

Т.В. Морозова

**ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
СУБЪЕКТОВ МАЛОГО
ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

монография

Москва • 2014

УДК 336.221
ББК 65.290
М 80

Р е ц е н з е н т ы:

*Н.А. Проданова – доктор экономических наук, профессор,
Российский Экономический университет им. Г.В. Плеханова;*

*Г.А. Скачко – доктор экономических наук, профессор,
Московский институт предпринимательства и права.*

М 80 Морозова Т.В. Особенности налогообложения субъектов
малого предпринимательства: монография [текст] / Т.В. Моро-
зова. – М.: Издательство «Перо», 2014. – 108 с.

ISBN 978-5-91940-970-0

В монографии проведен анализ особенностей налогообложения субъектов малого предпринимательства в зависимости от применяемой системы налогообложения. В частности, упрощенной системы налогообложения с объектом по единому налогу доходы и доходы, уменьшенные на величину расходов, патентной системы налогообложения, системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

В работе предложены концептуальные подходы к системе администрирования специальных налоговых режимов. Представлены результаты мониторинга эффективности применения специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства в зависимости от профилирующих видов деятельности и фактического осуществления хозяйственной деятельности на территории различных субъектов Российской Федерации.

Научный труд адресован широкому кругу научных и практических работников, интересующихся особенностями налогообложения субъектов малого предпринимательства.

ISBN 978-5-91940-970-0

УДК 336.221
ББК 65.290
М 80

© Морозова Т.В., 2014
© Оформление ООО «Коллоквиум», 2014

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
Глава 1. Определение субъектов малого и среднего предпринимательства	7
Глава 2. Налоговая система Российской Федерации. Налоговые правонарушения и ответственность налогоплательщиков	13
Глава 3. Упрощенная система налогообложения	32
Глава 4. Патентная система налогообложения	53
Глава 5. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности	63
Глава 6. Регистры налогового учета плательщиков специальных налоговых режимов	77
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	82
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	83
ПРИЛОЖЕНИЯ	86

ВВЕДЕНИЕ

Статус субъекта малого предпринимательства не дает возможности применения специальных налоговых режимов.

Для применения специальных налоговых режимов организация или индивидуальный предприниматель должен соблюдать критерии, установленные Налоговым кодексом РФ и в некоторых случаях условия, установленные законодательными и нормативными актами субъектов РФ, муниципальных образований, местных округов.

К специальным налоговым режимам относятся: Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей; 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.

В книге рассмотрены особенности применения таких специальных налоговых режимов как Упрощенная система налогообложения, Патентная система налогообложения и Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

С 2013 г. применение рассматриваемых специальных налоговых режимов носит добровольный характер, и они могут применяться налогоплательщиком наряду с общим режимом налогообложения.

Таким образом, налогоплательщики имеют возможность выбрать оптимальную систему налогообложения и снизить налоговую нагрузку, а также уменьшить финансовые и временные расходы на ведение налогового учета.

Для специальных налоговых режимов характерно отсутствие обязанности налогоплательщиков по уплате налога на добавленную стоимость, уплачиваемого в соответствии с гл. 21 Налогового кодекса РФ. Исключения составляют операции по ввозу товаров на таможенную территорию Российской Федерации и операции, осуществляемые в рамках договора простого товарищества.

Выбор оптимальной системы налогообложения должен начинаться с анализа списка клиентской базы налогоплательщика. Если наибольшая доля клиентов организации или индивидуального предпринимателя являются физические лица (которые в соответствии с Налоговым кодексом РФ не являются плательщиками налога на добавленную стоимость), то выбор специального налогового режима имеет смысл рассматривать. Если существенная доля клиентов налогоплательщика составляют орга-

низации и индивидуальные предприниматели, то необходимо провести исследование по применяемой ими системы налогообложения.

Если клиенты налогоплательщика применяют общий режим налогообложения, то в большинстве случаев они являются плательщиками налога на добавленную стоимость. Но также есть вероятность, что они воспользовались возможностью, предоставляемой ст. 145 Налогового кодекса РФ и получили освобождения от уплаты налога на добавленную стоимость. Доля юридических лиц, работающих по общему режиму налогообложения и получивших освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость, крайне мала. В основном, это индивидуальные предприниматели, определившие оптимальным уплачивать налог на доходы с физических лиц, который является для них основным при общем режиме налогообложения. Покупатели товаров, работ, услуг, применяющие общий режим налогообложения и получившие освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость являются лояльными клиентами поставщиков, применяющих специальные налоговые режимы.

Также лояльными клиентами для налогоплательщиков специальных налоговых режимов являются организации и индивидуальные предприниматели, которые также применяют специальные налоговые режимы.

Если у налогоплательщика существенна доля клиентов, применяющих общий режим налогообложения и являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость, то переход на специальные налоговые режимы приведет к утрате списка лояльных клиентов. Покупателям товаров, работ, услуг – плательщикам налога на добавленную стоимость, в целом, не выгодно работать с поставщиками, освобожденными или не являющимся плательщиками налога на добавленную стоимость. Это приводит к увеличению налоговой нагрузки, в особенности при приобретении товаров, предназначенных для дальнейшей реализации и чуть в меньшей степени при приобретении товаров, работ, услуг для собственных нужд.

При выборе оптимальной системы налогообложения, необходимо принять во внимание, что текущим законодательством предусмотрены варианты изменения объекта налогообложения (при упрощенной системе налогообложения) и совмещения налоговых режимов, что тоже является элементом налогового планирования. Так возможно совмещение общего режима налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, совмещение упрощенной системы и патентной системы налогообложения, совмещение упрощенной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для от-

дельных видов деятельности и совмещение патентной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Совмещение налоговых режимов, чаще всего, является не элементом налогового планирования, а вынужденной мерой, связанной с ограничением Налоговым кодексом РФ или законодательством субъектов РФ, муниципальных образований или местных округов видов деятельности, которые могут быть переведены на такие специальные налоговые режимы как патентная система налогообложения и система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Совмещение налоговых режимов может положительно сказаться на снижении налоговой нагрузки налогоплательщика, но увеличивается риск допущения ошибок при расчете налоговой базы налогов, относящихся к разным налоговым режимам. В этом случае необходимо вести раздельный учет доходов и расходов, относящихся к разным видам деятельности, облагаемых налогами по разным налоговым режимам, а расходы, которые не могут быть напрямую отнесены ни к одному из видов деятельности перераспределять пропорционально полученной (признанной) выручке. Возможность уменьшения суммы единого налога при упрощенной системе налогообложения и единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности на сумму взносов на обязательное социальное страхование также увеличивает риск допущения ошибки при расчете налоговой базы. Здесь кроме стандартного подхода раздельного учета расходов по разным видам деятельности, необходимо принять во внимание различия в методе признания доходов и расходов. Так, если при общем режиме налогообложения подавляющее большинство организаций при расчете налога на прибыль применяет метод начисления, то при специальных налоговых режимах выбора нет, необходимо применять кассовый метод.

ГЛАВА 1

ОПРЕДЕЛЕНИЕ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО И СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Правовой статус субъектов малого предпринимательства определен в Федеральном законе № 209-ФЗ от 24 июля 2007 г. «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

Так, согласно статье 4 ФЗ № 209-ФЗ к субъектам малого и среднего предпринимательства относятся соблюдающие установленные законом критерии:

- юридические лица;
- индивидуальные предприниматели.

К субъектам малого предпринимательства относятся организации, внесенные в единый государственный реестр юридических лиц. Согласно ст. 11 НК РФ, организации – юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ, а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств международные организации, филиалы и представительства иностранных лиц и международных организаций, созданные на территории РФ. Для получения статуса субъекта малого или среднего предпринимательства, юридические лица должны соблюдать одновременно все нижеперечисленные критерии.

Первый критерий. К субъектам малого предпринимательства относятся потребительские кооперативы и коммерческие организации, за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий.

В соответствии со ст. 50 Гражданского Кодекса РФ, коммерческие организации – это юридические лица, преследующие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности.

Из коммерческих организаций, субъектами малого или среднего предпринимательства не могут относиться государственные и муниципальные унитарные предприятия.

Некоммерческие организации – это организации, не имеющие цели извлечения прибыли в качестве основной деятельности и не распределяющие полученную прибыль между участниками. При этом некоммерческие организации могут осуществлять предпринимательскую деятельность (коммерческую деятельность) лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы, и соответст-