

UDC 657

## **Assessment of Consequences of Replacement of System of the Uniform Tax on Imputed Income Patent System of the Taxation**

<sup>1</sup>Galina A. Manokhina<sup>2</sup>Raisa S. Vidishcheva

<sup>1</sup>The Russian state trade and economic university, Russia  
Russia, Moscow, Dezhnev Drive, 9, к.1, quarter 111, 129642  
PhD (Technical), Professor  
E-mail: bt50@mail.ru

<sup>2</sup>The Russian state trade and economic university, Russia  
Russia, Orenburg region, Orsk,  
Krasnodonskaya St., 8, quarter 40, 462401  
PhD student  
E-mail: vid1185@yandex.ru

**Abstract.** The article highlights the main questions concerning possible consequences of replacement of nowadays operating system in the form of a single tax in reference to imputed income with patent system of the taxation. The main advantages and drawbacks of new system of the taxation are shown, including the opinion that not the replacement of one special mode of the taxation with another is more effective, but the introduction of patent a taxation system as an auxiliary system.

**Keywords:** small and medium business; businessman; special tax mode; taxation patent system; uniform tax on imputed income; accounting.

**Введение.** Единый налог на вмененный доход – один из видов специальных налоговых режимов, который отличается от других специальных налоговых режимов тем, что в данном случае необходимо ведение бухгалтерского учета в полном объеме [1]. Хотя в данном случае возникает двойная ситуация, т.к. прямого указания вести бухгалтерский учет при данной системе в нормативном законодательстве нет, как нет и прямого указания на освобождение от ведения учета. В Федеральном законе №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» прописано освобождение от ведения бухгалтерского учета организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения (за исключением учета основных средств и нематериальных активов) [2]. В новом законе «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ подобных освобождений не предусмотрено [3]. В целом же считается, что ведение бухгалтерского учета при ЕНВД – обязанность.

Еще одной особенностью данного режима является обязательность его применения в случае осуществления одного из видов деятельности, прописанных данным режимом. В отличие от ЕНВД при других специальных режимах налогообложения переход на них является добровольным.

В остальной система в виде единого налога на вмененный доход – такой же специальный налоговый режим, который предусматривает замену единым налогом части других налогов, уплачиваемых при общей системе. Такими налогами являются налог на прибыль, налог на имущество юридических лиц, налог на добавленную стоимость и платежи во внебюджетные фонды (кроме взносов в Пенсионный фонд).

Несмотря на то, что ведение бухгалтерского учета при ЕНВД должно быть организовано, данная система имеет некоторые особенности. ЕНВД базируется не на финансовой отчетности, а на величинах, установленных государством. Это предоставляет предприятиям, использующим данную схему, больше свобод, но и накладывает дополнительную ответственность. Так, например, торговые организации, переведенные на ЕНВД, обязаны при работе с наличными деньгами использовать контрольно-кассовые аппараты. Помимо этого, для таких компаний существуют лимиты наличности, излишки которой они обязаны сдавать в банк и еще несколько характерных отличий [4]. Соответственно, ведение бухгалтерии при применении единого налога на вмененный доход,

также имеет свои специфические способности, связанные с технологией учета совершения кассовых приходно-расходных операций, взаимодействия с банком и так далее [5].

В связи с более сложной формой ведения бухгалтерского учета на предприятиях, переведенных на ЕНВД, такие организации, в целях минимизирования налоговых рисков и оптимизации ведения бухучета, чаще других прибегают к услугам независимого аудита. Это выглядит целесообразным решением, поскольку квалификация штатных бухгалтеров должна соответствовать самым высоким требованиям, чего не всегда удается добиться на деле. Независимый аудит помогает выявлять возможные ошибки на ранней стадии их зарождения и способствует их исключению в дальнейшей жизнедеятельности предприятия.

**Материалы и методы.** Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход является достаточно уникальной. Уникальность ее состоит в том, что, во-первых, данная система является не системой налогообложения как таковой, а своего рода оброком. Дело в том, что, во-первых, при уплате ЕНВД платежи взимаются не с фактически полученного дохода, а с потенциально возможного, уровень которого устанавливается Правительством для каждого конкретного вида деятельности.

Во-вторых, ЕНВД – единственная система налогообложения, при которой предприниматель абсолютно легально может не доплачивать часть денежных средств ввиду необходимости уплаты фиксированной суммы налога, часто отличающейся от реального дохода налогоплательщика.

В-третьих, в отличие от других видов специальных налоговых режимов, при применении ЕНВД в обязательном порядке ведется бухгалтерский учет фактов хозяйственной деятельности.

В-четвертых, ведение Книг учета доходов и расходов по ЕНВД – не нужно. В данном случае, часто возникают ситуации, когда налоговые инспекции требуют ведения подобных книг, и их действия в данном случае незаконны. Если ведение подобной книги все-таки устанавливается, то указывать в них суммы доходов и расходов не нужно.

В-пятых, в отношении системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, правом введения этой системы на своей территории наделены представительные органы муниципальных районов и городских округов. Практически полностью (90 %) ЕНВД зачисляется в бюджет муниципального образования, т.е. остается по месту ведения деятельности. Таким образом, для местных бюджетов ЕНВД является одним из бюджетобразующих налогов.

Другие режимы налогообложения малого и среднего бизнеса не обеспечивают таких поступлений ввиду специфики бюджетного законодательства. Если предприниматель использует общий режим налогообложения и уплачивает налог на доходы физических лиц, то городской округ от этого налога получает 30 %, если упрощенную систему – вообще ничего (поступления зачисляются в региональный бюджет и внебюджетные фонды).

**Обсуждения.** Таким образом, казалось бы, что система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход достаточно удобна для субъектов хозяйствования. Но в Государственную Думу внесен законопроект, предусматривающий отмену системы налогообложения в виде Единого налога на вмененный доход с 2014 г. [6, 7] Планируется, что на замену ему придет патентная система налогообложения. Выше, говоря об упрощенной системе налогообложения, нами данная система уже упоминалась.

С одной стороны, предполагается, что планируемые перемены должны улучшить положение предпринимательского сектора. Однако сами предприниматели к подобным переменам относятся с определенной долей осторожности.

По сути, патентная система налогообложения в какой-то мере объединит в себе признаки упрощенной системы налогообложения и системы в виде единого налога на вмененный доход. В целом же предполагается, что патентная система придет на смену системе ЕНВД.

Определенные плюсы данная система налогообложения, конечно, может принести. Нельзя сказать, что патентная система – более сложная по сравнению с ранее действующими. К тому же порядок уплаты данного налога предусматривает необходимость оплаты вначале лишь 1/3 стоимости патента. Оставшиеся 2/3 налоговых выплат должны производиться после истечения налогового периода, т.е. предпринимателю дается определенное время, для того, чтобы заработать на налоги, в то время как ранее налоговые

платежи распределялись равными долями в течение всего налогового периода. Положительно и то, что предприниматель в большей степени может варьировать срок уплаты налога (кратно месяцу) и «подгонять» его под тот период, когда осуществляется предпринимательская деятельность, что очень актуально для сезонной деятельности.

При потере права на патент, вернуться к нему можно будет уже со следующего года, а не только спустя три, как это действует сейчас. Сохраняется минимализм в отчетности. Ставка налога сохранена на уровне 6 процентов. Но в отличие от упрощенной системы налогообложения и ЕНВД законопроектом не предусмотрена возможность уменьшить эту сумму на уплаченные страховые взносы.

Однако, помимо плюсов, есть значительное количество минусов данной системы.

Одним из первых минусов, который может задеть каждого предпринимателя, это конкретные суммы выплат. Также недостаток – то, что патент придется покупать на каждый вид деятельности отдельно и в каждом регионе, поэтому предприниматели могут оказаться в такой ситуации, когда их бизнес распространяется на различные регионы. Но патент могут разрешить не во всех регионах одновременно. Поэтому расходы предпринимателя значительно возрастут.

При приобретении патента на период до 6 месяцев законодатели выставляют требование о том, что патент должен быть оплачен в полном объеме. Получается, что если бизнес не начнет набирать обороты, то расходы предприниматель не возместит. Постепенно это приведет к банкротству физического или юридического лица.

Таким образом, введение патентной системы налогообложения в виде специального налогового режима несет в себе значительное количество проблем в отношении субъектов малого и среднего бизнеса, а также в отношении индивидуальных предпринимателей. Однако, на наш взгляд, порождена данная проблема не самой сутью патентной системы налогообложения, а тем, что ею планируется заменить систему единого налога на вмененный доход. Больше пользы принесла бы не замена одного режима другим, а введение еще одного вида специальных налоговых режимов.

Замена одних режимов налогообложения другими со стороны государственных органов чаще всего влечет за собой увеличение налоговой нагрузки на малый и средний бизнес. Так, скорее всего, произойдет и в данном случае. Те организации, которые в силу действующих ограничений не смогут применять новую систему вынуждены будут перейти на упрощенную систему налогообложения или на общий режим. Таким образом, на наш взгляд, введение патентной системы налогообложения заставит некоторых предпринимателей искать пути оптимизации своей деятельности путем «перевода в тень» части своего бизнеса.

Патентная система, также как и система ЕНВД, доходы предпринимателей не уточняет, однако замена одного режима другим повлечет за собой рост расходов не только самих предпринимателей, но и государства в части расходов на осуществление запланированных мероприятий и содержание такой системы. Как следствие – часть субъектов малого и среднего бизнеса ждет разорение, часть попытаются разработать схемы снижения возросших налоговых платежей. В итоге, проведенная «реформа» к росту собираемости налогов в бюджет не приведет.

Еще одним значительным недостатком новой патентной системы является то, что не предусматривается возможности получения патента юридическими лицами. А по предварительным подсчетам, практически половина всех организаций малого и среднего бизнеса на сегодняшний день работает на ЕНВД. После внесения изменений в Налоговый кодекс большей части организаций придется перейти на общую систему налогообложения уже с 1 января 2013 г. Таким образом, льготы, действующие в отношении организаций малого и среднего бизнеса, автоматически исчезнут. Также это грозит необходимостью снова предприятиям розничной торговли применять контрольно-кассовую технику, от которой организациям, применяющим ЕНВД, совсем недавно удалось отказаться. Следовательно, организации, снявшие с учета кассовые аппараты, электронную контрольную ленту защищенную (ЭКЛЗ – дополнительный блок памяти, который устанавливается внутрь контрольно-кассовой машины и предназначен для запоминания денежных сумм, проходящих через контрольно-кассовую машину), вынуждены будут снова вернуть их. Это потребует осуществления дополнительных затрат в сумме равной примерно

20,0–30,0 тыс. руб. И если для средних предприятий это незначительная сумма, то для более мелких предпринимателей и микропредприятий – существенные затраты. К тому же вновь введенные кассовые аппараты необходимо будет поставить на учет в налоговую инспекцию. Таким образом, грядущие перемены обернутся для предпринимателей не только дополнительными финансовыми затратами, но и затратами физических и моральных сил. В свою очередь, вынужденные дополнительные «манипуляции» могут обернуться еще и простоями, что снова отразится на финансовом состоянии малого предприятия или предпринимателя.

Существенным недостатком является то, что на оставшийся период времени пока система ЕНВД будет действовать, планируется исключение возможности уменьшения налога на фиксированные взносы предпринимателей. Это означает, что предпринимателям не оставляют времени как следует подготовиться к изменениям. Налоговое бремя в отношении них возрастает можно сказать неожиданно.

В качестве альтернативного ЕНВД варианта предпринимателям предлагается приобретение патента с резким ограничением площади торгового зала (до 10 кв.м.) и количеством работников (до 10 чел.). Получается, что если предприниматель или малое предприятие не сможет «втиснуться» в данные рамки, ему придется либо «уводить в тень» часть бизнеса, что чревато последствиями, либо переходить на общий режим налогообложения, который существенных льгот для малого предпринимательства не предусматривает. Тогда остро обсуждаемый и достаточно актуальный вопрос поддержки малого бизнеса в России с введением данной системы уходит на второй план. Подтверждением такой позиции является то, что прописано в пояснительной записке к законопроекту, вводящему патентную систему налогообложения: «...сокращение сферы применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности увеличит количество налогоплательщиков общего режима налогообложения и упрощенной системы налогообложения, что позволит увеличить налоговые поступления от них в федеральный бюджет и бюджеты субъектов Российской Федерации».

**Результаты.** Отмена упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход будут иметь различные последствия, но главным из них, на наш взгляд, станет снижение реальных доходов населения. Отмена ЕНВД спровоцирует рост цен, необходимый для покрытия дополнительной налоговой нагрузки, покрытия расходов, на приобретение кассового аппарата, затрат на ведение бухгалтерского учета и отчетности, что в конечном итоге отразится не только на сотрудниках предприятий, но и на потребителях. Единственным выходом в сложившейся ситуации, по нашему мнению, будет введение патентной системы налогообложения в качестве еще одного специального режима налогообложения без отмены режимов, действующих на сегодняшний день.

В целом, можно сделать вывод о том, что ежегодное внесение значительных поправок в Налоговый кодекс не даст положительного эффекта, т.к. не позволяет хозяйствующим субъектам стабильно функционировать, а также развиваться дальше. Безусловно, постоянные изменения вносят сложности в работу, являются источниками ошибок. Более того, вызывает недоумение постоянное изменение отчетных форм, которое не меняет ничего в сущности – не делает процесс заполнения легче, не делает их более аналитичными [7, 8].

Организациям и индивидуальным предпринимателям вместо того, чтобы направить все силы на осуществление своего основного вида деятельности, приходится значительное количество времени и сил тратить на поиск путей по оптимизации налогового бремени, на то, чтобы подстроиться на постоянно изменяющиеся, каждый раз новые условия, диктуемые законодательством. Причем большинство налоговых нарушений, которые сопровождают данный процесс, спровоцированы не умышленными действиями, а просто-напросто незнанием законодательства, сложностью трактовки приведенных положений. Отсюда напрашивается еще один вывод, по поводу непроработанной, малоэффективной законодательной базы в отношении малого и среднего предпринимательства. На наш взгляд, решение существующих проблем было бы более эффективным и полезным, нежели способствование появлению новых.

**Заключение.** В данном случае только значительный временной период может подтвердить или опровергнуть эффективность той или иной системы налогообложения. Поэтому целесообразнее бросить все силы на совершенствование нормативного законодательства относительно малого и среднего бизнеса, на анализ существующей ситуации и проблем. Верный подход к проблеме не заставит решать накопившиеся проблемы, а направит ситуацию в нужное русло, и существующие проблемы будут решаться по цепной реакции. Подобные изменения в конечном итоге приведут к тому, что наше Налоговое Законодательство будет простым, прозрачным и не обременительным, а так же, скорее всего, приведет бизнес и государство к определенному компромиссу.

**Примечания:**

1. Tax code of the Russian Federation. Part 2. The federal law from 05.08.2000 of No. 118-FZ (in an edition from 31.12.2002 of No. 196-FZ).
2. The federal law «About accounting» from November 21, 1996 of No. 129 - Federal Law.
3. The federal law «About accounting» from December 06, 2011 of No. 402-FZ.
4. Position of Bank of Russia from 12.10.2011 No. 373-P "About an order of conducting cash operations with banknotes and a coin of Bank of Russia in the territory of the Russian Federation"
5. The order of the Ministry of Finance of Russia «About standard recommendations about the accounting organization for subjects of small business» No. 64; from 21.12.1998.
6. The federal law «About modification of parts the first and the second the Tax code of the Russian Federation and separate acts of the Russian Federation» from June 25, 2012 of No. 94-FZ.
7. The main directions of a tax policy of the Russian Federation for 2013 and for the planned period 2014 and 2015.
8. Belikov T.N. In total about the account and the reporting of the individual businessman. SPb.: St. Petersburg, 2011. 160 pages.
9. Golantseva Yu. The account and the reporting of subjects of small business // Accounting in publishing house and polygraphy. 2011. No. 3. Page 7-13.
10. Yuzhanov I. Small business in Russia//Economy of Russia: The XXI century. 2011. №. 12. P. 10-18.

УДК 657

**Оценка последствий замены системы единого налога на вмененный доход патентной системой налогообложения**

<sup>1</sup> Галина Алексеевна Манохина

<sup>2</sup> Раиса Сергеевна Видищева

<sup>1</sup> Российский государственный торгово-экономического университет, Россия  
Кандидат технических наук, Профессор  
E-mail: bt50@mail.ru

<sup>2</sup> Российский государственный торгово-экономического университет, Россия  
Аспирант  
E-mail: vid1185@yandex.ru

**Аннотация.** В статье освещены основные вопросы, касающиеся возможных последствий замены действующей ныне системы в виде единого налога на вмененный доход патентной системой налогообложения. Раскрыты основные преимущества и недостатки новой системы налогообложения, а также высказано мнение по поводу того, что более эффективным и целесообразным будет являться не замена одного специального режима налогообложения другим, а введение патентной системы налогообложения в качестве дополнительной системы.

**Ключевые слова:** малый и средний бизнес; предприниматель; специальный налоговый режим; патентная система налогообложения; единый налог на вмененный доход; бухгалтерский учет.