

Ильченко Виктория Валерьевна, Соболева Ольга Андреевна

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса  
Владивосток, Россия*

## **Развитие налогообложения субъектов малого бизнеса в рамках специальных налоговых режимов**

*Налоговое законодательство Российской Федерации предусматривает наличие специальных налоговых режимов, которые устанавливают особый порядок исчисления и уплаты ряда налогов, в частности для субъектов малого бизнеса. Специальные налоговые режимы – важный элемент налоговой системы, оказывающий стимулирующее воздействие на предпринимательскую активность отдельных групп налогоплательщиков путем значительного сокращения числа налоговых платежей, подлежащих уплате такими лицами. Данная статья посвящена исследованию направлений развития специальных налоговых режимов в Российской Федерации.*

**Ключевые слова и словосочетания:** *специальные налоговые режимы, упрощенная система налогообложения, система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, патентная система налогообложения, направления развития налоговой системы.*

В условиях развития российской экономики вопросы применения и совершенствования специальных налоговых режимов являются весьма актуальными. Эффективное реформирование экономического, политического и социального устройства страны невозможно без актуальной налоговой системы. Для проведения налоговой политики недостаточно наличия стабильной налоговой системы, необходимы активные инструменты, которыми в том числе являются специальные налоговые режимы с особым порядком исчисления налогов.

Применение специальных налоговых режимов обусловлено тем, что при взимании налогов и сборов необходимо учитывать различия в экономическом статусе налогоплательщиков и их деятельности, а также специфику функционирования отдельных административных единиц, на территории которых действуют хозяйствующие субъекты.

Законодательное регулирование специальных налоговых режимов в Российской Федерации развивалось на протяжении 10 лет путем издания различных нормативно-правовых актов, которые впоследствии были систематизированы в Налоговом кодексе Российской Федерации (НК РФ).

Специальные налоговые режимы – это особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождения от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов [1].

Федеральный закон от 29 июля 2004 г. № 95 установил четыре специальных налоговых режима в Российской Федерации [3]:

- 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.

Первым специальным налоговым режимом явилась упрощенная система налогообложения для субъектов малого и среднего бизнеса, которая была введена в действие с 1 января 1996 г. с принятием Федерального закона РФ от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» [5]. Основной целью данной системы налогообложения являлось максимальное упрощение ведения бухгалтерского учета, составления налоговой отчетности и процедуры уплаты налогов и, как результат, стимулирование развития предпринимательской деятельности в сфере малого и среднего бизнеса, уровень развития которого в значительной степени определяет уровень экономического развития страны в целом.

Вторая форма налогообложения предприятий малого и среднего бизнеса была введена в 1999 г. с принятием Федерального закона от 31 июля 1998 г. № 148-ФЗ «О едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности» [4]. При ее введении преследовалась цель вывести из теневой сферы сложно поддающийся учету налично-денежный оборот субъектов малого бизнеса, занимающихся такими видами деятельности, как розничная торговля, оказание бытовых, автотранспортных услуг и ряд других. Одновременно с этим введение системы налогообложения по методу вмененного дохода преследовало и другую, не менее важную цель – упрощение процедур расчета и администрирования налогов.

С 1 января 2003 г. применение упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности регулируется соответственно гл. 26.2 НК РФ «Упрощенная система налогообложения» и гл. 26.3 НК РФ «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» [2].

Федеральный закон от 21 июля 2005 г. № 101-ФЗ дополнил гл. 26.2 НК РФ ст. 346.25.1 «Особенности применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями на основе патента», которая вступила в силу с 1 января 2006 г. Применение упро-

щенной системы налогообложения на основе патента не является нововведением для налоговой системы Российской Федерации. Ст. 3 №222 ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» [5] предусматривала возможность замены уплаты установленного законодательством Российской Федерации подоходного налога на доход, полученный от осуществляемой предпринимательской деятельности индивидуальными предпринимателями, уплатой стоимости патента на занятие данной деятельностью.

С 1 января 2006 г. на территории Российской Федерации в качестве нового элемента российской налоговой системы действует единый сельскохозяйственный налог в связи с вступлением в силу гл. 26.1 НК РФ «Единый сельскохозяйственный налог» [2]. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей регулирует условия и порядок применения единого сельскохозяйственного налога, характеризует налогоплательщиков единого сельскохозяйственного налога и четко устанавливает иные элементы системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, а также обеспечивает повышение эффективности сельскохозяйственного производства, стимулируя сельскохозяйственных товаро-производителей.

Начиная с 2010 г. увеличен в два раза предельный размер выручки, позволяющий применять упрощенную систему налогообложения (с 30 до 60 млн руб. в год). Одновременно законодательство о налогах и сборах предусматривает положения, предотвращающие злоупотребления в использовании упрощенной системы налогообложения (путем дробления бизнеса, создания компаний-сателлитов и применения прочих способов для целей получения необоснованной налоговой выгоды).

Но следует также сказать, что в настоящее время специальные налоговые режимы функционируют в налоговой системе Российской Федерации как самостоятельные и постоянные налоги, что не соответствует самой природе специальных налоговых режимов, применение которых должно носить временный и вынужденный характер в целях реализации стимулирующих задач налоговой политики.

В связи с этим для совершенствования института специальных налоговых режимов необходимо в качестве первоочередной задачей при введении их в действие рассматривать ориентацию на стимулирование развития определенных отраслей экономики либо определенного круга экономических субъектов, наиболее выгодных для государства в настоящий момент. Другими словами, в первую очередь нужно четко ограничивать круг налогоплательщиков, подпадающих под действие норм о специальных налоговых режимах. И делать это не ограничением размера дохода налогоплательщика за определенный период (как при упрощенной системе налогообложения), а ограничением вида деятельности, которую осу-

ществляет налогоплательщик. Кроме того, по мнению автора, в части применения упрощенной системы налогообложения необходимо предусмотреть возможность зачета налога на добавленную стоимость, так как налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, являются экономически невыгодными контрагентами для налогоплательщиков, применяющих иные режимы налогообложения, из-за невозможности зачета уплаченного налога на добавленную стоимость.

Поиски путей повышения эффективности налоговой системы в рамках действия специальных налоговых режимов продолжаются и в настоящее время. Законопроект, внесенный 9 февраля 2011 г. в Государственную думу РФ, уже принят в первом чтении (законопроект №499566-5 «О внесении изменений в ст. 18 части первой, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, некоторые законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации») [6].

Целью законопроекта является налоговое стимулирование развития малого предпринимательства путем совершенствования упрощенной системы налогообложения индивидуальных предпринимателей на основе патента, а также системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога), упрощенной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Законопроектом предусматривается постепенное сокращение сферы применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

С 1 января 2013 года из перечня видов предпринимательской деятельности, которые могут быть переведены на уплату единого налога, будут исключены:

- розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;
- оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания.

В отношении иных видов предпринимательской деятельности, предусмотренных гл. 26.3 НК РФ, предполагается отмена единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности с 1 января 2014 г.

Упрощенную систему налогообложения индивидуальных предпринимателей на основе патента предлагается выделить в отдельную главу 26.5 НК РФ «Патентная система налогообложения».

Перечень видов предпринимательской деятельности, в отношении которых может применяться патентная система налогообложения, предлагается сократить до 47 за счет их укрупнения. Одновременно с этим в перечень планируется включить и некоторые новые виды предпринимательской деятельности.

В данный перечень включен ряд новых видов предпринимательской деятельности (химическая чистка, крашение и услуги прачечных, оказание услуг по перевозке пассажиров водным транспортом, оказание услуг по перевозке грузов водным транспортом, услуги по прокату, экскурсионные услуги, розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 10 кв. м и объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети). Такой вид предпринимательской деятельности, как услуги общественного питания, заменен на услуги общественного питания, осуществляемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 10 кв. м по каждому объекту организации общественного питания.

При применении патентной системы налогообложения индивидуальный предприниматель вправе привлекать наемных работников, средняя численность которых не должна превышать за налоговый период десять человек.

Законами субъектов РФ также устанавливаются размеры потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по видам предпринимательской деятельности, переводимым на патентную систему налогообложения в пределах минимального (100 тыс. руб.) и максимального (500 тыс. руб.) размеров.

Переход на патентную систему налогообложения осуществляется индивидуальными предпринимателями добровольно. Документом, удостоверяющим право применения патентной системы налогообложения, является патент, выдаваемый на один вид предпринимательской деятельности, который действует только на территории того субъекта Российской Федерации, который указан в патенте.

Заявление на получение патента индивидуальный предприниматель подает не позднее чем за 10 дней до начала применения патентной системы налогообложения (в настоящее время срок составляет один месяц).

Законопроектом также устанавливаются основания для отказа в выдаче патента.

Патент выдается по выбору индивидуального предпринимателя на период от одного до 12 месяцев в пределах календарного года.

Индивидуальный предприниматель, утративший право применения патентной системы налогообложения или прекративший предпринима-

тельную деятельность, в отношении которой применялась патентная система налогообложения, до истечения срока действия патента вправе вновь перейти на патентную систему налогообложения не ранее чем со следующего календарного года (в настоящее время через 3 года).

Объектом налогообложения признается потенциально возможный к получению индивидуальным предпринимателем годовой доход. Налоговая ставка устанавливается в размере 6%.

Налогоплательщики патентной системы налогообложения освобождаются от представления налоговой декларации в налоговые органы. При этом они обязаны вести учет доходов от реализации в книге учета доходов, которая представляется в налоговые органы при уплате оставшейся стоимости патента.

Помимо этого законопроектом вносятся изменения в нормы, регулирующие порядок исчисления и уплаты единого сельскохозяйственного налога и упрощенной системы налогообложения.

Кроме того, законопроектом предлагаются изменения в Бюджетный кодекс РФ, устанавливающие, что налог, уплачиваемый в связи с применением патентной системы налогообложения, по нормативу 10% зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации, а по нормативу 90% – в бюджеты муниципальных районов и городских округов.

В Письме министерства финансов РФ от 11.05.2011 № 03-11-11/116 отмечается, что в настоящее время Правительство РФ рассматривает вопрос об увеличении предельного размера доходов, позволяющего применять упрощенную систему налогообложения [7].

По мнению автора, принятие законопроекта позволит решить ряд проблем, сдерживающих развитие налогообложения на основе патента, в частности, устранить конкуренцию с системой налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и повысить заинтересованность муниципальных образований в стимулировании легализации и развития на их территориях предпринимательской деятельности и увеличении за счет этого доходов своих бюджетов. Кроме того, направления реформирования специальных налоговых режимов должны стимулировать деловую активность экономических субъектов малого и среднего предпринимательства.

---

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 31.07.1998 №146-ФЗ (ред. от 19.07.2011) [Электронный ресурс]. Доступно из справ.-правов. системы «Консультант Плюс».

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): федеральный закон от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 30.11.2011) [Электронный ресурс]. Доступно из справ.-правов. системы «Консультант Плюс».

3. Федеральный закон Российской Федерации от 29 июля 2004 г. № 95-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах» [Электронный ресурс]. Доступно из справ.-правов. системы «Консультант Плюс».

4. Федеральный закон Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 148-ФЗ «О едином налоге на вмененный доход для отдельных видов деятельности» [Электронный ресурс]. Доступно из справ.-правов. системы «Консультант Плюс».

5. Федеральный закон Российской Федерации от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» [Электронный ресурс]. Доступно из справ.-правов. системы «Консультант Плюс».

6. Законопроект № 499566-5 «О внесении изменений в статью 18 части первой, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, некоторые законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации» [Электронный ресурс]. Доступно из справ.-правов. системы «Консультант Плюс».

7. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.1.minfin.ru>.