

Елена КОШЕЛЕВА

ФИКСИРОВАННЫЙ НАЛОГ: СУЩНОСТЬ И ОПЫТ ПРИМЕНЕНИЯ В НЕКОТОРЫХ СТРАНАХ

Проанализирован отечественный и зарубежный опыт применения упрощенной системы налогообложения субъектов предпринимательской деятельности – физических лиц (фиксированный налог), предложены рекомендации по ее усовершенствованию в Украине.

Фиксированный налог является одной из форм подоходного налога, который уплачивается физическими лицами – субъектами предпринимательской деятельности. Законодательной основой этого налога является Декрет Кабинета Министров Украины “О подоходном налоге с граждан” от 26.12.1992 г. № 13–92 (с изменениями и дополнениями) [1]. Согласно Декрету субъекты предпринимательской деятельности имеют право самостоятельно избрать способ налогообложения доходов, полученных от предпринимательской деятельности в фиксированных размерах налога путем приобретения патента при следующих условиях:

1) количество лиц, состоящих в трудовых отношениях с субъектом предпринимательской деятельности (СПД), включая членов его семьи, принимающих участие в предпринимательской деятельности, не превышает 5 человек;

2) валовой доход от самостоятельного осуществления предпринимательской деятельности или с использованием наемного труда за последние 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу приобретения патента, не превышает 7 тысяч необлагаемых минимумов доходов граждан (на 1.11.2010 г. – 119,0 тыс. грн.);

3) гражданин осуществляет предпринимательскую деятельность по продаже товаров и предоставлению сопутствующих такой продаже услуг на рынках и является плательщиком рыночного сбора.

Невозможно выбирать упрощенный режим с уплатой фиксированного налога для СПД – физического лица, которое осуществляет реализацию ликероводочных и табачных изделий. Кроме того, эти субъекты должны соблюдать пункт 47 Правил торговли, согласно которому на рынках запрещена реализация ряда товаров [2]:

- готовое армейское снаряжение, а также ткани, используемые в его производстве, другие товары военного ассортимента, форменное обмундирование;
- белье со штампом организаций и предприятий;
- наркотические вещества;
- топливо для транспортных средств, керосин, мазут;
- баллоны со сжиженным газом;
- изделия пиротехнические бытовые и взрывчатые средства;
- порнографические издания.

Размер фиксированного налога устанавливается местным советом в зависимости

сти от места торговли в размерах от 20 грн. до 100 грн. за календарный месяц.

Преимуществами применения фиксированного налога являются:

- возможность получения СПД – физическим лицом патента на осуществление предпринимательской деятельности на всей территории Украины (размер фиксированного налога в данном случае равен 100 грн.);
- освобождение от ведения обязательного учета доходов и расходов;
- осуществление торговой деятельности в сфере розничной (мелкооптовой) торговли не требует получения лицензии;
- стоимость приобретенного в год патента не увеличивается в случае изменения местным советом его стоимости.

Если СПД – физическое лицо использует труд наемных лиц или членов семьи, тогда размер фиксированного налога увеличивается на 50% за каждое лицо. Предприниматели – физические лица имеют право уплачивать подоходный налог авансовыми платежами в течение года в зависимости от полученного дохода или же могут платить фиксированный размер налога (фиксированный налог) путем приобретения соответствующего патента.

Единой системы учета СПД, которые избрали упрощенную систему и уплату фиксированного налога, в Украине не существует, однако официальный веб-сайт Государственной налоговой администрации (ГПА) Украины сообщает, что на 01.10.2010 в органах государственной налоговой службы находятся на учете 3251,7 тыс. налогоплательщиков, из них 883,1 тыс. – юридических лиц и 2368,5 тыс. – физических лиц-предпринимателей (выбранная система налогообложения не уточняется). Наибольшее количество плательщиков состоит на учете в ГНА в г. Киеве – 367,4 тыс. плательщиков, в т. ч. 171,8 тыс. – юридических лиц и 195,6 тыс. физических лиц-

предпринимателей. С начала 2010 г. в органах государственной налоговой службы зарегистрировано 249,3 тыс. налогоплательщиков (по состоянию на 01.09.2010 – 224 тыс.), из них почти 41,1 тыс. – юридических лиц и 208,2 тыс. физических лиц-предпринимателей [3].

Анализируя опыт других стран, следует отметить, что, например, в Латвии было предпринято несколько попыток ввести упрощенную систему. Введение Правил Кабинетом Министров Латвийской республики 27.12.2002 г. позволило постоянному представительству нерезидента рассчитывать налогооблагаемый доход упрощенным способом, если продолжительность его деятельности в Латвии не превышает 12 месяцев по ставке 3% от брутто - дохода [4].

Принятие Закона “О подоходном налоге с населения” позволило не регистрировать хозяйственную деятельность, а платить налог 1 раз в год по декларации о доходах по ставке 25%, но, по мнению экспертов, эта норма имела массу недостатков. Одним из недостатков является возможность не регистрироваться только лицам, которые получают доход от [5]:

- сдачи в аренду, наем недвижимого имущества;
- продажи прав найма.

Согласно закону, у этих лиц расходы представляют собой несущественную величину, и в этом случае плательщик имеет право включить в расходы только сумму налога на недвижимость. Однако с 1.01.2010 г. повышены ставки на жилищные помещения и инженерно-технические сооружения (табл. 1).

Но налог на недвижимое имущество в Латвии не может быть ниже чем 5 лат или 77 грн.

Изменения в Законе “О подоходном налоге с населения” 2008 г. определили кри-

Таблиця 1

Ставки налога на жилые помещения и инженерно-технические сооружения Латвии*

Объект налогообложения	Кадастровая стоимость	Ставка налога на недвижимость
Жилое помещение	до 40 тыс. лат (~ 614 тыс. грн.)	0,1% от кадастровой стоимости
	от 40 тыс. лат	0,2% от кадастровой стоимости
Земельные участки	более 75 тыс. лат. (1151 тыс. грн.)	0,3% от кадастровой стоимости
	Обрабатываемые участки	1,5% от кадастровой стоимости
	Участки, которые не обрабатываются	3,0% от кадастровой стоимости

* Составлено автором по [6].

терии для возможного перехода на фиксированный налог (статья 11.8) [5]:

- деятельность должна быть зарегистрирована в службе государственных доходов до 1 февраля текущего года;
- деятельность должна осуществляться без наемного труда;
- деятельность не должна отвечать признакам профессиональной деятельности;
- поступления от такой деятельности не должны превышать 10000 лат (150 тыс. грн.);
- лицо согласно с требованием о том, что в объекте налогообложения будут учтены только брутто-поступления от хозяйственной деятельности, а никакие расходы, связанные с получением этих доходов, учитываться не будут.

Ставка фиксированного налога составляла 15% доходов от хозяйственной деятельности, но с 1.01.2010 г. согласно государственного бюджета на 2010 год отменена пониженная ставка подоходного налога для самозанятых лиц и индивидуальных коммерсантов (с 15% до 25%). Статистические данные свидетельствуют, что число самозанятых на 1.01.2010 г. относительно 1.01.2009 г. снизилось на 48% и составило 16741 человек, против 32114 человек на 1.01.2009 г.

Интересен тот факт, что в Латвии необлагаемый минимум составляет 35 лат. (примерно 525 грн.) и необлагаемый минимум для иждивенцев – 63 лат (примерно 945 грн.) [4].

Однако в Латвии в рамках реализации программы поддержки микропредприятий с целью развития бизнеса и создания новых рабочих мест предложено реанимирование фиксированного налога вместо 4 платежей:

- 1) подоходного налога с населения;
- 2) подоходного налога с предприятия;
- 3) обязательных страховых взносов;
- 4) так называемой пошлины риска с предприятий.

Так как ставка налога фиксированная – 20% оборота или доходов от хозяйственной деятельности, то эта система позволит снизить объем бюрократии, расходы на налог уменьшатся и появится возможность их планирования.

Во-первых, субъектами фиксированного налога будут “микропредприятия”, под которыми следует понимать:

- физических лиц, осуществляющих хозяйственную деятельность (коммерсантов);
- индивидуальных предпринимателей и предприятия;
- крестьянские и рыболовецкие хозяйства;

– общества с ограниченной ответственностью, учредителями которых являются физические лица.

Во-вторых, годовой оборот вышеуказанных субъектов не превышает 70 тыс. лат (примерно 1050 тыс. грн.), а число наемных работников не превышает 5 человек.

Таким образом, сравнивая упрощенные системы налогообложения Латвии и Украины, следует отметить, что целью этих систем было и есть содействие развитию малых субъектов бизнеса: с одной стороны, как самозанятого населения, с другой – как работодателей для других. Но динамизм развития упрощенной системы в Латвии свидетельствует о том, что еще не найдена оптимальная форма упрощенной системы и введения фиксированного налога, однако отказ от нее приведет к разрушению малого бизнеса.

Анализ опыта Российской Федерации показал, что стимулирование развития малого предпринимательства осуществляется с помощью специализированных режимов в нескольких направлениях [7]:

- 1) применение единого сельскохозяйственного налога;
- 2) налогообложения с помощью упрощенной системы;
- 3) возможность уплаты единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Аналогом украинский фиксированного налога является единый налог на вмененный доход, т. е. потенциально возможный доход субъекта предпринимательской деятельности. Объектом налогообложения является вмененный доход плательщика налога, базой налогообложения – величина, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятель-

ности. Таким образом, размер единого налога зависит от физических показателей, характеризующих определенный вид деятельности (например, при предоставлении услуг предпринимателем – число рабочих, включая предпринимателя, при торговле – площадь торгового места, а на рынках – торговое место), базовой доходности в месяц (например – для розничной торговли на рынках – 9000 рублей, что примерно – 2800 грн.) Для расчета налогооблагаемой базы применяют два коэффициента:

- 1) $K1$ – коэффициент, учитывающий изменение потребительских цен в предыдущем периоде (например, $K1$ в 2010 г. равен 1,295);
- 2) $K2$ – коэффициент, определяемый органами местной власти и тоже в свою очередь зависит от вида деятельности предприятия и типа населенного пункта (например, в Ростовской области этот коэффициент равен единице только в г. Ростове при осуществлении наиболее рентабельных видов деятельности, один из которых – предоставление автомобильных услуг, однако финансовый результат от этого вида деятельности в сельских населенных пунктах, находящихся на шахтерских территориях, корректируется на коэффициент 0,15) [8].

Положительным моментом этого упрощенного режима является возможность применения его именно индивидуальными предпринимателями – субъектами предпринимательской деятельности, простота его расчета и относительная неизменность размера налога.

Подводя итог, следует отметить, что динамизм изменений налоговых систем разных стран вообще и упрощенных систем в частности обуславливает использование в подавляющем большинстве именно электронных ресурсов для получения новейших данных. Исследование доказало, что не все страны имеют благоприятные системы на-

логообложения для развития малого предпринимательства, но такие, как Латвия и Российская Федерация имеют упрощенную систему с применением фиксированного налога. Размер фиксированного налога зависят от сферы деятельности, места проведения деятельности и полученного дохода.

По нашему мнению, упрощенная система налогообложения должна иметь несколько направлений, в том числе применение фиксированного налога для определенных видов деятельности, например, розничная торговля непромышленными товарами на рынках, размер торгового места в которых не превышает определенную площадь.

Поэтому, когда в Украине созданы благоприятные организационные условия развития малого предприятия путем упрощения процедуры регистрации, доказательством чего является неизменный рост количества субъектов предпринимательской деятельности, целью деятельности государства должно стать экономическое регулирование, т.е. создание благоприятных условий, в том числе и налоговых, для развития малого предпринимательства.

Литература

1. Декрет КМ України "Про прибутковий податок з громадян" від 26.12.1992 р. №13-92 (зі змінами та доповненнями) / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
2. Наказ Міністерства економіки з питань євроінтеграції України, Міністерства внутрішніх справ України, Державної податкової адміністрації України, Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації "Про затвердження правил торгівлі на ринку" від 26.02.2002 № 7/188/84/105. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Збільшується кількість новостворених платників податків. – Режим доступу з http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=212518&cat_id=46611
4. Низматулина И. Проблемы упрощенной системы налогообложения малого бизнеса. – Режим доступа: <http://ftp.ge.lv>.
5. Закон Латвийской республики "О подоходном налоге с населения" от 11.05.1993 г. (с изменениями и дополнениями). – Режим доступа: <http://www.likumi.lv/doc.php?id=56880>
6. В Латвии вырос налог на недвижимость. – Режим доступа: <http://www.telegraf.lv>.
7. Налоговый кодекс РФ: часть 1 от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ; часть 2 от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с последующими изменениями и дополнениями). – Режим доступа: <http://www.roskodeks.ru/codecs/nalog1.html>
8. Расчетная составляющая корректирующего коэффициента K2, учитывающая особенности ведения предпринимательской деятельности в зависимости от типа населенного пункта / Официальный портал Администрации Ростовской области. – Режим доступа: <http://www.donland.ru>.