

## ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГОВЫХ КАНИКУЛ ДЛЯ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИИ

© 2016 Д.В. Асеев, Н.Н. Гунько, А.А. Старцева\*

**Ключевые слова:** налоговые каникулы, малый бизнес, налоговые риски, индивидуальные предприниматели, упрощенная система налогообложения, патентная система налогообложения.

Раскрыт порядок применения в РФ субъектами малого предпринимательства налоговой льготы в виде налоговых каникул; рассмотрены условия перехода на нулевую налоговую ставку; приведен анализ динамики использования данной преференции по регионам; освещены проблемы, возникающие у предпринимателей при использовании данной налоговой льготы, а также риски экономики страны в целом при предоставлении данной льготы, предложены пути их решения.

В экономике России все чаще обсуждается вопрос о поддержке развития малого бизнеса. Для данного сектора государство вводит все больше возможностей для развития. Возможность применения пониженных ставок для уплаты налога, упрощенное ведение отчетности, уменьшение фискальной нагрузки, снижение количества проверок для представителей данного сектора экономики должны привести к увеличению количества малых предпринимателей и, как следствие, к росту поступлений в бюджет государства за счет налоговых поступлений.

С 1 января 2015 г. государством введена новая мера поддержки малого бизнеса - налоговые каникулы. Это понятие введено Федеральным законом № 477-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" от 29 декабря 2014 г. Согласно данному закону "налоговые каникулы - это освобождение на основании нормативного акта организаций и (или) индивидуальных предпринимателей от уплаты одного или нескольких налогов в течение определенного в таком нормативном акте периода". Налоговые каникулы вводятся для стимулирования развития определенных отраслей экономики. Правда, претендовать на подобную преференцию могут не все бизнесмены.

Изменения, вносимые в ст. 346 гл. 26 НК РФ, предусматривают предоставление субъектам РФ права устанавливать для индивидуальных предпринимателей (ИП) налоговые ка-

никулы в виде налоговой ставки по упрощенной системе налогообложения (УСН) в размере 0% на 2015-2020 гг. Региональным властям РФ разрешено предоставлять в период с 2015 по 2020 г. двухлетние налоговые каникулы для индивидуальных предпринимателей, которые одновременно отвечают следующим критериям:

♦ зарегистрированы впервые (по данному поводу есть отдельное разъяснения Минфина РФ (письмо № 03-11-10/2204 от 26 января 2015 г.), где сказано, что "налоговая ставка в размере 0 процентов может устанавливаться законами субъектов Российской Федерации только для налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных после вступления в силу соответствующих законов субъектов Российской Федерации, и не может применяться индивидуальными предпринимателями, снявшимися с учета в связи с прекращением деятельности и вновь зарегистрированными (повторно или в очередной раз) после вступления в силу указанных законов субъектов Российской Федерации");

♦ в течение двух лет со дня регистрации перешли на УСН или патентную систему налогообложения (ПСН).

Если предприниматель планирует применять УСН независимо от объекта налогообложения, ему достаточно подать обычное уведомление о постановке на учет по форме 26.2-1 и просто применять в дальнейшем нулевую ставку. Если же предприниматель со-

\* Асеев Дмитрий Владимирович, кандидат социологических наук, ст. преподаватель; Гунько Надежда Николаевна, магистрант; Старцева Анна Александровна, магистрант. - Самарский государственный экономический университет. E-mail: nalogi\_audit@mail.ru.

бирается применять ПСН по какому-то виду деятельности, то надо подать заявление на получение патента по рекомендованной форме 26.5-1 и указать на второй странице заявления применяемую нулевую налоговую ставку, а также ссылку на норму регионального закона, согласно которой эта ставка применяется. В перечень налогоплательщиков, применяющих ПСН, включены самозанятые граждане - физические лица, не имеющие наемных работников.

Также следует учитывать, что при применении нулевой ставки по ПСН и при осуществлении нескольких видов деятельности, часть которых не подпадает под льготную ставку, необходимо вести раздельный учет доходов. Требования о ведении раздельного учета доходов при УСН нет. К предпринимателям на УСН с объектом "доходы, уменьшенные на величину расходов" при использовании ставки 0% не применяется минимальный налог (1% от выручки). При этом, как следует из указанного закона, "субъекты РФ вправе установить ограничения на применение налоговой ставки в размере ноль процентов, в том числе в виде: предельного размера дохода от реализации (при этом регионы не могут установить предельный размер доходов менее 6 млн рублей), средней численности работников". Однако налоговые каникулы для ИП останутся актуальными только в том случае, если он не допустит нарушений при пользовании соответствующими преференциями. Если предприниматель превысит какие-либо показатели относительно установленных ограничений, то он утратит право платить налог по нулевой ставке. Правда, здесь же наблюдается пример либерального подхода законодателя: ИП теряет право на налоговые каникулы временно - только на один налоговый период.

Использование налоговых каникул возможно в регионе, в котором зарегистрирован предприниматель, при этом должен быть принят региональный закон о снижении ставки в соответствии с федеральным законом 477-ФЗ. На момент написания данной статьи налоговые каникулы введены в 81 субъекте РФ. Первыми в списке регионов, принявших региональный закон о налоговых каникулах, стали Ханты-Мансийский и Чукотский автономные округа, Удмуртская Республика и

Псковская область (с 1 января 2015 г.). Следующими налоговые каникулы получили индивидуальные предприниматели Челябинской области (с 29 января 2015 г.), затем в Ненецком автономном округе, Пензенской, Орловской и Московской областях (с марта 2015 г.). В некоторых регионах налоговые каникулы распространяются только на одну систему налогообложения, так в Санкт-Петербурге, Волгоградской области и Краснодарском крае в законопроекте рассматривается деятельность исключительно по УСН, в Алтайском крае - только по ПСН.

Но даже если закон в регионе принят, не все виды деятельности подпадают под ставку налога 0%. Виды деятельности в соответствии с положениями п. 4 ст. 346.20 НК РФ ограничены тремя основными сферами: производством, социальными сервисами, наукой. На данный момент сектор малого бизнеса в основном занимает нишу торговли и услуг.

Конкретизировать виды деятельности будут в региональных законах, которые в соответствии с ОКВЭД и/или ОКУН будут прописывать, что подпадает под действие налоговых каникул индивидуальных предпринимателей, а что - нет.

Следует отметить, что федеральный закон дает регионам право вводить налоговые каникулы, но не делает это обязанностью территориальной власти. Следовательно, каждый конкретный регион, анализируя свои возможности и ресурсы, может устанавливать налоговые каникулы для тех видов деятельности, которые он впоследствии хотел бы развить.

При совмещении нескольких видов деятельности, часть из которых не указана в региональном законе, надо иметь в виду, что для применения нулевой ставки по УСН доходы от "льготных" видов деятельности должны быть не менее 70% в общей сумме доходов за налоговый период.

Однако в большинстве своем региональные законы настолько ограничивают условия применения льготной нулевой ставки по УСН и ПСН, что воспользоваться налоговыми каникулами удастся лишь единицам. Наиболее активно налоговые каникулы применяют предприниматели Челябинской области. По данным регионального УФНС, по состоянию на 1 мая 2015 г. 168 вновь зарегис-

трированных предпринимателей получили нулевую налоговую ставку, из них 107 предпринимателей открыли бизнес в производственной сфере, что составило 64% от общего количества “новых бизнесменов”, 31 - в социальной и 30 - в научной, что составило по 18 % в каждой сфере.

По состоянию на 1 октября 2015 г. количество вновь зарегистрированных предпринимателей возросло на 64% и составило 462 чел., при этом 241 из них осуществляют деятельность в производственной сфере, что означает рост на 56%, 119 - в социальной, а это на 74% больше, чем в предыдущем периоде, и 102 - в научной сфере, что означает рост на 71%.

В Курганской области по состоянию на август 2015 г. воспользовались правом на применение налоговых каникул лишь 10 предпринимателей. При этом, по данным ФНС, за период действия льготы на территории области всего было зарегистрировано 412 индивидуальных предпринимателей, однако право на нулевую ставку налога возникло только у 10.

Во Владимирской и Саратовской областях в 2015 г. правом на налоговые каникулы воспользовались единицы предпринимателей. Возможно, это связано с установленными ограничениями по применению налоговых каникул.

Во многих субъектах РФ, помимо ограничений по видам предпринимательской деятельности, установлен предельный размер выручки для применения налоговых каникул, а также регламентировано предельное количество работников ИП.

По данным Минэкономразвития, “на 1 января 2015 года в России было зарегистрировано примерно 3,5 млн. ИП, из них 54% - в сфере торговли, 12,4% - в сфере транспорта и связи, 11,7% - операции с недвижимым имуществом, арендой и услугами, 9,2% осуществляли прочие виды деятельности, 5,3% работали в сфере сельского хозяйства, 4,4% были заняты в сфере промышленного производства и 3% - в сфере строительства”<sup>1</sup>.

В Самарской области закон “О налоговой ставке в размере 0 процентов для отдельных категорий налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложе-

ния и (или) патентную систему налогообложения” был принят 30 декабря 2015 г. Закон, вступивший в силу с 1 января 2016 г., действует по 31 декабря 2018 г. Предельный размер доходов не должен превышать 8 млн руб. в год, а численность работников - 5 чел.

Интерес предпринимателей к сферам торговли и услуг вполне обоснован. В этих сферах бизнес на начальном этапе своей жизнедеятельности не требует крупных вложений, а инвестиции характеризуются быстрой оборачиваемостью. Развитие производственной и научной сфер более трудоемкий процесс, требующий крупных инвестиций уже на начальном этапе. Многие предприниматели в первые годы функционирования своего предприятия работают с убытком или с минимальной прибылью. Льгота в виде налоговых каникул имеет целью стимулирование предпринимателей вкладывать освободившиеся от налоговых платежей денежные средства в развитие бизнеса. Экономический смысл налоговых стимулов заключается в том, чтобы налогоплательщики были заинтересованы развивать свою деятельность в тех направлениях, которые соответствуют общественным потребностям.

Предоставляя малому бизнесу налоговые каникулы, государство ожидает всплеска предпринимательской активности именно в тех направлениях, которые приоритетны для развития экономики страны в целом. Введение преференций для малого бизнеса в виде налоговых каникул для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей должно помочь в развитии данной сферы деятельности, но на практике в налоговых каникулах больше рисков, чем положительных сторон.

1. Велика вероятность закрытия таких фирм по окончании льготного периода. Как уже было сказано, в начале своей деятельности предприниматели работают с убытком или с минимальной прибылью. Два года - минимальный срок для стабилизации бизнеса, развития рентабельности, для расширения производства от мелкого к более крупному. Уже на начальном этапе своей деятельности предпринимателей ожидают следующие проблемы:

♦ дороговизна кредитных и заемных ресурсов (20-30%), так как в данном вопросе

существуют и банковские риски, ведь для получения таких ресурсов у малого бизнеса на начальном этапе нет ни залогового имущества, ни поручителя, а беззалоговые кредиты являются самыми дорогими, однако для снижения стоимости кредита лучше найти целевую кредитную программу (например, по приобретению транспорта или оборудования, по пополнению оборотного капитала) либо следует обзавестись залогом;

♦ у регионов в наличии недостаточное количество торговых / производственных площадей для их сдачи в аренду начинающим бизнесменам (например, по льготной цене, по приватизационной программе) и, как следствие, арендная дороговизна помещений. Так, в Самарской области стоимость аренды 1 м<sup>2</sup> производственных или складских помещений находится в пределах от 100 до 800 руб.<sup>2</sup>;

♦ высокие тарифы на энергоносители;

♦ сложившаяся по региону средняя заработная плата. По данным Территориального органа Федеральной службы государственной статистики, по Самарской области на ноябрь 2015 г. средняя заработная плата работников сферы обрабатывающего производства составила 29 704,3 руб., в сфере производства транспортных средств и оборудования - 32 257,8 руб., а заработная плата работников в производстве кожи, изделий из кожи и производстве обуви равнялась 14 209,1 руб., в текстильном и швейном производстве - 9772,3 руб., в области сельского хозяйства, охоты, лесного хозяйства - 17 480,3 руб.<sup>3</sup> Возникает вопрос: “Сможет ли работодатель обеспечить такой зарплатой своих работников на начальном этапе своей деятельности?”;

♦ высокая вероятность проведения контролируемыми органами (Государственная противопожарная служба, органы государственной санитарно-эпидемиологической службы, органы государственной инспекции по торговле, качеству товаров и защите прав потребителей и др.) проверок “новых бизнесменов”, воспользовавшихся введенными налоговыми каникулами.

2. Введение подобной льготы подразумевает помощь предпринимателям по выходу бизнеса из тени, однако существует огромный риск, что данные каникулы получит крупный бизнес, оформив ИП на родственников либо

на иных посторонних физических лиц для использования таких фирм в различных схемах уклонения от налогообложения (создание “фирм-однодневок”, их участие в схемах вывода денежных средств из оборота и закрытие после окончания льготного периода).

3. Существует высокий риск нарушений в финансовой и правовой дисциплинах ввиду недостаточной финансовой грамотности начинающих бизнесменов.

4. Возможен рост числа работодателей, осуществляющих расчеты с сотрудниками без отчислений во внебюджетные фонды и уплаты налога на доходы физических лиц (зарплаты в конвертах), ведь введение налоговых каникул не освобождает индивидуального предпринимателя от уплаты взносов в Пенсионный фонд и страховые фонды.

5. Данная льгота отдана в полное распоряжение регионов, поэтому в разных регионах разные ограничения по видам деятельности, на которые распространяется действие налоговых преференций; как следствие, возможно развитие такого понятия, как “перелив капитала” из одних регионов с более жесткими условиями в другие - с более широким перечнем видов деятельности и приемлемыми условиями.

Учитывая вышеизложенное, можно сделать вывод о том, что бюджет государства рискует не только не получить дополнительного дохода в будущем, но уже сейчас уменьшает свою доходную, хотя и небольшую, часть в виде налоговых поступлений от субъектов малого предпринимательства.

Например, по данным министерства финансов по Самарской области, дефицит консолидированного бюджета в 2014 г. составил 15 069 млн руб.<sup>4</sup> По данным аналитического раздела сайта ФНС, сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, подлежащая уплате, составила 1002,8 млн руб.<sup>5</sup> Таким образом, предоставляя льготу в виде налоговых каникул субъектам малого бизнеса, регион, как минимум, на время действия закона о применении нулевой ставки уменьшит доходную часть бюджета, тем самым увеличив его дефицит.

Обобщая вышеизложенное и учитывая возможные риски, имеет смысл принять к обсуждению следующие корректировки ре-

шения о стимулировании развития малого бизнеса и о предоставлении ему налоговых льгот и преференций:

◆ рассмотреть вопрос о делегировании полномочий от регионов к городам, так как они лучше ориентированы в проблемных отраслях своего муниципального образования и могут гораздо шире использовать потенциальные пути своего развития с помощью данных преференций;

◆ рассмотреть вопрос о применении налоговых каникул к уже сформировавшимся предприятиям малого бизнеса по итогам определенного периода деятельности на основании представленных бизнес-проектов;

◆ с целью скорейшей самокупаемости отраслей пересмотреть перечень тех, на которые будет распространяться действие налоговых льгот;

◆ рассмотреть возможность предоставления льготного кредитования для начинающих предпринимателей;

◆ оценить возможность создания “бизнес-инкубаторов”, которые бы облегчали начальный этап деятельности новых субъектов малого бизнеса, предоставляли помещения и оборудование на основе совместного пользования, обеспечивали доступ к большому комплексу услуг, к новейшим технологи-

ям, методикам и программам поддержки деловой активности;

◆ ужесточить ответственность за осуществление бизнеса без государственной регистрации с целью выведения его из тени.

---

<sup>1</sup> Официальный сайт Министерства экономического развития РФ. URL: <http://economy.gov.ru/minrec/main>.

<sup>2</sup> Аренда производственных помещений. URL: <http://samarskaja-oblast.city-samara.ru/nedvizhimost/kommercheskaja-nedvizhimost/arenda-pomeshhenij/proizvodstvennyje-pomeshhenija>.

<sup>3</sup> Достижение целевых значений соотношения средней заработной платы отдельных категорий работников к средней заработной плате по Самарской области по итогам 9 месяцев 2015 г. (по данным Росстата). URL: <http://trud.samregion.ru/home/activity/trudotn/oplatrud1.aspx>.

<sup>4</sup> Бюджет для граждан по закону Самарской области от 17.12.2015 № 131-ГД “Об областном бюджете на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов”: [принят Самарской губернской думой 08.12.2015]. URL: [http://minfin-samara.ru/external/minfin.samara.ru/files/c\\_6449/bg131gd.pdf](http://minfin-samara.ru/external/minfin.samara.ru/files/c_6449/bg131gd.pdf).

<sup>5</sup> Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения. Форма №5-УСН за 2014 год. URL: [https://www.nalog.ru/rn63/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms](https://www.nalog.ru/rn63/related_activities/statistics_and_analytics/forms).

*Поступила в редакцию 04.04.2016 г.*