

УДК 336

**А.Н. Майорова,
М.А. Кулаев,
Е.А. Майорова**

Специальные налоговые режимы и их значение для развития малого и среднего бизнеса

Статья посвящена становлению специальных налоговых режимов в налоговой системе РФ. Рассмотрены основные этапы развития системы налогообложения для субъектов малого и среднего предпринимательства. Показаны роль и влияние введения таких режимов налогообложения на эффективное развитие малого и среднего бизнеса в России.

Ключевые слова: налогообложение; специальные налоговые режимы; субъекты малого предпринимательства.

Развитие экономики государства существенно зависит от эффективно действующей налоговой системы. Значимым элементом российской налоговой системы являются специальные налоговые режимы (СНР), оказывающие непосредственное воздействие на деятельность субъектов малого и среднего бизнеса. При применении вышеуказанных режимов предполагается замена налогов, которые предусмотрены ст. 13–15 НК РФ, одним налогом.

В том случае, когда хозяйствующий субъект имеет соответствующее право, переход с применяемой по умолчанию (в соответствии с требованиями НК РФ) общей системы налогообложения на предполагаемый СНР осуществляется добровольно.

Становление и развитие в России рыночной экономики способствовали быстрому росту числа субъектов малого и среднего предпринимательства, усилению их значения. В этой связи потребовалось совершенствование государственного регулирования деятельности субъектов малого бизнеса, в том числе через систему налогообложения.

В этом процессе выделяют две основные ступени.

Первая ступень (01.01.1996–31.12.2002) — становление систем налогообложения применительно к данным субъектам, введение упрощенной системы налогообложения (УСН) и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД), направленной на повышение собираемости налогов в специфических сферах предпринимательства, где имеются некоторые трудности при осуществлении налогового контроля над реальными доходами налогоплательщика [1; 2].

Необходимо отметить, что главным достоинством перехода хозяйствующих субъектов на УСН стало уменьшение налоговой нагрузки ввиду замены уплаты некоторых налогов (налога на прибыль и др.) уплатой единого налога. Но также необходимо отметить, что появляются и негативные моменты, так, например, освобождение от НДС препятствует реализации продукции организациям-контрагентам, применяющим общую систему налогообложения (ОСН), так как для них принять НДС со стоимости продукции такого рода к вычету становится невозможно.

Исследовав практику применения УСН в малом и среднем бизнесе в 1996–2001 гг., можно констатировать, что среди налогоплательщиков данная система не получила распространения. По данным Росстата, к концу 2001 г. УСН применяли около 100 тыс. ИП и 50 тыс. организаций, а сумма налога, уплаченного ими, составила около 6 млрд руб., что составило 0,03 % от суммы всех налоговых платежей, получаемых в бюджет.

С целью дальнейшего развития упрощенного налогообложения Федеральным законом от 24.07.2002 № 104-ФЗ в НК РФ была включена глава «Упрощенная система налогообложения» (26.2), в результате чего была коренным образом усовершенствована УСН, а также учет и отчетность, связанные с ней. Данный порядок вступил в силу с 01.01.2003 г.

Главным достоинством введенной новой УСН стало значительное уменьшение налоговой нагрузки, обусловленное тем, что несколько федеральных (НДС, НДФЛ и др.), региональных (налог на имущество организаций) налогов, которые составляли значительную часть налогового бремени, заменены уплатой единого налога.

Вторая ступень (с начала 2003 г. по настоящее время) — этап изменения, последующего укрепления и развития систем налогообложения для субъектов малого предпринимательства. Вторую ступень можно условно разделить на три периода.

Первый период (после вступления гл. 26.2 НК РФ и до конца 2005 г.) характеризуется реализацией новых изменений, а также усовершенствований в действовавших УСН и ЕНВД.

В данный период имело место значительное расширение перечня налогоплательщиков, которым предоставлялась возможность использования СНР. Это способствовало увеличению популярности таких режимов налогообложения среди ИП и малых предприятий.

Второй период (с начала 2006 г. и до конца 2012 г.) тесно связан с нестабильной финансовой ситуацией, обусловленной экономическим кризисом: предпринимались шаги, направленные на поддержку субъектов малого и среднего предпринимательства, в частности путем продолжения реализации существующих и внедрению новых мер по развитию и совершенствованию СНР. Совокупность вышеуказанных налоговых изменений привела к увеличению числа зарегистрированных ИП и малых предприятий, в результате чего произошло увеличение поступлений в бюджет [1; 2].

Для тех субъектов, которые перешли на УСН, были приняты следующие меры поддержки: расширение перечня расходов, которые можно стало учитывать в целях налогообложения, повышение предела суммы годового дохода, разрешение ежегодно изменять объект налогообложения. На основании Федерального закона от 21.07.2005 № 101-ФЗ в гл. 26.2 НК РФ была введена ст. 346.25.1, благодаря чему было возвращено право ИП применять УСН на основе патента. Кроме того, на ИП, применяющих патентное налогообложение, была возложена обязанность при определении всех основных элементов налога руководствоваться положениями гл. 26.2 НК РФ.

Согласно данным Росстата, в результате применения вышеуказанных мер за 2003–2011 гг. увеличилось общее количество зарегистрированных малых предприятий на 945,5 тыс., или на 106,13 %. Более того, с 2006 по 2012 г. на 132 802,69 млн руб. (или на 237,12 %) возросло поступление в бюджет по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН. Необходимо отметить, что в общем объеме поступлений по уплачиваемым в связи с использованием СРН налогам доля вышеуказанных поступлений возросла с 50,88 до 69,62 %¹.

Однако нельзя не сказать и о недостатках УСН: данный режим не позволяет обеспечить увеличение собираемости налогов в специфических сферах бизнеса (там, где расчеты ведутся наличными денежными средствами или без применения кассовых аппаратов), в результате чего появляется возможность искусственного занижения реальных доходов налогоплательщика, что усугубляется трудностями при проведении налогового контроля. Для решения указанной проблемы с целью увеличения налоговых поступлений в таких сферах предпринимательской деятельности был введен ЕНВД.

В целях эффективного применения данного режима были приняты следующие меры: изменены физические показатели, значения базовой доходности, а также перечень корректирующих коэффициентов. Кроме того, было произведено значительное расширение видов деятельности, для которых возможно применение ЕНВД [3].

Главным достоинством перевода на ЕНВД стало снижение налоговой нагрузки, которое было достигнуто при помощи замены уплаты целого ряда различных налогов уплатой ЕНВД.

Можно отметить, что стал очевидным еще один важный плюс применения новой системы: произошло законодательно закрепленное установление достаточно стабильного и точного порядка исчисления вмененного дохода, поскольку все его составляющие были отражены в гл. 26.3 Налогового кодекса Российской Федерации. Это можно объяснить тем, что право органов государственной власти субъектов РФ самостоятельно устанавливать вышеуказанные положения приводило к серьезному неравенству между субъектами предпринимательства в различных регионах.

¹ Федеральная налоговая служба. Итоги деятельности ФНС России за I квартал 2017 г. URL: <https://www.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/analit/file72.docx> (дата обращения: 12.05.2018).

Можно констатировать, что меры по совершенствованию и развитию ЕНВД, принятые в последнее десятилетие, способствовали увеличению суммы налоговых поступлений в бюджет от налогоплательщиков, за которыми затруднен налоговый контроль над реально полученными ими доходами в связи с тем, что они осуществляют специфическую предпринимательскую деятельность. Этот факт подтверждается данными Федеральной налоговой службы: за период с 2006 по 2012 г. поступление в бюджет ЕНВД возросло на 25 577,01 млн руб., или на 48,26 %. Вместе с тем нужно отметить, что доля поступлений по ЕНВД снизилась с 48,15 до 28,97 %. Наблюдаемое явление частично связано с предоставлением индивидуальным предпринимателям права применения вместо ЕНВД с начала 2006 г. УСН на основе патента, а с начала 2013 г. — патентной системы налогообложения (ПСН).

Третий период (со дня вступления в силу гл. 26.5 НК РФ² и по настоящее время) — этап продолжающегося реформирования и развития СНР. Данный период связан с развитием патентного налогообложения как обособленной системы налогообложения. Ключевые характеристики отмеченных изменений — существование добровольного порядка перехода индивидуальных предпринимателей на такой специальный налоговый режим, законодательное закрепление всех элементов, основных понятий ПСН, а также, что очень важно, формирование достаточно полного перечня оснований для отказа в выдаче патента.

Механизмы совершенствования УСН на основе патента (в период с 01.01.2007 по 31.12.2012 г.) способствовали повышению уровня популярности и распространению данной системы среди индивидуальных предпринимателей, в результате чего произошло заметное увеличение сумм налоговых поступлений в бюджет. Базируясь на данных ФНС России, можно сделать вывод, что за 2006 г. поступления от УСН на основе патента составляли лишь 2 923 тыс. руб., т. е. 0,005 % от общей суммы поступлений по УСН, а в 2012 г. они составили 415 347 тыс. руб., т. е. 0,22 % от общей суммы поступлений по УСН³.

Нельзя не отметить важное изменение, привнесенное патентной системой налогообложения: когда ИП подает заявление на получение патента в налоговый орган, отличный от того, в котором он состоит на учете, то ему нет необходимости подавать в свой налоговый орган дополнительное заявление.

Отсутствие соответствующего перечня в ст. 346.25.1 НК РФ порождало споры между налогоплательщиками и налоговиками по поводу целесообразности решения об отказе в получении патента.

Законом города Москвы от 17.12.2014 № 62 «О торговом сборе» с 01.07.2015 на ее территории введен торговый сбор, который также оказал значительное влияние на налоговую нагрузку на малый и средний бизнес [4; 5]. При этом от уплаты

² НК РФ (ч. II) от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 29.07.2017).

³ Федеральная налоговая служба. Данные по формам статистической налоговой отчетности. URL: https://www.nalog.ru/rn48/related_activities/statistics_and_analytics/forms/6040192/ (дата обращения: 06.05.2018).

торгового сбора освобождаются ИП, которые работают на патенте, и налогоплательщики, которые платят единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН).

На рисунке 1 представлено сравнение абсолютных значений налоговых поступлений по регионам РФ в 2016 г.

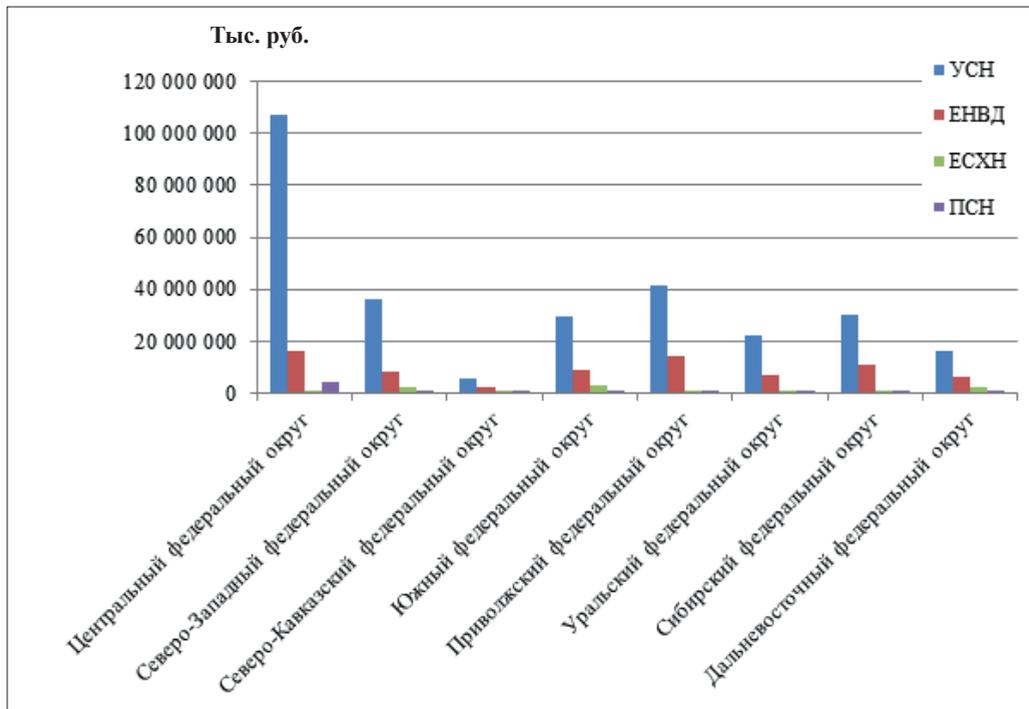


Рис. 1. Абсолютные значения налоговых поступлений по регионам РФ в 2016 г.⁴

Можно снова отметить главную роль УСН, его численное превосходство. Среди регионов лидирующую позицию занимает ЦФО.

Для обеспечения наиболее выгодных экономических условий предпринимательской деятельности субъектов малого предпринимательства предусмотрен СНР в виде УСН, который является наиболее распространенным, в связи с тем, что существенно упрощает работу налогоплательщиков, кроме того, уменьшает налоговое бремя.

Малый и средний бизнес является значимой частью экономики России. Деятельность его представителей не только способствует насыщению рынка требуемыми товарами и услугами, но и позитивно влияет на занятость (в том числе самозанятость) населения, реализацию экономической свободы граждан и их предпринимательских качеств, развитие регионов и выравнивание региональных различий, то есть имеет не только экономический, но и существенный социальный эффект. Активизация данного бизнеса — важный

⁴ Федеральная налоговая служба. Данные по формам статистической налоговой отчетности в 2016 г. URL: <https://novainfo.ru/article/12677> (дата обращения: 12.05.2018).

фактор экономического роста и социального совершенствования российского государства. В этой связи актуальным и целесообразным видится дальнейшее реформирование отечественной налоговой системы в части налогообложения малого и среднего бизнеса таким образом, чтобы способствовать его развитию.

Литература

1. *Алексейчева Е.Ю., Куломзина Е.Ю., Магомедов М.Д.* Основные аспекты налогового контроля в Российской Федерации // Экономика и предпринимательство. 2015. № 12–2 (65–2). С. 1159–1165.
2. *Куломзина Е.Ю., Магомедов М.Д., Алексейчева Е.Ю.* Состояние и перспективы развития малого и среднего бизнеса в России // Экономика и предпринимательство. 2016. № 11–2 (76–2). С. 399–408.
3. *Курочкина Н.В.* Исторический анализ становления и развития специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства в налоговой системе Российской Федерации // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. № 16. С. 51–62.
4. *Шинкарева О.В., Майорова Е.А.* Оценка влияния введения торгового сбора на деловой климат в секторе розничной торговли России // Российское предпринимательство. 2015. Т. 16. № 15. С. 2483–2498.
5. *Шинкарева О.В., Майорова Е.А.* Торговый сбор: анализ практики применения в Москве // Российское предпринимательство. 2016. Т. 17. № 17. С. 2193–2206.
6. *Zaitseva N.A., Larionova A.A., Mekush G.E., Mayorova A.N., Povorina E.V.* Methodological aspects of the financial justification of development strategies of hotel industry enterprises // International Electronic Journal of Mathematics Education. 2016. Т. 11. № 7. С. 2559–2570.
7. *Galimulina F.F., Shinkevich A.I., Komissarova I.P., Mayorova A.N., Astafyeva I.A., Klimova N.V., Nabiullina K.R., Zhukovskaya I.V.* Technology platforms as an efficient tool to modernize Russia's economy // International Journal of Economics and Financial Issues. 2016. № 6 (1). S. 163–168.

Literatura

1. *Aleksejcheva E.Yu., Kulomzina E.Yu., Magomedov M.D.* Osnovny'e aspekty' nalogovogo kontrolya v Rossijskoj Federacii // E'konomika i predprinimatel'stvo. 2015. № 12–2 (65–2). S. 1159–1165.
2. *Kulomzina E.Yu., Magomedov M.D., Aleksejcheva E.Yu.* Sostoyanie i perspektivy' razvitiya malogo i srednego biznesa v Rossii // E'konomika i predprinimatel'stvo. 2016. № 11–2 (76–2). S. 399–408.
3. *Kurochkina N.V.* Istoricheskij analiz stanovleniya i razvitiya special'ny'x nalogovy'x rezhimov dlya sub'ektov malogo predprinimatel'stva v nalogovoj sisteme Rossijskoj Federacii // Finansovaya analitika: problemy' i resheniya. 2014. № 16. S. 51–62.
4. *Shinkaryova O.V., Majorova E.A.* Ocenka vliyaniya vvedeniya torgovogo sbora na delovoj klimat v sektore rozничной торговли России // Rossijskoe predprinimatel'stvo. 2015. Т. 16. № 15. S. 2483–2498.
5. *Shinkaryova O.V., Majorova E.A.* Torgovy'j sbor: analiz praktiki primeneniya v Moskve // Rossijskoe predprinimatel'stvo. 2016. Т. 17. № 17. S. 2193–2206.
6. *Zaitseva N.A., Larionova A.A., Mekush G.E., Mayorova A.N., Povorina E.V.* Methodological aspects of the financial justification of development strategies of hotel industry

enterprises // International Electronic Journal of Mathematics Education. 2016. Т. 11. № 7. S. 2559–2570.

7. Galimulina F.F., Shinkevich A.I., Komissarova I.P., Mayorova A.N., Astafyeva I.A., Klimova N.V., Nabiullina K.R., Zhukovskaya I.V. Technology platforms as an efficient tool to modernize Russia's economy // International Journal of Economics and Financial Issues. 2016. № 6 (1). S. 163–168.

A.N. Mayorova,

M.A. Kulaev,

E.A. Mayorova

Special Tax Regimes and Their Importance for the Development of Small and Medium Business

The article is devoted to the formation of special tax regimes in the tax system of the Russian Federation. The main stages of the development of the taxation system for small and medium businesses are considered. The authors present the role and influence of the introduction of such taxation regimes on the effective development of small and medium businesses in Russia.

Keywords: taxation; special tax regimes; small business entities.