Санкт – Петербургский государственный университет

направление «Юриспруденция»

**Правовое регулирование применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями**

Выпускная квалификационная работа студентки 2 курса магистратуры

очной формы обучения

Катрыч Натальи Юрьевны

Научный руководитель:

доцент, кандидат юридических наук

Сосновский Сергей Анатольевич

Санкт-Петербург

2018 год

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение ………………………………………………………………………..2

Глава 1. Понятие и история развития специальных налоговых режимов

§ 1. Понятие и элементы специального налогового режима ………………..5

§2. Зарубежный опыт установления специальных налоговых режимов……10

§3. История возникновения и развития УСН в России………………………16

Глава 2. Общий налоговый режим и упрощенная система налогообложения для индивидуальных предпринимателей: сравнительная характеристика

§1. Общий режим налогообложения для индивидуального предпринимателя в России …………………………………………………………………………..21

§2. Элементы и особенности упрощенной системы налогообложения для индивидуальных предпринимателей по законодательству России ……….25

§3. Проблема наличия «двойного статуса» у налогоплательщика, применяющего УСН …………………………………………………………...30

Глава 3. Анализ судебно-арбитражной практики применения УСН индивидуальными предпринимателями

§1. Основные проблемы применения УСН индивидуальными предпринимателями……………………………………………………… …… 36

§ 2. Получение необоснованной налоговой выгоды индивидуальными предпринимателями, применяющими УСН …………………………………..41

Заключение………………………………………………………………………45

Список использованной литературы…………………………………………..48

**ВВЕДЕНИЕ**

Одним из приоритетных направлений современной налоговой политики в России является совершенствование специальных мер налогового регулирования, стимулирующих развитие перспективных отраслей и сфер экономики. Установление специальных налоговых режимов для субъектов предпринимательской деятельности представляется эффективным инструментом такого стимулирования. Грамотное правовое регулирование указанных режимов способно принести ощутимый экономический эффект как для хозяйствующих субъектов, так и для бюджетной системы РФ.

Особую роль в развитии экономического потенциала страны играет малый бизнес, который нуждается в особой поддержке со стороны государства, в том числе посредством грамотно выстроенной налоговой политики. Установление на территории России упрощенной системы налогообложения для малых организаций и индивидуальных предпринимателей (далее - ИП) свидетельствует о намерениях государства облегчить налоговое бремя указанных субъектов и упростить порядок исполнения ими своей налоговой обязанности, что в свою очередь способно увеличить предпринимательскую активность, повысить уровень доверия к государству, а также избежать различного рода налоговых злоупотреблений и незаконного уклонения от уплаты налогов.

Целью данной работы является выявление и анализ особенностей правового регулирования применения специального налогового режима «Упрощенная система налогообложения» индивидуальными предпринимателями. Стоит отметить, что в Российской Федерации налогообложение доходов индивидуальных предпринимателей по общей системе налогообложения существенно отличается от налогообложения организаций, тогда как упрощенная система налогообложения в основном содержит единые правила ее применения, как для индивидуальных предпринимателей, так и для юридических лиц. Анализ законодательства зарубежных стран показал, что в ряде государств налогообложение индивидуальных предпринимателей и организаций имеет единое регулирование не только в рамках специальных налоговых режимов, но и по общей системе налогообложения. Учитывая данное обстоятельство, необходимо отметить, что в большинстве нормативных актов зарубежных стран и литературных источников, посвященных изучению иностранного опыта, используемых в данной работе, не проводится четкого разграничения между индивидуальными предпринимателями и юридическими лицами, как субъектами налогообложения.

Для достижения заявленной цели данной работы были поставлены следующие задачи:

1. анализ понятия «специальный налоговый режим»;
2. выявление отличительных особенностей специальных налоговых режимов от общего режима налогообложения;
3. рассмотрение основных элементов специальных налоговых режимов;
4. анализ зарубежного опыта применения специальных налоговых режимов
5. выявление главных предпосылок к возникновению упрощенной системы налогообложения в России;
6. анализ истории развития и становления упрощенной системы налогообложения в России;
7. исследование основных особенностей налогообложения доходов индивидуальных предпринимателей по общей системе налогообложения;
8. рассмотрение основных элементов упрощенной системы налогообложения и выявление ее специфических черт;
9. изучение проблемы разграничения «двойного статуса» налогоплательщика - индивидуального предпринимателя;
10. анализ судебно-арбитражной практики применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями.

**Глава 1. Понятие и история развития специальных налоговых режимов**

**§ 1. Понятие и элементы специального налогового режима**

Впервые определение «специальные налоговые режимы» появилось в первоначальной редакции статьи 18 части первой Налогового кодекса Российской Федерации. В данной статье под специальным налоговым режимом понималась система мер налогового регулирования, применяемая в случаях и в порядке, установленных НК РФ.[[1]](#footnote-1) После внесения федеральным законом от 9 июля 1999 года № 154-ФЗ изменений в НК РФ под специальным налоговым режимом стал пониматься особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в случаях и в порядке, установленных в НК РФ и принимаемыми в соответствии с ним федеральными законами.[[2]](#footnote-2)

В научных кругах данные определения были подвергнуты критике. Специалисты отмечали неоправданное расширение границ введенного понятия, а также отсутствие специфических черт, присущих именно специальным налоговым режимам. В конечном итоге законодатель отказался от определения понятия «специальные налоговые режимы», ограничившись приведением в статье 18 НК РФ исчерпывающего перечня установленных в РФ специальных режимов и перечислением их основных характеристик. Так, согласно положениям данной нормы специальные налоговые режимы устанавливаются НК РФ, могут предусматривать особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов, предусмотренных ст. ст. 13 - 15 НК РФ.

В литературе специальный налоговый режим рассматривается как режим альтернативный общему, направленный на достижение дополнительных целей. Под специальным налоговым режимом понимается совокупность правовых норм, устанавливающих такое изменение общего порядка возникновения, исполнения и прекращения лицом своих налоговых обязанностей, которое приводит к значительному упрощению указанного общего порядка, в том числе путем замены целой совокупности обязанностей по уплате ряда налогов обязанностью по уплате единого платежа, к уменьшению размера налоговых изъятий, а также к полному или частичному освобождению от уплаты налогов и сборов.[[3]](#footnote-3)

Законодатель установил исчерпывающий перечень действующих на территории РФ специальных налоговых режимов. Так по состоянию на 1 мая 2018 года в соответствии со ст. 18 НК РФ к ним относятся: система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог); упрощенная система налогообложения (УСН); система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД); система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции; патентная система налогообложения.

Прежде чем переходить к общей характеристике приведенных специальных налоговых режимов, необходимо обратиться к тем целям, которые преследовал законодатель, устанавливая тот или иной режим. Так, например, нормы, регулирующие применение УСН и ЕНВД разработаны в целях снижения налоговой нагрузки субъектов малого предпринимательства, снятия существующих необоснованных ограничений по применению специальных налоговых режимов, создания более благоприятных условий для ускорения развития в стране малого бизнеса.[[4]](#footnote-4) Режим «единый сельскохозяйственный налог» имеет целью обеспечить стимулы для развития сельского хозяйства путем снижения налоговой нагрузки для субъектов, занятых в данной отрасли экономики.[[5]](#footnote-5) Специальный налоговый режим при выполнении соглашении о разделе продукции установлен в целях стимулирования развития добывающих и связанных с ними отраслей, а также привлечения в них инвестиций.[[6]](#footnote-6) Таким образом, любой из ныне действующих специальных налоговых режимов можно рассматривать, как инструмент налоговый политики государства, направленный на достижение тех или иных целей. То есть налогообложение в рамках специальных налоговых режимов несет в себе не только финансовую, но и регулирующую функцию.

По общему правилу использование специального налогового режима позволяет налогоплательщикам уменьшать совокупный размер уплачиваемых налогов и упрощает порядок исполнения их налоговых обязательств. В связи с этим многие авторы сравнивают специальные налоговые режимы с налоговыми льготами. Так, по мнению В.Ю. Ждановой, возможность перехода на указанные режимы предоставляется лишь отдельным группам налогоплательщиков путем установления изъятия из общих правил о порядке исполнения конституционной обязанности уплачивать налоги и сборы. Поэтому в данном случае имеет место преимущество, предоставляемое одним категориям налогоплательщиков по сравнению с другими и подпадающее под определение налоговой льготы.[[7]](#footnote-7) Более того, на льготный характер специальных налоговых режимов указывается и в Письме Министерства финансов РФ от 25 мая 2016 года № 03-01-11/29777.

Каждый из действующих специальных налоговых режимов различается разноплановостью, неоднородностью элементов налогообложения, предназначен для разных категорий налогоплательщиков и предусматривает для них определенные налоговые льготы и пониженные налоговые ставки.[[8]](#footnote-8) В то же время совокупный анализ установленных в законодательстве специальных налоговых режимов позволяет выделить их общие отличительные черты: 1) применяются только отдельными категориями налогоплательщиков, отвечающими установленным критериям, указанным в соответствующих главах НК РФ; 2) связаны с осуществлением налогоплательщиками предпринимательской деятельности; 3) применение освобождает налогоплательщиков от уплаты ряда федеральных, региональных или местных налогов (исключением является специальный налоговый режим при выполнении соглашений о разделе продукции); 4) применение основано на особом порядке определения элементов налогообложения, выраженном как в установлении обязательных элементов самостоятельного налога, не входящего в общую систему налогов и сборов (ЕСХН, УСН, ЕНВД, ПНС), так и особенностях уплаты отдельных налогов (система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции); 5) применяются наряду с иными предусмотренными действующим законодательством режимами налогообложения;[[9]](#footnote-9) 6) регламентируются законодательством о налогах и сборах; 7) опираются на общие принципы налогообложения; 8) переход на специальные налоговые режимы и возврат к иным режимам налогообложения осуществляются налогоплательщиками добровольно; 9) имеют конкретную целевую направленность - улучшение экономического положения отдельных категорий налогоплательщиков; 10) соответствуют налоговой политике государства;[[10]](#footnote-10) и т.д.

Выделение общих черт специальных налоговых режимов перечисленных в НК РФ наводит на мысль о том, что перечень данных режимов является неполным, так как в российском законодательстве существуют и иные «некодифицированные» льготные режимы налогообложения для отдельных субъектов предпринимательской деятельности. Так, например, многие исследователи полагают, что в перечень специальных налоговых режимов, предусмотренный ст. 18 НК РФ, следует включить систему налогообложения в особых экономических зонах (ОЭЗ), одновременно дополнив разд. VIII. 1 НК РФ соответствующими главами, что позволило бы унифицировать законодательство о налогах и сборах в части предоставления налоговых льгот лицам, осуществляющим деятельность на данных территориях.[[11]](#footnote-11) По тем же причинам следовало бы включить в перечень специальных налоговых режимов и режим налогообложения, предусмотренный на территориях опережающего социально-экономического развития в России (ТОР).

Есть мнение, что невключение специальных налоговых режимов резидентов ОЭЗ и ТОР в ст. 18 НК РФ оказало негативное влияние на их формирование.[[12]](#footnote-12) На сегодняшний день к резидентам ОЭЗ и ТОР применяется общий режим налогообложения с изъятиями, предусмотренными Налоговым кодексом РФ. Им предоставлено право на получение льгот по отдельным налогам при соблюдении определенных условий. При этом специалисты отмечают, что современное правовое регулирование налогообложения резидентов таких территорий отличается неконкретностью формулировок, многообразием подходов к установлению особых налоговых режимов, отсутствием научности и единого подхода к определению системы налоговых преференций в рамках особых налоговых режимов. Именно поэтому актуальной становится задача разработки единых специальных режимов налогообложения для резидентов ОЭЗ и ТОР.[[13]](#footnote-13)

Таким образом, отсутствие законодательного определения понятия «специальные налоговые режимы» является препятствием для понимания сущности рассматриваемого явления. Стремлением преодолеть такую правовую неопределенность обусловлено выявление характерных черт специальных налоговых режимов в литературе и определение на их основе единого понятия, в полной мере отражающего специфику рассматриваемого феномена. Являясь альтернативой общему режиму налогообложения, специальные налоговые режимы имеют льготный характер и их установление обусловлено специфическими целями законодателя, отличными от целей общего налогового режима. Также, анализ отличительных черт специальных налоговых режимов позволяет сделать вывод о том, что установленный в законе перечень данных режимов является не полным и требует доработки со стороны законодателя.

**§2. Зарубежный опыт установления специальных налоговых режимов**

Малый бизнес является особым объектом государственного регулирования почти во всех странах мира. Стимулирование деятельности представителей малого бизнеса посредством налоговых преференций – довольно распространенное явление в законодательстве зарубежных стран. Анализируя иностранный опыт налогового стимулирования субъектов предпринимательской деятельности, необходимо учитывать тот факт, что понятием малые и средние предприятия, как правило, охватываются как индивидуальные предприниматели, так и юридические лица с небольшим оборотом, и зачастую порядок предоставления тех или иных налоговых преференций для них является идентичным.

В литературе выделяют два подхода к налогообложению субъектов малого бизнеса в мировой практике: 1) введение различных преференций малому предпринимательству на фоне общей национальной системы налогообложения (различного рода налоговые льготы по отдельным видам налогов); 2) введение специальных режимов налогообложения малого бизнеса.[[14]](#footnote-14)

К мерам налогового стимулирования представителей малого бизнеса в рамках общей системы налогообложения относятся: пониженные ставки по налогу на доходы (США, Бельгия, Канада)[[15]](#footnote-15), прогрессивная шкала налогообложения (Финляндия. Япония, Люксембург) [[16]](#footnote-16), установление необлагаемого минимума прибыли (Великобритания, Австрия) [[17]](#footnote-17), введение «налоговых каникул» по налогу на доходы частных предпринимателей (США, Германия, Франция, Румыния, Швейцария) [[18]](#footnote-18) , упрощенный порядок учета и отчетности (Швеция) [[19]](#footnote-19).

Специальные налоговые режимы в зарубежных странах представлены в двух видах: вмененный режим налогообложения и упрощенный. Учитывая тему настоящего исследования, остановимся на изучении только одного их них, а именно специального налогового режима, предполагающего освобождение предпринимателей от уплаты ряда общих налогов взамен на уплату единого платежа, рассчитанного по определенной ставке, которая может варьироваться в зависимости от способа определения базы, территории ведения бизнеса и иных показателей. Такой режим выступает аналогом российской упрощенной системы налогообложения.

Как правило, применение такого вида специального режима возможно при соблюдении налогоплательщиком ряда условий. Так, например, в Японии перейти на специальный налоговый режим может организация (индивидуальный предприниматель) с числом занятых не более 300 человек и размером капитала до 300 млн. иен.[[20]](#footnote-20) Именно эти два критерия (численность работников и уровень дохода) чаще всего применяются для определения права на переход на специальный налоговый режим во всех странах, где такая система предусмотрена.

Наибольшее распространение упрощенная система налогообложения, схожая с российской, получила в странах - участницах СНГ. Но, несмотря на наличие общих черт, упрощенные системы налогообложения этих стран имеют свои специфические особенности. Например, в Азербайджанской Республике упрощенный налог – аналог платежа по УСН в России вообще не признается специальным налоговым режимом. Так, в соответствии со ст. 6 Налогового кодекса Азербайджанской Республики (далее НК АР) упрощенный налог относится к государственным налогам наряду с подоходным налогом, налогом на прибыль, НДС и так далее.[[21]](#footnote-21)

Правом стать плательщиком упрощенного налога обладают лица, не являющиеся плательщиками НДС из-за небольшого объема хозяйственной деятельности, лица, занимающиеся торговой деятельностью, а также деятельностью по общественному питанию и строительству зданий. Интересно, что в ряде случаев упрощенный налог является обязательным для уплаты. Так, например, лица, осуществляющие перевозку пассажиров и грузов, а также операторы и продавцы спортивных азартных игр обязаны платить упрощенный налог по установлению закона. Не могут быть плательщиками упрощенного налога лица, у которых на начало года остаточная стоимость основных средств, находящихся в их собственности, превышает 1 млн. манатов.[[22]](#footnote-22) Так же, как и в России, упрощенный налог освобождает налогоплательщиков от уплаты налога на прибыль, подоходного налога, НДС и налога на имущество.

Объектом налогообложения в соответствии со ст. 219 НК АР является объем валовой выручки, а также внереализационные доходы, полученные в течение отчетного периода. То есть при определении объекта налогообложения, расходы налогоплательщика не учитываются. Отсутствие возможности учета расходов налогоплательщика компенсируется довольно низкими ставками упрощенного налога – 2% и 4% при том, что ставки по налогам, взимаемым в рамках общей системы налогообложения, идентичны российским. Интересно, что размер ставки ставится в зависимость от места ведения предпринимательской деятельности. Так, ставка 4% применяется исключительно в Баку, в других городах и районах упрощенный налог взимается по ставке 2%.

В Кыргызской Республике рассматриваемый налоговый режим носит название «упрощенная система налогообложения налогоплательщиков на основе единого налога» и регулируется главой 55 Налогового кодекса Кыргызской Республики (далее НК КР).[[23]](#footnote-23) Здесь единый налог заменяет собой только два налога: налог с продаж и налог на прибыль, который в Кыргызстане уплачивают не только организации, но и индивидуальные предприниматели. Налогоплательщиком данного налога считаются субъекты малого предпринимательства, отвечающие двум условиям: они не являются плательщиками НДС, и объем их выручки за год не превышает размера регистрационного порога по НДС, равного 8 млн. сомов[[24]](#footnote-24) (ст. 359 НК КР). В Кыргызстане установлены дифференцированные ставки единого налога в зависимости от осуществляемого вида деятельности. Так, деятельность по переработке сельскохозяйственной продукции, а также производственная и торговая деятельность облагаются по ставкам 2% и 4%. Для остальных видов деятельности установлены ставки 3% и 6% (ст. 362 НК КР).

Налоговый кодекс Украины определяет упрощенную систему налогообложения, как особый механизм взимания налогов и сборов, устанавливающий замену уплаты отдельных налогов и сборов на уплату налога с одновременным ведением упрощенного учета и отчетности.[[25]](#footnote-25) Потенциальные плательщики рассматриваемого налога делятся на 4 группы. Первые три группы налогоплательщиков – физические лица предприниматели. Деление на группы обусловлено отличием таких предпринимателей друг от друга видами осуществляемой экономической деятельности и объемом получаемого дохода. В четвертую группу входят сельскохозяйственные товаропроизводители. Налогоплательщики единого налога по упрощенной системе налогообложения Украины освобождаются от уплаты 1) налога на прибыль предприятий; 2) налога на доходы физических лиц; 3) налога на добавленную стоимость; 4) налога на имущество в части земельного налога; 5) рентной платы за специальное использование воды плательщиками единого налога четвертой группы.

Ставки единого налога для плательщиков первой и второй группы устанавливаются в процентах к размеру прожиточного минимума и к размеру минимальной заработной платы соответственно. К третьей и четвертой группе применяются ставки в процентах к доходу. Фиксированные ставки единого налога устанавливаются сельскими, поселковыми, городскими советами или советами объединенных территориальных общин в пределах до 10 процентов размера прожиточного минимума; до 20 процентов размера минимальной заработной платы; 3 процента дохода - в случае уплаты налога на добавленную стоимость; 5 процентов дохода - в случае включения налога на добавленную стоимость в состав единого налога.

В Республике Беларусь размер ставки налога при упрощенной системе налогообложения зависит от уплаты либо неуплаты налога на добавленную стоимость. Так, в соответствии со ст. 289 Налогового кодекса Республики Беларусь ставки налога при упрощенной системе устанавливаются в следующих размерах: 5 процентов - для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих налог на добавленную стоимость; 3 процента - для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих налог на добавленную стоимость.[[26]](#footnote-26) Стоит отметить, что добровольная регистрация в качестве плательщика НДС в рамках специальных налогов режимов является довольно распространенным явлением в международной практике.[[27]](#footnote-27)

Таким образом, анализ мирового опыта поддержки малого бизнеса показал многообразие подходов налогообложения субъектов предпринимательской деятельности. Во многих странах, особенно тех, где превалирующее количество предприятий относится к категории малых и средних, вовсе не принято выделять малый бизнес в качестве льготной группы налогообложения, чтобы не дискриминировать прочих хозяйствующих субъектов. Некоторые европейские страны, а также большинство стран СНГ оказывают поддержку малому бизнесу посредством введения специальных налоговых режимов. Несмотря на общую схожесть, каждый специальный режим имеет свои специфические особенности. Это связано с тем, что их введение обусловлено разными целями, особенностями экономической ситуации в стране и уровнем налоговой культуры. Положительной оценки заслуживает тот факт, что законодательство рассматриваемых стран избегает механического копирования основных элементов единого налога в рамках упрощенной системы налогообложения, порядка и условий его взимания. Это говорит о том, что при установлении специальных налоговых режимов, государства учитывают различия экономических и социальных условий внутри страны и выделяют наиболее приоритетные направления и виды деятельности малого бизнеса, особо нуждающиеся в поддержке.

**§3. История возникновения и развития УСН в России**

Применение упрощённой системы налогообложения как специального налогового режима в России имеет продолжительную историю развития, которую условно можно разделить на 3 этапа:

1) Со второй половины 80-х годов XX века до 1995 года – в данный период формировались лишь предпосылки для создания данного специального налогового режима.

2) С 1995 года до 2003 года – в данный период действовал Федеральный закон РФ от 29 декабря 1995 года № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства».

3) С 2003 года по настоящее время. Выделение данного периода обусловлено введением в 2003 году в Налоговый кодекс РФ отдельной главы, посвященной регулированию упрощенной системы налогообложения.[[28]](#footnote-28)

Несмотря на такое деление, специалисты отмечают, что функционирование специальных режимов налогообложения, схожих с современной упрощенной системой налогообложения, в определенной степени известно еще со времен Древней Руси. Еще в те времена применялся способ налогообложения, при котором все виды платежей и контроля над мелким бизнесом заменялись одним видом платы за место или одним заранее уплаченным общим налогом. [[29]](#footnote-29)

Но все же именно со второй половины 80-х годов прошлого столетия стали формироваться предпосылки к возникновению той упрощенной системы налогообложения, которая имеет место в налоговой системе современной России. Именно тогда стало активно развиваться малое предпринимательство как социально-экономическая категория, которое стало неотъемлемой частью начатой в стране «перестройки» экономической и политической системы общества. Это привело к необходимости поддержать малый бизнес в его дальнейшем развитии, причём на государственном уровне.[[30]](#footnote-30)

В связи с этим появились первые нормативные правовые акты, регулирующие деятельность лиц, занимающихся индивидуальной трудовой деятельностью. Так, в 1986 году был принят Закон СССР «Об индивидуальной трудовой деятельности»[[31]](#footnote-31), который предусматривал ряд льгот по налогообложению доходов с целью стимулирования производства. В том же 1988 году было принято Положение об организации деятельности малых предприятий[[32]](#footnote-32), которым был введен упрощенный порядок создания и регистрации малых предприятий. Постановлением Совета Министров СССР «О мерах по созданию и развитию малых предприятий»[[33]](#footnote-33) были определены налоговые льготы для малого бизнеса.[[34]](#footnote-34) В начале 90-х годов ХХ века были изданы указы Президента РФ «Об организованных мерах по развитию малого и среднего бизнеса в Российской Федерации»[[35]](#footnote-35) и «О некоторых изменениях в налогообложении и взаимоотношениях бюджетов различных уровней»[[36]](#footnote-36). В рассматриваемых нормативных актах не устанавливались специальные налоговые режимы для представителей малого бизнеса, но предпосылки на их появление уже прослеживались. Так, например, при осуществлении определенных видов деятельности, индивидуальные предприниматели освобождались от уплаты на доходы физических лиц при условии оплаты патента на осуществление такой деятельности.[[37]](#footnote-37)

Стоит отметить, что во временной промежуток, охватывающий первый этап истории развития упрощенной системы налогообложения, налоговая система России находилась в довольно сложных условиях. Теневой сектор в российской экономике достиг значительных масштабов, массовое уклонение от уплаты налогов стало обыденной характеристикой нормального функционирования экономики, наметились тенденции к сокращению налоговой базы.[[38]](#footnote-38) На изменение сложившейся ситуации и создание более благоприятных экономических и финансовых условий функционирования организаций, относящихся к сфере малого предпринимательства, и была нацелена деятельность законодательных органов страны на втором этапе развития рассматриваемого режима налогообложения.

За год до принятия нормативного правового акта об упрощенной системе налогообложения был издан Федеральный закон от 14 июня 1995 года № 88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации», который оказал огромное влияние на развитие предпринимательской деятельности в нашей стране.[[39]](#footnote-39) Во-первых, впервые на законодательном уровне было определено понятие субъектов малого предпринимательства, во-вторых, данный закон выступил своего рода подспорьем к установлению новых налоговых льгот, в частности к снижению ставок по налогу на прибыль, а в некоторых случаях даже к освобождению от его уплаты.

Упрощенная система налогообложения для субъектов малого и среднего бизнеса, которая была введена в действие на территории РФ с 1 января 1996 года с принятием Федерального закона РФ от 29 декабря 1995 года № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства», являлась первым образцом специального налогового режима в современной России. Основной целью данной системы налогообложения являлось максимальное упрощение ведения бухгалтерского учета, составления налоговой отчетности и процедуры уплаты налогов. [[40]](#footnote-40)

Для перехода на упрощенную систему налогообложения налогоплательщики должны были соответствовать ряду условий: предельная численность работников должна была быть не более 15 человек; совокупный размер валовой выручки налогоплательщика в течение предшествующего года не должен был быть выше суммы стотысячекратного минимального размера оплаты труда. Основным преимуществом применения упрощенной системы налогообложения стала замена уплаты совокупности ряда федеральных, региональных и местных налогов и сборов уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за отчетный период. Для индивидуальных предпринимателей была предусмотрена такая замена уплатой стоимости патента на занятие предпринимательской деятельностью. Таким образом, организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощённую систему налогообложения, не были поставлены в равные условия, что приводило к недовольству со стороны субъектов малого предпринимательства.[[41]](#footnote-41)

Следующим этапом развития упрощённой системы налогообложения в России стало введение с 1 января 2003 года новой главы НК РФ 26.2 «Упрощённая система налогообложения», которая, по сути, сменила ранее действующую упрощённую систему налогообложения, учета и отчетности, для субъектов малого предпринимательства.[[42]](#footnote-42) Между упрощенной системой налогообложения, действовавшей до введения главы 26.2 в НК РФ, и упрощенной системой сегодняшнего дня имеются достаточно серьезные различия, именно поэтому в специальной литературе их часто именуют как «старую» и «новую» упрощенную систему налогообложения. Отмечается, что «старая» упрощенная система налогообложения не пользовалась популярностью у налогоплательщиков – ее применяли 7 процентов от общего количества малых предприятий, имеющих на это право, и 2,9 процента от общего количества индивидуальных предпринимателей. Руководством налоговых органов такая статистика объяснялась ранее действовавшими жесткими ограничениями по штату и выручке, а также высокими ставками налога.[[43]](#footnote-43)

Введенными законодателем новыми нормами, регулирующими упрощенную систему налогообложения, был расширен круг субъектов, имеющих право применять УСН. Теперь возможность платить единый налог получили и некоммерческие организации, занимающиеся предпринимательской деятельностью.[[44]](#footnote-44) Изменению поверглись порядок перехода организаций и ИП на данный специальный режим; перечень налогов, от уплаты которого освобождались налогоплательщики после такого перехода; порядок определения налоговой базы; ставки; порядок исчисления и уплаты налога и т.д.

Таким образом, упрощенная система налогообложения в своем развитии прошла три условно выделенных этапа, которые последовательно сменяли друг друга. На первом этапе были сформированы основные предпосылки к появлению данного специального налогового режима, на втором этапе упрощенная система только зародилась и сильно отличалась от той упрощенной системы, которая функционирует на современном этапе ее развития.

**Глава 2. Общий налоговый режим и упрощенная система налогообложения для индивидуальных предпринимателей: сравнительная характеристика**

**§1. Общий режим налогообложения для индивидуального предпринимателя в России**

Физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица (индивидуальные предприниматели), - наиболее распространенная в Российской Федерация категория налогоплательщиков - субъектов малого бизнеса. Число индивидуальных предпринимателей в России ежегодно увеличивается. По состоянию на 10 марта 2018 года в Едином реестре субъектов малого и среднего предпринимательства содержатся сведения о 3 млн. 237 тыс. индивидуальных предпринимателей. Для сравнения, в 2016 году в данном реестре числилось 2 млн. 929 тыс. предпринимателей.

Согласно п. 2 ст. 11 НК РФ индивидуальные предприниматели – это физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, а также главы крестьянских (фермерских) хозяйств. Под предпринимательской деятельностью, в свою очередь, понимается самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг (п. 1 ст. 2 ГК РФ).

Гражданское законодательство также указывает на необходимость регистрации в качестве индивидуального предпринимателя всех физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность, в установленном законом порядке. Однако, отсутствие такой регистрации не дает право лицам, фактически осуществляющим деятельность, соответствующую всем признакам предпринимательской деятельности, уклоняться от исполнения возложенных на них законом обязанностей, ссылаясь на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями.

Такое регулирование, в первую очередь, направлено на борьбу с неисполнением физическими лицами своих налоговых обязательств. Таким образом, любое физическое лицо, осуществляющее самостоятельную деятельность, направленную на систематическое получение прибыли, независимо от наличия регистрации в качестве ИП, обязано исчислять и уплачивать те налоги, обязанности по уплате которых возложены налоговым законодательством на индивидуальных предпринимателей, зарегистрированных в установленном законом порядке.[[45]](#footnote-45)

На сегодняшний день, индивидуальные предприниматели могут применять одну из пяти систем налогообложения: общая система налогообложения (ОСН), упрощенная система (УСН), единый налог на вмененный доход (ЕНВД), патентная система налогообложения, сельхозпроизводители могут применять единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН). Более того, в ряде случаев, возможно совмещение одним индивидуальным предпринимателем нескольких представленных налоговых режимов.

Все перечисленные режимы, кроме общей системы налогообложения, относятся к специальным налоговым режимам и носят добровольный характер. В ситуации же, когда индивидуальный предприниматель не предпринимает никаких активных действий для перехода на один из специальных режимов, либо не соответствует критериям такого перехода, по общему правилу он обязан исчислять и уплачивать налоги, предусмотренные общей системой налогообложения. Несмотря на то, что ограничений по применению указанного режима нет, данный режим редко применяется индивидуальными предпринимателями, так как для него характерна высокая налоговая нагрузка, а также сложность и большой объем налогового учета.[[46]](#footnote-46)

В рамках общей системы налогообложения, индивидуальный предприниматель обязан уплачивать НДФЛ, НДС, налог на имущество, а также иные налоги и сборы, установленные налоговым законодательством. Наибольший объем налоговых отчислений индивидуального предпринимателя, как правило, приходится на налог на доходы физических лиц. В целях налогообложения учитываются все доходы индивидуального предпринимателя, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст. 212 НК РФ. У налогоплательщика есть право на уменьшении исчисленной суммы налога на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 218-221 НК РФ.

Положения главы 21 НК РФ не содержат указания на то, какой метод учета доходов и расходов должен использовать налогоплательщик налога на доходы физических лиц. По мнению Минфина России, доходы и расходы индивидуального предпринимателя должны отражаться в Книге учета кассовым методом.[[47]](#footnote-47) Однако Высший Арбитражный суд не согласился с подходом Минфина, указав на то, что норма, закрепленная в ст. 221 НК РФ отсылает к положениям главы 25 НК РФ не только в части регламентации состава дохода, но и порядка их признания – момента учета для целей налогообложения.[[48]](#footnote-48)

В соответствии с положениями Федерального закона от 06.12.2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» индивидуальные предприниматели могут не вести бухгалтерский учет, но при этом в силу пп.5 п. 1 ст. 23 НК РФ по запросу налогового органа они обязаны предоставлять в налоговый орган книгу учета доходов и расходов и хозяйственных операций. В соответствии с положениями ст. 229 НК РФ индивидуальные предприниматели, применяющий общий режим налогообложения, обязаны ежегодно предоставлять в налоговый орган налоговую декларацию. Такая обязанность сохраняется за налогоплательщиком, даже если он не ведет фактическую деятельность, направленную на получение дохода. Такую позицию выразил КС в определении от 11.07.2006 г. № 265-О.

В соответствии с положениями ст. 174 НК РФ налогоплательщик – индивидуальный предприниматель, применяющий общий режим налогообложения, являясь плательщиком НДС, обязан также представлять в налоговый орган налоговую декларацию и по данному налогу. При этом отсутствие объекта налогообложения у индивидуального предпринимателя по итогам налогового периода также не освобождает его от обязанности предоставления такой декларации.[[49]](#footnote-49)

Согласно п. 1 ст.145 НК РФ индивидуальный предприниматель может быть освобожден от уплаты НДС, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) ИП без учета налога не превысила в совокупности 2 млн. рублей. Право на такое освобождение возникает у налогоплательщика после соответствующего уведомления налогового органа и предоставления документов, подтверждающих условия освобождения. Отказаться от такого освобождения невозможно до истечения 12 последовательных календарных месяцев.

При наличии у индивидуального предпринимателя в собственности недвижимого имущества и (или) земельного участка он также обязан уплачивать налог на имущество физических лиц и земельный налог соответственно.

Таким образом, индивидуальные предприниматели, применяющие общий режим налогообложения обязаны уплачивать, а в ряде случаев и самостоятельно исчислять, все предусмотренные налоговым кодексом налоги и сборы. Основная сложность заключается в том, что каждый из подлежащих уплате индивидуальными предпринимателями налогов обладает набором своих специфических особенностей, касающихся объекта налогообложения, порядка определения налоговой базы, применения вычетов, предоставления отчетности и порядка внесения платежей в бюджет. Несмотря на то, что индивидуальные предприниматели освобождены от обязанности ведения бухгалтерского учета, а, значит, и не нуждаются в услугах соответствующего специалиста, исчисление и уплата налогов, ведение учета и предоставление отчетности в налоговые органы представляет собой сложную систему, требующего больших материальных и временных затрат, зачастую не соизмеримых с возможностями индивидуального предпринимателя.

**§2. Элементы и особенности упрощенной системы налогообложения для индивидуальных предпринимателей по законодательству России**

Упрощенная система налогообложения, предусмотренная главой 26.2 НК РФ, - это специальный налоговый режим, применяемый организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно наряду с иными режимами налогообложения. По общему правилу на упрощенную систему налогообложения могут перейти все ИП, которые отвечают критериям, установленным в ст. 346.12 НК РФ. Но есть и ряд исключений. Так, п. 3 данной статьи содержит перечень лиц, которые применять упрощенную систему налогообложения не вправе. К ним относятся: страховщики, нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты и т.д.

Возможность применения УСН ограничена для налогоплательщиков определенным уровнем доходов.[[50]](#footnote-50) Так, согласно п. 2 ст. 346.12 НК РФ организация имеет право перейти на УСН, если по итогам девяти месяцев того года, в котором она подает уведомление о переходе на УСН, ее доходы не превысили 112,5 млн. рублей. А в соответствии с п. 4 ст. 346.13 НК РФ налогоплательщик, уже применяющий УСН, утрачивает право на его применение, если с начала налогового периода его доходы превысили 150 млн. рублей. Ранее (до внесения изменений в указанные статьи Федеральным законом от 30 ноября 2016 года № 401-ФЗ[[51]](#footnote-51)) налогоплательщики имели право перейти на УСН, если их доходы за указанный период не превышали 45 млн. рублей, проиндексированные на устанавливаемый ежегодно коэффициент-дефлятор. Величина предельного размера дохода, после достижения которого налогоплательщики утрачивали право на применение УСН, составляла 60 млн. рублей и также подлежала ежегодной индексации на коэффициент-дефлятор. С 1 января 2017 года действие норм о ежегодной индексации предельной величины дохода на коэффициент-дефлятор приостановлено до 1 января 2020 года. На 2020 год установлен коэффициент-дефлятор, необходимый в целях применения главы 26.2 НК РФ, равный 1.[[52]](#footnote-52) С 2021 года размер ограничения по доходам будет увеличиваться на коэффициент-дефлятор в порядке, действовавшем до 1 января 2017 года.[[53]](#footnote-53)

Предельная величина дохода, установленная п. 4 ст. 346.13 НК РФ, распространяется как на организации, так и на индивидуальных предпринимателей, тогда как в соответствии с разъяснениями Министерства финансов РФ в целях перехода на применение УСН размер доходов индивидуального предпринимателя значения не имеет, так как предельная величина дохода, установленная п. 2 ст. 346.12 НК РФ, распространяется только на организации.[[54]](#footnote-54)

Еще одной особенностью применения УСН является условие об ограниченном количестве работников налогоплательщика. Так, в соответствии с пп. 15 п. 3 ст. 346.12 НК РФ не вправе применять упрощенную систему налогообложения индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период превышает 100 человек. Также в силу пп. 19 п. 3 ст. 346.12 не имеют права на применение УСН ИП, вовремя не уведомившие о переходе на упрощенную систему налогообложения в сроки, установленные Налоговым кодексом. Но суды признают, что отсутствие заявления налогоплательщика о переходе на УСН при наличии обстоятельств, свидетельствующих о применении данной системы налогоплательщиком и признании данного факта налоговым органом, не влечет запрета в применении упрощенной системы налогообложения.[[55]](#footnote-55)

В соответствии с п. 2 ст. 346.11 НК РФ индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, освобождаются от уплаты налога на доходы физических лиц в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности; налога на добавленную стоимость; налога на имущество физических лиц в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности. До отмены в 2010 году единого социального налога, налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, освобождались также и от его уплаты, оставаясь плательщиками страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно п. 1 ст. 346.14 НК РФ в качестве объекта налогообложения индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН, могут выбрать либо доходы, либо доходы, уменьшенные на величину расходов. Перечень расходов, которые могут быть отнесены на уменьшение налоговой базы при применении объекта налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов», является ограниченным. Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиками ежегодно, но только с начала налогового периода и при условии своевременного уведомления об этом налогового органа, порядок которого предусмотрен в п. 2 ст. 346.14 НК РФ.

От выбора того или иного объекта налогообложения зависит и размер налоговой ставки. Если налогоплательщик выбирает в качестве объекта налогообложения доходы, то налог будет уплачиваться им по ставке 6%. При этом, согласно п. 1 ст. 346.20 НК РФ законами субъектов РФ могут быть установлены налоговые ставки в пределах от 1 до 6% в зависимости от категорий налогоплательщиков. Если же в качестве объекта налогообложения применяются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15%, которая в силу п. 2 ст. 346.20 может быть уменьшена законами субъектов РФ до 5 %. Право на установление дифференцированных ставок для налогоплательщиков, выбравших объектом налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, появилось у субъектов РФ еще в 2008 году. Правом на изменение налоговой ставки для лиц, объектом налогообложения которых в рамках УСН являются доходы, субъекты РФ были наделены лишь в 2015 году. Анализ регионального законодательства показал, что правом на изменение данной ставки воспользовались только Республика Крым и Севастополь, снизив ее до 4 %.[[56]](#footnote-56) В Санкт-Петербурге же на сегодняшний день пониженная налоговая ставка в размере 7% установлена только для тех индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, которые выбрали в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.[[57]](#footnote-57)

Для индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных и осуществляющих предпринимательскую деятельность в определенных сферах, законами субъектов РФ может быть установлена налоговая ставка 0%, которую они вправе применять в течение двух налоговых периодов. В правоприменительной практике и официальных разъяснениях органов исполнительной власти такое законодательное установление получило название «налоговые каникулы». При этом во избежание злоупотреблений со стороны предпринимателей, Министерство финансов РФ обращает внимание на то, что индивидуальные предприниматели, снявшиеся с учета в связи с прекращением деятельности и вновь зарегистрированные (повторно или в очередной раз) после вступления в силу указанных региональных законов, применять нулевую ставку не могут.[[58]](#footnote-58) В Санкт-Петербурге для индивидуальных предпринимателей впервые зарегистрированных в таком статусе с 01 января 2016 года, применяющих УСН, осуществляющих определенные виды экономической деятельности, средняя численность работников которых не превышает 15 человек, установлена налоговая ставка в размере 0 процентов.[[59]](#footnote-59)

Для налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов предусмотренная обязанность по уплате минимального налога (п. 6 ст. 346.18 НК РФ). Сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1 процента налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в соответствии со ст. 346.15 НК РФ, и уплачивается тогда, когда сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога.

Одной из немаловажных особенностей УСН является упрощенный порядок налогового учета и налоговой отчетности. Так в силу положений ст. 346.24 НК РФ налогоплательщик отражает показатели своей деятельности только в книге учета доходов и расходов организаций и ИП, применяющих УСН. А налоговая декларация, согласно п. 1 ст. 346.23 НК РФ, представляется в налоговый орган по месту жительства ИП только раз в году - по итогам налогового периода.

Отказ налогоплательщика от применения упрощенной системы налогообложения, также как и переход на нее носит уведомительный характер. По заявлению ФНС налогоплательщик, не уведомивший в установленный срок налоговый орган о своем отказе в применении УСН, не вправе применять иной режим налогообложения до окончания налогового периода.[[60]](#footnote-60) Суды с такой позицией ФНС не согласны, полагая, что у налогоплательщика есть право на отказ от УСН и без соблюдения установленного п.6 ст. 346.13 НК РФ порядка.[[61]](#footnote-61)

В целом, упрощенная система налогообложения имеет массу существенных отличий от общего порядка налогообложения доходов индивидуальных предпринимателей. Главными особенностями данного режима являются замена ряда налогов единым платежом, низкие ставки налогообложения, упрощенный порядок учета и отчетности, а также предоставление права самостоятельного выбора объекта налогообложения.

**§3. Проблема наличия «двойного статуса» у налогоплательщика, применяющего УСН**

В соответствии с п. 3 ст. 346.11 НК РФ применение упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на доходы физических лиц в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, за исключением налога, уплачиваемого с доходов в виде дивидендов, а также с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 и 5 ст. 224 НК РФ.

Исходя из данной нормы, не освобождаются от налога на доходы физических лиц так называемые «пассивные доходы» индивидуального предпринимателя, а именно: доходы в виде дивидендов, выигрыши и призы, процентные доходы по вкладам в банках, суммы экономии на процентах и так далее. Не освобождается от уплаты НДФЛ и иные доходы индивидуального предпринимателя, не связанные с осуществлением им предпринимательской деятельности. Таким образом, индивидуальный предприниматель, применяющий упрощенную систему налогообложения, в ряде случаев остается плательщиком НДФЛ, так как сохраняет за собой статус и налогоплательщика – физического лица.

На практике возникают ситуации, когда довольно сложно разграничить доходы, полученные индивидуальным предпринимателем от осуществления предпринимательской деятельности от иных доходов, полученных им как физическим лицом и облагаемых по правилам главы 23 НК РФ. Так, например, сложности возникают при определении порядка налогообложения дохода от продажи недвижимого имущества индивидуальным предпринимателем.

По мнению Министерства финансов РФ для определения порядка налогообложения такого дохода, необходимо руководствоваться одним из двух критериев: использование данного имущества в предпринимательской деятельности или наличие заявленного при регистрации ИП такого вида деятельности, как продажа недвижимого имущества. Так в письме от 24 мая 2016 года № 03-04-05/29559 Министерство финансов указало на то, что только в случае, если недвижимое имущество использовалось в предпринимательской деятельности, или, если индивидуальный предприниматель при регистрации заявил такой вид деятельности, как продажа недвижимого имущества, то доходы от данной продажи учитываются в составе доходов при определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

В рассматриваемом письме, также как и в других письмах Министерства финансов РФ, посвященных данному вопросу, превалирующее значение при определении характера деятельности предпринимателя по продаже имущества придается сведениям, содержащимся в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей (см. напр. Письма Минфина России от 25.10.2017 № 03-11-11/70108, от 18.07.2016 № 03-11-11/41910, от 14.07.2016 № 03-04-05/41193, от 27.04.2016 № 03-11-11/24293, от 18.04.2016 № 03-11-11/22134).

Стоит отметить, что и суды при определении порядка налогообложения дохода от продажи недвижимости зачастую обращают внимание лишь на один из названных критериев. Так, например, Арбитражный суд Северо-Кавказского округа признал доход индивидуального предпринимателя, полученный по сделкам купли-продажи недвижимости, подлежащим налогообложению по правилам главы 23 НК РФ, лишь только на том основании, что при регистрации ИП не заявил такого вида деятельности, как продажа недвижимости, несмотря на то, что фактические обстоятельства указывали на то, что строительство объекта недвижимости осуществлялось с целью его дальнейшей продажи и извлечения дохода.

Суд указал на то, что доходы от деятельности, подпадающей под вид деятельности, указанный индивидуальным предпринимателем при регистрации, признаются доходами, полученными от осуществления предпринимательской деятельности, и в отношении таких доходов применяется упрощенная система налогообложения. В случае же, если индивидуальный предприниматель, применяющий УСН, осуществляет деятельность, вне рамок видов деятельности, указанных при регистрации, то доходы, полученные им от такой деятельности, подлежат налогообложению налогом на доходы физических лиц согласно положениям главы 23 Налогового кодекса Российской Федерации.[[62]](#footnote-62)

При этом, рассматривая споры о возможности применения индивидуальными предпринимателями имущественных налоговых вычетов при продаже имущества, предусмотренных ст. 220 НК РФ, тот же суд не применяет такой формальный подход, а оценивает фактические обстоятельства, связанные с использованием и продажей недвижимого имущества.[[63]](#footnote-63) Такое противоречие подходов при решении вопроса о признании порядка налогообложения доходов от продажи недвижимости может приводить к тому, что налогоплательщик, лишившись права на применение УСН в отношении такого дохода, не сможет воспользоваться и имущественным налоговым вычетом по НДФЛ.

В судебной практике встречается и иной взгляд на рассматриваемую проблему. Например, ФАС Центрального округа в Постановлении от 29.03.2012 № А09-4957/2011 указал: «факт того, что при государственной регистрации налогоплательщика в качестве индивидуального предпринимателя среди видов предпринимательской деятельности, осуществляемых им, не указана деятельность по продаже недвижимого имущества, не свидетельствует о том, что доход от продажи спорного имущества никак не связан с предпринимательской деятельностью налогоплательщика, поскольку предприниматели вправе заниматься любым незапрещенным законом видом экономической деятельности». Оценив фактические обстоятельства, суд пришел к выводу о том, что продажа имущества, которое изначально не было предназначено для личного и семейного потребления и использовалось для систематического извлечения прибыли от сдачи в аренду, имеет отношение к предпринимательской деятельности и должно облагаться единым налогом в рамках УСН. Такой подход представляется наиболее правильным и убедительным.

Проблемы, связанные с разграничением налогообложения индивидуального предпринимателя по правилам УСН и общей системы налогообложения для физических лиц, прослеживаются и в отношении налога на имущества физических лиц. В соответствии с п. 3 ст. 346.11 НК РФ применение УСН индивидуальными предпринимателями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на имущество физических лиц в отношении имущества, используемого для предпринимательской деятельности. Сложность заключается в том, что налоговый орган самостоятельно исчисляет сумму, подлежащую уплате по налогу на имущество физических лиц. Переход индивидуального предпринимателя на упрощенную систему налогообложения не освобождает налоговый орган от данной обязанности. Соответственно, для освобождения от уплаты налога на имущество, индивидуальный предприниматель вынужден предпринимать дополнительные меры, направленные на уведомление налогового органа о принадлежности такого имущества к осуществляемой им предпринимательской деятельности. При этом Налоговый кодекс РФ не содержит прямого указания на такую обязанность налогоплательщика.

На необходимость предоставления в налоговые органы документов, подтверждающих факт использования объектов недвижимости для осуществления предпринимательской деятельности для освобождения от уплаты налога на имущества физических лиц в связи с применением УСН, указывает Министерство финансов РФ в письме от 20 августа 2007 года № 03-11-05/172. При этом долгое время не было определенности в вопросе о том, какие именно документы необходимы для предоставления. Перечень документов, подтверждающих право индивидуального предпринимателя, применяющего упрощенную систему налогообложения, на освобождение от уплаты налога на имущество физических лиц, законодательством Российской Федерации о налогах и сборах не определен.

В 2012 году Министерство финансов опубликовало письмо, в котором сообщалось, что состав документов должен определяться в зависимости от характера использования имущества в предпринимательской деятельности (например, договор аренды помещения с арендатором, документы с указанием адреса конкретного помещения в качестве места приема-отпуска товаров или места выполнения трудовых функций работников налогоплательщика и т.п.). При этом документы, подтверждающие право индивидуального предпринимателя на освобождение от обязанности по уплате налога на имущество физических лиц, должны быть представлены в сроки, позволяющие налоговому органу исчислить сумму налога на имущество физических лиц и направить налогоплательщику соответствующее налоговое уведомление об уплате налога в установленные Налоговым кодексом сроки.[[64]](#footnote-64)

Таким образом, налогоплательщик – индивидуальный предприниматель, применяющий упрощенную систему налогообложения, сохраняя за собой статус налогоплательщика – физического лица, вынужден разграничивать свои налоговые обязательства в соответствии с требованиями разных налоговых систем, что, несомненно, вызывает ряд трудностей и неопределенностей в вопросах порядка исчислении и уплаты налога. Отсутствие в налоговом законодательстве критериев отнесения определенных доходов к доходам, полученным от предпринимательской деятельности, привело к противоречиям в практике применения освобождения индивидуальных предпринимателей от налога на доходы физических лиц в связи с применением упрощенной системы налогообложения. А факт того, что правоприменительные органы возлагают на налогоплательщиков не предусмотренные законом обязанности, свидетельствует также и о недостаточной проработанности норм, регулирующих освобождение индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, от налога на имущество физических лиц.

**Глава 3. Анализ судебно-арбитражной практики применения УСН индивидуальными предпринимателями**

**§1. Основные проблемы применения УСН индивидуальными предпринимателями**

Анализ практики применения судами положений главы 26.2 НК РФ позволил выявить наиболее часто возникающие споры между налоговыми органами и индивидуальными предпринимателями относительно применения упрощенной системы налогообложения.

Большой объем судебных решений посвящен вопросу совместного применения нескольких специальных налоговых режимов. Например, довольно распространенной является ситуация, когда налоговые органы взыскивают с налогоплательщика налоги по общей системе налогообложения при утрате им прав на применение ПСН, несмотря на то, что он является плательщиком единого налога по УСН. Суды в большинстве своем признают такие решения неправомерными, обосновывая это тем, что взаимосвязанные положения глав 26.2 и 26.5 НК РФ позволяют сделать вывод о том, что упрощенная система налогообложения в случае ее применения индивидуальным предпринимателем является общей по отношению к патентной системе налогообложения. При этом глава 26.5 НК РФ не содержит нормы, в силу которой налогоплательщик, утрачивая право на применение патентной системы налогообложения, одновременно лишается права на применение УСН. Таким образом, утрата права на применение патентной системы налогообложения не влечет одновременной утраты права на УСН.[[65]](#footnote-65)

Большой пласт судебных решений посвящен проблеме применения УСН налогоплательщиками с особым статусом. Так, например, долгое время не было определенности в вопросе о том, имеют ли право на применение УСН арбитражные управляющие, зарегистрированные в качестве ИП, в отношении доходов, полученных ими от осуществления своей профессиональной деятельности. Одни суды полагали, что, так как перечень лиц, которые не вправе применять УСН, является исчерпывающим и не подлежит расширительному толкованию, арбитражные управляющие, имеющие статус ИП, вправе применять УСН, в том числе и по суммам доходов, полученных от профессиональной деятельности.[[66]](#footnote-66) Однако Верховный Суд РФ в 2015 году выразил иную позицию по данному вопросу, сформировав новый подход в судебной практике. Суд указал на то, что Федеральный закон от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» разграничивает профессиональную деятельность арбитражных управляющих и предпринимательскую деятельность, установив, что регулируемая законодательством о банкротстве деятельность арбитражных управляющих не является предпринимательской деятельностью. Следовательно, полученное арбитражным управляющим вознаграждение за осуществление регулируемой Законом о банкротстве профессиональной деятельности не является доходом от предпринимательской деятельности и не может облагаться единым налогом в рамках упрощенной системы налогообложения.[[67]](#footnote-67)

В практике встречаются также споры налоговых органов с индивидуальными предпринимателями, имеющими статус адвоката. Налоговые органы полагают, что такие лица не имеют права на применение УСН в силу прямого указания закона, ссылаясь на пп. 10 п. 3 ст. 346.12 НК РФ. При этом суды справедливо указывают на то, что речь в законе идет только об адвокатах, учредивших адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований. При этом расширительное толкование положений налогового законодательства не допускается. Ссылку налоговых органов на нарушение такими предпринимателями требований Кодекса профессиональной этики адвокатов о недопустимости осуществления адвокатами иной оплачиваемой деятельности суды также отклоняют в связи с тем, что такое нарушение является поводом для прекращения статуса адвоката по решению адвокатской палаты соответствующего субъекта РФ, но не может быть причиной отказа в применении таким лицом упрощенной системы налогообложения.[[68]](#footnote-68)

Большое количество споров между налоговыми органами и индивидуальными предпринимателями возникает в связи с нарушениями последними порядка предоставления налоговых деклараций. Как правило, индивидуальные предприниматели полагают, что если они фактически не осуществляли предпринимательскую деятельность и не получали соответствующего дохода, то у них отсутствует обязанность по подаче в налоговый орган декларации. Судебная практика по таким делам единообразна: обязанность налогоплательщика, применяющего УСН, по представлению налоговых деклараций не ставится в зависимость от результатов предпринимательской деятельности. Нормами НК РФ не предусмотрено право индивидуальных предпринимателей, не получающих доходы от предпринимательской деятельности, не представлять декларации по налогу по УСН. Обязанность по представлению налоговой отчетности связана с наличием статуса индивидуального предпринимателя, в связи с чем отсутствие у заявителя - индивидуального предпринимателя, находящегося на упрощенной системе налогообложения, по итогам конкретного налогового периода суммы налога к уплате не освобождает его от обязанности представить налоговую декларацию за данный налоговый период.[[69]](#footnote-69)

В ходе проведенного анализа был выявлен ряд проблем, связанный с применением норм, касающихся освобождения налогоплательщиков, применяющих УСН, от уплаты налога на добавленную стоимость. В практике встречаются две наиболее типичные ситуации неправильного понимания и применения такого освобождения налогоплательщиками и налоговыми органами. Часто, не являясь налогоплательщиками по НДС, индивидуальные предприниматели выставляют своим контрагентам счета-фактуры с выделением НДС, фактически не производя уплаты полученных сумм в бюджет. При выявлении данного обстоятельства в ходе проверки налогоплательщика, налоговые органы, как правило, производят доначисления сумм НДС, единого налога по УСН, включая НДС в состав доходов налогоплательщиков, а также начисляют пени и штрафы. В отношении начисления сумм НДС, как правило, споров не возникает, так как обязанность уплаты суммы данного налога при рассматриваемых обстоятельствах прямо предусмотрена п. 5 ст. 173 НК РФ. Решения в части доначисления единого налога арбитражные суды единогласно признают неправомерными, указывая на то, что суммы, неосновательно исчисленные и полученные в качестве налога на добавленную стоимость плательщиком налога по упрощенной системе налогообложения, не являются его доходом для целей исчисления уплачиваемого им налога.[[70]](#footnote-70) А вот в вопросе привлечения к ответственности и начисления пени и штрафов судебная практика сложилась противоречивая. Так, одни суды полагают, что нарушение ст. 173 НК РФ, обязывающей при определенных обстоятельствах исчислять и уплачивать НДС лицами, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, является безусловным основанием для начисления на сумму задолженности пени и привлечения такого лица к ответственности и взыскании штрафа.[[71]](#footnote-71) Другие суды полагают, что пени и штрафы могут применяться только к налогоплательщикам НДС и налоговым агентам и не подлежат применению к лицам, не признаваемым плательщиками налога на добавленную стоимость, в случае нарушения ими требований п. 5 ст. 173 НК РФ. Таким образом, даже если лицо, применяющее УСН, выделило налог в счете-фактуре, но не перечислило его в бюджет, к ответственности оно привлечено быть не может.[[72]](#footnote-72)

Второй наиболее распространенный вид споров по данному вопросу связан с неправильным пониманием налогоплательщиками положений п. 5 ст. 173 НК РФ. Так, индивидуальные предприниматели полагают, что при выставлении счета-фактуры с выделением суммы НДС, они автоматически лишаются права на применение УСН, а значит, у них появляется обязанность по уплате НДС в рамках общей системы налогообложения и право на получение налогового вычета по НДС. Суды признают такое понимание ошибочным ввиду следующего. В соответствии с п. 3 ст. 346.13 НК РФ налогоплательщик не имеет права на переход на иной режим налогообложения до окончания налогового периода. Утратившим право на применение УСН такой налогоплательщик считается только, если им допущено несоответствие требованиям, установленным п.3 и 4 ст. 346.12 и п. 3 ст. 346.14 НК РФ. Таким образом, если доходы налогоплательщика не превысили установленного законом предела, за ним сохраняется обязанность по уплате единого налога в рамках УСН, несмотря на выставление суммы НДС в счете-фактуре и фактическую уплату ее в бюджет.[[73]](#footnote-73) При этом право на применение налогового вычета у такого налогоплательщика отсутствует, так как он не является налогоплательщиком НДС.[[74]](#footnote-74) Такая позиция отражена и в Постановление Пленума ВАС РФ: возникновение у лиц, не являющихся плательщиками налога (освобожденных от исполнения обязанностей плательщиков налога), обязанности по перечислению в бюджет выделенной в счете-фактуре суммы налога не означает, что они приобретают право на вычет.[[75]](#footnote-75)

В целом, анализ судебной практики позволил сделать вывод о том, что большинство споров между индивидуальными предпринимателями и налоговыми органами возникают в связи с неправильным толкованием норм, регулирующих порядок применения упрощенной системы налогообложения. При этом практика разрешения таких споров в целом не является противоречивой.

**§ 2. Получение необоснованной налоговой выгоды индивидуальными предпринимателями, применяющими УСН**

Очевидные преимущества упрощенной системы налогообложения зачастую способствуют недобросовестному поведению налогоплательщиков, целью которого является искусственное сдерживание тех показателей, которые являются определяющими для осуществления права на применение рассматриваемого специального налогового режима. Анализ судебно-арбитражной практики выявил значительное количество налоговых споров, связанных с недобросовестным поведением индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН.

Большая часть из них связана с получением налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности между несколькими взаимозависимыми лицами. Например, когда несколько индивидуальных предпринимателей, фактически осуществляя одну деятельность, создают фиктивный документооборот между собой, разделяя тем самым поступающие финансовые потоки от деятельности с целью сохранения предела допустимого дохода для применения УСН.[[76]](#footnote-76) Также в ряде случаев, индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, выступают неким инструментом для получения необоснованной налоговой выгоды юридических лиц. Если налоговым органам удается доказать, что в деятельности индивидуального предпринимателя, применяющего УСН, отсутствует реальная деловая цель и он является взаимозависимым или подконтрольным лицом иного хозяйствующего субъекта, то суды признают правомерными решения налоговых органов о доначислении таким хозяйствующим субъектам сумм налогов и применении штрафных санкций.[[77]](#footnote-77)

Стоит отметить, что суды, разрешая подобные споры, требуют от налоговых органов полный спектр доказательств, свидетельствующих о групповой согласованности индивидуальных предпринимателей, наличии хотя бы у одного из них учтенных операций, несоответствующих действительному экономическому смыслу и целям делового характера. При этом отмечается, что наличие признаков взаимозависимости само по себе не может служить основанием о недобросовестном поведении налогоплательщиков.[[78]](#footnote-78) В целом, большинство решений налоговых органов о доначислении налогов по общему режиму налогообложения в связи с утратой права на УСН в результате неправомерных и согласованных действий налогоплательщиков признаются судами недействительными и подлежащим отмене именно в связи с недоказанностью фактов получения необоснованной налоговой выгоды.[[79]](#footnote-79)

Еще одним примером искусственного занижения налогооблагаемой базы индивидуальными предпринимателями в целях сохранения права на применение УСН является заключение ими фиктивных договоров комиссии и агентских договоров. В силу пп. 1 п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ при определении объекта налогообложения единого налога по УСН не учитываются доходы, указанные в ст. 251 НК РФ. В пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ установлено, что при определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества (включая денежные средства), поступившего комиссионеру, агенту и (или) иному поверенному в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных комиссионером, агентом и (или) иным поверенным за комитента, принципала и (или) иного доверителя, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов комиссионера, агента и (или) иного поверенного в соответствии с условиями заключенных договоров.

Именно в целях использования данных норм, позволяющих не включать в налогооблагаемые доходы денежные суммы, полученные по договорам комиссии и агентским договорам, индивидуальные предприниматели заключают такие договоры, прикрывая действительные сделки оказания услуг или купли-продажи товаров. В качестве доказательств фиктивности таких договоров суды исследуют кассовые книги, счета-фактуры, выписки движения денежных средств на расчетных счетах, налоговую отчетность контрагента и пр. В случае если исследование совокупности таких документов подтверждает доводы налоговых органов о неправомерных действиях налогоплательщика, суды признают полученные предпринимателем по рассматриваемым договорам денежные средства его доходом, подлежащим налогообложению.[[80]](#footnote-80)

Еще одним примером неправомерного применения налогоплательщиками – индивидуальными предпринимателями упрощенной системы налогообложения является распространенная в практике ситуация использования такими налогоплательщиками сохраняющимся за ними статуса налогоплательщика - физического лица. Так, например, постановлением ФАС Московского округа от 3 мая 2017 года по делу № 09АП-64650/2016 индивидуальному предпринимателю было отказано в удовлетворении его требования о признании решения ИФНС о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения незаконным по следующим основаниям. Являясь плательщиком единого налога по УСН, индивидуальный предприниматель не учитывал доходы в иностранной валюте, поступающие на транзитный валютный счет, а перечислял денежные средства на свои счета, оформленные как на физическое лицо, для дальнейшего обналичивания, тем самым занижая налогооблагаемый доход и создавая условия для сохранения применения УСН.

Другим примером неправомерного использования статуса физического лица индивидуальными предпринимателями является распространенная ситуация, связанная с исчислением и уплатой НДФЛ на суммы от продажи имущества, используемого в предпринимательской деятельности, и получением в связи с этим имущественных налоговых вычетов. Основной целью таких действий налогоплательщика, безусловно, является занижение налогооблагаемой базы по УСН и сохранение права на ее применение. При исследовании доказательств и установлении обстоятельств, свидетельствующих о неправомерности поведения налогоплательщика, по таким делам суды учитывают цели приобретения и продажи имущества, продолжительность его нахождения в собственности предпринимателя, состояние объекта недвижимости и наличие в нем отделки и оборудования, использование в личных бытовых целях, наличие договоров аренды такого имущества и т.д.[[81]](#footnote-81)

Таким образом, в связи с тем, что УСН является одним их наиболее благоприятных режимов налогообложения для ведения хозяйственной деятельности, индивидуальные предприниматели часто прибегают к использованию искусственных схем, способствующих занижению налогооблагаемой базы по УСН и сохранению возможности ее применения. Исход спора между налоговыми органами и налогоплательщиками по таким делам в большинстве своем зависит от доказательной базы в каждом конкретном случае.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В Налоговом кодексе РФ отсутствует определение специальных налоговых режимов. Законодатель ограничился перечислением их возможных элементов. В литературе специальные налоговые режимы определяют, как альтернативные общему налоговому режиму, представляющие собой совокупность правовых норм, устанавливающих изменение общего порядка возникновения и исполнения налоговых обязанностей и значительное его упрощение. Особое внимание обращается на те цели, ради достижения которых те или иные специальные налоговые режимы были установлены. В связи с тем, что использование специальных налоговых режимов, как правило, позволяет уменьшать совокупный размер уплачиваемых налогов и упрощает порядок исполнения налоговой обязанности, характер специальных налоговых режимов определяется как льготный. Несмотря на то, что специальные налоговые режимы имеют большое количество общих черт, каждый из них отличается друг от друга неоднородностью элементов налогообложения и специфическими целями. Между тем, выявление тех особенностей, которые присущи именно специальным налоговым режимам позволяет сделать вывод о том, что в налоговом законодательстве имеют место и иные системы налогообложения, включение которых в перечень, установленный ст. 18 НК РФ, представляется необходимым.

Анализ мирового опыта налогового стимулирования представителей малого бизнеса показал, что многие развитые страны не предусматривают для своих налогоплательщиков возможности применения специальных налоговых режимов, ограничиваясь лишь введением определенных льгот в рамках общей системы налогообложения. Широкое распространение специальные налоговые режимы получили в странах СНГ и некоторых европейских странах. Имея общие черты, правовое регулирование специальных налоговых режимов разных стран сильно различается, что объясняется разными целями их введения и особенностями экономической ситуации в стране.

В России одним из наиболее распространенных и популярных в применении специальных налоговых режимов является упрощенная система налогообложения, регулирование которой предусмотрено главой 26.2 НК РФ. Предпосылки к ее установлению в налоговом законодательстве России стали формироваться еще в 80-х годах прошлого столетия. УСН того времени сильно отличалась от современной упрощенной системы налогообложения и не пользовалась особой популярностью у налогоплательщиков. С тех пор правовое регулирование упрощенной системы налогообложения сильно изменилось, и сегодня УСН является одним из наиболее популярных налоговых режимов и важнейшим подспорьем развития предпринимательской деятельности в России.

Применение упрощенной системы налогообложения существенно облегчает налоговое бремя индивидуальных предпринимателей, освобождая их от исчисления и уплаты сразу нескольких налогов, позволяя сокращать общий объем налоговых отчислений и упрощая порядок ведения учета и предоставления отчетности. Однако, упрощенная система налогообложения применима только в отношении тех доходов индивидуального предпринимателя, которые получены им от осуществления предпринимательской деятельности. Сложность заключается в том, что являясь субъектом предпринимательской деятельности, индивидуальный предприниматель сохраняет за собой и статус налогоплательщика – физического лица, а, значит, вынужден разграничивать свои налоговые обязательства в соответствии с требованиями разных налоговых систем. Анализ правоприменительной и судебной практики показал, что такое разграничение зачастую вызывает споры между налогоплательщиками и налоговыми органами, что можно объяснить отсутствием в налоговом законодательстве проработанных критериев отнесения определенных доходов к доходам, полученным от предпринимательской деятельности.

Отдельная глава настоящей работы посвящена выявлению проблем, возникающих при применении индивидуальными предпринимателями упрощенной системы налогообложения, путем анализа судебно-арбитражной практики. Сделан вывод о том, что большинство споров связано с неправильным пониманием и толкованием норм, регулирующих порядок применения УСН, налогоплательщиками и налоговыми органами. Отдельный параграф работы посвящен проблеме широкого распространения в практике получения индивидуальными предпринимателями необоснованной налоговой выгоды при применении упрощенной системы налогообложения. Анализ судебной практики показал, что налоговыми органами и судами выработан специальный набор критериев, которыми необходимо руководствоваться при определении степени добросовестности налогоплательщика - индивидуального предпринимателя для разрешения подобных споров.

**Список использованной литературы**

**Нормативно-правовые акты и иные официальные документы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая и вторая: текст с изм. и доп. на 20 февр. 2017 г. – М.: Проспект, 2017. – 1038с.

Налоговый кодекс Азербайджанской Республики [Электронный ресурс]: утвержден Законом Азербайджанской Республики от 11 июля 2000 года № 905-IQ. Доступ из информационной системы «Континент».

Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 17 октября 2008 года № 230 [Электронный ресурс]: Доступ из информационной системы «Континент».

Налоговый кодекс Украины от 2 декабря 2010 года № 2755-VI [Электронный ресурс]: Доступ из информационной системы «Континент».

Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29 декабря 2009 года № 71-З. [Электронный ресурс]: Доступ из информационной системы «Континент».

1. Об основах налоговой системы в РФ: закон РФ от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 // Российская газета. – 1992. - № 56. – (утр. силу).
2. Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства: федер. закон от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. – 1996. - № 1. – Ст. 15. – (утр. силу).
3. Об индивидуальной трудовой деятельности: закон СССР от 19 ноября 1986 г. // Ведомости ВС СССР. – 1986. - № 47. – Ст. 964. – (утр. силу).
4. Об организационных мерах по развитию малого и среднего бизнеса в Российской Федерации: указ Президента РФ от 30 ноября 1992 г. № 1485 // Собрание актов Президента и Правительства РФ. -1992.- № 23. - ст. 1971. – (утр. силу).
5. О внесении изменений и дополнений в часть первую НК РФ: федер. закон от 09 июля 1999 г. № 154-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. – 1999. - № 28. – Ст. 3487.
6. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: федер. закон от 30 ноября 2016 г. № 401-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. – 2016. – № 49. – Ст. 6844
7. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование: федер. закон от 3 июля 2016 г. № 243-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. – 2016. – № 27. – Ст. 4176
8. О государственной поддержке предпринимательства в Российской Федерации: федеральный закон РФ от 14 июня 1995г. № 88-ФЗ // СЗ РФ. - 1995. - № 25. - ст. 2343. – (утр. силу).
9. О кооперации в СССР: закон СССР от 26 мая 1988 г. № 8998-XI // Ведомости ВС СССР. – 1988. - № 22. – Ст. 355. – (утр. силу).
10. Об установлении на территории Санкт-Петербурга налоговой ставки для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения: закон Санкт-Петербурга от 05 мая 2009 года № 185-36 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
11. О мерах по созданию и развитию малых предприятий: постановление Совмина СССР от 08 августа 1990 № 790 // СП СССР. – 1990. - № 19. – Ст. 101. – (утр. силу).
12. О некоторых изменениях в налогообложении и во взаимоотношениях бюджетов различных уровней: указ Президента РФ от 22 декабря 1993г. № 2270 // Собрание актов Президента и Правительства РФ. - № 52. - ст. 5076. – (утр. силу).
13. О порядке применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями: письмо Мин. финансов России от 11 марта 2004 г. № 04-04-06/40 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
14. О предоставлении налоговых льгот налогоплательщикам, применяющим специальные налоговые режимы: письмо Мин. финансов России от 25 мая 2016 г. № 03-01-11/2977 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
15. Письмо Министерства финансов РФ от 13 июля 2016г. № 03-11-11/41133 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
16. Письмо Министерства финансов РФ от 12 июля 2016г. № 03-11-11/40882 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
17. Письмо Министерства финансов РФ от 31 мая 2016 г. № 03-08-13/31219 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
18. Письмо ФНС РФ от 12 мая 2016 г. № 3Н-3-17/2012@ [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
19. Письмо Министерства финансов РФ от 16 февраля 2016 года № 03-11-11/8396
20. Письмо Министерства финансов РФ от 05 ноября 2013 г. № 03-11-11/47084 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
21. Письмо ФНС России от 10 октября 2012 г. № ЕД-4-3/17109@ [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
22. Письмо Министерства финансов РФ от 04 мая 2009 г. № 03-11-06/2/76 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
23. Письмо Министерства финансов РФ от 05 марта 2012 г. № 03-11-11/67 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
24. Письмо Министерства финансов РФ от 03.08.2010 № 03-07-11/341 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
25. Письмо ФНС от 26.04.2011 № АС-4-3/6753 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Письмо Министерства финансов РФ от 30.06.2016 № 03-04-05/38420 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

1. Приказ Министерства финансов РФ № 86Н, МНС России №БГ-3-04/420 от 13.08.2002 года [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

**Материалы судебной практики**

1. Постановление АС Московского округа от 29 ноября 2016 г. по делу № А41-92205/2015 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
2. Постановление ФАС Уральского округа от 4 октября 2013 г. по делу № Ф09-10049/13 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
3. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 03 ноября 2010 г. по делу № А33-2847/2010 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 8 мая 2015 г. по делу № А78-10058/2014 [Электронный ресурс] // СПС КонсультантПлюс»

1. Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 8 сентября 2015 г. по делу № А11-6829/2014 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
2. Постановления ФАС Волго-Вятского округа от 14 июня 2016 г. по делу № А43-29348/2014 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
3. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 24 июля 2015 г. по делу № А74-4527/2014 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
4. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 21 июня 2013 г. по делу № А46-26663/2012 [Электронный ресурс] // СПС КонсультантПлюс»
5. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 22 апреля 2016 г. по делу № А27-9464/2015 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
6. Постановление ФАС Дальневосточного округа от от 6 апреля 2012 г. № Ф03-802/2012 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
7. Определение ВС РФ от 27 марта 2015 г. № 309-КГ15-1507 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
8. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 24 июля 2015 г. по делу № А74-4527/2014 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
9. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 2 марта 2015 г. по делу № А70-4269/2014 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
10. Постановление ФАС Поволжского округа т 27 июля 2017 г. № Ф06-22590/2017 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
11. Постановление ФАС Поволжского округа от 8 ноября 2017 г. № Ф06-25957/2017 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
12. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 14.09.2011 по делу № А27-15172/2010 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
13. Постановление ФАС Уральского округа от 01.09.2010 № Ф09-6147/10-С2 по делу № А76-44241/2009-39-19 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
14. Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
15. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 21.02.2006 № А58-3303/05-Ф02-384/06-С1; постановление ФАС Поволжского округа от 01.06.2006 по делу № А06-4643У/4-21/05; постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 16.11.2006 № Ф08-5887/2006-2451А по делу № А32-52738/2005-5/719
16. Постановление Президиума ВАС РФ от 14.02.2006 № 11670/05 по делу № А16-1432/2004-1[Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
17. Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 23.05.2007 по делу № А28-9827/2005-258/29 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
18. Постановление ФАС Дальневосточного округа от 18.07.2008 № Ф03-А04/08-2/1996 по делу № А04-8253/07-16/84 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
19. Постановление Арбитражного суда Уральского округа от 21.09.2017 № Ф09-5339/17 по делу № А76-26143/2016 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
20. Постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.04.2014 № А56-63110/2013 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Постановление Президиума ВАС РФ от 01.09.2009 № 17472/08 по делу № А41-К2-25787/04 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.01.2017 № 17АП-19157/2016-АК по делу № А60-38874/2016 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Определение ВС РФ от 14 сентября 2015 г. № 301-КГ15-5301 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 28 сентября 2017 г. по делу № А67-9646/2016 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Постановление ФАС Севрео-Кавказского округа от 10 ноября 2017 г. по делу № А53-5955/2017 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Постановление Президиума ВАС РФ от 04.03.2014 № 17283/13 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 9 февраля 2015 г. по делу № А31-13485/2013 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Постановление Четвертого АС от 25.01.2017 по делу № А19-13979/2016 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Определение ФАС Московского округа от 10 октября 2017 г. по делу № А40-20645/2017 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

1. Определение ВС РФ от 15 июня 2017г. №309-КГ17-68 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
2. Определение ВС от 20 января 2017 г. № 301-КГ16-16143 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»
3. Решение ВАС РФ от 8 октября 2010 г. № ВАС-9939/10 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

Определение Верховного Суда РФ от 23.09.2015 N 306-КГ15-11736 по делу № А72-7355/2014 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»

**Книги**

1. Волков, А.С. Упрощенная система налогообложения / А.С. Волков, М.А. Водовозова. – М.: РИОР: ИНФРА-М,2011. – 111с.
2. Горина, Г. А. Специальные налоговые режимы: учеб. пособие / Г.А. Горина, М.Е. Косов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 151 с.
3. Гусева, С.М. Специальный налоговые режимы: упрощенная система налогообложения и налог на вмененный доход / С.М. Гусева, Н.П. Севастьянова – М.: ООО «Вершина», 2004. – 208 с.
4. Кирилина, В.Е. Малое предприятие как субъект налогового права / В.Е. Кирилина. - М., 2008. - с.137.

Налоговое право России. Особенная часть: учебник/ отв. ред. Н.А. Шевелева. М., 2004. С. 503

Ногина, О.А. Правовое регулирование специальных налоговых режимов. Часть 1, Упрощенная система налогообложения. Патентная система налогообложения / О.А. Ногина. – 2013. – 63с.

Расчет и обоснование величины предельного размера доходов, позволяющего использовать упрощенную систему налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями / Исследование, подготовленное по заказу Торгово-Промышленной палаты РФ Фондом «Ресурсный центр малого предпринимательства». – М., 2008.

1. Рахматуллина, О. В. Упрощенная система налогообложения: финансово-правовое регулирование: монография / О. В. Рахматуллина. – Оренбург: ООО ИПК «Университет», 2014. – 140 с.
2. Севастьянова, Т.В. УСН и ЕНВД: практика разрешения налоговых споров арбитражными судами / Т.В.Севастьянова. – М.: ООО «Вершина», 2005. – 160 с.
3. Семенихин, В.В. Упрощенная система налогообложения: особенности применения: практическое руководство / под общ. ред. В.В. Семенихина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2006. – 272 с.
4. Смышляева, С.В. Правила и нюансы применения упрощенной системы налогообложения. – 2-е изд., доп. и перераб. / С.В. Смышляева. – М.: МЦФЭР, 2005. – 176 с.
5. Специальные налоговые режимы: учебно-методическое пособие / под ред. Ялбулганова А.А. – М.: «Ось-89», 2006. – 128с.
6. Филина, Ф.Н. Все об индивидуальном предпринимателе / Ф.Н.Филина, И.А Толмачева. - «ГроссМедиа", 2017.

**Статьи**

1. Авилова А.В. Формы организации сотрудничества между крупными и малыми предприятиями (зарубежный опыт в контексте российских проблем / А.В. Авилов // Предпринимательство в России. -2008. - № 3.

Горовцова, М.А. Налоговое стимулирование малого предпринимательства в зарубежных странах / М.А. Горовцова // Налоги и финансовое право. – 2012. - № 5

1. Жданова, В. Специальный налоговый режим как разновидность правового режима / В.Жданова // Финансовое право. – 2005. – № 2

Иванова, Н.В. Анализ существующих систем налогообложения малого бизнеса [электронный ресурс]/ Н.В.Иванова // Интернет-журнал Науковедение.- 2009. Режим доступа: https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-suschestvuyuschih-sistem-nalogooblozheniya-malogo-biznesa

Иманшапиева, М.М. Системы налогообложения субъектов малого бизнеса: опыт индустриальных стран и возможности его использования в условиях РФ / М.М. Иманшапиева, Х.М. Мусаева // Налоги и налогообложение. – 2013. - №12.

1. Ильин, А. Специальные налоговые режимы: правовой механизм применения, развития и совершенствования / А. Ильин // Финансовое право. – 2011. - № 3.
2. Королева, Л. Проблемы правового регулирования налогообложения резидентов особых экономических зон в России [Электронный ресурс] / Л. Королева // Финансовое право. – 2011. - № 8. - СПС «КонсультантПлюс»
3. Костанян, Р. Специальные налоговые режимы как разновидность налоговых льгот [Электронный ресурс] / Р. Костанян // Налоговые споры: теория и правктика. – 2007. - № 7. – СПС «КонсультантПлюс»
4. Курочкина, Н. Значение и сущность специальных налоговых режимов в современной экономике [Электронный ресурс] / Н. Курочкина // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 43. - СПС «КонсультантПлюс»

Мармылев, А.Н. Анализ социально-экономической эффективности государственной поддержки малого бизнеса в России и за рубежом / А.Н. Мармылев // Международный бухгалтерский учет. – 2011. - № 16.

1. Орлова, А.А. Налоговые преимущества малого бизнеса в России и зарубежных странах / А.А. Орлова // Налоги и финансы. - 2013. - № 4.
2. Самохвалова, Ю. Упрощенная система налогообложения – 2017 [Электронный ресурс] / Ю. Самохвалова // Экономико-правовой бюллетень. – 2017. - № 1. - СПС «КонсультантПлюс»

Самсонова, И.А.Специальные режимы налогообложения, отечественный и зарубежный опыт / И.А. Самсонова, В.А. Зеленская, С.В. Кривошапова // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2016. – № 11-6.

**Авторефераты диссертаций**

Жданова, В. Ю. Специальные налоговые режимы: место в системе правовых явлений и юридическая конструкция: автореф. дис. ... канд. юрид. наук / В. Ю. Жданова. – М., 2007. – 24 с.

Матинов, А.С. Специальные налоговые режимы: автореф. дис…. канд. юрид. наук / А.С. Матинов. – М., 2005. – 19 с.

Овчинников, С.С. Правовое регулирование специальных налоговых режимов: автореф. дис. ... канд. юрид. наук / С.С. Овчинников. - М., 2005. – 25 с.

1. Курочкина, Н. Значение и сущность специальных налоговых режимов в современной экономике [Электронный ресурс] / Н. Курочкина // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 43. - СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-1)
2. Жданова, В. Специальный налоговый режим как разновидность правового режима / В.Жданова // Финансовое право. – 2005. – № 2 [↑](#footnote-ref-2)
3. Налоговое право России. Особенная часть: учебник/ отв. ред. Н.А. Шевелева. М., 2004. С. 503 [↑](#footnote-ref-3)
4. О порядке применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями: письмо Мин. финансов России от 11 марта 2004 г. № 04-04-06/40 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-4)
5. Жданова, В. Ю. Специальные налоговые режимы: место в системе правовых явлений и юридическая конструкция: автореф. дис. ... канд. юрид. наук / В. Ю. Жданова. – М., 2007. – 24 с. [↑](#footnote-ref-5)
6. Налоговое право России. Особенная часть: учебник/ отв. ред. Н.А. Шевелева. М., 2004. С. 503 [↑](#footnote-ref-6)
7. Жданова, В. Ю. Специальные налоговые режимы: место в системе правовых явлений и юридическая конструкция: автореф. дис. ... канд. юрид. наук / В. Ю. Жданова. – М., 2007. – 24 с. [↑](#footnote-ref-7)
8. Курочкина, Н. Значение и сущность специальных налоговых режимов в современной экономике [Электронный ресурс] / Н. Курочкина // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 43. - СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-8)
9. Костанян, Р. Специальные налоговые режимы как разновидность налоговых льгот [Электронный ресурс] / Р. Костанян // Налоговые споры: теория и правктика. – 2007. - № 7. – СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-9)
10. Курочкина, Н. Значение и сущность специальных налоговых режимов в современной экономике [Электронный ресурс] / Н. Курочкина // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 43. - СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-10)
11. Матинов, А.С. Специальные налоговые режимы: автореф. дис…. канд. юрид. наук / А.С. Матинов. – М., 2005. – 19 с. [↑](#footnote-ref-11)
12. Королева, Л. Проблемы правового регулирования налогообложения резидентов особых экономических зон в России [Электронный ресурс] / Л. Королева // Финансовое право. – 2011. - № 8. - СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-12)
13. Там же [↑](#footnote-ref-13)
14. Королева, Л. Проблемы правового регулирования налогообложения резидентов особых экономических зон в России [Электронный ресурс] / Л. Королева // Финансовое право. – 2011. - № 8. - СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-14)
15. Иманшапиева, М.М. Системы налогообложения субъектов малого бизнеса: опыт индустриальных стран и возможности его использования в условиях РФ / М.М. Иманшапиева, Х.М. Мусаева // Налоги и налогообложение. – 2013. - №12. [↑](#footnote-ref-15)
16. Там же [↑](#footnote-ref-16)
17. Дьячкина, Л.А. Анализ практики налогообложения малого бизнеса в России и за рубежом / Л.А. Дьячкина // Все для бухгалтера. – 2007. - № 4 [↑](#footnote-ref-17)
18. Горовцова, М.А. Налоговое стимулирование малого предпринимательства в зарубежных странах / М.А. Горовцова // Налоги и финансовое право. – 2012. - № 5 [↑](#footnote-ref-18)
19. Авилова А.В. Формы организации сотрудничества между крупными и малыми предприятиями (зарубежный опыт в контексте российских проблем / А.В. Авилов // Предпринимательство в России. -2008. - № 3. [↑](#footnote-ref-19)
20. Рахматулина, О. В. Упрощенная система налогообложения: финансово-правовое регулирование: монография / О.В. Рахматулина. – Оренбург, 2014. [↑](#footnote-ref-20)
21. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики [Электронный ресурс]: утвержден Законом Азербайджанской Республики от 11 июля 2000 года № 905-IQ. Доступ из информационной системы «Континент». [↑](#footnote-ref-21)
22. примерно 36, 2 млн. руб. по курсу ЦБ РФ на 29.04.2018 г. [↑](#footnote-ref-22)
23. Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 17 октября 2008 года № 230 [Электронный ресурс] : Доступ из информационной системы «Континент». [↑](#footnote-ref-23)
24. примерно 7 млн. 200 тыс. руб по курсу ЦБ РФ на 27.04.2018 г. [↑](#footnote-ref-24)
25. Налоговый кодекс Украины от 2 декабря 2010 года № 2755-VI [Электронный ресурс] : Доступ из информационной системы «Континент». [↑](#footnote-ref-25)
26. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть) от 29 декабря 2009 года № 71-З. [Электронный ресурс] : Доступ из информационной системы «Континент». [↑](#footnote-ref-26)
27. Иманшапиева, М.М. Системы налогообложения субъектов малого бизнеса: опыт индустриальных стран и возможности его использования в условиях РФ / М.М. Иманшапиева, Х.М. Мусаева // Налоги и налогообложение. – 2013. - №12. [↑](#footnote-ref-27)
28. Рахматуллина, О. В. Упрощенная система налогообложения: финансово-правовое регулирование: монография / О. В. Рахматуллина. – Оренбург: ООО ИПК «Университет», 2014. – 140 с. [↑](#footnote-ref-28)
29. Ильин, А. Специальные налоговые режимы: правовой механизм применения, развития и совершенствования / А. Ильин // Финансовое право. – 2011. - № 3. [↑](#footnote-ref-29)
30. Рахматуллина, О. В. Упрощенная система налогообложения: финансово-правовое регулирование: монография / О. В. Рахматуллина. – Оренбург: ООО ИПК «Университет», 2014. – 140 с. [↑](#footnote-ref-30)
31. Об индивидуальной трудовой деятельности: закон СССР от 19 ноября 1986 г. // Ведомости ВС СССР. – 1986. - № 47. – Ст. 964. – (утр. силу). [↑](#footnote-ref-31)
32. О направлении Положения об организации деятельности малых предприятий: письмо Минобразования РСФСР от 25.12.1989 N 09-14/897 // Информационный сборник Минобразования РСФСР". - 1990. - № 19. [↑](#footnote-ref-32)
33. О мерах по созданию и развитию малых предприятий: постановление Совмина СССР от 08 августа 1990 № 790 // СП СССР. – 1990. - № 19. – Ст. 101. – (утр. силу). [↑](#footnote-ref-33)
34. Рахматуллина, О. В. Упрощенная система налогообложения: финансово-правовое регулирование: монография / О. В. Рахматуллина. – Оренбург: ООО ИПК «Университет», 2014. – 140 с. [↑](#footnote-ref-34)
35. Об организационных мерах по развитию малого и среднего бизнеса в Российской Федерации: указ Президента РФ от 30 ноября 1992 г. № 1485 // Собрание актов Президента и Правительства РФ. -1992.- № 23. - ст. 1971. – (утр. силу). [↑](#footnote-ref-35)
36. О некоторых изменениях в налогообложении и взаимоотношениях бюджетов различных уровней: указ Президента РФ от 22 декабря 1993г. № 2270 // Собрание актов Президента и Правительства РФ. - № 52. - ст. 5076. – (утр. силу). [↑](#footnote-ref-36)
37. Об индивидуальной трудовой деятельности: закон СССР от 19 ноября 1986 г. // Ведомости ВС СССР. – 1986. - № 47. – Ст. 964. – (утр. силу). [↑](#footnote-ref-37)
38. Ильин, А. Специальные налоговые режимы: правовой механизм применения, развития и совершенствования / А. Ильин // Финансовое право. – 2011. - № 3. [↑](#footnote-ref-38)
39. Рахматуллина, О. В. Упрощенная система налогообложения: финансово-правовое регулирование: монография / О. В. Рахматуллина. – Оренбург: ООО ИПК «Университет», 2014. – 140 с. [↑](#footnote-ref-39)
40. Ильин, А. Специальные налоговые режимы: правовой механизм применения, развития и совершенствования / А. Ильин // Финансовое право. – 2011. - № 3. [↑](#footnote-ref-40)
41. Рахматуллина, О. В. Упрощенная система налогообложения: финансово-правовое регулирование: монография / О. В. Рахматуллина. – Оренбург: ООО ИПК «Университет», 2014. – 140 с. [↑](#footnote-ref-41)
42. Там же [↑](#footnote-ref-42)
43. Гусева С.М. Специальный налоговые режимы: упрощенная система налогообложения и налог на вмененный доход / С.М. Гусева, Н.П. Севастьянова – М.: ООО «Вершина», 2004. – 208 с. [↑](#footnote-ref-43)
44. Кирилина В.Е. Малое предприятие как субъект налогового права. М., 2008. с.137. [↑](#footnote-ref-44)
45. см. напр. определение Верховного Суда РФ от 23.09.2015 N 306-КГ15-11736 по делу № А72-7355/2014 [↑](#footnote-ref-45)
46. Филина, Ф.Н. Все об индивидуальном предпринимателе / Ф.Н.Филина, И.А Толмачева. - «ГроссМедиа". - 2017 [↑](#footnote-ref-46)
47. см. приказ Минфина России № 86Н, МНС России №БГ-3-04/420 от 13.08.2002 года [↑](#footnote-ref-47)
48. решение ВАС РФ от 8 октября 2010 г. № ВАС-9939/10 [↑](#footnote-ref-48)
49. Письмо Министерства Финансов РФ от 03.08.2010 № 03-07-11/341, Письмо ФНС от 26.04.2011 № АС-4-3/6753 [↑](#footnote-ref-49)
50. Самохвалова, Ю. Упрощенная система налогообложения – 2017 [Электронный ресурс] / Ю. Самохвалова // Экономико-правовой бюллетень. – 2017. - № 1. - СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-50)
51. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: федер. закон от 30 ноября 2016 г. № 401-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. – 2016. – № 49. – Ст. 6844 [↑](#footnote-ref-51)
52. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование: федер. закон от 3 июля 2016 г. № 243-ФЗ // Собр. законодательства Рос. Федерации. – 2016. – № 27. – Ст. 4176 [↑](#footnote-ref-52)
53. Письмо Министерства финансов РФ от 13 июля 2016г. № 03-11-11/41133 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-53)
54. Письмо Министерства финансов РФ от 05 ноября 2013 г. № 03-11-11/47084 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-54)
55. Постановление АС Московского округа от 29 ноября 2016 г. по делу № А41-92205/2015 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-55)
56. О внесении изменения в Закон Республики Крым «Об установлении ставки налога, уплачиваемого при применении упрощённой системы налогообложения на территории Республики Крым»: закон Республики Крым от 26 октября 2016 г. № 293-ЗРК/2916 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» ; О внесении изменений в Закон города Севастополя «О налоговых ставках в связи с принятием Федерального закона от 29.11.2014 № 379- ФЗ « О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О развитии Крымского федерального округа и свободной экономической зоне на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя»: закон города Севастополь от 03 февраля 2015 года № 110-ЗС [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-56)
57. Об установлении на территории Санкт-Петербурга налоговой ставки для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения: закон Санкт-Петербурга от 05 мая 2009 года № 185-36 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-57)
58. Письмо Министерства финансов РФ от 12 июля 2016г. № 03-11-11/40882 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-58)
59. Об установлении на территории Санкт-Петербурга налоговой ставки для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения: закон Санкт-Петербурга от 05 мая 2009 года № 185-36 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-59)
60. Письмо ФНС России от 10 октября 2012 г. № ЕД-4-3/17109@ [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-60)
61. Постановление ФАС Уральского округа от 4 октября 2013 г. по делу № Ф09-10049/13 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс»; Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 03 ноября 2010 г. по делу № А33-2847/2010 [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс» [↑](#footnote-ref-61)
62. Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 22 января 2016 г. по делу № А32-46885/2014 [↑](#footnote-ref-62)
63. Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 29.08.2012 по делу № А53-19147/2011 [↑](#footnote-ref-63)
64. Письмо Министерства Финансов РФ от 05 марта 2012 г. № 03-11-11/67 [↑](#footnote-ref-64)
65. см. напр. определение ВС РФ от 15 июня 2017г. №309-КГ17-68; определение ВС от 20 января 2017 г. № 301-КГ16-16143; определение ФАС Московского округа от 10 октября 2017 г. по делу № А40-20645/2017 [↑](#footnote-ref-65)
66. см. напр. постановление ФАС Волго-Вятского округа от 9 февраля 2015 г. по делу № А31-13485/2013; постановление Президиума ВАС РФ от 04.03.2014 № 17283/13. [↑](#footnote-ref-66)
67. см. напр. определение ВС РФ от 14 сентября 2015 г. № 301-КГ15-5301; постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 28 сентября 2017 г. по делу № А67-9646/2016; постановление ФАС Севрео-Кавказского округа от 10 ноября 2017 г. по делу № А53-5955/2017 [↑](#footnote-ref-67)
68. см. напр. постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 25.01.2017 № 17АП-19157/2016-АК по делу № А60-38874/2016 [↑](#footnote-ref-68)
69. см. напр. постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 07.04.2014 № А56-63110/2013 [↑](#footnote-ref-69)
70. см. напр. постановление Президиума ВАС РФ от 01.09.2009 № 17472/08 по делу № А41-К2-25787/04 [↑](#footnote-ref-70)
71. см. напр. постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 21.02.2006 № А58-3303/05-Ф02-384/06-С1; постановление ФАС Поволжского округа от 01.06.2006 по делу № А06-4643У/4-21/05; постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 16.11.2006 № Ф08-5887/2006-2451А по делу № А32-52738/2005-5/719 [↑](#footnote-ref-71)
72. см. напр. постановление Президиума ВАС РФ от 14.02.2006 № 11670/05 по делу № А16-1432/2004-1; постановление ФАС Волго-Вятского округа от 23.05.2007 по делу № А28-9827/2005-258/29; постановление ФАС Дальневосточного округа от 18.07.2008 № Ф03-А04/08-2/1996 по делу № А04-8253/07-16/84 [↑](#footnote-ref-72)
73. см. напр. постановление Арбитражного суда Уральского округа от 21.09.2017 № Ф09-5339/17 по делу № А76-26143/2016 [↑](#footnote-ref-73)
74. см. напр. постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 14.09.2011 по делу № А27-15172/2010 ; постановление ФАС Уральского округа от 01.09.2010 № Ф09-6147/10-С2 по делу № А76-44241/2009-39-19 [↑](#footnote-ref-74)
75. см. п. 5 постановления Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33 [↑](#footnote-ref-75)
76. см. напр. постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 24 июля 2015 г. по делу № А74-4527/2014 [↑](#footnote-ref-76)
77. см. напр. постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 21 июня 2013 г. по делу № А46-26663/2012; постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 22 апреля 2016 г. по делу № А27-9464/2015; постановление ФАС Дальневосточного округа от от 6 апреля 2012 г. № Ф03-802/2012; определение ВС РФ от 27 марта 2015 г. № 309-КГ15-1507 [↑](#footnote-ref-77)
78. см. напр. постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 24 июля 2015 г. по делу № А74-4527/2014 [↑](#footnote-ref-78)
79. см. напр. постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 2 марта 2015 г. по делу № А70-4269/2014; постановление ФАС Поволжского округа т 27 июля 2017 г. № Ф06-22590/2017; постановление АС Поволжского округа от 8 ноября 2017 г. № Ф06-25957/2017 [↑](#footnote-ref-79)
80. см напр. постановления ФАС Волго-Вятского округа от 14 июня 2016 г. по делу № А43-29348/2014; от 4 сентября 2017 г. по делу № А11-12604/2015; от 24 марта 2017 г. по делу № А29-327/2016; от 22 марта 2016 г. по делу № А29-1777/2015 [↑](#footnote-ref-80)
81. см. напр. постановления ФАС Волго-Вятского округа от 8 сентября 2015 г. по делу № А11-6829/2014; от 5 июня 2015 г. по делу № А79-4633/2014; от 29 декабря 2015 г. по делу № А38-2555/2015; от 29 января 2016 г. по делу № А38-137/2015; постановление АС Восточно-Сибирского округа от 8 мая 2015 г. по делу № А78-10058/2014 [↑](#footnote-ref-81)