бизнеса в России //E-Scio. – 2018. – №. 4 (19).
- 87) Шадченко Н. Ю. К вопросу о проблемах развития малого и среднего бизнеса в России на современном этапе //Базис. – 2018. – №. 1 (3).
- 88) Рамаева Т. И. Проблема государственной поддержки в целях увеличения доли малого и среднего бизнеса в экономике России //Контентус. – 2018. – №. 9 (74).
- 89) Романов Д. А. Анализ малого бизнеса в России: проблемы и возможные пути их решения //StudNet. – 2019. – Т. 2. – №. 4.
- 90) Нуретдинова Ю. В. и др. Современные проблемы развития малого и среднего бизнеса в России //Московский экономический журнал. – 2019. – №. 11.
- 91) Иванов И. Н., Лукьянова Т. В., Орлова Л. В. Проблемы и перспективы малого и среднего бизнеса в России //Вестник университета. – 2020. – №. 2.
- 92) Романченко А. П., Рябова К. А., Самойлова К. Н. Малый бизнес: проблемы и перспективы развития в России //Norwegian Journal of Development of the International Science. – 2018. – №. 18-2.
- 93) Магомадов Ш. А., Кадыров Х. М. Ш. Налоговая политика России на 2019-2020 годы //Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 5-2.
- 94) Алибекова Э. Ф., Алиева Э. Б. Проблемы налогообложения малого бизнеса в Российской Федерации и возможные пути их решения //Закон и право. – 2019. – №. 5.
- 95) Головнева В. И. Налоговые льготы для субъектов малого и среднего предпринимательства //Отечественная юриспруденция. – 2019. – №. 4 (36).

- 96) Щурина С. В. Меры поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства в приоритетных отраслях российской экономики в 2020 году // Экономика. Налоги. Право. – 2020. – Т. 13. – №. 1.
- 97) Хегай М. В., Мазий В. В., Григорян Э. С. Тенденции развития малого предпринимательства в Российской Федерации // Вестник евразийской науки. – 2019. – Т. 11. – №. 2.
- 98) Мишина З. А., Макарычев В. А. Стимулирование активности малого и среднего предпринимательства на основе формирования благоприятного налогового климата // Вестник НГИЭИ. – 2018. – №. 7 (86).
- 99) Петракова Н. Г., Борисова Е. В. Актуальные изменения налогового законодательства в 2019 году: плюсы и минусы // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. – 2019. – №. 1 (46).
- 100) Лебедева Н. Ю. Экономическое обоснование выбора оптимального налогового режима для малого бизнеса // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. – 2019. – №. 3.
- 101) Соколов Н. С. Особенности налогообложения субъектов малого предпринимательства в РФ на современном этапе // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №. 5-3.
- 102) Цепилова Е. С., Горобинская В. И. Институциональный анализ основных направлений налоговой политики Российской Федерации за период 2012-2021 гг // Финансовые исследования. – 2018. – №. 3 (60).
- 103) Пансков В. Г. Налогообложение малого предпринимательства: нужны кардинальные перемены // Экономика. Налоги. Право. – 2018. – Т. 11. – №. 1.
- 104) Кузин А. Э. Зарубежный опыт налогообложения организаций // Контентус. – 2019. – №. 9 (86).
- 105) Интернет-ресурс: <https://www.nalog.ru> (Дата обращения 10.05.20)
- 106) Интернет-ресурс: <https://www.rbc.ru/economics/20/02/2020/> (Дата обращения: 03.03.2020)
- 107) Интернет-ресурс: http://old.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/accounts/# (Дата обращения: 27.02.2020)
- 108) Интернет-ресурс: https://raex-a.ru/media/uploads/bulletins/pdf/2019_finmb_bul.pdf (Дата обращения: 25.02.2020)
- 109) Интернет-ресурс: <http://www.spark-interfax.ru> (Дата обращения 27.04.2020)

Приложения

Приложение 1

«Величина базовой доходности при расчете единого налога на вмененный доход»

Виды предпринимательской деятельности	Физические показатели	Базовая доходность в месяц (рублей)
Оказание бытовых услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7 500
Оказание ветеринарных услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7 500
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	12 000
Оказание услуг по предоставлению во временное владение (в пользование) мест для стоянки автотранспортных средств, а также по хранению автотранспортных средств на платных стоянках	Общая площадь стоянки (в квадратных метрах)	50
Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов	Количество автотранспортных средств, используемых для перевозки грузов	6 000
Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров	Количество посадочных мест	1 500
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	Площадь торгового зала (в квадратных метрах)	1 800
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, площадь торгового места в которых не превышает 5 квадратных метров	Количество торговых мест	9 000
Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, площадь торгового места в	Площадь торгового места (в квадратных метрах)	1 800

которых превышает 5 квадратных метров		
Развозная и разносная розничная торговля	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	4 500
Реализация товаров с использованием торговых автоматов	Количество торговых автоматов	4 500
Оказание услуг общественного питания через объект организации общественного питания, имеющий зал обслуживания посетителей	Площадь зала обслуживания посетителей (в квадратных метрах)	1 000
Оказание услуг общественного питания через объект организации общественного питания, не имеющий зала обслуживания посетителей	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	4 500
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций (за исключением рекламных конструкций с автоматической сменой изображения и электронных табло)	Площадь, предназначенная для нанесения изображения (в квадратных метрах)	3 000
Распространение наружной рекламы с использованием рекламных конструкций с автоматической сменой изображения	Площадь экспонирующей поверхности (в квадратных метрах)	4 000
Распространение наружной рекламы с использованием электронных табло	Площадь светоизлучающей поверхности (в квадратных метрах)	5 000
Размещение рекламы с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств	Количество транспортных средств, используемых для размещения рекламы	10 000
Оказание услуг по временному размещению и проживанию	Общая площадь помещения для временного размещения и проживания (в квадратных метрах)	1 000
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, если площадь каждого из них не превышает 5 квадратных метров	Количество переданных во временное владение и (или) в пользование торговых мест, объектов нестационарной торговой сети, объектов организации общественного питания	6 000

<p>Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, если площадь каждого из них превышает 5 квадратных метров</p>	<p>Площадь переданного во временное владение и (или) в пользование торгового места, объекта нестационарной торговой сети, объекта организации общественного питания (в квадратных метрах)</p>	<p>1 200</p>
<p>Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка не превышает 10 квадратных метров</p>	<p>Количество переданных во временное владение и (или) в пользование земельных участков</p>	<p>10 000</p>
<p>Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка превышает 10 квадратных метров</p>	<p>Площадь переданного во временное владение и (или) в пользование земельного участка (в квадратных метрах)</p>	<p>1 000</p>

Источник: <https://www.nalog.ru> (Дата обращения 10.05.20)

Приложение 2

«Виды деятельности, в отношении которых возможно применение патентной системы налогообложения»

Код	Наименование вида предпринимательской деятельности
01	Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий
02	Ремонт, чистка, окраска и пошив обуви
03	Парикмахерские и косметические услуги
04	Химическая чистка, крашение и услуги прачечных
05	Изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц
06	Ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий
07	Ремонт мебели
08	Услуги фотоателье, фото- и кинолабораторий
09	Техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования
10	Оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом
11	Оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом
12	Ремонт жилья и других построек
13	Услуги по производству монтажных, электромонтажных, санитарно-технических и сварочных работ
14	Услуги по остеклению балконов и лоджий, нарезке стекла и зеркал, художественной обработке стекла
15	Услуги по обучению населения на курсах и по репетиторству
16	Услуги по присмотру и уходу за детьми и больными
17	Услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома
18	Ветеринарные услуги
19	Сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, садовых домов, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности
20	Изготовление изделий народных художественных промыслов
21	Прочие услуги производственного характера (услуги по переработке сельскохозяйственных продуктов и даров леса, в том числе по помолу зерна, обдирке круп, переработке маслосемян, изготовлению и копчению колбас, переработке картофеля, переработке давальческой мытой шерсти на трикотажную пряжу, выделке шкур животных, расчесу шерсти, стрижке домашних животных, ремонту и изготовлению бондарной посуды и гончарных изделий, защите садов, огородов и зеленых насаждений от вредителей и болезней; изготовление валяной обуви; изготовление сельскохозяйственного инвентаря из материала заказчика; граверные работы по металлу, стеклу, фарфору, дереву, керамике; изготовление и ремонт деревянных лодок; ремонт игрушек; ремонт туристского снаряжения и инвентаря; услуги по вспашке огородов и распиловке дров; услуги по ремонту и изготовлению очковой оптики; изготовление и печатание визитных карточек и приглашений на семейные торжества; переплетные, брошюровочные,

	окантовочные, картонажные работы; зарядка газовых баллончиков для сифонов, замена элементов питания в электронных часах и других приборах)
22	Производство и реставрация ковров и ковровых изделий
23	Ремонт ювелирных изделий, бижутерии
24	Чеканка и гравировка ювелирных изделий
25	Монофоническая и стереофоническая запись речи, пения, инструментального исполнения заказчика на магнитную ленту, компакт-диск, перезапись музыкальных и литературных произведений на магнитную ленту, компакт-диск
26	Услуги по уборке жилых помещений и ведению домашнего хозяйства
27	Услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления
28	Проведение занятий по физической культуре и спорту
29	Услуги носильщиков на железнодорожных вокзалах, автовокзалах, аэровокзалах, в аэропортах, морских, речных портах
30	Услуги платных туалетов
31	Услуги поваров по изготовлению блюд на дому
32	Оказание услуг по перевозке пассажиров водным транспортом
33	Оказание услуг по перевозке грузов водным транспортом
34	Услуги, связанные со сбытом сельскохозяйственной продукции (хранение, сортировка, сушка, мойка, расфасовка, упаковка и транспортировка)
35	Услуги, связанные с обслуживанием сельскохозяйственного производства (механизированные, агрохимические, мелиоративные, транспортные работы)
36	Услуги по зеленому хозяйству и декоративному цветоводству
37	Ведение охотничьего хозяйства и осуществление охоты
38	Занятие медицинской деятельностью или фармацевтической деятельностью лицом, имеющим лицензию на указанные виды деятельности, за исключением реализации лекарственных препаратов, подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации, в том числе контрольными (идентификационными) знаками в соответствии с Федеральным законом от 12 апреля 2010 года № 61-ФЗ «Об обращении лекарственных средств»
39	Осуществление частной детективной деятельности лицом, имеющим лицензию
40	Услуги по прокату
41	Экскурсионные услуги
42	Обрядовые услуги
43	Ритуальные услуги
44	Услуги уличных патрулей, охранников, сторожей и вахтеров
45	Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли
46	Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети
47	Услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания
48	Услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей
49	Оказание услуг по забою, транспортировке, перегонке, выпасу скота
50	Производство кожи и изделий из кожи
51	Сбор и заготовка пищевых лесных ресурсов, не древесных лесных ресурсов и лекарственных растений

52	Сушка, переработка и консервирование фруктов и овощей
53	Производство молочной продукции
54	Производство плодово-ягодных посадочных материалов, выращивание рассады овощных культур и семян трав
55	Производство хлебобулочных и мучных кондитерских изделий
56	Товарное и спортивное рыболовство и рыбоводство
57	Лесоводство и прочая лесохозяйственная деятельность
58	Деятельность по письменному и устному переводу
59	Деятельность по уходу за престарелыми и инвалидами
60	Сбор, обработка и утилизация отходов, а также обработка вторичного сырья
61	Резка, обработка и отделка камня для памятников
62	Оказание услуг (выполнение работ) по разработке программ для ЭВМ и баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их адаптации и модификации
63	Ремонт компьютеров и коммуникационного оборудования

Источник: <https://www.nalog.ru> (Дата обращения 10.05.20)

Приложение 3

«Группа, изменение числа налогоплательщиков относительно 2012 и 2018 годов, применяющих ЕНВД, в которой находится в диапазоне от 40% до 20%»

Субъект РФ	2018 год	2012 год	Изменение числа налогоплательщиков	Изменение %
Республика Дагестан	18 946	26 513	7 567	40%
Тюменская область	21 841	30 515	8 674	40%
Тверская область	19 622	27 397	7 775	40%
Ульяновская область	17 572	24 185	6 613	38%
Ямало-Ненецкий АО	10 322	14 188	3 866	37%
Республика Алтай	4 299	5 896	1 597	37%
Астраханская область	17 168	23 425	6 257	36%
Томская область	16 767	22 869	6 102	36%
Нижегородская область	49 702	67 555	17 853	36%
Амурская область	13 444	18 202	4 758	35%
Сахалинская область	10139	13685	3546	35%
Магаданская область	3 439	4 605	1 166	34%
Республика Карелия	9 470	12 673	3 203	34%
Камчатский край	6 216	8 303	2 087	34%
Пермский край	38 027	50 624	12 597	33%
Новгородская область	10 636	14 098	3 462	33%
Свердловская область	57 053	75 400	18 347	32%
Курганская область	10 862	14 352	3 490	32%
Иркутская область	41 791	55 181	13 390	32%
Республика Мордовия	13 040	17 165	4 125	32%
Республика Тыва	4 292	5 639	1 347	31%
Саратовская область	35398	46471	11073	31%
Ярославская область	19 293	25 305	6 012	31%
Чувашская Республика	21 108	27 522	6 414	30%
Псковская область	9 889	12 847	2 958	30%
Владимирская область	25 220	32 516	7 296	29%
Еврейская автономная область	2 577	3 308	731	28%
Пензенская область	26 015	33 376	7 361	28%
Хабаровский край	18 964	24 127	5 163	27%
Красноярский край	46 353	58 951	12 598	27%
Вологодская область	17 873	22 696	4 823	27%
Омская область	24 074	30 429	6 355	26%
Тульская область	27368	34542	7174	26%
Республика Коми	13 759	17 225	3 466	25%
Республика Адыгея	8 776	10 830	2 054	23%
Ставропольский край	58 416	71 557	13 141	22%
Республика Марий-Эл	8 832	10 786	1 954	22%
Тамбовская область	17 305	21 108	3 803	22%
Брянская область	22 098	26 799	4 701	21%

Приложение 4

«Сокращенное название видов деятельности, применяемых при использовании ЕНВД»

Вид деятельности	Сокращение, используемое в ВКР
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка не превышает 10 квадратных метров	Передача во временное владение земельных участков с площадью не более 10 м ²
Оказание ветеринарных услуг	Оказание ветеринарных услуг
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для размещения объектов стационарной и нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, если площадь земельного участка превышает 10 квадратных метров	Передача во временное владение земельных участков с площадью более 10 м ²
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, если площадь каждого из них не превышает 5 квадратных метров	Передача во временное владение торговых мест с площадью не более 5 м ²
Оказание услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети, а также объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей, если площадь каждого из них превышает 5 квадратных метров	Передача во временное владение торговых мест с площадью более 5 м ²

Источник: составлено автором