

УДК 336.225.3

Н.В. Пивоварова, Н.Д. Стеба

Оренбургский государственный университет, г. Оренбург, email: pivovarova_nv@mail.ru, n_steba@mail.ru

УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: ПРЕИМУЩЕСТВА И ОГРАНИЧЕНИЯ ДЛЯ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА В РОССИИ

Ключевые слова: малый и средний бизнес, государственная финансовая поддержка, специальный налоговый режим, упрощенная система налогообложения, патентная система налогообложения, налоговые риски, дробление бизнеса.

Специальные налоговые режимы традиционно присутствуют в налоговых системах многих стран и являются примерами налоговых методов государственной поддержки субъектов малого предпринимательства. В России упрощенная система налогообложения стала популярной как среди организаций, так и среди индивидуальных предпринимателей. Об этом свидетельствуют растущие показатели числа налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, рост налоговой базы и величины налога при УСН, поступающего в бюджет. Предлагая более льготный режим налогообложения и снижение налоговой нагрузки, упрощенная система налогообложения несет и определенные ограничения для малого и среднего бизнеса, связанные с величиной выручки, численностью занятых. В статье проанализированы масштабы использования упрощенной системы налогообложения среди организаций и индивидуальных предпринимателей, выявлены преимущества и ограничения применения в российской практике, сформулированы направления совершенствования механизма налогообложения в рамках упрощенной системы налогообложения.

N.V. Pivovarova, N.D. Steba

Orenburg State University, Orenburg, email: pivovarova_nv@mail.ru, n_steba@mail.ru

SIMPLIFIED TAX SYSTEM: ADVANTAGES AND LIMITATIONS FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED BUSINESSES IN RUSSIA

Keywords: small and medium-sized businesses, state financial support, special tax regime, simplified tax system, patent tax system, tax risks, business fragmentation.

Special tax regimes are traditionally found in tax systems of many countries and represent examples of tax methods of state support for small businesses. In Russia, the simplified tax system has become popular among both organizations and individual entrepreneurs. This is demonstrated by the growing indicators of the number of taxpayers using the simplified tax system, the growth of the tax base and the amount of tax collected under simplified tax system and coming into the budget. Offering a more preferential tax regime and a reduction of the tax burden, the simplified tax system also carries certain restrictions for small and medium-sized businesses related to the amount of revenue and the number of employees. The article analyzes the extent of the use of the simplified tax system among organizations and individual entrepreneurs, identifies the advantages and limitations of its use in Russian practice, and formulates directions for improving the taxation mechanism within the simplified taxation system.

Значение малого и среднего бизнеса в экономике переоценить сложно. Индивидуальные предприниматели и организации – субъекты малого и среднего предпринимательства (МСП) выполняют ряд важных экономических и социальных функций: наполнение рынка конкурентными товарами и услугами, создание рабочих мест для разных квалификаций, развитие депрессивных территорий, обеспечение налоговых поступлений в региональные и местные бюджеты, выравнивание доходов социаль-

ных групп населения и многие другие функции. В то же время деятельность малых предприятий затруднена недостатком финансовых ресурсов, особенно единовременных крупных инвестиций, подвержена колебаниям внешней среды, налоговым рискам и рискам наступления банкротства.

В связи с этим малые предприятия нуждаются в государственной поддержке. Государство предлагает широкий арсенал финансовых инструментов и методов поддержки. В России среди

основных мер поддержки можно выделить реализацию государственных программ и национальных проектов в сфере поддержки бизнеса и инвестиций, предоставление субсидий и грантов, микрозаймов и государственных гарантий [1]. Однако ограниченность бюджетных средств, высокая стоимость кредитов для МСП, низкая скорость принятий решений делают актуальным использование налоговых методов поддержки. Значение налоговых методов поддержки определяется тем, что заложенный в них механизм стимулирования требует меньших бюджетных затрат по сравнению с прямым бюджетным финансированием, ими может быть охвачено большее число субъектов. Налоговые методы обеспечивают автономность и независимость решений хозяйствующих субъектов и определяют их экономическую ответственность за выбор направлений деятельности и масштаб.

Налоговое законодательство в России предлагает для субъектов МСП общий и специальные режимы налогообложения. В рамках общего режима налогообложения предусмотрено большое количество налоговых льгот, направленных на развитие определенных видов экономической деятельности, стимулирование инвестиций, производство товаров и услуг с заданным уровнем качества и требованиями. Однако большинство из видов льгот в рамках общего режима налогообложения недоступны для субъектов МСП, поскольку зачастую основаниями предоставления таких льгот могут быть минимальный необходимый уровень инвестиций, заданный объем продукции, специфические направления деятельности. Например, разведка и добыча полезных ископаемых, реализация товаров и экспорт, внешнеэкономические операции, производство высокотехнологичной продукции. Поэтому основными налоговыми преференциями для малого бизнеса стали специальные налоговые режимы.

Налоговая система РФ включает четыре специальных налоговых режима, предусмотренных главами 26.1 – 26.5 НК РФ, из них только три – для субъектов МСП:

– упрощенная система налогообложения (УСН) – с преобладанием цели снижения налоговой нагрузки;

– патентная система налогообложения (ПСН) – с преобладанием цели упрощения процедур налогового администрирования и только для индивидуальных предпринимателей (ИП):

– система налогообложения в виде уплаты единого сельскохозяйственного налога – с преобладанием цели снижения налоговой нагрузки исключительно для сельскохозяйственных товаропроизводителей [2].

Универсальность применения, широта охвата видов деятельности и простота исчисления налогов при упрощенной системе налогообложения сделали ее наиболее популярной среди субъектов малого и среднего бизнеса. Однако ограничения, заложенные в право применения УСН, такие как предельный уровень выручки, средняя численность, стоимость основных средств, приводят к риску принудительного возврата на общий режим налогообложения и начислению НДС и налога на прибыль. Итогом расширения бизнеса зачастую становится его дробление, и начисление уже налоговых санкций.

Цель исследования

Целью исследования является оценка масштабов применения упрощенной системы налогообложения, как среди индивидуальных предпринимателей, так и среди организаций малого и среднего бизнеса. В соответствии с поставленной целью решены следующие задачи: дана оценка вклада МСП в экономику России, проанализированы показатели численности налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, в разрезе объектов налогообложения, пониженных ставок при УСН, сформулированы направления совершенствования механизма применения УСН.

Материал и методы исследования

По данным единого реестра субъектов МСП, администрирование которого осуществляет Федеральная налоговая служба, в России почти 6 млн. субъектов МСП [3]. Из них более 90% это микробизнес – индивидуальные предприниматели и микропредприятия (табл. 1). Доля средних предприятий очень мала, менее 1%, и продолжает сокращаться.

Таблица 1

Социально-экономические показатели развития малого и среднего бизнеса в России

	2017 г.			2018 г.			2019 г.			2020 г.		
	всего	ИП	юр лица	всего	ИП	юр лица	всего	ИП	юр лица	всего	ИП	юр лица
В тысячах единиц/человек												
Количество организаций МСП, в т.ч.:	6039	3222	2817	6041	3 326	2715	5 917	3 388	2 529	5 685	3313	2372
– микро	5 752	3 193	2559	5 772	3 298	2 474	5 676	3 362	2 314	5 450	3 286	2 164
– малые	267	28	239	251	27	224	224	27	197	216	26	190
– средние	20	0,354	19	19	0,319	18	17	0,304	17	17	0,309	17
Средняя численность занятых	16106	2393	13713	15874	2428	13446	15322	2451	12871	15491	2570	12922
В миллиардах рублей												
ВВП	91843			103862			109242			106967		
Оборот, всего	158778,0			191813,3			201 315,5			207 561,8		
Оборот МСП	27586	14102	13484	29425	15003	14422	52963	16725	36238	25619	н.д.	н.д.
В процентах												
Доля МСП в ВВП	29,0	15,0	н.д.	28,1	14,5	н.д.	47,7	14,6	н.д.	23,5	н.д.	н.д.
Доля оборота МСП	17,0	8,9	8,1	15,1	7,8	7,3	25,8	8,0	17,8	12,0	н.д.	н.д.

Примечание: составлено авторами. Источники: Единый реестр субъектов МСП [Электронный ресурс] – Режим доступа: [https://rmsp.nalog.ru/statistics.html?statDate=&level=2&fo=&ssrf\[3\]](https://rmsp.nalog.ru/statistics.html?statDate=&level=2&fo=&ssrf[3]); Россия в цифрах. 2021: Крат. стат. сб./ Росстат – М., 2021 – 275с. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://rosstat.gov.ru/folder/210/document/12993> [4]

Малый и средний бизнес обеспечивает более 16 млн. рабочих мест, из которых более 13 млн. мест (80%) приходится на индивидуальных предпринимателей. Малый и средний бизнес обеспечивает около пятой части валового внутреннего продукта РФ, а в некоторых регионах – около трети и более [4].

Как свидетельствуют данные таблицы 1, за период 2017-2020 гг. наблюдается отрицательная динамика почти по всем анализируемым показателям. Негативные тенденции продолжились и в 2021 году. Общие кризисные явления в экономике усилились в связи с ограничениями, вызванными распространением

коронавирусной инфекции COVID-19. На фоне снижения ВВП в России отрицательную динамику имели многие показатели по МСП. Так, число субъектов МСП за анализируемый период сократилось более, чем на 300 тысяч единиц, и к началу 2021 года составило 5,6 млн. единиц. За 2020 год ФНС зафиксировала уход с рынка более 1 миллиона и создание 870 тыс. малых компаний. Сокращение количества субъектов МСП в 2020 г. составило около 3,9 % по сравнению с 2019 г. 2021 год закончился небольшим ростом общего числа МСП до 5,86 млн. единиц, который обеспечен исключительно ростом

ИП до 3,55 млн. единиц. Так, в условиях экономического кризиса, индивидуальное предпринимательство оказалось более жизнеспособной формой организации бизнеса. В большей мере данная положительная динамика числа ИП обусловлена мерами государственной поддержки в 2020-2021 гг. Однако общее снижение предпринимательской активности все же имело место, оборот МСП упал почти вдвое, 25619 млрд. рублей в 2020 г. по сравнению с 52963 млрд. рублей в 2019 г. (см. табл. 1).

На поддержание бизнеса в 2020-2021 гг. был направлен широкий комплекс мер, принятый Правительством РФ и поддержанный регионами, по категориям: налоговые льготы, прямая финансовая поддержка бизнеса, льготы по аренде региональной и муниципальной собственности, поддержка занятости, снижение контрольно-надзорной функции, кредитная поддержка и прочие [5, с. 1055]. По оценкам Единого реестра субъектов МСП на 15.01.2022 г. основными получателями финансовой поддержки стали индивидуальные предприниматели – 77,5% от общего числа получателей, юридические лица из числа МСП – 2%, самозанятые – 0,5% [6]. Предоставление налоговых льгот для малого и среднего бизнеса нашло отражение в механизме расчета налогов при упрощенной системе налогообложения. В результате, УСН стала еще более популярной среди индивидуальных предпринимателей и организаций.

Результаты исследования и их обсуждение

Упрощенная система налогообложения – наиболее распространенный налоговый режим, охватывающий достаточно большой контингент потенциальных налогоплательщиков. Добровольность перехода предусмотрена как для индивидуальных предпринимателей, так и для организаций. Ограничения на право применения УСН установлены пределами выручки, численности работающих, стоимости основных средств, а также для определенных категорий экономических субъектов [2, ст. 346.12]. Как и многие специальные режимы, УСН предусматривает освобождение от уплаты налога на прибыль, НДС, налога на имущество

организаций (в отношении объектов недвижимости, облагаемых по среднегодовой стоимости) заменой уплаты единого налога, что несомненно снижает налоговую нагрузку.

Порядок расчета налога при УСН зависит от выбранного объекта налогообложения: «доходы» или «доходы, уменьшенные на расходы». Выбор объекта налогообложения осуществляет сам налогоплательщик, что является несомненным преимуществом. Целесообразность выбора объекта налогообложения определяется, как правило, соотношением доходов и расходов. При существенной доле расходов от величины доходов, целесообразнее выбирать в качестве объекта «доходы, уменьшенные на величину расходов» [7, с. 42]. Для тех налогоплательщиков, которые выбрали в качестве объекта налогообложения «доходы за вычетом расходов», предполагается, что доходы учитываются также, как и для остальных налогоплательщиков, а перечень расходов определен законодательством и является закрытым. Однако, указанный перечень расходов ежегодно изменяется, дополняется и иногда трактуется неоднозначно, что подтверждается многочисленными письмами Минфина РФ и арбитражными разбирательствами по вопросам правомерности признания расходов для целей налогообложения. Поэтому все чаще налогоплательщики выбирают объект «доходы», когда простота расчета налога является дополнительным доводом в пользу выбора данного объекта налогообложения. Об этом свидетельствуют данные таблицы 2. Так, из числа индивидуальных предпринимателей, перешедших на УСН, объект «доходы» выбирают более 80%, из числа юридических лиц – более 50%.

Для предпринимателей на УСН, независимо от выбранного объекта налогообложения, заложено еще одно преимущество – возможность ставки 0%. Нулевая ставка устанавливается законодательством субъектов РФ для вновь зарегистрированных предпринимателей, осуществляющих деятельность в производственной, социальной и научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению и услуг по предоставлению мест для временного проживания.

Таблица 2

Показатели численности субъектов малого и среднего предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения

	2017 г.			2018 г.			2019 г.			2020 г.		
	всего	ИП	юр лица	всего	ИП	юр лица	всего	ИП	юр лица	всего	ИП	юр лица
Количество организаций МСП, в тысячах единиц/человек												
Количество МСП, всего	6039	3222	2817	6041	3326	2715	5917	3388	2529	5 685	3313	2372
Применяющих УСН, с объектом:	3056	1584	1472	3241	1781	1460	3386	1924	1462	3536	2110	1426
– доходы	2042	1300	742	2214	1479	734	2356	1616	740	2494	1777	716
– доходы, уменьшенные на расходы	1014	284	730	1027	302	725	1030	308	722	1042	332	710
Применяющих ставку 0%	10	10	X	11	11	X	12	12	X	15	15	X
Применяющих пониженную ставку УСН	н.д.	н.д.	н.д.	н.д.	н.д.	н.д.	282	123	158	462	253	209
Доля субъектов МПС, в процентах												
Применяющих УСН	50,6	49,1	50	53,6	53,5	53,7	57,2	56,7	57,8	62	63,6	60,1
Применяющих ставку 0%	X	0,6	X	X	0,6	X	X	0,6	X	X	0,7	X
Применяющих пониженную ставку УСН	н.д.	н.д.	н.д.	н.д.	н.д.	н.д.	8,3	6,3	10,8	13	11	14,6

Примечание: составлено авторами. Источник. Форма статистической налоговой отчетности 5-УСН [Электронный ресурс]. Официальный сайт ФНС России. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ [9]

Льготная ставка действует в течение двух налоговых периодов работы предпринимателя. Данная норма действует с 2015 года и продлит свое действие до конца 01.01.2025 года. По состоянию на начало 2022 года такую норму приняли 80 субъектов РФ [8]. В настоящее время, доля предпринимателей, применяющих ставку 0%, составляет менее 1%, но имеет тенденцию к росту (табл. 2).

С 2009 г. для организаций и предпринимателей, применяющих УСН, заложена возможность применения пониженных ставок по отношению к основным. Так, ставка 6% при объекте «доходы»

может быть понижена до 1%, а ставка 15% при объекте «доходы за вычетом расходов» – до 5%. Пониженные ставки устанавливаются законами субъектов РФ в зависимости от категорий налогоплательщиков. По данным на 15 марта 2019 г. из 85 субъектов РФ только 50 воспользовались предоставленной возможностью. За анализируемый период 2017-2020 гг. доля ИП со ставкой 0% составила более 10% от общего числа, применяющих УСН, организаций – более 14%, и имеет тенденцию к увеличению (см. табл. 2). Аналогичная льготная ставка 0% предусмотрена и для индивидуаль-

ных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения. Доля таких предпринимателей, составляет 3 – 5,5% от общего числа предпринимателей, применяющих патент (табл. 3).

Использование нулевых и пониженных ставок налога при УСН позволяет снизить налоговую нагрузку и ориентирует малый и средний бизнес к развитию предпринимательской деятельности в заданных направлениях. Заложенный механизм пониженных ставок налога при УСН является эффективным инструментом налоговой политики, реализуемой на уровне регионов, что несомненно является преимуществом как для налогоплательщиков, так и для органов власти. Однако, использование пониженных ставок всегда приводит к росту выпадающих доходов бюджетов. Так, в 2020 г. доля недопоступления налога в бюджет в результате применения пониженных ставок составила более 18% от общей суммы начисленного налога, нулевых ставок – 1,5%. В целом, большую часть поступлений в бюджет от УСН обеспечивают налогоплательщики с объектом «доход», нежели с объектом «доходы за вычетом расходов», 75% и 25% соответственно. (табл. 4).

В целом, следует отметить, что не все предприниматели переходят на упрощенную систему налогообложения, а лишь 50-60% от их числа в едином реестре субъектов МСП, администрирование которого осуществляет Федеральная налоговая служба. Остальные субъекты МСП предпочитают патентную систему или общий режим налогообложения. Так, около 10% индивидуальных предпринимателей применяют патент в отношении определенных видов деятельности (см. табл. 3). Данный режим построен по принципу вмененного дохода в тех сферах, где формирование доходов непрозрачно и налоговое администрирование неэффективно.

В России данный принцип успешно реализовывался с 1998 года в едином налоге на вмененный доход, который предлагал наиболее минимальную налоговую нагрузку для субъектов МСП и позволял максимально снизить административные издержки налоговых органов. Так, за 2020 год удельные платежи по ЕНВД

(удельная сумма налога на одну декларацию) оказалась в 4 раза меньше, чем по УСН [10, с. 29]. Показатели удельной суммы налога не отражают реальную налоговую нагрузку, поскольку ЕНВД мог совмещаться с прочими режимами налогообложения. Тем не менее, режим в виде уплаты ЕНВД был достаточно льготным режимом. С 2021 года ЕНВД утратил свою силу, вынудив налогоплательщиков перейти на патент (для ИП по видам деятельности), УСН или общий режим налогообложения.

Однако, не всегда желание применять УСН совпадает с возможностью. В конструкцию упрощенной системы налогообложения, дающую право на ее применение и расчет налога по общим ставкам 6 и 15% для объектов «доходы» и «доходы за вычетом расходов» соответственно, заложены ограничения по выручке (150 млн. рублей), численности работающих (100 человек) и остаточной стоимости основных средств (150 млн. рублей). Превышение указанных предельных значений лишает права на применение УСН [2, ст. 346.12, 346.13]. Лишение права применения УСН означает вынужденный переход на общий режим налогообложения и уплату налога на прибыль и НДС. С 2020 года впервые были установлены дополнительные «пороговые» значения по выручке (200 млн рублей) и численности (130 человек), позволяющие применять УСН, но по повышенным ставкам 8 и 20 % для объектов «доходы» и «доходы за вычетом расходов» соответственно.

Увеличенные предельные значения выручки и численности, безусловно, расширили возможности применения УСН для малого и среднего бизнеса, но не решили проблему полностью. Желая сохранить возможность применения УСН, предприниматели и организации при расширении бизнеса учреждают новые организации и регистрируют ИП. Использование нескольких организаций или индивидуальных предпринимателей для искусственного перераспределения между ними выручки, имущества и работников в российской практике получило название «дробление бизнеса». Целью дробления бизнеса является налоговая экономия от применения специальных налоговых режимов.

Таблица 3

Показатели численности индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.
	В тысячах единиц/человек			
Количество ИП, всего	3222	3 324	3 388	3313
Количество ИП, применяющих патент	287	325	340	359
– из них патент по ставке 0%	16	19	16	13
Доля ИП, применяющих патент, процент	8,9	9,7	10,0	10,8
Доля ИП, применяющих патент по ставке 0%, процент	5,5	5,8	4,7	3,6

Примечание: составлено авторами. Источник. Форма статистической налоговой отчетности 1-ПАТЕНТ [Электронный ресурс]. Официальный сайт ФНС России. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ [9]

Таблица 4

Показатели величины налога при упрощенной системе налогообложения, млн руб.

	2018 г.			2019 г.			2020 г.		
	всего	ИП	юр лица	всего	ИП	юр лица	всего	ИП	юр лица
Сумма налога при УСН, всего:	389672	192948	196723	456929	238156	218772	485911	266775	219136
– с доходов	293881	166223	127658	345799	205049	140749	363371	226227	137143
– с доходов, уменьшенных на величину расходов	95 790	26 725	69 065	111 130	33 107	78 023	122 540	40 547	81 993
Сумма недоплат налога в связи с пониженной ставкой УСН	н.д.	н.д.	н.д.	46 090	20 394	25 695	91 438	49 011	42 427
Сумма недоплат налога в связи со ставкой УСН 0%	н.д.	н.д.	н.д.	3 010	3 010	X	3 871	3 871	X

Примечание: составлено авторами. Источник. Форма статистической налоговой отчетности 5-УСН [Электронный ресурс]. Официальный сайт ФНС России. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ [9]

Однако ст. 54.1 Налогового кодекса РФ напрямую запрещает искусственное уменьшение показателей хозяйственной деятельности в результате искажения ее фактов [2].

Налоговыми органами выделены следующие признаки, свидетельствующие о применении схемы дробления бизнеса с целью налоговой экономии:

– создание несамостоятельных участников с аналогичными видами деятельности непосредственно перед расширением деятельности (увеличением

численности персонала, производственных мощностей);

– сокращение или неизменность экономических результатов деятельности всех участников схемы при фактическом расширении деятельности;

– достижение значений выручки и численности к значениям, близким к предельным значениям, дающим право применения специальных налоговых режимов;

– формальное перераспределение обязанностей между участниками схе-

мы, отсутствие у некоторых из них основных и оборотных средств, кадровых ресурсов и т.д. [11]

Признаками, свидетельствующими об отсутствии неправомерного дробления бизнеса и доказывающими реальную оптимизацию предпринимательской деятельности, налоговыми органами определены:

- наличие реальной деловой цели;
- самостоятельное ведение бизнеса хозяйствующими субъектами.

Позицию налоговых органов поддержали суды: Определение Верховного суда РФ от 09.07.2020 г. № 306-ЭС20-8885 по делу № А12-4599/2019, Определение Верховного суда РФ от 22.06.2020 г. № 301-ЭС20-9592 по делу № А43-34833/2018, Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 12.19.2019 г. по делу № А27-15033/2018, Постановление Арбитражного суда Центрального округа от 23.10.2019 по делу № А23-484/2017, Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 28.10.2020 г. по делу № А27-16351/2019 [12]. Множественность судебных актов говорит о том, что не всегда однозначно можно определить является ли построение бизнеса дроблением или оптимизацией. Тем не менее, актуальность вопросов, связанных с правом применения упрощенной системы налогообложения растет.

Известной причиной отказа от применения УСН является невозможность возмещения НДС и выставления первичных документов с выделенной суммой НДС, поскольку налогоплательщики при УСН не являются плательщиками НДС. В таком случае субъекты МСП предпочитают остаться на общем режиме налогообложения. Речь идет о добровольном отказе от УСН, когда возможность возмещать НДС и выделять НДС в документах ставится превыше налоговой экономии от применения специальных налоговых режимов. Такие случаи наиболее вероятны, когда при осуществлении предпринимательской деятельности возникают большие производственные расходы, затраты на ГСМ, широкий перечень контрагентов, применяющих общий режим налогообложения.

Обсуждение проблем применения упрощенной системы налогообложе-

ния, разработка вариантов их решений и реализация результатов таких решений будут способствовать совершенствованию механизма налогообложения малого и среднего бизнеса в рамках реализации Стратегии развития малого и среднего предпринимательства в РФ.

Выводы

Совершенствование механизма налогообложения малого и среднего бизнеса должно быть комплексным и не ограничиваться только упрощенной системой налогообложения. Особенно актуальным совершенствование налогообложения становится в период разработки мер поддержки. Все специальные налоговые режимы получили широкую практическую реализацию, но наиболее популярна упрощенная система налогообложения. Совершенствование специальных налоговых режимов должно основываться на следующих принципах:

- приоритет малого бизнеса. Механизм налогообложения не должен ухудшать финансовое положение субъектов МСП, должен быть простым и понятным, содержать минимальное количество норм регулирования;

- легальность бизнеса. Механизм налогообложения и налогового администрирования должен создавать ситуацию для бизнеса, когда работать легально – выгодно, взаимодействие бизнеса с регулирующими органами – минимально, соблюдение гарантии со стороны государства – стабильно;

- содействие развитию МСП. Механизм расчета налогов в рамках специальных налоговых режимов должен способствовать увеличению количества субъектов МСП и росту их квалификации в приоритетных для региона отраслях и видах деятельности;

- стабильность законодательства. Прозрачность фискальных и регулирующих условий специальных налоговых режимов должны способствовать формированию инвестиционных планов бизнеса на долгосрочную перспективу.

Решение об исключении ЕНВД из состава налоговой системы РФ стало преждевременным. Это повлекло расширение практики дробления бизнеса для выведения отдельных видов деятельности, что не дало существенного роста на-

логовых поступлений в бюджет. Целесообразным стало бы решение сохранить ЕНВД и ПСН, и перевести несколько высокодоходных видов деятельности из режимов вмененного налогообложения на налогообложение с фактического дохода.

Необходимость соблюдения предельной выручки при УСН определенно не стимулирует бизнес к внедрению нового оборудования, обеспечивающего рост производства, а, следовательно, к переходу на общий режим налогообложения. К тому же, в условиях роста цен предельный размер выручки можно достигнуть гораздо быстрее.

Здесь целесообразно рассмотреть возможность расширения пороговых значений выручки и численности применительно к определенным видам деятельности, например, высокотехнологичным.

Приоритетом контрольной деятельности в отношении субъектов МСП должны стать профилактика нарушений налогового законодательства, отбор налогоплательщиков, применяющих схемы дробления бизнеса с целью снижения налоговых обязательств, определение четких критериев признания дробления бизнеса, стимулирование налогоплательщиков к добровольному исполнению налоговых обязательств.

Библиографический список

1. Пивоварова Н.В., Стеба Н.Д. Субсидии как инструменты государственной финансовой поддержки малого и среднего предпринимательства // Развитие и взаимодействие реального и финансового секторов экономики в условиях цифровой трансформации: материалы Междунар. науч.-практ. конф., 24-25 нояб. 2021 г., Оренбург / науч. ред. Ж. А. Ермакова. Оренбург: ОГУ. 2021. С. 375-379.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Федеральный закон от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ. Часть вторая. Федеральный закон от 5 августа 2000 года № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения 14.04.2022).
3. Единый реестр субъектов МСП [Электронный ресурс]. URL: <https://rmsp.nalog.ru/statistics.html?statDate=&level=2&fo=&ssrf> (дата обращения 14.04.2022).
4. Россия в цифрах. 2021: Крат. стат. сб. / Росстат – М., 2021 275 с.
5. Финансовая поддержка. Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства – получателей поддержки. [Электронный ресурс]. URL: <https://rmsp-pp.nalog.ru/statistics.html#formkind=0100&statdate=15.01.2022> (дата обращения 14.04.2022).
6. Абрамчикова Н.В. Меры государственной поддержки предприятий малого и среднего бизнеса в условиях пандемии COVID-19 // Региональная экономика: теория и практика. 2021. Т. 19. Вып. 6. С. 1053–1068.
7. Дмитриева О.В. Выбор оптимального объекта налогообложения при применении упрощенной системе налогообложения // Финансы. 2019. № 8. С. 40-44.
8. Таблица всех регионов РФ, в которых ввели ставку 0 (ноль) процентов по УСН в 2022 году [Электронный ресурс]. URL: <https://www.26-2.ru/art/356634-tablitsa-vseh-regionov-rf-v-kotoryh-vveli-stavku-0-nol-usn-v-2022> (дата обращения 14.04.2022).
9. Формы статистической налоговой отчетности. Официальный сайт ФНС России. [Электронный ресурс]. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения 14.04.2022).
10. Королева Л.П. Проблемы и перспективы реформирования вмененного налогообложения доходов в России // Финансы. 2021. № 8 С. 27-33.
11. О направлении обзора судебной практики, связанной с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц. Письмо ФНС России от 11.08.2017 N СА-4-7/15895@ [Электронный ресурс] URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_256250/ (дата обращения 14.04.2022).
12. Электронное правосудие. Банк решений арбитражных судов [Электронный ресурс] URL: <https://kad.arbitr.ru/> (дата обращения 14.04.2022).