

## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Субъектами малого предпринимательства являются внесенные в единый государственный реестр юридических лиц потребительские кооперативы и коммерческие организации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий), а также физические лица, внесенные в единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (индивидуальные предприниматели), крестьянские (фермерские) хозяйства, соответствующие следующим условиям:

- для юридических лиц – суммарная доля участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, иностранных граждан, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов в уставном (складочном) капитале (паевом фонде) указанных юридических лиц не должна превышать двадцать пять процентов (за исключением активов акционерных инвестиционных фондов и закрытых паевых инвестиционных фондов), доля участия, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого и среднего предпринимательства, не должна превышать двадцать пять процентов (данное ограничение не распространяется на хозяйственные общества, деятельность которых заключается в практическом применении (внедрении) результатов интеллектуальной деятельности (программ для электронных вычислительных машин, баз данных, изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау), исключительные права на которые принадлежат учредителям (участникам) таких хозяйственных обществ – бюджетным научным учреждениям или созданным государственными академиями наук научным учреждениям либо бюджетным образовательным учреждениям высшего профессионального образования или созданным государственными академиями наук образовательным учреждениям высшего профессионального образования);

- средняя численность работников за предшествующий календарный год до ста человек включительно;

- выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога на добавленную стоимость или балансовая стоимость активов (остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов) за предшествующий календарный год не должна превышать предельные значения, установленные Правительством Российской Федерации [1].

Правительство Российской Федерации 22 июля 2008 года установило предельные значения выручки от реализации товаров (работ, услуг) за предшествующий год без учета налога на добавленную стоимость для субъектов малого в размере 400 млн. рублей [3].

Налогообложение субъектов малого предпринимательства в России может осуществляться по одному из следующих вариантов: единый налог на вмененный доход, упрощенная система налогообложения, единый сельскохозяйственный налог, стандартный режим налогообложения.

Выбор варианта налогообложения в виде стандартного режима или упрощенной системы определяется самим налогоплательщиком.

Вариант налогообложения в виде единого налога на вмененный доход носит принудительный характер. Это обусловлено тем, что существует закрытый перечень видов деятельности (14 наименований), определенный главой 26.3 Налогового кодекса РФ, которые автоматически подпадают под этот режим налогообложения, если субъекты малого предпринимательства укладываются в ограничения, установленные законодательством, а также муниципальный орган управления принял решение, что на его территории действует этот специальный налоговый режим [2]. Если определенный вид предпринимательской деятельности предусмотрен главой 26.3 Налогового кодекса РФ, но в муниципальном районе, в котором зарегистрирован субъект малого предпринимательства, в отношении указанного вида предпринимательской деятельности ЕНВД не введен, налогоплательщик не вправе применять это специальный налоговый режим.

Субъекты малого предпринимательства будут работать в условиях этого специального режима, если они укладываются в следующие ограничения:

1. По физическому показателю, на который установлена базовая доходность:

- площадь 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;

- оказание услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь помещений для временного размещения и проживания не более 500 квадратных метров;

- оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг.

2. Среднесписочная численность работников. Этот показатель в качестве ограничивающего условия введен с 1 января 2009 года. Среднесписочная численность работающих не должна превышать 100 человек [5]. Численность учитывается в целом по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым налогоплательщиком, в т.ч. и по ЕНВД. В среднесписочную численность включаются работники филиалов, представительств. Налоговые органы могут определять налогоплательщиков по указанному ограничению, т.к. при среднесписочной численности за предшествующий календарный год свыше 100 человек, налогоплательщик обязан представлять декларации в электронном виде [9].

3. Доля участия в уставном капитале организации. Этот показатель в качестве ограничивающего условия введен с 1 января 2009 года. Доля участия других организаций не должна составлять более 25 процентов. Указанное ограничение не распространяется на организации и хозяйственные общества: а) уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 процентов; б) потребительской кооперации,

осуществляющие свою деятельность в соответствии с Законом Российской Федерации от 19 июня 1992 года N 3085-1 «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации»; в) единственными учредителями которых являются потребительские общества и их союзы [5].

Для субъектов малого предпринимательства, работающих в условиях единого налога на вмененный доход, в 2010 году вводятся следующие изменения:

1. Коэффициент дефлятор К1 устанавливается на уровне 1,295 против 1,148 в 2009 году [6]. Коэффициент дефлятор К1 устанавливается на календарный год и учитывает изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации в предшествующем календарном году. Рост К1 в 2010 году по отношению к 2009 году составил 19,8 процента в то время, когда изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации 2009 году составило 8,8 процента, то есть налоговая нагрузка увеличилась в 2,25 раза.

2. Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на: а) сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование; б) обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством; в) обязательное медицинское страхование; г) обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени в соответствии с законодательством Российской Федерации при выплате налогоплательщиками вознаграждений работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование, и на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 процентов [7].

Платежи в Фонд социального страхования и Фонды обязательного медицинского страхования субъекты малого предпринимательства в 2010 году не будут, более того Фонд социального страхования будет возмещать им расходы на выплату пособий по временной нетрудоспособности по тем же нормам, что и для организаций, которые уплачивают взносы на социальное страхование [4].

3. Отмена обязательного использования контрольно-кассовой техники [8]. Выгода для налогоплательщиков, работающих в условиях ЕНВД, составит несколько миллиардов экономии на приобретении и обслуживании контрольно-кассовой техники. Но в то же время, субъекты малого предпринимательства, которые производят и обслуживают контрольно-кассовую технику, останутся без значительной доли рынка.

Упрощенная система налогообложения, как было отмечено выше, может быть выбрана налогоплательщиком самостоятельно. Условия для применения упрощенной системы налогообложения субъектами малого предпринимательства определены главой 26.1 Налогового кодекса Российской Федерации:

1. Доходы за девять месяцев того года, в котором налогоплательщик (только для организаций) подает заявление на применение упрощенной системы не превышает 15 млн.руб. Величина предельного размера дохода индексируется при помощи коэффициента-дефлятора, устанавливаемого ежегодно на каждый следующий календарный год, на количество коэффициентов-дефляторов до года перехода на упрощенную систему. Величина дохода по итогам 9 месяцев 2009 года, ограничивающая право перехо-

да на упрощенную систему для организаций с 1 января 2010 года, по мнению Министерства финансов РФ, равна 23,070 млн.руб. (15 млн.руб.\*1,538) [10]. По мнению налогоплательщиков, величина предельного размера доход по итогам 9 месяцев 2009 года, ограничивающая право перехода на упрощенную систему для организаций с 1 января 2010 года, составляет 43,428 млн.руб. (15 млн.руб.\*1,538\*1,34\*1,241\*1,132). Президиум ВАС РФ поддержал позицию налогоплательщиков. Разногласия между Министерством финансов РФ и налогоплательщиками были прекращены с принятием федерального закона №204-ФЗ от 19 июля 2009 года [7]. Для налогоплательщиков – организаций, переходящих на упрощенную систему налогообложения с 1 января 2010 года, предусмотрена величина предельного размера дохода в сумме не более 45 млн.руб. Эта норма будет действовать в течение 2010-2012 годов, коэффициенты-дефляторы применяться не буду. Эта норма улучшила возможности перехода на упрощенную систему налогообложения в 2010 году, но ухудшила возможности для тех, кто планировал переход в 2011-2012 годах.

2. Вид деятельности, наличие филиалов и представительств, форма собственности. Ограничения по виду деятельности охватывают 10 наименований: банковская деятельность; страховая деятельность; негосударственное пенсионное страхование; деятельность инвестиционных фондов; профессиональная деятельность участников рынка ценных бумаг; ломбардная деятельность; производство подакцизных товаров; соглашения о разделе продукции; сельхозпроизводство, работающее в условиях единого сельхозналога; индивидуальное предпринимательство на основе единого налога на вмененный доход. Форма собственности имеет два ограничения: бюджетные организации и иностранные организации.

3. Среднесписочная численность работников. Субъекты малого предпринимательства, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный период) превышает 100 человек.

4. Остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов налогоплательщиков-организаций превышает 100 млн.руб.

5. Доля участия в уставном капитале организации. Доля участия других организаций составляет более 25 процентов. Эта норма не распространяется на организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 процентов.

Если по итогам отчетного периода доходы, среднесписочная численность работников или остаточная стоимость нематериальных активов и основных средств превышает установленные ограничения, то субъект малого предпринимательства возвращается в стандартный режим налогообложения. Соответственно налогоплательщику-организации придется восстановить налоговую базу по НДС, налогу на прибыль и налогу на имущество, а налогоплательщику – индивидуальному предпринимателю – по НДС, налогу на доходы физических лиц, налогу на имущество.

Налогообложение субъектов малого предпринимательства по упрощенной системе или по единому налогу на вмененный доход освобождает организации от обязанности уплачивать налог на прибыль, налог на имущество организаций, а индивидуальных предпринимателей – от налога на доходы физических лиц и налога на имущество, используемое для предпринимательских целей.

Преимущество упрощенной системы налогообложения перед стандартным режимом налогообложения для организаций заключается в освобождении «упрощенцев» от ведения бухгалтерского учета.

## Литература

1. Закон РФ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» №209-ФЗ от 24.07.2007 г. (ред.27.12.2009 г.).
2. Закон РФ «Налоговый кодекс, часть II», №117-ФЗ от 05.08.2000 г. (ред. 27.12.2009 г.).
3. Постановление Правительства РФ «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) за предшествующий год без учета налога на добавленную стоимость для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства» №556 от 22.07.2008 г.
4. Закон РФ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и Территориальные фонды обязательного медицинского страхования» №213-ФЗ от 24.07.2009 г.
5. Закон РФ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» №155-ФЗ от 22.07.2008 г.
6. Приказ Минэкономразвития России «Об установлении коэффициента-дефлятора К1 на 2010 год» №465 от 13.11.2009 г.
7. Закон РФ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» №204-ФЗ от 19.07.2009 г.
8. Закон РФ «О внесении изменений в статью 2 Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации» №162-ФЗ от 17.06.2009 г.
9. Закон РФ «Налоговый кодекс, часть I», №146-ФЗ от 31.07.1998 г. (ред. 29.12.2009 г.).
10. Зайцев М.П. Ограничения доя применения УСН: последние изменения НК РФ //Налоговый вестник. – 2009. – №10.
11. Зайцев М.П. Отмена ККТ для плательщиков ЕНВД. – 2009. – №9.
12. Палагина А.Н. Проблемы налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства. Материалы областной межведомственной комиссии по устранению административных барьеров. 30.09.2009.
13. Подпорин Ю.В. Улучшающие изменения в НК РФ по применению упрощенной системы налогообложения. – 2009. – №9.
14. Семенихина В.В. Ограничения для применения ЕНВД. – 2009. – №10.
15. Скиба М.С. Шаг навстречу малому бизнесу: три закона, изменившие «упрощёнку на патенте». – 2009. – №9.