

## ПРИНЯТИЕ РЕШЕНИЙ О РЕЖИМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ФИРМЕ: АНАЛИЗ РЕЗУЛЬТАТОВ И СЛОЖНОСТЕЙ РЕАЛИЗАЦИИ

*О. С. Цемошевич, А. А. Киртянова*

*Челябинский государственный университет, Челябинск, Россия*

В статье рассмотрено принятие решения о режиме налогообложения для индивидуального предпринимателя, оказывающего услуги общественного питания в г. Челябинске. Проанализированы особенности общего и специальных налоговых режимов Российской Федерации, оценена их экономическая выгода для объекта исследования и работников предприятия, выявлены трудности внедрения системы. Построено дерево целей для предпринимателя, осуществляющего выбор налогового режима.

**Ключевые слова:** *общий режим налогообложения, специальные режимы налогообложения, лицо, принимающее решение, дерево целей.*

Для современного предпринимателя остро стоит вопрос о том, какой режим налогообложения наиболее предпочтителен для его бизнеса, так как от этого зависят размер и периодичность отчислений, способ ведения бухгалтерского учета, величина налоговой выгоды и личный комфорт при ведении коммерческой деятельности.

Целью исследования является изучение процесса принятия решения о выборе налоговых режимов РФ для малого и среднего бизнеса. Необходимо не только изучить особенности режимов, но и понять, как они применяются в организации, какие сложности могут при этом возникнуть у предпринимателей, а также в чем состоят преимущества режимов.

Тема статьи актуальна, поскольку предприниматель при ведении бизнеса сталкивается с проблемой выбора системы налогообложения в фирме. Текущая политика государства не нацелена на предпринимателя: информация является открытой, но для ее понимания и практического внедрения необходимо обладать должным уровнем знаний и большим запасом временных ресурсов. Кроме того, нормативно-правовая база подвергается изменениям, и от предпринимателя требуется мониторинг нововведений, что вызывает дополнительное неудобство.

Информационной основой исследования выступают теоретические и научно-практические публикации С. Ю. Гуровой, Л. А. Большой, Я. Г. Шипеевой и Р. В. Ровнейко по вопросам налогового законодательства и налоговых систем [1, 2]. В своих работах авторы уделяют особое внимание роли специальных налоговых режимов в на-

логообложении субъектов малого и среднего бизнеса, поднимают вопросы об улучшении условий предпринимательства и конкуренции в России, проводят анализ и сравнение существующих систем, формулируют основные проблемы, связанные с налоговыми системами страны. Несмотря на большой объем изучаемого материала, они не учитывают процесс принятия решения о выборе налогового режима. В связи с этим в рамках нашей работы с учетом научных исследований В. И. Бархатова, Д. А. Плетнева, З. С. Биткуловой [3] была проанализирована процедура разработки и осуществления управленческого решения на примере индивидуального предпринимателя (ИП), оказывающего услуги общественного питания. Средняя годовая выручка организации составляет около 5 млн руб., списочная численность работников — 5 человек, площадь используемого помещения — 30 м<sup>2</sup>.

При выборе системы налогообложения предпринимателю следует учитывать влияние налогового режима на финансовое состояние предприятия. Следовательно, предприниматель, являясь лицом, принимающим решение (ЛПР), должен ставить перед собой такие цели, как сохранение максимальной экономии на налогах, предоставление комфортных условий для сотрудников организации, обеспечение наименьших издержек в процессе перехода с одного режима на другой и при дальнейшем его использовании. Наиболее наглядно цели можно представить в виде дерева (рис. 1).

На май 2021 г. в РФ существовали общий режим налогообложения и специальные налоговые

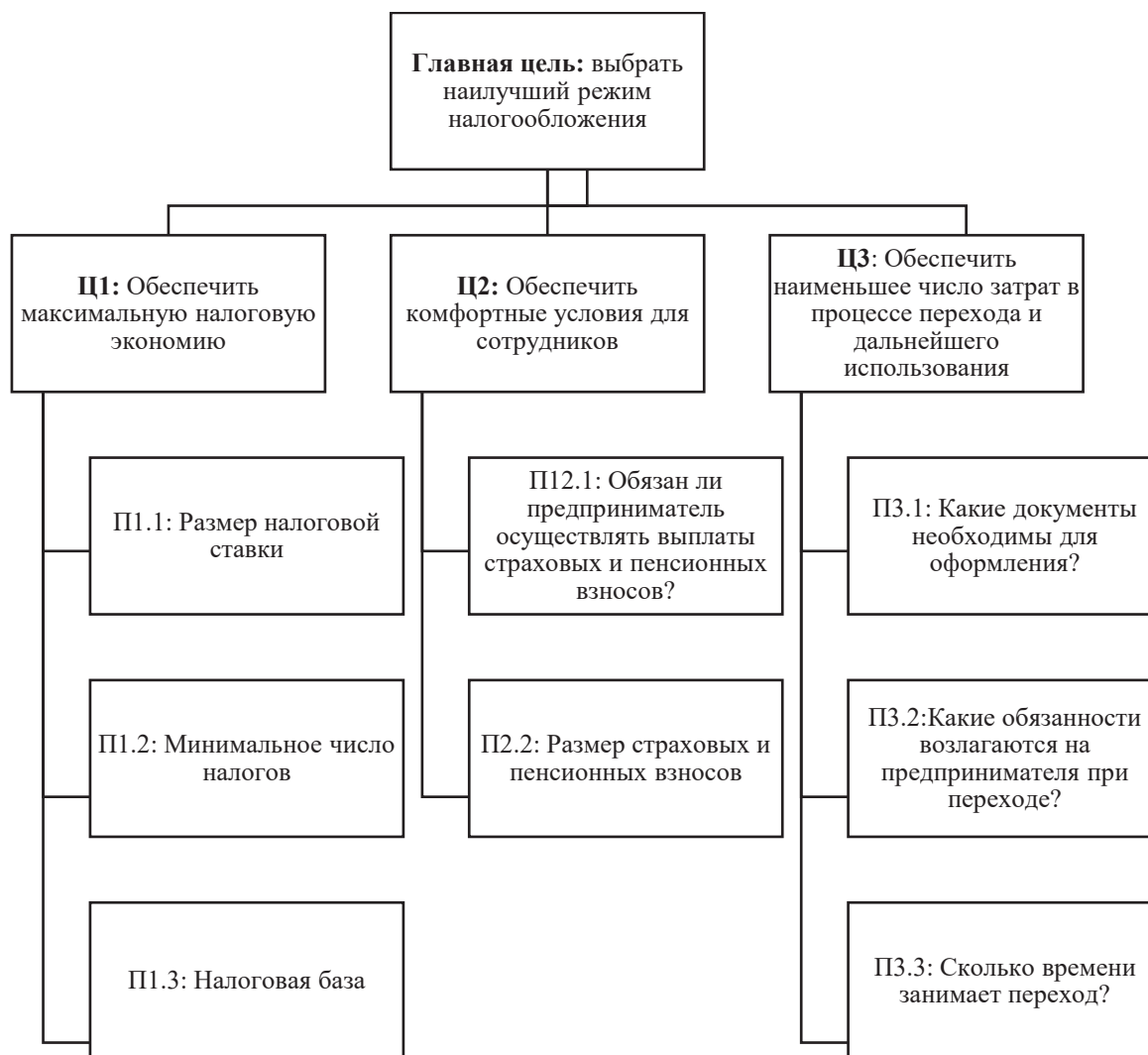


Рис. 1. Дерево целей предпринимателя при выборе налогового режима

Источник: составлено авторами.

режимы. Под специальным налоговым режимом принято понимать механизм налогового регулирования, который заключается в обеспечении особого порядка исчисления и уплаты налогов для некоторых юридических лиц (ЮЛ) и индивидуальных предпринимателей [1]. Случаи и порядок его установления определяются нормативными правовыми актами, преимущественно Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ). На май 2021 г. в стране функционировали следующие специальные режимы налогообложения [2]:

ЕСХН — единый сельскохозяйственный налог (не включен в исследование, так как рассматриваемое предприятие не занимается производством сельскохозяйственной продукции);

УСН — упрощенная система налогообложения;

ПСН — патентная система налогообложения;

НПД — налог на профессиональный доход.

Стоит отметить, что с 1 января 2021 г. был от-

менен специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход [10], поэтому он не фигурирует в нашем исследовании.

Рассмотрим особенности каждого из вышеупомянутых режимов. При регистрации хозяйствующему субъекту автоматически присваивается общий режим налогообложения, который не устанавливает ограничений по численности работников, величине дохода, а также по виду деятельности. Согласно данному режиму предприниматель обязуется выплачивать налоги на прибыль, налоги на имущество, транспортные и земельные налоги, а также НДФЛ и страховые взносы.

Самой распространенной системой налогообложения для малого и среднего бизнеса России является упрощенная система налогообложения (УСН). Ее могут использовать как индивидуальные предприниматели, так и юридические лица. В табл. 1 представлены основные условия и огра-

ничения, связанные с применением данного режима.

Главным ограничением УСН является вид деятельности предприятия. Законодательство запрещает применять режим казенным и бюджетным учреждениям, нотариусам и адвокатам, организациям, добывающим полезные ископаемые, производящим подакцизные товары и т. д. Полный перечень ограничений отражен в п. 3 ст. 346.12 НК РФ. Для предприятий, чьи доходы превысили 150 млн руб., но составляют не более 200 млн руб., а численность работников свыше 100 человек, но ниже 130, действует повышенная налоговая ставка по УСН: 8 % для объекта «доходы»; 20 % для объекта «доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов» [8].

Патентная система налогообложения (ПСН) может совмещаться с УСН, ЕСХН, ОСНО (общей системой налогообложения), что является одним из преимуществ режима. Как и в случае с УСН, в ПСН существуют ограничения, связанные с видом предпринимательской деятельности

(ст. 346.43 НК РФ. Патент не может применяться в отношении видов предпринимательской деятельности, осуществляемых в рамках договора простого товарищества, договора доверительного управления имуществом, а также реализации товаров, не относящихся к розничной торговле [5]. Патентная система, в отличие от упрощенного режима, может быть использована только индивидуальными предпринимателями. Ее преимущество состоит в том, что ПСН не требует представления налоговой декларации в Федеральную налоговую службу.

С 2019 г. в России для физических лиц (ФЛ) и ИП применяется специальный режим налогообложения — налог на профессиональный доход (НПД). Его создание обосновано введением такой категории, как «самозанятые», под которыми обычно понимают лиц, оказывающих услуги в частном порядке. До 2019 г. их деятельность не регистрировалась, соответственно «самозанятые» не выплачивали налоги. В ряде регионов РФ ситуация изменилась после принятия

Таблица 1

Особенности специальных налоговых режимов в РФ

Показатель	УСН [8]	ПСН [6]	НПД [7]
Основные ограничения	Численность работников не более 130 человек; доход не более 150 млн руб. в год; ограничения по отдельным видам деятельности; для ЮЛ и ИП	Численность работников не более 15 человек; доход не должен превышать 60 млн руб. в год; только для ИП	Нельзя привлекать работников; доход не должен превышать 2,4 млн руб. в год; нельзя совмещать с другими режимами; для ИП и ФЛ
Налоговые ставки	6 % — если объект налогообложения «доходы»; 15 % — если объект налогообложения «доходы с вычетом расходов»	6 %	4 % при реализации товаров / услуг физическим лицам; 6 % при реализации товаров / услуг индивидуальным предпринимателям и юридическим лицам
Применение заменяет	Выплату налога на прибыль для ЮЛ; выплату НДФЛ с доходов, полученных с предпринимательской деятельности для ИП; выплату НДС; выплату налогов на имущество	Выплату НДФЛ в отношении доходов, которые являются объектом обложения налогом на профессиональный доход; выплату НДС; выплату налога на имущество	Выплату НДФЛ в отношении доходов, являющихся объектом обложения налогом на профессиональный доход; выплату НДС
Основные обязанности	Предприятие обязано представлять отчетность раз в год; необходимо вести книгу учета доходов и расходов	Предприятие выплачивает налог два раза в год; необходимо вести книгу учета доходов и расходов	—

Источник: составлено авторами на основе данных официального сайта Федеральной налоговой службы и справочной правовой системы «КонсультантПлюс» [6, 7, 8].

Государственной Думой Федерального закона от 27 ноября 2018 г. № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”». Налог на профессиональный доход могут применять только физические лица и индивидуальные предприниматели, осуществляющие свою деятельность на территории одного из субъектов, где проводится эксперимент [7]. Главными ограничениями данного налогового режима являются запрет на привлечение работников и размер годового дохода менее 2,4 млн руб. Исходя из этого, НПД не подходит нашему предприятию.

Отдельно необходимо упомянуть единый налог на вмененный доход, который был отменен с 1 января 2021 г. По оценкам предпринимателей, он являлся одним из самых выгодных режимов, поэтому, вероятно, отмена ЕНВД связана низкими налоговыми отчислениями в государственный бюджет, а также с длительностью и сложностью оформления отчетности предприятия. Данный налоговый режим не устанавливал требования

к размеру дохода предприятия, а среднесписочная численность работников организации могла достигать 100 человек. Уплата ЕНВД освобождала предпринимателей от уплаты налога на прибыль, налога на имущество и НДС. Размер налоговой ставки при данном режиме составлял 15 % [4]. Несмотря на преимущества режима для малого и среднего бизнеса, на текущий момент он не применяется в РФ, поэтому его анализ в рамках работы также не целесообразен.

Таким образом, с учетом всех существующих ограничений для ИП, осуществляющего услуги в сфере общественного питания, подходят только УСН с налоговой базой «доходы» / «доходы — расходы» и ПСН.

Возвращаясь к тому, что одной из целей предпринимателя является обеспечение максимальной налоговой выгоды, наиболее подходящей для рассматриваемой фирмы является патентная система налогообложения (табл. 2).

Важно отметить, что при оценке налоговых режимов мы не учитывали налоговые льготы, нало-

Таблица 2

Размер налоговых выплат и страховых взносов

Налоговый режим	Налог без учета страховых взносов, руб.	Сумма страховых взносов, руб.	Сумма налога с учетом страховых взносов, руб.
ОСНО	642 961	457 989	1 100 950
УСН (доходы — расходы)	154 740	468 402	623 142
УСН (доходы)	150 000	503 402	653 402
ПСН	35 100	459 252	494 352

Источник: составлено авторами на основе данных, полученных при помощи налогового калькулятора «Контур.Бухгалтерия» (<https://www.b-kontur.ru/profi/vybor-sistemy-nalogooblozheniya>).

говые каникулы и дополнительные условия, из-за которых возможно изменение налоговой ставки. Расчеты являются условными, и предпринимателям необходимо выстраивать персональную стратегию принятия решения о выборе режима налогообложения, используя налоговые калькуляторы, актуальные нормативно-правовые акты и опыт конкурентов. Следует обращать внимание на то, что данные при вычислениях актуальны для г. Челябинска на май 2021 г. для ИП, оказывающего услуги общественного питания и имеющего зал обслуживания посетителей (за исключением услуг столовых), а также пять наемных работников, годовой доход в размере 5 млн руб.,

годовой расход в размере 3 млн руб., из которых 2 млн руб. уходит на зарплату работников, и помещение площадью 30 м<sup>2</sup>. В другом субъекте в иной временной период, а также при другой организационно-правовой форме и виде деятельности данные могут отличаться.

Исходя из дерева целей (рис. 1), при выборе режима налогообложения предприниматель должен стремиться не только к материальной выгоде, но и к обеспечению комфортных условий для сотрудников. Этого можно достичь путем выплаты страховых взносов во внебюджетные фонды, тем самым предоставляя право работникам на получение медицинского обслуживания, пенсий, посо-

бий по временной нетрудоспособности, беременности и родам и т. д.

Недобросовестный предприниматель может использовать НПД, переводя своих подчиненных в категорию «самозанятые» и освобождая себя от обязательной выплаты страховых взносов, а работников — от социального пакета. При НПД возможно вступать в правовые отношения со страховыми фондами в добровольном порядке (ст. 29 Федерального закона от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» для физических лиц, применяющих специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход»), однако это не является гарантией для сотрудников и снижает доверие к работодателю. По этой причине ЛПП следует не гнаться за экономической выгодой, а сохранить свою репутацию, используя другие специальные налоговые режимы. К аналогичному умозаключению приходят В. И. Бархатов, Д. А. Плетнев и З. С. Биткулова: «Идеология управленческих решений, выражающаяся прежде всего на этапе целеполагания, должна охватывать как область рационального расчета, так и сферу морально-этических ценностей» [3]. Анализируя табл. 2, можно отметить, что наименьшую сумму страховых взносов предполагают общая и патентная системы налогообложения.

Третья цель при принятии решения о выборе системы налогообложения заключается в обеспечении более простого и быстрого изменения режима (рис. 1).

Индивидуальному предпринимателю при переходе на упрощенную систему необходимо подать уведомление в налоговый орган при оформлении ИП либо при переходе с другой системы налогообложения — не позднее 31 декабря [9]. Во втором

случае изменение режима будет осуществлено только с начала следующего календарного года, что вызывает очевидные сложности. В то время как при переходе на патентную систему налогообложения заявление подается не позднее десяти дней до начала применения ПСН, и налоговый орган обязан представить решение о выдаче патента в течение пяти дней со дня получения заявления. Следовательно, для нашего объекта исследования ПСН вновь становится самым приемлемым вариантом.

Таким образом, при принятии решения о режиме налогообложения в фирме предприниматель должен выделить для себя основные цели и проанализировать налоговые выгоды с учетом экономических особенностей собственного бизнеса и действующих ограничений на использование налоговых режимов. Если предприятие является производителем сельскохозяйственных товаров, то стоит обратить внимание на единый сельскохозяйственный налог. При организационно-правовой форме в виде ИП без наемных работников следует рассмотреть налог на профессиональный доход, в случае необходимости привлечения дополнительных сотрудников — на патентную систему налогообложения. В большинстве ситуаций общая система налогообложения является самым невыгодным вариантом, поэтому для ЮЛ или ИП необходим переход на упрощенную систему с учетом разницы между доходами и расходами при выборе одной из двух возможных налоговых баз.

*Научный руководитель: к. э. н., доцент Плетнёв Дмитрий Александрович, Челябинский государственный университет.*

### Список литературы

1. Гурова С. Ю., Большова Л. А., Шипеев Я. Г. Специальные налоговые режимы в налоговой системе Российской Федерации // Вестник Российского университета кооперации. 2020. № 3. С. 30–34.
2. Ровнейко Р. В. Специальные налоговые режимы // Евразийский союз ученых (ЕСУ). 2017. № 6. С. 96–98.
3. Бархатов В. И., Плетнев Д. А., Биткулова З. С. К вопросу об идеологии, методологии и технологиях разработки управленческих решений в российских корпорациях // Вестник Челябинского государственного университета. 2013. № 32 (323). Экономика. Вып. 42. С. 69–76.
4. Зацаринная Е. И., Проданова Н. А. Налогообложение малого бизнеса при ЕНВД // Торгово-экономический журнал. 2015. № 2. С. 111–120.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации. Глава 26.5. Патентная система налогообложения // КонсультантПлюс: справ. правовая система. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/601ccc77a2e1a946466f51ac661e28726728f0e7/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/601ccc77a2e1a946466f51ac661e28726728f0e7/) (дата обращения: 16.04.2021).

6. Патентная система налогообложения // Федеральная налоговая служба : офиц. сайт. URL: [https://www.nalog.ru/create\\_business/ip/in\\_progress/usn\\_patent/](https://www.nalog.ru/create_business/ip/in_progress/usn_patent/) (дата обращения: 16.04.2021).

7. Федеральный закон от 27.11.2018 г. № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”» // КонсультантПлюс : справ. правовая система. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_311977/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_311977/) (дата обращения: 16.04.2021).

8. Упрощенная система налогообложения (УСН) // Федеральная налоговая служба : офиц. сайт. URL: [https://www.nalog.ru/create\\_business/ip/in\\_progress/usn/step1/](https://www.nalog.ru/create_business/ip/in_progress/usn/step1/) (дата обращения: 16.04.2021).

9. Упрощенная система налогообложения // Федеральная налоговая служба : офиц. сайт. URL: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/TAXES/usn/> (дата обращения: 04.05.2021).

10. Вместо ЕНВД: какой налоговый режим выбрать? // Федеральная налоговая служба : офиц. сайт. URL: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/envd2020/> (дата обращения: 31.03.2021).

### Сведения об авторах

**Цемошевич Ольга Сергеевна** — студентка Челябинского государственного университета, Челябинск, Россия. [olgats2208@mail.ru](mailto:olgats2208@mail.ru)

**Киртянова Антонина Александровна** — студентка Челябинского государственного университета, Челябинск, Россия. [antonina.kirtyanova@mail.ru](mailto:antonina.kirtyanova@mail.ru)

---

*Bulletin of Chelyabinsk State University.*

*2021. № 10 (456). Economic Sciences. Iss. 74. Pp.236–242.*

## DECISION-MAKING ON TAXATION REGIME IN THE COMPANY: ANALYSIS OF RESULTS AND IMPLEMENTATION CHALLENGES

***O. S. Tsemoshevich***

*Chelyabinsk State University, Chelyabinsk, Russia. [olgats2208@mail.ru](mailto:olgats2208@mail.ru)*

***A. A. Kirtyanova***

*Chelyabinsk State University, Chelyabinsk, Russia. [antonina.kirtyanova@mail.ru](mailto:antonina.kirtyanova@mail.ru)*

The article discusses the adoption of a decision on the taxation regime for an individual entrepreneur providing catering services in the city of Chelyabinsk. The features of the general and special tax regimes of the Russian Federation are analyzed, their economic benefits for the object of research and the employees of the enterprise are estimated, the difficulties of introducing the system are revealed. A tree of goals has been built for an entrepreneur who chooses a tax regime.

**Keywords:** *general taxation regime; special tax regimes; decision maker; goal tree.*

### References

1. Gurova S. U., Bol'shova L. A., Shipoyev Ya. G (2020) *Vestnik Rossiyskogo universiteta kooperatsii*, no. 3, pp. 30–34 [in Russ].
2. Rovneyko R. V. (2017) *Yevraziyskiy Soyuz Uchenykh (YESU)*, no. 6, pp. 96–98 [in Russ].
3. Barkhatov V. I., Pletnev D. A., Bitkulova Z. S (2013) *Vestnik Chelyabinskogo gosudarstvennogo universiteta*, vol. 42, no. 32 (323) [in Russ].
4. Zatsarinnaya Ye. I., Prodanova N. A (2015). *Torgovo-ekonomicheskij zhurnal*, no. 2, pp. 111–120 [in Russ].
5. NK RF Glava 26.5 Patentnaya sistema nalogooblozheniya [Reference legal system “ConsultantPlus”.] available at: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/601ccc77a2e1a946466f51ac661e28726728f0e7/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/601ccc77a2e1a946466f51ac661e28726728f0e7/) (accessed 16.04.2021) [in Russ].
6. Patentnaya sistema nalogooblozheniya [Official website of the Federal Tax Service]. Available at: [https://www.nalog.ru/create\\_business/ip/in\\_progress/usn\\_patent/](https://www.nalog.ru/create_business/ip/in_progress/usn_patent/), accessed 16.04.2021 [in Russ].

7. Federal'nyy zakon "O provedenii eksperimenta po ustanovleniyu spetsial'nogo nalogovogo rezhima "Nalog na professional'nyy dokhod" ot 27.11.2018 N 422-FZ [Reference legal system "ConsultantPlus"], Available at: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_311977/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_311977/), accessed 16.04.2021 [in Russ].
8. Uproshchennaya sistema nalogooblozheniya (USN) [Official website of the Federal Tax Service]. Available at: [https://www.nalog.ru/create\\_business/ip/in\\_progress/usn/step1/](https://www.nalog.ru/create_business/ip/in_progress/usn/step1/), accessed 16.04.2021 [in Russ].
9. Uproshchennaya sistema nalogooblozheniya [Official website of the Federal Tax Service]. Available at: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/TAXES/usn/>, accessed 04.05.2021 [in Russ].
10. Vmesto YENVVD: kakoy nalogovyy rezhim vybrat'? [Official website of the Federal Tax Service]. Available at: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/envd2020/>, accessed 31.03.2021 [in Russ].