

УДК 336.22

*ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО
ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА*

Хрусталева А. А.

магистрант

Российский государственный социальный университет,

Москва, Россия

Аннотация

Малое предпринимательство является одним из важных сегментов современной экономики, влияющее как на развитие конкурентной среды, так и на самозанятость многих граждан, на рынок труда, на некоторые сегменты рынка, где эффективность крупного бизнеса не является явной. Сложная система налогообложения и налогового администрирования является барьером для развития малого предпринимательства, потому во многих странах, в том числе, в России, используются специальные налоговые режимы, упрощающие как налогообложение, так и администрирование. В современных условиях в России имеются проблемы в использовании данных режимов.

Ключевые слова: малое предпринимательство, малый бизнес, система налогообложения, упрощенная система, ЕНВД, патентная система

PECULIARITIES OF TAXATION OF SUBJECTS OF SMALL ENTERPRISE

Khrustaleva A. A.

Graduate student

Russian State Social University,

Moscow, Russia

Annotation

Small business is one of the important segments of the modern economy, which affects both the development of the competitive environment and the self-employment of many citizens, the labor market, and some segments of the market where the effectiveness of big business is not explicit. A complex system of taxation and tax administration is a barrier to small business development, therefore many countries, including Russia, use special tax regimes that simplify both taxation and administration. In modern conditions in Russia there are problems in using these modes.

Keywords: small business, small business, taxation system, simplified system, УТП, patent system

Прежде всего, необходимо определить, что понимается под малым предпринимательством в мировой и российской практики. Если исходить из мировой практики, то к субъектам малого бизнеса относятся предприятия и предприниматели, имеющие сравнительно небольшие обороты (доходы), малую численность наемных работников, небольшой размер капитала [6, с.31]. Из этого исходит и российское законодательство, определяя как «малые» предприятия в ст.ст. 1.1 и 4 закона №209-ФЗ как имеющие до 100 человек численности персонала (включая микропредприятия с численностью персонала до 10 человек), до 800 млн.руб. годового дохода (до 120 млн. – у микропредприятий), а также устанавливая ограничения по величине активов и участия других юридических лиц в капитале [3]. Малые предприятия являются локомотивом «креативной экономики», поскольку обладают высокой мобильностью и нередко способствуют разработке, внедрению инновационных решений [9, с.253].

При этом, в условиях рынка, и, особенно, в условиях современного кризиса малые предприятия испытывают сложности развития, сталкиваясь как со снижением спроса в ряде отраслей, с конкурентным давлением крупного

бизнеса, с административными барьерами и, в ряде случаев, с ужесточением контроля со стороны проверяющих органов [10, с.72]. Всё это обуславливает необходимость поддержки данных субъектов, включая и налоговую поддержку, которая избавляет малые предприятия от излишней бухгалтерско-финансовой работы, налоговых рисков.

В настоящее время Налоговым кодексом РФ [1] для малых предприятий предусмотрена как общая система налогообложения, предусматривающая уплату всех налогов, перечисленных в гл.2 НК РФ, так и специальные режимы (ст.18 НК РФ), к которым для малого предпринимательства относятся:

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

Важно, что каждый из специальных налоговых режимов регулируется нормами соответствующей главы части 2 НК РФ [2], где подробно описан порядок применения данного режима, определение лиц, которые могут его применять, налоговой базы, ставок налогов. При применении УСН ключевым фактором является предельный доход субъекта, при котором применение данного режима возможно (в настоящее время – 120 млн. руб. в год). Учитываются также вид деятельности, участие в капитале юридических лиц и некоторые иные факторы. Кроме того, ставки УСН регулируются нормами регионального законодательства (могут быть снижены в целом, как в Ханты-Мансийском или Ямало-Ненецком автономных округах, либо для отдельных видов деятельности, как это предусмотрено в большинстве субъектов федерации, имеющих такие региональные законы [7]). Максимальная ставка единого налога по УСН 15% от доходов (регионом может быть снижена до 5%), уменьшенных на величину расходов или 6% от доходов (регионом может быть снижена до 3%).

Применение ЕСХН возможно для сельскохозяйственных организаций, индивидуальных предпринимателей, крестьянских (фермерских) хозяйств, и

базовый критерий здесь – основная деятельность, связанная с именно с сельскохозяйственным товаропроизводством (не менее 70% доходов, п.2 ст.346.2 НК РФ), имеются и иные ограничения, установленные ст. 346.2 НК РФ. Ставки ЕСХН ниже, чем при применении УСН, они установлены ст.346.8 в размере 6% от разницы между доходами и расходами субъектов.

Применение ЕНВД предусматривается для отдельных видов деятельности, которые определены п.2 ст.346.26, и в настоящее время обязательным применение данного налога не является (что имело место до 2013 года). П.2.2 ст.346.26 определены ограничения в возможности перехода на ЕНВД, и сейчас он применяется только для субъектов малого предпринимательства (по численности персонала, структуре капитала, видам деятельности). Важно, что ставка ЕНВД не зависит от фактической выручки (доходов) субъектов, применяющих данный специальный режим, она определяется понятием «вмененный доход», зависящий от «базовой доходности» по видам деятельности (ст.346.27 НК РФ). Вмененный доход рассчитывается как произведение базовой доходности с физической единицы (площади, количества работников, количества транспортных средств и т.п.) на общую величину этих единиц, используемых в предпринимательской деятельности субъекта. При этом, применяются корректирующие коэффициенты (первый устанавливается в зависимости от инфляции на федеральном уровне, второй – местными нормативными актами, в зависимости от территориального положения субъекта бизнеса). К рассчитанному таким образом вмененному доходу за квартал (налоговый период) применяется ставка 15% (ст.346.29 НК РФ).

Патентная система налогообложения введена относительно недавно (с 2013 года) и применяется только в отношении индивидуальных предпринимателей, и только по отдельным видам деятельности, перечисленным в п.2 ст.346.23 НК РФ, с учетом разрабатываемых на этой основе региональных законов, которые могут сократить или расширить перечень видов деятельности. В региональных законах определяется и

«потенциально возможный к получению индивидуальным предпринимателем доход» как налоговая база (ст.346.28 НК РФ), к которой применяется ставка 6%, и повышающие коэффициенты к налоговой базе в зависимости от места работы субъектов бизнеса. Здесь налог также не зависит от фактической выручки, но имеется ограничение по ее размеру для применения ПСН (60 млн. руб.). Важно, что данная система применяется, в основном, к микробизнесу (имеются существенные ограничения по численности персонала), неприменима для юридических лиц.

Применение УСН, ЕСХН, ЕНВД, ПСН освобождает от начисления и уплаты многих федеральных и региональных налогов (в частности, НДС и налога на прибыль, что важно, поскольку администрирование этих налогов достаточно сложно; также от налога на имущество организаций, кроме недвижимости, облагаемой по кадастровой стоимости; для индивидуальных предпринимателей – от НДФЛ с доходов самого индивидуального предпринимателя). Более того, применение ЕНВД и ПСН существенно упрощает налоговое администрирование у субъекта: упрощается процедура расчета налога (или стоимости патента).

Также субъекты малого предпринимательства могут работать и на общем режиме. При этом, при выручке до 2 млн. руб. за квартал данные субъекты освобождаются от обязанностей уплаты НДС. Нормами НК РФ предусмотрено и освобождение отдельных операций от налогообложения НДС (ст.149 НК РФ) и даже налога на прибыль, в том числе, услуг в сфере здравоохранения, образования, производства ряда медицинских товаров (имеются существенные ограничения по доле доходов от данных видов деятельности в общих доходах субъекта). Тем не менее, чаще субъекты малого предпринимательства выбирают специальные налоговые режимы, из-за простоты налогового администрирования.

Однако, применение специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства имеет ряд сложностей, которые связаны не столько с налоговой нагрузкой, сколько с администрированием налогов.

Важно отметить, что до вступления в силу закона «О бухгалтерском учете» [4] в 2013 году организации, работающее на УСН, не обязаны были вести бухгалтерский учет (кроме основных средств и кассовых операций) и формировать финансовую отчетность, с 2013 года им вменили это в обязанность. Это увеличило существенно объем бухгалтерско-финансовой работе, особенно для микробизнеса, для которого существенно увеличились расходы на ведение такого учета.

С 1 июля 2016 года, в связи с уже вступившими в силу изменениями в законе «О применении контрольно-кассовой техники...» [5] субъекты малого бизнеса, работающие на УСН, ЕСХН обязаны стали применять онлайн-кассы (до этого многие из них применяли бланки строгой отчетности, либо использовали обычные кассовые аппараты, стоимость которых была ниже, дешевле было и обслуживание). С 1 июля 2017 года обязаны использовать онлайн-кассы и субъекты, работающие на ЕНВД и ПСН (хотя, их налоги не зависят от фактической выручки, и ранее они были освобождены от обязанности применения ККМ вообще). Не освобождены от использования онлайн-касс даже расчеты банковскими картами, введена обязанности применения их в отношении Интернет-платежей (хотя, там и там исключается уклонение от налогов, поскольку эквайером средства переводятся на расчетный счет клиента). Опять же, это решение существенно повлияет на расходы субъектов микробизнеса, увеличит их затраты [8, с.312].

Можно отметить и тот факт, что не упрощается система отчетности по страховым взносам в ПФР, ФСС и ФОМС. При этом, до 2011 года организации и индивидуальные предприниматели, применяющие специальные налоговые режимы, имели минимум такой отчетности, уплачивали взносы только в ПФР и ФСС по страхованию от несчастных случаев.

Несмотря на множество предложений экспертов, государство так и не расширило применение ПСН на юридические лица – субъекты микробизнеса, хотя это вполне нормальная практика, часто применяемая в других странах [8, с.312].

Государство, снижая формально в НК и региональных законах до 2014 года ставки налогов при применении специальных налоговых режимов, с 2011 года начало увеличивать страховые взносы для субъектов, на этих режимах работающих. Так, для организаций и индивидуальных предпринимателей были введены обязанности уплаты взносов в ФСС и ФОМС, а для индивидуальных предпринимателей существенно была увеличена и база для расчета фиксированных платежей в 2013 году. При этом, если до половины единого налога по УСН, ЕСХН или ЕНВД можно уменьшить на уплаченные страховые взносы, то для ПСН такой нормы принято не было. Все это влияет на фактическое увеличение налогового бремени на малый бизнес [11, с.385].

Разумеется, все эти решения, негативно влияющие на развитие малого предпринимательства, и, особенно, микробизнеса, необходимо переосмыслить, пересмотреть и скорректировать в ближайшее время, чтобы данная сфера бизнеса как основа развития «креативной экономики» имела больше шансов и перспектив на развитие в нашей стране.

Библиографический список:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть 1 от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (в ред. от 29.07.2017) // Собрание законодательства РФ. – 1998. - №31. - Ст. 3824
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть 2 от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (в ред. от 29.07.2017) // Собрание законодательства РФ. - 2000. - №32. - Ст. 3340.
3. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ (в ред. от 26.07.2017) // Собрание законодательства РФ. — 2007. - № 31. - Ст. 4006.
4. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (в ред. от 18.07.2017) // Собрание законодательства РФ. - 2011. - №50. - Ст. 7344.

5. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа: федеральный закон от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ (в ред. от 03.07.2016) // Собрание законодательства РФ. - 2003. - №21. - Ст.1957.

6. Буров, В.Ю. Сущность и содержание современного малого предпринимательства: теоретические аспекты / В.Ю. Буров // Вестник бурятского государственного университета. - 2013. - №2. - С.31-34

7. Сведения о субъектах Российской Федерации, принявших законы о снижении налоговой ставки по упрощенной системе налогообложения (действующие в 2017 году) [Электронный ресурс] // Министерство финансов РФ. - URL: <http://minfin.ru> (дата обращения 06.09.2017)

8. Хрусталева А.А. Основные недостатки действующей системы налогообложения / А.А. Хрусталева, О.Г. Щеглова // Молодой ученый. - 2017. - №6(140). - С.309-313.

9. Щеглова, О.Г. Креативная экономика в России. Кто все эти люди, которые создают будущее // Актуальные направления научных исследований: от теории к практике / О.Г.Щеглова. - 2016. - № 2-2 (8). - С. 251-254.

10. Щеглова, О.Г. Малые предприятия в условиях кризиса: от выживания к стратегии развития / О.Г. Щеглова // Социальная политика и социология. - 2016. - Т. 15. - №2(115). - С. 71-78.

11. Щеглова, О.Г. Институциональный аспект в формировании налогового бремени / О.Г. Щеглова // Сборник трудов конференции, 2016. – С.380-387.