

Научная статья
УДК 336.2

Проблемы и направления совершенствования специальных налоговых режимов

Николай Зотикович Зотиков

Чувашский государственный университет имени И.Н. Ульянова, Чебоксары, Россия,
Zotikovcontrol@yandex.ru, <https://orcid.org/0000-0001-5631-9123>

Аннотация. Налоги являются главным инструментом по стимулированию развития любого сектора экономики и его регулированию. В настоящее время реализуются 2 основные функции налога: фискальная и регулирующая (проявляемая через механизм налоговых льгот, специальные налоговые режимы, призванные развивать малый и средний бизнес). Через специальные налоговые режимы осуществляется стимулирующая подфункция регулирующей функции налога. Масштабы действия этой функции определяются долей налогов в ВВП. Сегодня малый и средний бизнес в России значительно уступает развитым зарубежным странам, в частности по доле ВВП (в России 21,0%, за рубежом – более 50%). В этом заключается актуальность выбранной темы исследования. Предмет исследования – налогообложение в рамках специальных налоговых режимов. Объект исследования – налоговая система РФ. Цель исследования – рассмотрение проблем и направлений совершенствования специальных налоговых режимов на основе проведенного анализа каждого налога в отдельности в системе специальных налоговых режимов. В исследовании применены общепринятые методы: анализ, синтез, обобщение, группировка, сравнение, табличный и др. Исследование основывается на нормативных актах Правительства РФ, данных Росстата, отчета ФНС о налоговой базе и структуре начислений по специальным налоговым режимам и др. В статье специальные налоговые режимы рассматриваются системно, в их развитии, приведены изменения, вносимые в законодательство по вопросам налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства. Исследованием установлено, что каждому налогу, уплачиваемому в рамках специальных налоговых режимов, присущи как преимущества, так и недостатки, чем обуславливается необходимость их дальнейшего совершенствования.

Ключевые слова: специальные налоговые режимы, условия и ограничения при их применении, микробизнес, единый сельскохозяйственный налог, упрощенная система налогообложения, минимальный налог, страховые взносы, патентная система налогообложения, налог на профессиональный доход, автоматизированная упрощенная система

Основные положения:

- ♦ значительно отставание сектора МСП от базовых индикаторов развития МСП до 2030 г. по доле оборота, занятого населения, доле в ВВП;
- ♦ субъекты МСП по численности работников, обороту в расчете на 1 предприятие значительно отстают от критериев их отнесения к малым, средним, установленным Федеральным законом № 209-ФЗ;
- ♦ незначительна доля налога на совокупный доход, уплачиваемого субъектами МСП в связи с применением спецрежимов, в налоговых доходах консолидированных бюджетов субъектов РФ;
- ♦ в величине налога на совокупный доход незначительна доля ЕСХН, ПСН, более 90% приходится на УСН;
- ♦ в субъектах МСП заработная плата работников организаций ниже показателя в целом по экономике;
- ♦ значительны различия в критериях и условиях, позволяющих применять тот или иной режим налогообложения.

© Зотиков Н.З., 2025

Для цитирования: Зотиков Н.З. Проблемы и направления совершенствования специальных налоговых режимов // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2025. № 8 (250). С. 68–80.

Original article

Problems and directions of improvement of special tax regimes

Nikolay Z. Zotikov

Chuvash State University named after I.N. Ulyanov, Cheboksary, Russia, Zotikovcontrol@yandex.ru, <https://orcid.org/0000-0001-5631-9123>

Abstract. Taxes are the main tool to stimulate and regulate any sector of the economy. Currently, 2 main functions of the tax are implemented: fiscal and regulatory (manifested through the mechanism of tax benefits, special tax regimes aimed at developing small and medium-sized businesses). Through special tax regimes, an enabling sub-function of the regulatory tax function is implemented. The extent of this function is determined by the share of taxes in GDP. Today, small and medium-sized businesses in Russia are significantly inferior to developed foreign countries, particularly in terms of GDP (in Russia 21.0%, abroad - more than 50%). This is the relevance of the chosen topic of research. Subject of study is taxation within the framework of special tax regimes. The object of research is the tax system of the Russian Federation. The objective of the study is to examine the problems and directions of improvement of individual tax regimes on the basis of an analysis carried out of each individual tax in the system of special tax regimes. The study uses common methods: analysis, synthesis, generalization, grouping, comparison, tabulation, etc. The study is based on normative acts of the Government of the Russian Federation, data of Rosstat, report of FNS on tax base and structure of assessments under special tax regimes, etc. In the article special tax regimes are considered systematically, in their development, changes introduced into the legislation on taxation of small and medium-sized enterprises. The study found that every tax paid under special tax regimes has both advantages and disadvantages, which makes it necessary to further improve them.

Keywords: special tax regimes, conditions and restrictions for their application, microenterprises, single agricultural tax, simplified taxation system, minimum tax, insurance premiums, patent taxation system, tax on professional income, automated simplified system

Highlights:

- ◆ the SME sector significantly lags behind the basic indicators of SME development until 2030 in terms of turnover share, employed population, share in GDP;
- ◆ SME entities in terms of the number of employees, turnover per enterprise significantly lag behind the criteria for classifying them as small and medium, established by Federal Law No. 209-FZ;
- ◆ the share of the tax on total income paid by SME entities related to the use of special regimes in the tax revenues of the consolidated budgets of the constituent entities of the Russian Federation is insignificant;
- ◆ the share of the unified agricultural tax, patent tax system in the amount of tax on total income is insignificant, more than 90% falls on the simplified tax system;
- ◆ in SME entities, the wages of employees of organizations are lower than the indicator for the economy as a whole;
- ◆ there are significant differences in the criteria and conditions that make possible the application of one or another tax regime.

For citation: Zotikov N.Z. Problems and directions of improvement of special tax regimes // Vestnik of Samara State University of Economics. 2025. No. 8 (250). Pp. 68–80. (In Russ.).

Введение

С учетом значения и роли малого и среднего предпринимательства (МСП) в экономике страны в специальные налоговые режимы (СНР) постоянно вносятся изменения. Так, последние изменения связаны с отменой с 2021 г. единого налога на вмененный доход (ЕНВД), в упрощенную систему налогообложения (УСН) и др.

Актуальность исследуемой темы возрастает с необходимостью достижения базовых индикаторов развития МСП до 2030 г. [1], предусматривающих увеличение:

- ♦ в 2,5 раза оборота МСП и 2 раза производительности труда к 2014 г.;
- ♦ доли обрабатывающей промышленности в обороте сектора МСП без учета ИП до 20%;
- ♦ доли занятого населения в секторе МСП в общей численности занятого населения до 35%;
- ♦ доли МСП в ВВП в 2 раза (с 20% до 40%).

МСП в своем развитии отстает от намеченных Стратегией индикаторов и критериев отношения предприятий к малым, установленным Федеральным законом № 209-ФЗ (табл. 1).

Согласно данным табл. 1, фактические показатели деятельности субъектов МСП намного отстают от показателей, предусмотренных вышеуказанным законом.

Фактические показатели средней численности работников, оборота в расчете на 1 предприятие по малым предприятиям значительно ниже значений, установленных зако-

ном для микропредприятий; показатели средних предприятий, за исключением 2022 г., соответствуют показателям малых предприятий.

Далее проведем краткий обзор литературы по исследуемой теме.

По мнению Е.В. Федотовой и др., для полной реализации потенциала малого бизнеса необходимо преодоление существующих проблем, таких как ограничение по доходам и численности сотрудников [2].

М.В. Александрова и др. указывают, что «к жестким ограничениям и существенным недостаткам можно отнести низкий лимит наемных работников (до 15 чел.) и жесткий лимит на совокупный годовой доход (до 60 млн руб. в год). Из-за таких ограничений многие предприниматели с допустимым для патента видом деятельности не могут применять данный режим» [3, с. 310].

В качестве недостатков применения УСН и ПСН О.П. Бутина и др. выделяют вероятность потери права ее применения (открытие филиала, превышение численности рабочих, превышение доходов организации); отсутствие обязанности платить НДС; различия порога дохода в субъектах РФ при ПСН [4].

«При переходе на УСН бизнес может потерять контрагентов, которые платят НДС, так как последние не могут применять вычет по НДС» [5, с. 43]. По мнению Н.М. Ланцовой и др., по причине отсутствия права на принятие вычета входного НДС к вычету ряд покупателей может отказаться от сотрудничества с организациями, применяющими УСН [6].

Таблица 1

Показатели развития субъектов МСП*

Показатели	Предприятия	По ФЗ № 209-ФЗ	Факт		
			2020 г.	2021 г.	2022 г.
Численность работников, чел.	Малые	100	5	5	5
	Микро-	15	3	3	3
	Средние	101–250	101	103	99
Оборот в расчете на 1 предприятие, млн руб.	Малые	800	225,0	27,0	30,0
	Микро-	120	113,1	14,5	15,4
	Средние	2000,0	76 765,8	770,6	866,1
Расчетно: оборот в расчете на 1 работника, млн руб.	Малые	8,0	5,4	5,8	6,2
	Микро-	8,0	5,2	5,7	5,8
	Средние	8,0	7,6	7,5	8,8

* Составлено по: Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (с изм. и доп.); Малое и среднее предпринимательство в России, 2024 : стат. сб. / Росстат. Москва, 2024. 97 с.

Оценивая проводимый эксперимент по введению «Автоматизированная УСН», М.В. Полубелова отмечает, что «как и при УСН, юрлица не будут платить налог на прибыль, НДС и налог на имущество организаций, а предприниматели будут освобождены от НДФЛ с доходов от ведения бизнеса, от НДС и налога на имущество физических лиц» [7, с. 131].

В.В. Овсийчук и др. отмечают, что «выбор между УСН и ОСНО должен быть основан на комплексном анализе финансовых и операционных показателей предприятия, а также учете его специфики и целей развития» [8, с. 112].

Л.А. Решетняк вменение обязанности платить НДС при применении ЕСХН с 2019 г. считает положительным [9].

Как указывают О.А. Воликов, А.К. Ходякова, «несмотря на значительное количество минусов АУСН, важно отметить, что в реальности нельзя исключать ситуацию, когда микропредприятие с работниками сможет существенно сэкономить на нулевых ставках по страховым взносам» [10, с. 22].

А.Л. Осмоловская-Суслина и др. наиболее значимым нововведением в последнее время считают «признание компаний, применяющих УСН, плательщиками НДС. Повышение лимитов по доходам и возможность уплаты НДС могут привести к перетеканию части налогоплательщиков с основного режима на УСН» [11, с. 105].

Предмет исследования – налогообложение в рамках специальных налоговых режимов. Объект исследования – налоговая система РФ. Цель исследования – рассмотрение проблем и направлений совершенствования СНР на основе проведенного анализа каждого

налога в системе специальных налоговых режимов.

Методы

В исследовании применены общепринятые методы: анализ, синтез, обобщение, группировка, сравнение, табличный и др. Исследование основывается на нормативных актах Правительства РФ, данных Росстата, данных отчета ФНС о налоговой базе и структуре начислений по специальным налоговым режимам и др. В статье специальные налоговые режимы рассматриваются системно, в их развитии, приведены изменения, вносимые в законодательство по вопросам налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства.

Результаты

В начале исследования рассмотрим основные показатели, характеризующие роль субъектов МСП в экономике страны (табл. 2).

Из данных табл. 2 следует: внеоборотные активы, капитал и резервы имеют тенденцию к снижению; в обороте предприятий МСП преобладает доля торговли, ремонта транспортных средств; по численности работников (24%), доле МСП в ВВП (21%), доле обрабатывающих производств в обороте предприятий (15,4%) МСП отстает от индикаторов, предусмотренных Стратегией развития до 2030 г.

Отстает сектор МСП от экономики в целом и по уровню заработной платы (табл. 3).

Средняя зарплата на малых предприятиях составляет 73,5–76,0% от показателя по экономике, на микропредприятиях – меньше показателя малых предприятий, на средних пред-

Таблица 2

Доля субъектов МСП в отдельных экономических показателях, %*

Показатели	2020 г.	2021 г.	2022 г.
Средняя численность работников	24,0	23,9	24,0
Внеоборотные активы	28,8	15,7	15,4
Оборотные активы	27,8	29,3	28,9
Капитал и резервы	33,3	20,0	20,1
Доля МСП в ВВП	20,8	20,6	21,0
Оборот предприятий	20,8	20,5	20,0
В т.ч. в торговле, ремонте транспортных средств	51,7	48,2	44,9
В обрабатывающих производствах	12,4	13,3	15,4

* Составлено по: Малое и среднее предпринимательство в России, 2024 : стат. сб. / Росстат. Москва, 2024. 97 с.

Таблица 3

Среднемесячная начисленная заработная плата работников организаций, руб.*

Сектора экономики	2021 г.	2022 г.	2023 г.	2023/2020, %
По экономике в целом	51 344	57 244	65 338	127,2
На малых предприятиях	37 743	42 293	49 654	131,6
В т.ч. микропредприятия	30 246	33 952	40 224	133,0
Средние предприятия	54 627	63 833	73 775	135,0

* Составлено по: Российский статистический сборник, 2023 : стат. сб. / Росстат. Москва, 2023. 701 с.; Малое и среднее предпринимательство в России, 2024 : стат. сб. / Росстат. Москва, 2024. 97 с.

Таблица 4

Субъекты МСП*

Категория	Тип предприятия	На 10.12.2020	На 01.12.2024	Изменения	
				+/-	%
Всего	Микро-	5 467 434	6 318 086	+850 652	115,6
	Малые	217 021	227 352	+10 331	104,8
	Средние	17 695	20 972	+3277	118,5
	Всего	5 702 150	6 566 410	+864 260	115,2
ЮЛ	Микро-	2 154 781	2 032 833	-121 948	94,3
	Малые	190 392	194 800	+4408	102,3
	Средние	17 385	20 439	+3054	117,6
	Всего	2 362 558	2 248 072	-114 486	95,2
ИП	Микро-	3 312 653	4 285 253	+972 600	129,4
	Малые	26 629	32 552	+5923	122,2
	Средние	310	533	+223	171,9
	Всего	3 339 592	4 318 338	+978 746	129,3

* Составлено по: Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства. URL: ofd.nalog.ru (дата обращения: 25.11.2025).

Таблица 5

Поступления ЕСХН*

Показатели	2020 г.			2023 г.		
	Всего	В том числе		Всего	В том числе	
		организации	ИП, КФХ		организации	ИП, КФХ
Доходы, млрд руб.	2065,6	1524,9	540,6	2796,6	2041,7	754,9
Налоговая база, млрд руб.	368,4	246,0	122,5	429,7	262,2	167,5
Убытки прошлых лет, млрд руб.	40,5	36,6	3,8	57,9	50,8	7,1
Исчислен налог, млрд руб.	19,3	12,3	7,0	20,7	11,6	9,1
Недопоступил налог, всего, млрд руб.	2,6	2,3	0,3	4,7	3,8	0,9
Из-за убытков прошлых лет	2,3	2,1	0,2	3,2	2,8	0,4
Количество деклараций, ед./чел.	91 111	18 310	72 801	85 457	18 331	67 126
Нулевые	8140	1648	6492	6734	2015	4719
С пониженной ставкой	4352	1627	2725	6792	2400	4392

* Составлено по: Отчет № 5-ЕСХН «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по единому сельскохозяйственному налогу».

приятиях – выше средней заработной платы по экономике на 6,4–12,9%.

Изменения в структуре МСП приведены в табл. 4.

По данным табл. 4, общее число субъектов МСП увеличилось на 15,2%, доля микропредприятий – с 95,9% до 96,2%, доля малых уменьшилась с 3,8% до 3,5%, доля средних

Таблица 6

Поступления ЕНВД за 2020 г.*

Показатели	Всего	В том числе	
		Организации	ИП
Налоговая база, млрд руб.	782,0	232,3	549,7
Исчислен налог, млрд руб.	114,0	34,2	79,8
Налог к уплате, млрд руб.	59,6	19,7	39,9
Количество налогоплательщиков, ед./чел.	1 637 495	171 471	1 466 024

* Источник: Отчет ф. № 5-ЕНВД «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности».

Таблица 7

Поступления УСН*

Год	Все налогоплательщики			Организации			ИП		
	всего, ед./чел.	в т.ч. объект		всего, ед./чел.	в т.ч. объект		всего, ед./чел.	в т.ч. объект	
		доход	доход – расход		доход	доход – расход		доход	доход – расход
Количество налогоплательщиков, представивших декларации по УСН, ед./чел.									
2020	3536392	2494289	1042103	1426743	716806	709937	2109649	1777483	332166
2023	4482765	3348176	1134589	1443035	726290	716745	3039730	2621886	417844
Из представленных деклараций декларации нулевые, ед./чел.									
2020	969110	689875	279235	483334	288464	194870	485776	401411	84365
2023	1219760	933608	286152	464215	288808	175407	755545	644800	110745
Из представленных деклараций декларации с пониженными субъектами РФ ставками, ед./чел.									
2020	462173	194593	267580	209077	43824	165253	253096	150769	102327
2023	578669	278839	299830	216476	43299	173177	362193	235540	126653
Сумма исчисленного налога, млрд руб.									
2020	659,8	520,5	139,3	306,2	211,0	95,2	353,6	309,4	44,2
2023	1364,2	1070,9	293,3	535,4	351,2	184,2	828,8	719,7	109,1
Сумма страховых взносов, выплаченных пособий по временной нетрудоспособности, уменьшающая сумму исчисленного налога, млрд руб.									
2020	157,0	157,0	-	73,7	73,7	-	83,3	83,3	-
2023	296,3	296,3	-	113,5	113,5	-	182,8	182,8	-
Сумма налога, подлежащая уплате, млрд руб.									
2020	485,9	363,4	122,5	219,1	137,1	82,0	266,8	226,2	40,6
2023	1037,8	774,0	263,8	399,6	237,5	162,1	638,2	536,5	101,7
Сумма минимального налога, подлежащая уплате, млрд руб.									
2020	40,5	-	40,5	32,9	-	32,9	7,6	-	7,6
2023	65,9	-	65,9	51,6	-	51,6	13,3	-	14,3
Сумма недопоступления налога, всего, млрд руб.									
2020	97,7	45,2	52,5	44,2	15,9	28,3	53,4	29,3	24,2
2023	255,0	143,1	111,9	85,6	29,6	56,0	169,3	113,5	55,8

* Источник: 5-УСН «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения».

остается незначительной (0,3%). Доля ЮЛ в общем количестве субъектов МСП уменьшилась с 41,4% до 34,2%. Доля ИП увеличилась с 58,6% до 65,8%, при этом 99,2% ИП относятся к микро-

Далее рассмотрим поступления единого налога при СНР (табл. 5–8).

По данным табл. 5, доля организаций уменьшилась с 66,8% до 61,0%; в процентах к сумме исчисленного налога доля недопоступившего налога увеличилась с 13,5% до 22,7%, в том числе по организациям – с 18,7% до 32,7%, по ИП, КФХ – с 4,3% до 9,9%; количество деклараций с пониженной ставкой уве-

Поступления в связи с применением ПСН*

Показатели	2020 г.	2021 г.	2022 г.	2023 г.	2024 г.
Всего выдано патентов, ед.	493 606	2 060 046	1 936 204	2 046 592	1 886 744
Потенциальный доход, млрд руб., всего	252,7	1096,8	1320,4	1394,7	1497,3
В т.ч. на 1 патент, тыс. руб.	511,9	532,4	681,9	681,5	793,6
Налог на 1 патент, руб.	30 714	31 944	40 914	40 890	47 616
Количество ИП, применяющих ПСН, чел.	359 324	1 264 592	1 283 655	1 356 592	1 333 097
Количество ИП, уменьшивших налог на СВ, чел.	-	930 702	897 068	946 126	731 926
Сумма СВ, на которую уменьшен единый налог, млрд руб.	-	28,4	28,3	32,9	16,4

* Составлено по: Отчет ф. № 1-патент «Отчет о количестве индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, и выданных патентов на право применения патентной системы налогообложения в разрезе видов предпринимательской деятельности».

личилось на 56,1%; доля нулевых деклараций уменьшилась с 8,9% до 7,9%; сумма исчисленного единого налога на 1 декларацию увеличилась с 232,6 тыс. руб. до 262,9 тыс. руб., в том числе по ИП, КФХ – с 105,6 тыс. руб. до 145,8 тыс. руб., уменьшилась по организациям – с 738,2 тыс. руб. до 710,9 тыс. руб.

Согласно данным табл. 6, в 2020 г. применяли ЕНВД 171 471 организация (10,5% всех плательщиков) и уплатили 19,7 млрд руб. (33,0%) и 1 466 024 ИП. Сумма единого налога в размере 114,0 млрд руб. уменьшена на страховые взносы и к уплате сумма налога составила 59,6 млрд руб. По данным отчета, 38,2% всех плательщиков ЕНВД осуществляли деятельность по розничной торговле и обеспечивали 61,1% всей суммы исчисленного налога.

Из данных табл. 7 следует, что в 2023 г. в сравнении с 2020 г.: в общем количестве деклараций доля деклараций, представленных ИП, увеличилась с 59,6% до 67,8%, более 85,0% ИП применяют объект «доходы»; около 27,0% общего количества деклараций являются нулевыми; доля деклараций с пониженными ставками уменьшилась с 13,1% до 12,9%; доля ИП в общей сумме налога увеличилась с 53,6% до 60,7%, при этом более 86,9% налог начислен ИП при применении объекта «доходы»; сумма страховых взносов, пособий по временной нетрудоспособности, уменьшающих сумму исчисленного налога при применении объекта «доходы», увеличилась с 157,0 млрд руб. до 296,3 млрд руб.; сумма минимального налога, уплачиваемого при объекте «доходы – расходы», увеличилась

с 40,5 млрд руб. до 65,9 млрд руб. (в процентах к сумме налога, подлежащего уплате, – 33,0% в 2020 г., 25,0% в 2023 г.); величина недопоступившего в бюджет налога в процентах от суммы налога, подлежащего уплате, увеличилась с 20,1% до 24,6%, более 93–95% суммы недопоступления налога связана с установлением законами субъектов РФ пониженной ставки налога.

Согласно данным табл. 8, в 2024 г. в сравнении с 2020 г. количество выданных патентов увеличилось в 4,1 раза, величина потенциально возможного к получению годового дохода – в 5,5 раза, в том числе в расчете на 1 патент – с 511,9 тыс. руб. до 793,6 тыс. руб., или на 33,1%. Увеличение количества патентов с 493 606 ед. до 2 060 046 ед. в 2021 г. связано с отменой ЕНВД; количество ИП, применяющих ПСН, в 2023 г. в сравнении с 2020 г. увеличилось с 359 324 чел. до 1 356 592 чел., или в 3,7 раза; около 70% всех ИП уменьшили суммы единого налога на сумму страховых взносов; сумма страховых взносов, на которую уменьшен единый налог, увеличилась с 28,4 млрд руб. до 32,9 млрд руб.

Обсуждение

Применяемые специальные налоговые режимы имеют как общие черты, так и различия (табл. 9). Так, уплата единого налога в связи с применением СНР заменяет уплату: при применении ЕСХН, УСН, АУСН: организациями – налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций; ИП – НДФЛ, налога на имущество физических лиц;

Таблица 9

Общие черты и различия специальных налоговых режимов*

Показатели	ЕСХН	УСН	ПСН	АУСН	Профдоход
Налогоплательщики	Организации, ИП	Организации, ИП	ИП	Организации, ИП	Физлица, в т.ч. ИП
Страховые взносы	Уплачиваются	Уплачиваются	Уплачиваются	Взносы на пенсионное, соцстрахование не уплачиваются	СВ на ОПС – добровольно
НДС	Уплачивается	Уплачивается	Не уплачивается	Не уплачивается	Не уплачивается
Условия для перехода на спецрежим и применения					
Остаточная стоимость ОС у организаций	-	Не более 200 млн руб.	-	Не более 150 млн руб.	-
Выручка за год	-	Не более 450 млн руб. в год	Не более 60 млн руб. в год	Не более 60 млн руб. в год	Не более 2,4 млн руб. в год
Численность работников у организаций и ИП	-	Не более 130 чел.	Не более 15 чел.	Не более 5 чел.	0 чел.
Объект обложения	Доходы – расходы	Доходы, доходы – расходы	Потенциально возможный доход	Доходы, доходы – расходы	Профессиональный доход
Налоговый период	Календарный год	Календарный год	Календарный год	Месяц	Месяц
Отчетный период	Полугодие	I квартал, полугодие, 9 месяцев	-	-	-
Ставка налога	6%	6%, 15%	6%	8% от доходов, 20% при объекте «доходы – расходы»	4% с доходов физлиц, 6% с доходов юрлиц
Перенос убытков на будущее	Применяется	Применяется	Нет	Применяется	Нет
Минимальный налог	Нет	1% дохода	Нет	3% дохода	Нет
Декларация	Да	Да	Нет	Нет	Нет
Исполнение обязанностей налогового агента сохраняется					

* Составлено по: Глава 26.1 НК РФ «Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)»; Глава 26.2 НК РФ «Упрощенная система налогообложения»; Глава 26.5 НК РФ «Патентная система налогообложения»; Федеральный закон от 25.02.2022 № 17-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения» (с изм. и доп.); Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» (последняя редакция).

Ставки налога законами субъектов РФ могут быть установлены в размерах:

◆ по ЕСХН – от 0% до 6% в зависимости от видов производимой сельскохозяйственной продукции, от средней численности работников;

◆ по УСН – в размере от 1% до 6% при объекте «доходы» и от 5% до 15% при объекте «доходы, уменьшенные на расходы» в зависимости от категорий налогоплательщиков;

◆ по УСН и ПСН – в размере 0% для ИП, впервые зарегистрированных после вступле-

ния в силу соответствующих законов и осуществляющих деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению и услуг по предоставлению мест для временного проживания (ставка действует в течение двух лет).

Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период при применении УСН с объектом «доходы» и ПСН, уменьшается на сумму уплаченных страховых взносов не более чем на 50% при наличии наемных работников и на 100% при их отсутствии.

При применении АУСН налог рассчитывает налоговый орган по данным онлайн-кассы и банка. При применении СНР в виде налога на профессиональный доход после регистрации самозанятых вместо НДФЛ уплачивается налог по ставкам 4% и 6%, рассчитанный налоговым органом с уменьшением на сумму не более 10 тыс. руб.

Данные о поступлении налогов в связи с применением спецрежимов приведены в табл. 10, из данных которой следует, что в 2023 г. в сравнении с 2020 г.:

♦ налоговые доходы КБС РФ увеличились на 64,6%, в том числе в местные бюджеты на 39,8%, при этом доля налоговых доходов в налоговых доходах КБС РФ уменьшилась с 13,6% до 11,5%;

♦ доля СНР в налоговых доходах КБС РФ увеличилась с 5,8% до 6,2%, в доходах местных бюджетов – с 13,2% до 14,0%;

♦ доля УСН в общей сумме СНР в части КБС РФ увеличилась с 85,8% до 92,8%, в части местных бюджетов увеличилась с 58,3% до 88,5%; доля объекта «доходы» в общей сумме УСН составляет около 70,0%;

♦ доля ЕСХН в величине СНР в части КБС РФ уменьшилась с 2,6% до 1,7%, в МБ – с 8,5% до 6,4%; доля ПСН в СНР в КБС РФ уменьшилась с 2,2% до 1,9%; в местные бюджеты – увеличилась с 4,3% до 5,1%; доля налога на профессиональный доход в СНР увеличилась с 0,3% до 3,6%.

Как следует из данных табл. 11, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.: общая численность налогоплательщиков, применяющих СНР, увеличилась на 5,3% при сокращении количества организаций на 9,6% и увеличении численности ИП на 11,4%; доля ИП увеличилась с 71,3% до 75,3%, численность плательщиков ЕСХН уменьшилась на 6,2%.

Таблица 10

Поступление налоговых доходов в консолидированный бюджет субъектов РФ*

Налоги, млрд руб.	2020 г.		2021 г.		2022 г.		2023 г.	
	КБС РФ	в т.ч. МБ						
Всего	10 033,8	1362,6	12 649,8	1522,1	14 152,1	1725,6	16 512,7	1904,7
в т.ч. СНР	584,8	179,5	800,1	231,4	972,2	270,5	1025,9	266,6
Доля СНР, %	5,8	13,2	6,3	15,2	6,9	15,7	6,2	14,0
УСН	502,1	104,6	715,9	168,9	885,0	218,8	951,9	235,9
объект «доходы»	353,6	71,1	490,7	111,3	606,8	144,8	662,4	158,2
доходы – расходы	148,5	33,5	225,2	57,6	278,2	74,0	289,5	77,7
ЕНВД	52,0	51,9	13,7	13,1	-	-	-	-
ЕСХН	15,3	15,3	20,3	20,3	19,8	19,8	17,4	17,1
ПСН	13,3	7,7	36,8	29,1	43,8	31,9	19,3	13,6
Профдоход	2,1	-	13,4	-	23,6	-	37,3	-

* Составлено по: Отчет № 1-НМ «Начисление и поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в консолидированный бюджет РФ».

Таблица 11

Количество налогоплательщиков, применяющих СНР*

СНР	2020 г.			2023 г.		
	всего	В том числе		всего	В том числе	
		организации	ИП, КФХ		организации	ИП, КФХ
Всего	5 624 322	1 616 524	4 007 798	5 924 814	1 461 366	4 463 448
ЕСХН	91 111	18 310	72 801	85 457	18 331	67 126
ЕНВД	1 637 495	171 471	1 466 024	-	-	-
УСН	3 536 392	1 426 743	2 109 649	4 482 765	1 443 035	3 039 730
ПСН	359 324	-	359 324	1 356 592	-	1 356 592

* Составлено на основании табл. 7–10.

В 2020 г. ЕНВД применяли 1 637 495 налогоплательщиков (29,1% всех плательщиков), в том числе 1 466 024 ИП (36,6% всех ИП). С отменой в 2001 г. ЕНВД численность плательщиков, применяющих УСН, увеличилась на 26,8%, в том числе ИП на 44,1% (на 930 081 чел.), применяющих ПСН – в 3,7 раза (на 997 268 чел.).

Таким образом, в 2023 г. из 5 924 814 налогоплательщиков применяют: УСН – 4 482 765 ед. (75,7%); ПСН – 1 356 592 чел. (22,9%); ЕСХН – 85 457 ед. (1,4%).

Из ИП в 2020 г. 35,6% применяли ЕНВД; доля ИП, применяющих УСН, увеличилась с 52,6% до 68,1%, доля ИП, применяющих ПСН, – с 9,0% до 30,4%.

Заключение

Исследование показало следующее:

- ◆ численность работников, оборот на малых предприятиях ниже показателей, установленных для микропредприятий;

- ◆ незначительна доля МСП в экономике по показателям: численность занятых, доля в обороте, доля в ВВП, уровень заработной платы;

- ◆ незначительна сумма начисленного налога в связи с применением ЕСХН в размере 6% при объекте «доходы – расходы», в процентах от дохода она составляет менее 1,0% (см. табл. 5);

- ◆ при применении УСН (см. табл. 7) с объектом «доходы» сумма исчисленного налога уменьшается на сумму СВ на 50% при наличии наемных работников и на 100% при их отсутствии, в процентах от суммы исчисленного налога она составляет около 30%, когда при объекте «доходы – расходы» СВ уменьшают лишь налоговую базу, облагаемую по ставке 15%;

- ◆ уплачиваемая сумма минимального налога при УСН с объектом «доходы – расходы» в размере 1% от дохода уменьшает на 1/3 сумму исчисленного налога;

- ◆ сумма недоплатившего налога при УСН в связи с устанавливаемой субъектами РФ пониженной ставкой налога на 12–13% уменьшает сумму исчисленного налога;

- ◆ сумма налога при ПСН (см. табл. 8), рассчитываемая умножением ставки 6% на уста-

навливаемую регионами величину потенциально возможного к получению годового дохода, меньше суммы СВ, уплачиваемых ИП в фиксированном размере, в связи с чем бюджет ничего не получает; при этом сумма СВ, на которую уменьшается налог, составляет в целом более 30% величины дохода, умноженной на ставку 6%;

- ◆ по вышеуказанным причинам доля СНР в налоговых доходах КБС РФ составляет 5,8–6,2%, в доходах местных бюджетов – 13,2–14,0% (см. табл. 10); при этом доля УСН в СНР – 90%, доля ЕСХН – менее 2,0%, доля ПСН – 2,0%, в то же время более 75% плательщиков применяют УСН, 23% плательщиков – ПСН.

Кроме того, стоимость основных средств списывается на затраты при общем режиме налогообложения в виде амортизации, при УСН с объектом «доходы – расходы» – в особом порядке, при объекте «доходы» не учитываются в расходах.

В нынешних условиях, характеризующихся глобальными санкциями со стороны Запада, необходимо создание дополнительных стимулов для развития отечественного производства при одновременном соблюдении баланса интересов государства, бизнеса, работников.

По нашему мнению, дальнейшее совершенствование СНР может происходить по следующим направлениям:

1. Увеличить ставку по ЕСХН с таким расчетом, чтобы она составляла в процентах от дохода не менее 6%, как и по другим спецрежимам.

2. По УСН и ПСН:

- ◆ отменить уменьшение величины единого налога на сумму страховых взносов (50% при наличии, на 100% при отсутствии наемных работников), заменив их 15% от СВ, как при объекте «доходы – расходы»;

- ◆ отменить минимальный налог в размере 1% от доходов при УСН с объектом «доходы – расходы» (его величина достигает 1/4 суммы начисленного налога);

- ◆ установить в главе 26.5 НК РФ величину потенциально возможного к получению годового дохода в целях применения ПСН, оставив за регионами право их регулирования с помо-

шью понижающих коэффициентов, как было при ЕНВД.

3. Размеры пониженных ставок при применении спецрежимов предусмотреть на федеральном уровне, закрепив в качестве обязательных условий их применения достижение средней заработной платы работников не ниже уровня по субъекту РФ, осуществление деятельности в производстве.

4. С учетом того, что преобладающая часть плательщиков УСН – с объектом «доходы», предоставить право упрощенцев уменьшить сумму единого налога при объекте «доходы» на вычеты, рассчитываемые умножением стоимости приобретаемых ОС на ставку 15% (как при объекте «доходы – расходы»). Эту норму распространить и на плательщиков, применяющих ПСН.

5. Показатели и условия, ограничивающие применение спецрежимов, дифференцированы без необходимого обоснования.

Примеры.

1) Для целей применения УСН остаточная стоимость ОС у организаций не должна превышать 200 млн руб., выручка – не более 450 млн руб. в год; при АУСН: остаточная стоимость ОС – не более 150 млн руб., выручка – не более 60 млн руб. в год.

2) Право на применение УСН ограничено выручкой не более 60 млн руб. в год, и численностью работников не более 15 чел., а приме-

нение АУСН – выручкой 60 млн руб. при численности работников не более 5 чел.

3) Применение УСН ограничено выручкой не более 450 млн руб. при численности работников не более 130 чел., применение ПСН – выручкой не более 60 млн руб. и численностью работников не более 15 чел., АУСН – выручкой не более 60 млн руб. и численностью работников не более 5 чел.

4) При применении ЕСХН, УСН НДС уплачивается, при ПСН – нет. В таких условиях для ИП крайне выгодным становится применение ПСН, тем более при существующих величинах потенциально возможного к получению годового дохода.

Как видно из приведенного, при различных системах налогообложения закладываются совершенно разные величины выработки на 1 работника, фондовооруженности, фондоемкости, фондоотдачи, а также налоговой нагрузки.

6. Увеличить порог выручки, позволяющий сохранить право на применение УСН, с 200 млн руб. до 450 млн руб. (рост в 2,25 раза), вменить в обязанность упрощенцев уплачивать НДС является положительным моментом. Между тем остаточная стоимость ОС увеличена лишь на 33,3 (с 150 млн руб. до 200 млн руб.), что опять ориентирует бизнес на занятие деятельностью без применения ОС (торговля, услуги).

Список источников

1. Распоряжение Правительства РФ от 02.06.2016 № 1083-р «О Стратегии развития малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации на период до 2030 года и плане мероприятий («дорожной карте») по ее реализации».
2. Федотова Е.В., Иващенко В.В., Яшина А.О. Перспективы применения упрощенной системы налогообложения для субъектов малого и среднего предпринимательства // Калужский экономический вестник. 2024. № 3. С. 11–17.
3. Александрова М.В., Юткина О.В., Полторанина А.С. Влияние бюджетно-налоговой политики государства на развитие малого бизнеса в современных условиях // Управленческий учет. 2022. № 2-2. С. 304–315. doi:10.25806/uu2-22022304-315.
4. Бутина О.П., Котова К.С., Котельникова Е.Е. Преимущества и недостатки применения УСН и ПСН для субъектов малого и среднего бизнеса // Сборник научных трудов вузов России «Проблемы экономики, финансов и управления производством». 2017. № 41. С. 61–67.
5. Голыш С.А., Лазич Ю.В. Преимущества и недостатки применения упрощенной системы налогообложения // Вестник Института экономики и управления Новгородского государственного университета им. Ярослава Мудрого. 2018. № 4 (29). С. 40–45.
6. Ланцова Н.М., Большакова Д.А. Упрощенная система налогообложения: современные особенности и возможности использования как элемента снижения налоговой нагрузки // Евразийская экономи-

ческая конференция : сб. ст. III Междун. науч.-практ. конф., Пенза, 23 нояб. 2018 г. /ответственный редактор Г.Ю. Гуляев. Пенза : Наука и просвещение, 2018. С. 101–105.

7. Полубелова М.В. Новый налоговый режим – АУСН // Экономика и управление в современных условиях : материалы международной научно-практической конференции, Красноярск, 19–22 окт. 2022 г. / сост. Л.М. Ашихмина. Красноярск : Сибирский ин-т бизнеса, управления и психологии, 2022. С. 129–132.

8. Овсийчук В.В., Овсийчук В.Я. Теоретические аспекты применения упрощенной системы налогообложения, преимущества и недостатки ОСНО и УСН // Вестник Академии управления и производства. 2024. № 1. С. 108–113.

9. Решетняк Л.А. Преимущества и недостатки ЕСХН для сельхозтоваропроизводителей // Инновации в АПК: проблемы и перспективы. 2019. № 3 (23). С. 99–105.

10. Воликов О.А., Ходякова А.К. Сравнение упрощенной и автоматизированной упрощенной системы налогообложения // Карельский научный журнал. 2022. Т. 11, № 2 (39). С. 20–23. doi:10.57145/27129772_2022_11_02_05.

11. Осмоловская-Суслина А.Л., Борисова С.Р. Упрощенная система налогообложения: первые оценки изменений налогового законодательства 2024 г. // Финансовый журнал. 2024. Т. 16, № 5. С. 97–108.

References

1. Order of the Government of the Russian Federation of 02.06.2016 No. 1083-r "On the Strategy for the Development of Small and Medium-Sized Entrepreneurship in the Russian Federation until 2030 and the action plan ("roadmap") for its implementation".

2. Fedotova E.V., Ivashchenko V.V., Yashina A.O. Prospects for applying a simplified taxation system for small and medium-sized businesses // Kaluga Economic Bulletin. 2024. No. 3. Pp. 11–17.

3. Aleksandrova M.V., Yutkina O.V., Poltoranina A.S. The impact of the state budget and tax policy on the development of small business in modern conditions // Management Accounting. 2022. No. 2-2. Pp. 304–315. doi:10.25806/uu2-22022304-315.

4. Butina O.P., Kotova K.S., Kotelnikova E.E. Advantages and disadvantages of applying the simplified tax system and patent tax system for small and medium-sized businesses // Collection of scientific papers of Russian universities "Problems of Economics, Finance and Production Management". 2017. No. 41. Pp. 61–67.

5. Golysh S.A., Lazich Yu.V. Advantages and disadvantages of applying the simplified tax system // Bulletin of the Institute of Economics and Management of the Novgorod State University named after Yaroslav the Wise. 2018. No. 4 (29). Pp. 40–45.

6. Lantsova N.M., Bolshakova D.A. Simplified taxation system: modern features and possibilities of use as an element of reducing the tax burden // Eurasian Economic Conference : collection of articles of the III International scientific and practical conference, Penza, November 23, 2018 / editor-in-chief G.Yu. Gulyaev. Penza : Science and Education, 2018. Pp. 101–105.

7. Polubelova M.V. New tax regime – AUSN // Economy and management in modern conditions : materials of the international scientific and practical conference, Krasnoyarsk, October 19–22, 2022 / compiled by L.M. Ashikhmina. Krasnoyarsk : Siberian Institute of Business, Management and Psychology, 2022. Pp. 129–132.

8. Ovsyichuk V.V., Ovsyichuk V.Ya. Theoretical aspects of applying the simplified taxation system, advantages and disadvantages of the basic and simplified tax system // Bulletin of the Academy of Management and Production. 2024. No. 1. Pp. 108–113.

9. Reshetnyak L.A. Advantages and disadvantages of the unified agricultural tax for agricultural producers // Innovations in the agro-industrial complex: problems and prospects. 2019. No. 3 (23). Pp. 99–105.

10. Volivok O.A., Khodyakova A.K. Comparison of the simplified and automated simplified taxation systems // Karelian Scientific Journal. 2022. Vol. 11, No. 2 (39). Pp. 20–23. doi:10.57145/27129772_2022_11_02_05.

11. Osolovskaya-Suslina A.L., Borisova S.R. Simplified taxation system: first estimates of changes in tax legislation in 2024 // Financial Journal. 2024. Vol. 16, No. 5. Pp. 97–108.

Информация об авторе

Н.З. Зотиков – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансов, кредита и экономической безопасности Чувашского государственного университета имени И.Н. Ульянова.

Information about the author

N.Z. Zotikov – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance, Credit and Economic Security of the Chuvash State University named after I.N. Ulyanov.

Статья поступила в редакцию 22.01.2025; одобрена после рецензирования 24.02.2025; принята к публикации 29.07.2025.

The article was submitted 22.01.2025; approved after reviewing 24.02.2025; accepted for publication 29.07.2025.