

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

© 2018 **Боташева Фатима Борисовна**

кандидат экономических наук, доцент

© 2018 **Коркмазова Марина Хасановна**

аспирант

Северо-Кавказская государственная гуманитарно-технологической академия

369001, г. Черкесск, ул. Ставропольская, д. 36

Предметом исследования является изучение системы налогообложения малого бизнеса в Российской Федерации. Налогообложение играет важнейшую роль в стимулировании деятельности малого предпринимательства. Объектам малого бизнеса предоставлен особый порядок налогообложения, предполагающий снижение налогового бремени. Освобождение от уплаты отдельных налогов субъектов малого предпринимательства называются специальными налоговыми режимами. В настоящее время существуют следующие специальные налоговые режимы: единый налог на вмененный доход; упрощенная система налогообложения; единый сельскохозяйственный налог; патентная система налогообложения; система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции. Развитие и поддержка малого предпринимательства в России является одним из важнейших направлений решения экономических и социальных проблем. Авторы рассматривают проблемы и основные изменения, внесенные в российское налоговое законодательство в области налогообложения малого бизнеса. Поддержка объектов хозяйствующих субъектов однозначно является действенным способом по улучшению экономического состояния.

Ключевые слова: бюджет, налоги, налоговая система, малые предприятия, инструменты регулирования, специальный налоговый режим, упрощенная система налогообложения, единый налог на вмененный доход, единый сельскохозяйственный налог, система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Одним из инструментов регулирования и стимулирования какого-либо сектора экономики являются налоговые льготы. Налоговые льготы являются важнейшим инструментом выравнивания налогового бремени, посредством чего достигается равенство, являющееся важным принципом налогового права. При этом принцип равенства не означает одинаковый размер суммы налога для всех субъектов, а определяет экономическое равенство плательщиков и выражается в том, что за основу берется реальная способность к уплате того или иного налога на основе сравнения экономических потенциалов. Равенство в данном случае означает равномерность налогообложения, что достигается благодаря предоставлению отдельным категориям плательщиков налогов определенных преимуществ.

Тем самым установление специальных налоговых режимов является вынужденной мерой укрепления и дальнейшего развития экономики Российской Федерации и является реализацией регулирующей функции налога.

В Налоговом кодексе РФ (часть первая, ст. 18) с 1 января 1999 года было введено понятие «специальный налоговый режим».

Понятие «специальные налоговые режимы» занимает важное место в налогообложении малого бизнеса. Налоговый кодекс Российской Федерации рассматривает возможность введения четырех специальных налоговых режима. Для организаций или индивидуальных предпринимателей существует общий режим налогообложения, но, если они имеют право на изменение своего режима налогообложения, то, в зависимости от особенностей деятельности, они могут применять какой-либо специальный налоговый режим.

На сегодняшний день НК РФ содержит 4 специальных налоговых режима, а именно:

- упрощенная система налогообложения (УСН);
- единый налог на вмененный доход (ЕНВД);
- единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН);
- система налогообложения при выполне-

нии соглашений о разделе продукции

Переход на УСН, равно как и возврат на ОСНО, осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, регламентируемом главой 26.2 НК РФ.

Уплата налогов по упрощенной системе означает, что уплачивается единый налог, который предусматривает освобождение от обязанности по уплате нескольких налогов, взимаемых при общем режиме налогообложения.

Согласно главе 26.2 НК РФ при упрощенной системе налогообложения, единый налог заменяет следующие прямые и косвенные налоги [1]:

- для организаций: налог на прибыль организаций, НДС, налог на имущество организаций;
- для индивидуальных предпринимателей: налог на доходы физических лиц, НДС, налог на имущество (в отношении имущества, используемого для предпринимательства).

Определен критерий дохода, по которому плательщик налогов, может перейти на упрощенную систему налогообложения: если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доходы не превысили 59805 млн. руб., в 2016 году с учетом индексации.

Доходы определяются в соответствии со статьей 248 НК РФ [1]:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав;
- внереализационные доходы

В целом критерии перехода на упрощенную систему налогообложения, соответствуют критериям отнесения к малым предприятиям (микропредприятиям) в соответствии с законодательством РФ.

Размер потенциально возможного к получению ИП годового дохода определяется на календарный год законами субъектов РФ для каждого из видов деятельности. Размер потенциально возможного годового дохода ежегодно подлежит индексации на коэффициент-дефлятор. В табл. 1 представлены предельные объемы размеров дохода налогоплательщика, ограничивающие право перехода на УСН, с учетом индексации (период 2006–2016 гг.)

Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5% до 15% в зависимости от категории налогоплательщиков. Предприятия малого бизнеса могут уменьшить сумму налога на сумму страховых взносов, выплаченных в бюджет.

В 2016 году действуют ставки по страховым взносам, предусмотренные в пункте 2 статьи 12 Закона № 212-ФЗ:

- по взносам в ПФР — 22%;
- в ФСС-2,9%;
- в ФФОМС- 5,1%.

Объектом налогообложения по упрощенной системе налогообложения признаются согласно статье 34614 НК РФ (табл. 2):

- 1) доходы;
- 2) доходы, уменьшенные на величину расходов.

В соответствии со статьей 34619 НК РФ налоговым периодом по единому налогу признается календарный год, а отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

С 2009 года субъекты Российской Федерации могут устанавливать дифференцированные налоговые ставки для компаний, применяющих упрощенную систему налогообложения с объек-

Таблица 1. Предельные объемы размеров дохода налогоплательщика, ограничивающие право перехода на УСН, с учетом индексации

| Период, на который установлен коэффициент-дефлятор | Размер | Величина предельного размера доходов, ограничивающая право перехода организации на УСН, с учетом индексации (тыс. руб.) | Величина предельного размера доходов налогоплательщика, ограничивающая право на применение УСН, с учетом индексации (тыс. руб.) |
|--|--------|---|---|
| на 2016 год | 1,329 | 59805 | 79740 |
| на 2015 год | 1,147 | 51615 | 68820 |
| на 2014 год | 1,067 | 48015 | 64020 |
| на 2009 год | 1,538 | 23070 | 30760 |
| на 2008 год | 1,34 | 20100 | 26800 |
| на 2007 год | 1,241 | 18615 | 24820 |
| на 2006 год | 1,132 | 16980 | 22640 |

Таблица 2. Характеристики налогообложения при УСНО в зависимости от объекта налогообложения

| Элементы и другие характеристики налогообложения при УСНО | Объект налогообложения | |
|---|---|---|
| | Доходы, уменьшенные на величину расходов | Доходы |
| Ограничения по выбору объекта | Не предусмотрено | Не применяют участниками договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом |
| Налоговая база (НБ) | Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов | Денежное выражение доходов |
| Налоговая ставка (НС) | 5%-15% (устанавливается законом субъекта РФ) | 6% |
| Порядок признания доходов и расходов | Кассовый метод | Кассовый метод |
| Уплата минимального налога | Уплачивается 1% от доходов, если за налоговый период сумма исчисленного налога меньше минимального | Не предусмотрено |
| Уменьшение сумм налога (авансовых платежей) | Не предусмотрено | На сумму страховых взносов на ОПС, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, ОМС, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм), а также на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма налога (авансовых платежей по налогу) не может быть уменьшена более чем на 50 процентов. |
| Порядок расчета налога | $H = НБ * НС$. При расчете учитывается сумма авансовых платежей исчисленных за отчетные периоды | |

том «доходы минус расходы» (ст. 346.20 НК РФ). Согласно НК РФ, ставки могут колебаться в пределах от 5 до 15 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков.

В рамках специальных налоговых режимов действует и единый налог на вменённый доход для отдельных видов деятельности. ЕНВД является обязательным налоговым режимом: организация или ИП обязаны на него перейти, если органом местного самоуправления принят соответствующий нормативный правовой акт, обязывающий применять ЕНВД для определенных видов деятельности. Плательщиками этого налога являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в определенных сферах, к которым, например, относятся: бытовые услуги, ветеринарные услуги, общественное питание, розничная торговля, перевозка пассажиров и другие [4].

Единый налог на вменённый доход освобождает от обязанностей по уплате следующих налогов:

- для организаций: налога на прибыль организации, НДС, налог на имущество организаций;
- для индивидуальных предпринимателей: налога на доходы физических лиц, НДС, налога на имущество (в отношении имущества, используемого для предпринимательства).

Налоговая база — величина вменённого дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определённому виду деятельности и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Базовая доходность ежегодно претерпевает корректировку путем умножения на коэффициенты К1 и К2, показывающие степень влияния того или иного условия на результат предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом.

K1 — это коэффициент — дефлятор, учитывающий изменения потребительских цен на товары (работы, услуги) в РФ в предшествующем периоде. Он определяется и официально публикуется в порядке, установленном Правительством РФ.

K2 — это корректирующий коэффициент, учитывающий особенности введения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, величину доходов и другие особенности предпринимательской деятельности.

Значение корректирующего коэффициента K2 закрепляется нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга на период не менее чем календарный год.

Зачастую данный коэффициент рассматривается как произведение других показателей, определяющих ассортимент реализованных товаров, сезонность работы, место расположения торговой точки в пределах населенного пункта и прочее.

При расчете ЕНВД в 2016 году необходимо применять значение коэффициента K1, равное 1,798. Значение коэффициента K2 не меньше 0,05 и не больше 1. Размер вмененного дохода за квартал, в течение которого осуществлена государственная регистрация налогоплательщика, рассчитывается исходя из полных месяцев, начиная с месяца, следующего за месяцем государственной регистрации.

Ставка налога установлена в размере 15% величины вмененного дохода. Сумма вмененного дохода за квартал рассчитывается по формуле:

$$ВД = БД \times K1 \times K2 \times ВФПЗ, \text{ где}$$

БД — базовая доходность;

K1, K2 — значение корректирующих коэффициентов базовой доходности;

ВФП — величина физического показателя;

З — число месяцев налогового периода (налоговый период квартал),

Сумма ЕНВД определяется по следующей формуле:

$$ЕН = ВД \times 15:100, \text{ где}$$

ВД — сумма вмененного дохода;

15% — ставка налога в процентах

Плательщики ЕНВД имеют право уменьшить сумму налога (но не более чем на 50%) на сумму уплаченных за этот же период времени страхо-

вых взносов ФСС, ПФ, ФФОМС, а также суммы выплат по больничным листам (за счет работодателя) (п. 2 ст. 346.32 НК РФ).

Налоговый период — квартал. Налог уплачивается не позднее 25 числа месяца следующего за налоговым периодом.

Предприятия и ИП, производящие сельскохозяйственную продукцию, согласно главе 261 НК РФ, могут перейти на ЕСХН [1].

Организации, перешедшие на уплату ЕСХН, освобождаются от обязанности по уплате:

- налога на прибыль организаций;
- налога на имущество организаций;
- налога на добавленную стоимость (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией).

Индивидуальные предприниматели, перешедшие на уплату ЕСХН, освобождаются от обязанности по уплате:

- налога на доходы физических лиц;
- налога на имущество физических лиц;
- налога на добавленную стоимость.

По мнению В.Г. Панскова, для снижения налогового бремени на субъекты малого бизнеса сделано достаточно, однако, налоговая система требует дальнейшего совершенствования. Он считает, что налоговая нагрузка на субъекты малого предпринимательства является избыточной, что не позволяет эффективно стимулировать развитие малого бизнеса в РФ, в связи с чем, известный российский исследователь предлагает следующие меры, направленные на совершенствование налогообложения субъектов малого бизнеса:

- введение налоговых каникул на первые два-три (адаптационных) года работы для новых предприятий, или предоставление налогового кредита;
- разработка для предпринимателей и юридических лиц, относящихся к категории малого бизнеса, упрощенных форм налоговых деклараций;
- освобождение от налогообложения средств, направляемых субъектами малого и среднего предпринимательства на развитие собственного производства;
- введение прогрессивной шкалы налогообложения прибыли предприятий, что позволит частично уравнивать эффективность работы крупных и малых предприятий, будет способствовать росту социальной справедливости, повысит на-

полняемость бюджета [4].

В случае, если организация или индивидуальный предприниматель не занимается только видами деятельности, облагаемыми ЕНВД, и не вправе применять УСН и ЕСХН, они обязаны применять общую систему налогообложения. Бухгалтерский учет при ОСН ведется с использованием Плана счетов.

Под общим режимом налогообложения понимаются федеральные, региональные, местные налоги и сборы, предусмотренные для налогоплательщиков Налоговым кодексом Российской Федерации.

Основные налоги, уплачиваемые организациями при ОСНО:

Налог на прибыль организаций (20%).

Объектом налогообложения является прибыль, которой признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с гл. 25 НК РФ; Главным условием является экономическая обоснованность и документальная подтвержденность расходов.

НДС (ставки 18%, 10%, 0%).

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, в российском законодательстве определяется как разница между суммой налога, исчисленной по установленной ставке с налоговой базы, определяемой в соответствии с положениями законодательства, и суммой налоговых вычетов (то есть суммы налога уплаченного при приобретении товаров, работ, услуг, используемых в деятельности компании, облагаемой НДС).

Налог на имущество организаций (ставка устанавливается местным законодательством, но не более 2,2%). Базой обложения налогом является среднегодовая остаточная стоимость основных средств, находящихся на балансе организации.

В случае применения общего режима налогообложения предпринимателем уплачивается налог на доходы физических лиц с доходов от предпринимательской деятельности и с доходов, из которых не был удержан НДФЛ налоговым агентом (примером может послужить доход

от продажи недвижимости или автомобиля). Налоговой базой является доход, уменьшенный на профессиональные, стандартные, социальные и имущественные налоговые вычеты. При этом можно отметить следующие характерные особенности для общего режима налогообложения. Отсутствие ограничений относительно размера выручки, количества работников, размеров торговых площадей и имущества, находящегося на балансе.

В случае если организация получает убыток при применении общего режима налогообложения, то предусмотрена возможность переноса убытка на будущие периоды (уменьшить сумму налога на сумму убытка)

В условиях применения общего режима налогообложения организация и/или ИП являются плательщиком НДС.

Но при этом следует отметить, что при общем режиме налогообложения крайне обременительным является необходимость ведения четкого и сложного бухгалтерского учета, а также одновременно необходимость ведения сложного налогового учета для целей исчисления налога на прибыль организаций, НДС и пр.

В Стратегии развития России до 2020 года проведен анализ и сделаны выводы о необходимости перехода от УСН к налогу на реальные денежные потоки в части специальных налоговых режимов. Основная цель такого перехода:

- развитие конкуренции;
- упрощение учета доходов и расходов в целях налогообложения;
- сокращение возможностей для налоговой оптимизации и уклонения от уплаты налогов.

На взгляд разработчиков Стратегии, ЕНВД целесообразно применять только для микропредприятий с 1–5 наемными работниками. Применение налога на реальные денежные потоки будет сопровождаться адекватными правилами идентификации налогоплательщиков. Реализация всех этих мер в части специальных налоговых режимов должна позволить субъектам малого бизнеса добровольно включиться в НДС-оборот [2].

Библиографический список

1. Официальный сайт Федеральной налоговой службы — www.nalog.ru
2. Официальный сайт Министерства финансов РФ www.minfin.ru
3. [https://iupr.ru/...data/.../Farrahova%20E.G.-1%20\(osnovnoy%20razdel\).pdf](https://iupr.ru/...data/.../Farrahova%20E.G.-1%20(osnovnoy%20razdel).pdf) –
4. Пансков В. Г. Налоги в системе методов финансового регулирования экономики. // Экономика. Налоги. Право. 2015. № 1 С. 24–27

5. *Фаррахова Е.Г.* Роль косвенного налогообложения в бюджетной системе РФ. / Е.Г. Фаррахова. Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. Москва. 2013.

Поступила в редакцию 24.04.2018 г.