

УДК 336.2

В ПОМОЩЬ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЮ: БАЗОВЫЕ КРИТЕРИИ, ОПРЕДЕЛЯЮЩИЕ ВОЗМОЖНОСТЬ ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ СУБЪЕКТОВ

Гугнина Е.В., Сафронова Г.П.

Камышинский технологический институт, филиал ФГБОУ ВПО «Волгоградский государственный технический университет», Камышин, e-mail: ebuh@yandex.ru

Данная статья рассматривает вопросы об общих принципах налогообложения в Российской Федерации, о видах налогов и сборов, о видах специальных налоговых режимов и о их месте в системе налогов и сборов в Российской Федерации. Указано на требования налогового законодательства к порядку и условиям начала и окончания применения специальных налоговых режимов. Определены объекты налогообложения и налоговые ставки для каждого из специальных налоговых режимов. Обращено внимание на количество условий и ограничений, установленных налоговым законодательством для каждого отдельно взятого специального налогового режима. Выделены базовые критерии из указанного множества, позволяющие принять управленческое решение по выбору специального налогового режима, возможного к применению данным экономическим субъектом на начальном этапе формирования экономической политики фирмы.

Ключевые слова: налоговое законодательство, принципы налогообложения, специальные налоговые режимы, условия применения специального налогового режима, базовые критерии выбора специального налогового режима

IN HELPING TO ENTREPRENEURS: BASIC CRITERIA DETERMINING THE POSSIBILITY OF SPECIAL TAX REGIME IN THE OPERATION OF AN ECONOMIC SUBJECTS

Gugnina E.V., Safronova G.P.

Kamyshin Technological Institute, branch of the Volgograd State Technical University, Kamyshin, e-mail: ebuh@yandex.ru

This article examines the general principles of taxation in Russia, about the kinds of taxes and fees, types of special tax regimes and their place in the system of taxation in the Russian Federation. Indicated on the tax laws to the procedure and conditions of start and windows Notes application of special tax regimes. Defined objects of taxation and tax rates vye for each of the special tax regimes. Attention is paid to the number of conditions and restrictions imposed by the tax legislation for each individual of the Special tax regime. Highlighted the basic criteria of said plurality of allowing adopt administrative decision on the choice of a special tax regime, possible to use the data of the economic entity in the initial stage of formation of economic policy of the firm.

Keywords: tax law, principles of taxation, special tax treatment, conditions of application of the special tax regime, the basic criteria for the selection of a special tax regime

Начинающий предприниматель при создании собственного дела, кроме всего прочего, сталкивается с необходимостью немедленного выбора системы налогообложения. Предполагая, что в большинстве случаев создается субъект малого предпринимательства, выбор системы налогообложения осуществляется, как правило, среди специальных налоговых режимов, что и определяет актуальность темы данной работы.

Целью исследования является оказание помощи начинающим предпринимателям по определению возможного к применению специального налогового режима.

Задачи исследования заключаются в выделении базовых критериев из множества установленных, позволяющих принять решение по выбору налогового режима, возможного к применению данным экономическим субъектом, на начальном этапе формирования экономической политики

фирмы без глубоко изучения налоговых и иных законодательных норм.

Объектом исследования выступает законодательство РФ о налогах и сборах на предмет раскрытия базовых условий применения специальных режимов налогообложения.

Как известно законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из налогового кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах. Налоговый кодекс устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения в РФ, в том числе:

- 1) виды налогов и сборов, взимаемых в РФ;
- 2) основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;
- 3) принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов субъектов РФ и местных налогов;

4) права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;

5) формы и методы налогового контроля;

6) ответственность за совершение налоговых правонарушений;

7) порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц [1].

Системе налогов и сборов в Российской Федерации посвящена одноименная глава (глава 2) первого раздела «Общие положения» Налогового кодекса. Согласно ст. 12 гл. 2 НК в Российской Федерации устанавливаются федеральные, региональные и местные налоги и сборы.

К федеральным налогам и сборам в соответствии со ст. 13 НК относятся: налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на доходы физических лиц; налог на прибыль организаций; налог на добычу полезных ископаемых; водный налог; сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов; государственная пошлина.

К региональным налогам согласно ст. 14 НК относятся: налог на имущество организаций; налог на игорный бизнес и транспортный налог.

К местным налогам относятся: земельный налог и налог на имущество физических лиц [1, ст. 15].

Кроме того, согласно п. 7 ст. 12 налоговым кодексом устанавливаются специальные налоговые режимы, которые могут предусматривать федеральные налоги, не указанные в статье 13 НК, определяются порядок установления таких налогов, а также порядок введения в действие и применения указанных специальных налоговых режимов.

Специальные налоговые режимы могут предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов, указанных в статьях 13 – 15 налогового кодекса.

Согласно п. 2 ст. 18 НК к специальным налоговым режимам относятся:

1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) [1, гл. 26.1];

2) упрощенная система налогообложения [1, гл. 26.2];

3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности [1, гл. 26.3];

4) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции [1, гл. 26.4];

5) патентная система налогообложения [1, гл. 26.5].

Соответственно, специальным налоговым режимам во второй части налогового кодекса отведен специальный раздел VIII.1 «Специальные налоговые режимы». Часть вторая налогового Кодекса впервые была дополнена указанным разделом Федеральным законом от 29 декабря 2001 г. № 187-ФЗ.

Общие условия применения системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога, далее по тексту – ЕСХН) отражены в ст. 346.1 НК РФ. Налогоплательщиками ЕСХН признаются организации, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога при условии, что доля дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции, включая продукцию ее первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства, составляет не менее 70 процентов, а также сельскохозяйственные потребительские кооперативы и т.п. организации, указанные в ст. 346.2 НК [1].

Другое немаловажное условие применения ЕСХН относится к сельскохозяйственным товаропроизводителям – рыбохозяйственным организациям, средняя численность работников которых не должна превышать 300 человек.

Кроме того, в шести позициях п. 6 ст. 346.2 НК установлены субъекты, которые не вправе переходить на уплату ЕСХН, а по девяти позициям ст. 346.3 НК приведены порядок и условия начала и прекращения применения ЕСХН.

Организации, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями в соответствии с главой 26.2, вправе перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога добровольно. Согласно статье 346.4 объектом налогообложения ЕСХН признаются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка в соответствии со ст. 346.8 НК установлена в размере 6 процентов [1].

Федеральным законом от 24 июля 2002 г. № 104-ФЗ раздел VIII.1 части второй налогового Кодекса был дополнен главой 26.2 «Упрощенная система налогообложения», вступившей в силу с 1 января 2003 г.

Организация имеет право перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает уведомление

о переходе на упрощенную систему налогообложения, доходы, определяемые в соответствии со статьей 248 Налогового Кодекса, не превысили 45 млн. рублей [1, п.2 ст. 346.12].

В пункте 3 статьи 346.12 НК указан перечень субъектов в количестве 19 позиций, которые не вправе применять упрощенную систему налогообложения. Из их числа базовыми критериями, по которым, прежде всего необходимо выполнить сверку значений показателей субъекта хозяйствования на соответствие требуемым значениям в целях определения возможности применения УСН, являются следующие позиции: №№ 2 – 11 – ограничения по видам деятельности; № 14 – организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25 процентов; № 15 – организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за год, превышает 100 человек; № 16 – организации, у которых остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с законодательством РФ о бухгалтерском учете, превышает 100 млн. рублей.

Кроме того, в восьми пунктах ст. 346.13 установлены порядок и условия начала и прекращения применения УСН.

Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется добровольно (п. 1 ст. 346.11 НК). Объектом налогообложения при применении УСН, согласно п.1 ст. 346.14 НК, признаются либо доходы (налоговая ставка согласно п.1 ст. 346.20 НК установлена в размере 6 процентов) либо доходы, уменьшенные на величину расходов (налоговая ставка согласно п. 2 ст. 346.20 НК установлена в размере 15 процентов).

Федеральным законом от 24 июля 2002 г. № 104-ФЗ раздел VIII.1 части второй Налогового Кодекса был дополнен главой 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» (ЕНВД), вступившей в силу с 1 января 2003 г. Виды предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ЕНВД, установлены в пункте 2 статьи 346.26 НК. Однако, заметим, что согласно Федеральному закону от 29 июня 2012 г. № 97-ФЗ данный специальный налоговый режим не может применяться с 1 января 2018 г.

Согласно подпунктам 1 и 2 п. 2.2 ст. 346.26 НК на уплату единого налога не вправе переходить: организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность

работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек; организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25 процентов; а также экономические субъекты, характеристики деятельности которых соответствуют ограничениям, установленным пунктами 2.1 ст. 346.26 и пп.4 и 5 пункта 2.2 ст. 346.26 НК.

Объектом налогообложения для применения ЕНВД согласно ст. 346.29 признается вмененный доход налогоплательщика, облагаемый по ставке 15 %. Для исчисления суммы ЕНВД используются физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц установленные в п. 3 ст. 346.29 НК. Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1 (устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор) и К2. С 1 января 2013 года организации переходят на уплату единого налога добровольно [1, абз.2 п.1 ст. 346.28].

Глава 26.4 «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» НК РФ устанавливает специальный налоговый режим, применяемый при выполнении соглашений, которые заключены в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» от 30.12.1995 № 225-ФЗ [2]. Налогоплательщики и плательщики сборов при выполнении соглашений признаются организации, являющиеся инвесторами указанного соглашения [1, ст. 346.36]. При этом, инвестор – юридическое лицо (объединение юридических лиц), осуществляющее вложение средств в поиск, разведку и добычу минерального сырья и являющееся пользователем недр на условиях соглашения о разделе продукции. Продукция – полезное ископаемое, добытое из недр на территории РФ, а также на континентальном шельфе РФ и (или) в пределах исключительной экономической зоны РФ, на участке недр, предоставленном инвестору. Раздел продукции – раздел между государством и инвестором произведенной продукции в натуральном и (или) стоимостном выражении в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» от 30.12.1995 № 225-ФЗ. Объект налогообложения, налоговая база и ставки по налогам определяются соответствующими главами НК, но с учетом особенностей главы 26.4 НК.

Федеральным законом от 25 июня 2012 г. № 94-ФЗ раздел VIII.1 Налогового Кодекса был дополнен главой 26.5 «Патентная система налогообложения», вступающей в силу с 1 де-

кабря 2012 г. Патентную систему налогообложения не могут использовать организации, она предназначена только для индивидуальных предпринимателей. Патентная система налогообложения применяется для определенных видов деятельности, перечень которых представлен в подпунктах №№ 1 – 47 пункта 2 ст. 346.43 НК. Также приказом ФНС России от 15 января 2013 г. № ММВ-7-3/9@) утвержден Классификатор видов предпринимательской деятельности, в отношении которых законом субъекта РФ предусмотрено применение патентной системы налогообложения (КВПДП).

Другим важным критерием установления возможности применения патентной системы налогообложения является ограничение по численности наемных работников, которая не должна превышать 15 человек по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым индивидуальным предпринимателем [1, п. 5 ст. 346.43].

Кроме того, если с начала календарного года доходы налогоплательщика от реализации по всем видам предпринимательской деятельности в отношении которых применяется патентная система налогообложения, превысили 60 млн. рублей, налогоплательщик считается утратившим право на применение патентной системы налогообложения [1, п. 6 ст. 346.45].

Таким образом, исследования показали, что в отдельном разделе налогового кодекса предусмотрены следующие специальные налоговые режимы: ЕСХН, УСН, ЕНВД, система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции и патентная система налогообложения.

Результаты исследования позволили выделить следующие базовые критерии, т.е. первые обязательные условия, определяющие возможность применения специальных налоговых режимов:

- для системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции – заключение соглашения на предоставление права пользования недрами в соответствии с Федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» от 30.12.1995 № 225-ФЗ (для организаций);

- для системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей – быть сельскохозяйственными товаропроизводителями (организациями или индивидуальными предпринимателями) в соответствии с положениями гл. 26.1 НК РФ;

- для системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности – осуществ-

лять вид деятельности, в отношении которого на территории субъекта РФ введена система ЕНВД в пределах перечня видов деятельности, указанного в гл. 26.3 НК с численностью работников не более 100 человек (для организаций и индивидуальных предпринимателей);

- для упрощенной системы налогообложения – являться субъектом малого предпринимательства с численностью работников менее 100 чел. (для организаций и индивидуальных предпринимателей), с ограничением по доходам за календарный год не более 60 млн. руб. по остаточной стоимости основных средств не более 100 млн. руб. и рядом других ограничений, установленных гл. 26.2 НК РФ;

- для патентной системы налогообложения: 1) быть индивидуальным предпринимателем; 2) осуществлять вид деятельности, для которого установлена патентная система налогообложения; 3) численность наемных работников должна быть не более 15 человек; 4) величина дохода за календарный год должна быть не более 60 млн. руб.

Проводя процедуру соответствия показателей деятельности предпринимателя (реальных или планируемых) с предложенными в работе базовыми критериями на начальном этапе формирования экономической политики субъекта хозяйствования, можно в минимальные сроки принять управленческое решение о выборе специального налогового режима, а уже впоследствии более глубоко изучить необходимые положения НК.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации части 1 и 2 от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (в редакции изменений Федеральным законом от 2 декабря 2013 г. N 334-ФЗ) [Электронный ресурс] // СПС ГАРАНТ – 2014. Режим доступа: www.garant.ru
2. Федеральный закон от 30.12.1995 № 225-ФЗ (ред. от 19.07.2011) «О соглашениях о разделе продукции» [Электронный ресурс] // СПС ГАРАНТ – 2014. Режим доступа: www.garant.ru
3. Постановление Правительства РФ от 9 февраля 2013 г. N 101 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства» // СПС «Гарант» – 2014. [Электронный ресурс] // СПС ГАРАНТ – 2014. Режим доступа: www.garant.ru
4. Закон «О патентной системе налогообложения» от 29.11.2012 г. № 165-ОД, принят Волгоградской областной Думой 29 ноября 2012 года [Электронный ресурс] // СПС ГАРАНТ – 2014. Режим доступа: www.garant.ru
5. Решение Камышинской городской Думы Волгоградской области от 11 ноября 2005 г. N 87 «О системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на территории городского округа – город Камышин Волгоградской области» (в ред. изм. от 27 апреля 2012 г.) [Электронный ресурс] // СПС ГАРАНТ – 2014. Режим доступа: www.garant.ru