

DOI: 10.15838/ptd.2023.1.123.6
 УДК 334.012.64:336.02 | ББК 65.261.411.11

© Теребова С.В.

НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ МАЛОГО БИЗНЕСА В УСЛОВИЯХ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ НЕСТАБИЛЬНОСТИ



СВЕТЛАНА ВИКТОРОВНА ТЕРЕБОВА

Вологодский научный центр Российской академии наук
 Вологда, Российская Федерация
 e-mail: svetlana-ter@mail.ru
 ORCID: 0000-0002-2044-9521

Актуальность поставленной проблемы продиктована тем, что в условиях экономической нестабильности, вызванной пандемией COVID-19, усилением санкционного давления, возрастает значимость развития сектора малого бизнеса, в первую очередь как инструмента, обеспечивающего создание рабочих мест в регионах страны. В то же время предприятия рассматриваемого сектора наиболее подвержены негативному влиянию факторов внешней среды, последствия воздействия которых могут быть смягчены с помощью государственной налоговой политики. Цель исследования заключается в разработке предложений по налоговому стимулированию малого бизнеса в условиях текущей экономической нестабильности. Рассмотрены теоретические аспекты применения специальных режимов налогообложения, а также зарубежный и отечественный опыт их корректировки. Особое внимание уделено реализации инструментов налогового стимулирования малого бизнеса на региональном уровне. В статье доказывается необходимость проведения государством налоговой политики, направленной на поддержку сектора малого и среднего бизнеса, что приобретает особую остроту в субъектах страны, где такие предприятия обеспечивают значительную долю рабочих мест. Для этого предлагается использовать ряд мер, таких как продление пониженной ставки по упрощенной системе налогообложения, увеличение «порога» дохода, позволяющего ее применять, меры по смягчению последствий отмены единого налога на вмененный доход и др. Новизна исследования заключается в комплексном рассмотрении теоретических и практических вопросов налогового регулирования, в обосновании необходимости поиска путей его совершенствования с точки зрения развития сектора малого и среднего предпринимательства.

Малый бизнес, регион, налог, система налогообложения, налоговые льготы, экономический кризис.

Для цитирования: Теребова С.В. (2023). Налоговое стимулирование малого бизнеса в условиях экономической нестабильности // Проблемы развития территории. Т. 27. № 1. С. 92–112. DOI: 10.15838/ptd.2023.1.123.6

For citation: Terebova S.V. (2023). Fiscal expansion of small business in the economic instability. *Problems of Territory's Development*, 27 (1), 92–112. DOI: 10.15838/ptd.2023.1.123.6

Введение

Последние годы (2020–2022 гг.) ознаменовались усугублением кризисных процессов в российской экономике, что было вызвано распространением коронавирусной инфекции, ужесточением антироссийских санкций со стороны стран Запада. Центральный банк РФ прогнозировал снижение ВВП в 2022 году на 4–6% (снижение прогнозируется и в 2023 году)¹; по оценкам фонда «Центр стратегических разработок», к концу 2022 года ожидался прирост безработицы в части регионов².

Особенно уязвимы перед изменениями внешней среды и рыночной конъюнктуры предприятия малого бизнеса. По расчетам аналитической службы аудиторско-консалтинговой сети FinExpertiza, за март – июнь текущего года, когда начали действовать санкции, в России закрылись 113,5 тыс. коммерческих предприятий (более 90% из них относятся к малому и микробизнесу). Это на 17,5% больше по сравнению с аналогичным периодом прошлого года³.

В то же время вклад малого и среднего бизнеса в ВВП составляет порядка 22%⁴. Руководством страны поставлена задача увеличить этот показатель до 40%, а число занятых в секторе – с 19 до 25 млн человек. Однако в связи с тем, что малый бизнес – явление социально значимое, отрицательные тенденции в его функционировании имеют негативные последствия в целом для развития российских территорий. В сложившихся условиях ключевая роль принадлежит государственной поддержке сектора малого бизнеса.

Так, по оценкам российских предпринимателей, в новых экономических условиях

в списке факторов, препятствующих активизации ведения бизнеса, первую строчку занимает «чрезмерное налогообложение» (Теребова, Устинова, 2022). Об этом свидетельствуют и данные специального доклада Президенту РФ о предпринимательстве в период пандемии COVID-19, где отражено мнение предпринимателей касательно ключевых мер, которые могут позволить обеспечить экономический рост в стране. Среди главных мер называются снижение налоговой нагрузки на предприятия (86% опрошенных предприятий), ограничение роста тарифов на услуги инфраструктурных и сырьевых монополий (82%), снижение административного давления на бизнес (82%) и др.⁵

Таким образом, одним из ключевых условий «выживания» в новых экономических условиях обозначается снижение налогового бремени. В то же время государству необходимо обеспечить наполняемость бюджета в размере, достаточном для решения общественных задач. Поиск путей обеспечения баланса в данном вопросе в кризисных условиях является весьма актуальной проблемой.

Цель исследования заключается в разработке предложений по налоговому стимулированию малого бизнеса в условиях текущей экономической нестабильности. Поставленная цель определила следующие задачи: 1) изучить теоретические аспекты налогообложения субъектов малого бизнеса; 2) проанализировать действующую систему налогообложения малого бизнеса в России; 3) определить направления совершенствования налогообложения малого бизнеса с точки зрения поддержки развития сектора.

¹ Среднесрочный прогноз Банка России по итогам заседания Совета директоров по ключевой ставке 22 июля 2022 года. URL: http://www.cbr.ru/collection/collection/file/42180/forecast_220722.pdf (дата обращения 31.07.2022).

² Аналитики дали прогноз по безработице в России. URL: <https://lenta.ru/news/2022/06/10/bezrab> (дата обращения 31.07.2022).

³ За санкционные месяцы в России закрылись свыше 110 тыс. компаний. URL: <https://finexpertiza.ru/press-service/researches/2022/zakr-110-tys-komp> (дата обращения 31.07.2022).

⁴ Росстат впервые раскрыл долю малого и среднего бизнеса в экономике. URL: <https://www.rbc.ru/economics/05/02/2019/5c5948c59a794758389cfd7> (дата обращения 31.07.2022). Для сравнения: доля малого и среднего бизнеса в ВВП развитых стран составляет 50–60%. Так, в Великобритании это 51%, Германии – 53%, Финляндии – 60%, Нидерландах – 63%.

⁵ МСП/Постковид. Время системных решений: спец. доклад Президенту РФ. URL: <http://doklad.ombudsmanbiz.ru/2021/7.pdf> (дата обращения 31.07.2022).

Научная новизна работы состоит в том, что на основе анализа налоговых режимов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, и динамики развития сектора за 2019–2022 гг. предложены пути совершенствования налогообложения субъектов малого бизнеса в условиях экономической нестабильности. Предметом исследования выступают налоговые отношения в сфере функционирования малого бизнеса, объектом – сфера малого предпринимательства России в целом и субъектов Северо-Западного федерального округа в частности.

Методология

В работе применяется методология системного анализа, суть которой заключается в рассмотрении объекта исследования как составной части общей социально-экономической системы с учетом действующих внутри нее взаимосвязей и динамики ключевых параметров, анализирующихся с применением современных методов исследования (включая методы статистического анализа).

Теоретико-методологические аспекты исследования базируются на результатах, полученных российскими и зарубежными учеными-экономистами, а также на собственных результатах и выводах автора.

Аналитические материалы представлены на примере субъектов Северо-Западного федерального округа и более детально на примере Вологодской области. Оценка текущего состояния малого бизнеса проведена с использованием официальных статистических данных (Росстат), а также сведений Единого реестра субъектов малого предпринимательства. С опорой на эти источники в работе проанализированы основные показатели, помогающие охарактеризовать состояние малого и среднего предпринимательства (МСП): динамика общего количества МСП, среднесписочная численность работников, число вновь созданных, ликвидированных субъектов, уровень закредитованности и др., что позволило сделать выводы о развитии сектора в период коронакризиса. Анализ уплаты субъектами МСП налогов в рамках применения специ-

альных налоговых режимов строился на данных Федеральной налоговой службы, Управления налоговой политики и доходов Департамента финансов Вологодской области. Для решения аналитических задач применялись общенаучные методы: анализ, синтез, обобщение и систематизация, а также графический и табличный.

Для анализа нормативно-правовой документации, регламентирующей налогообложение МСП, а также изучения федеральных и региональных законов, постановлений, устанавливающих меры налоговой поддержки в условиях COVID-19, использовалась СПП «КонсультантПлюс».

Кроме того, в целях обоснования актуальности и более полного раскрытия проблематики исследования в качестве информационных источников применялись сведения следующих организаций: Министерство финансов России, Банк России, аналитическая служба аудиторско-консалтинговой сети FinExpertiza.

Предлагаемые в работе направления развития системы налогообложения базируются на выводах, полученных в ходе анализа субъектов предпринимательства и т. д.

Теоретические аспекты применения специальных режимов налогообложения субъектов малого предпринимательства

В рамках исследования категории «малый бизнес», «малый и средний бизнес» «малое предпринимательство», «малые и средние предприятия», «субъекты МСП» используются как синонимы. В общем в контексте проводимой работы под малым бизнесом понимается совокупность экономических субъектов рынка – независимых средних, малых, микропредприятий и ИП, деятельность которых направлена на извлечение прибыли и способствует развитию экономики государства.

Согласно законодательству РФ, к субъектам МСП относятся зарегистрированные в установленном порядке и отвечающие определенным требованиям хозяйственные

Таблица 1. Критерии отнесения субъекта к малому и среднему бизнесу

Категория МСП	ССЧ за предыдущий год, чел.	Доход за предыдущий год без НДС по данным налогового учета, млн руб.	Состав уставного капитала	
			доля физлиц и других малых предприятий	доля государства, субъектов РФ и (или) НКО
Микропредприятие	до 15	до 120		
Малое предприятие	до 100	до 800		
Среднее предприятие	до 250 до 1000 – предприятия легкой промышленности из специального перечня до 1500 – организации в сфере общественного питания	до 2000	не менее 51% капитала (акций)	не более 25% (суммарно)

Составлено по: О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ (ред. от 28.06.2022). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_52144/08b3ecbcdc9a360ad1dc314150a6328886703356

субъекты и индивидуальные предприниматели⁶. В качестве основных требований законом установлено соответствие субъекта МСП определенным лимитам по числу сотрудников и обороту (табл. 1).

Указанные в табл. 1 критерии в 2022 году распространялись и на официально зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. В случае если ИП ведет деятельность без привлечения работников, критерием выступает его годовой доход.

Некоторые исследователи, полагают, что «критерий отнесения субъектов предпринимательства к малому бизнесу должен быть индивидуален для каждой отрасли, поскольку отрасли экономики неоднородны и им присущи специфические черты» (Воротникова, Рожкова, 2016, с. 27).

Если говорить о зарубежном опыте установления критериев отнесения к МСП, то можно заключить, что общих принципов не существует, диапазон значений параме-

тров (оборот, численность сотрудников и др.) достаточно широкий и зависит от общеэкономической ситуации в стране, целей и задач развития государства и т. п. Так, например, в Китае к среднему предприятию⁷ может относиться хозяйствующий субъект с численностью сотрудников до 2 тыс. чел.⁸, а в Сирии для отнесения производственного предприятия к среднему достаточно, чтобы на предприятии трудилось 26 чел. (с верхней границей – в 150 чел.)⁹.

Установление четких границ критериев отнесения к МСП при проведении политики налогообложения играет ключевую роль. В рамках работы параметрами отнесения к МСП считаются критерии, установленные российским законодательством.

Особенностью малых предприятий является их высокая чувствительность к реализуемой в стране бюджетной и налоговой политике. В России неопределенность такой политики препятствует развитию исследу-

⁶ О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ (ред. от 28.06.2022). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_52144/08b3ecbcdc9a360ad1dc314150a6328886703356 (дата обращения 01.07.2022).

⁷ В зависимости от вида экономической деятельности.

⁸ Алиев Т. (2017). Вклад МСП в экономику и экспортный потенциал в регионе АТЭС // Вестник АТЭС. Издание Российского центра исследований АТЭС. № 5. С. 11–16.

⁹ Проблемы и перспективы развития малого бизнеса в Сирийской Арабской Республике. URL: <https://rep.bntu.by/bitstream/handle/data/89611/15-16.pdf;jsessionid=9F8A715F9C650401D85B83A84B08A795?sequence=1> (дата обращения 31.08.2022).

емого сектора (Дорошина, 2012; Ашмарина, 2015; Божечкова, 2017), что усиливает значимость налогового стимулирования МСП (Зотиков, 2018), т. к., несмотря на незначительный вклад в ВВП, такие предприятия обеспечивают рабочими местами экономически активное население.

В работе налог рассматривается в качестве экономической категории, основной функцией которой заключается в формировании денежных средств государства. Согласно Налоговому кодексу РФ, «налог – обязательный, индивидуальный безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения, принадлежавших им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований»¹⁰.

В числе классиков теории налогообложения можно назвать Д. Кейнса, А. Маршалла, Д. Рикардо, А. Смита. А. Маршалл одним из первых обосновал, что налоги, наряду с тем что являются фискальным инструментом, влияют на экономическое развитие, в частности через снижение инвестиционных возможностей предпринимателей при взимании налогов и воздействие на потребление посредством косвенных налогов¹¹.

Стимулирующая функция налога реализуется органами государственной власти путем предоставления, как правило, налоговых льгот для отдельных категорий налогоплательщиков, что позволяет создать более благоприятные условия для функционирования определенных видов экономической деятельности и территорий¹². Направления (сферы деятельности предприятий, их количественные параметры и т. д.) задаются налоговой политикой государства и коррелируют с общими задачами его развития (Иванова, Кацюба, 2016).

При осуществлении политики налогообложения малого бизнеса ключевыми параметрами выступают четко поставленная

цель и определенные критерии ее достижения. Цели налоговой политики зависят от общей ситуации, сложившейся в государстве (условия для ведения бизнеса, отраслевая структуры экономики и т. п.), и состояния самого сектора (вклад МСП в ВВП, доля теневого сектора и т. п.) (Абрамова, 2017). Дискуссионным в теории налогообложения остается вопрос о том, что является более приоритетным: повышение налогов и на основе этого увеличение государственного бюджета либо же применение фискальных мер для снижения налоговой нагрузки на бизнес в целях его стимулирования. Во втором случае налоговые ставки должны побуждать налогоплательщиков к внедрению передовых достижений научно-технического прогресса, к наращиванию и развитию производства и т. п. Здесь следует обратить внимание на то, что избыточное государственное стимулирование сектора способно привести к дроблению предприятий.

В числе целей рассматриваемой политики можно выделить следующие: снижение налоговой нагрузки на субъекты МСП и издержек, связанных с уплатой налогов; создание преимуществ малому бизнесу; снижение издержек вхождения на рынок, развитие конкуренции; стимулирование развития определенных (приоритетных) отраслей; снижение уклонения от налогообложения субъектов МСП.

В развитых странах, с учетом того что налоговые издержки зависят от масштаба предприятия, методы налогового регулирования весьма разнообразны. Наибольшее распространение получили специальные налоговые режимы. Их суть состоит в том, что субъект налогообложения освобождается от уплаты некоторых налогов (чаще всего НДС). Ключевая цель введения специальных налоговых режимов – стимулирование развития сектора МСП. Как правило, поступления в бюджет от налогов по специальным режимам не являются основными среди налогов, образующих доход.

¹⁰ СПП «КонсультантПлюс». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671 (дата обращения 10.07.2022).

¹¹ Маршалл А. (1993). Принципы экономической науки. Москва: Прогресс. 594 с.

¹² Миляков Н.В. (2006). Налоги и налогообложение. Москва: ИНФРА-М. 509 с.

В России одним из главных инструментов налогового стимулирования МСП, относящихся к спецрежиму, является упрощенная система налогообложения (УСН). Впервые она была введена в действие в 1995 году¹³. Такая система предполагает замену уплаты трех налогов единым налогом. Тем самым УСН обеспечивает снижение налоговой нагрузки на предприятия. Согласно действующему российскому законодательству, субъект налогообложения может применять УСН, пока он не перестанет соответствовать необходимым для этого условиям.

Изучая исторический контекст, следует отметить, что введение института УСН позволило стимулировать рост числа МСП. Так, за период 1995–2022 гг. их количество выросло с 877,3 тыс. (Ширяева, 2008) до 5,74 млн ед.¹⁴ Однако сама эта система налогообложения постоянно трансформируется (меняются требования, условия, ставки, сами налоги, относящиеся к упрощенной системе, и т. п.) и остается предметом для дискуссии как в научной среде, так и со стороны ее непосредственных «пользователей» – налогоплательщиков. Причем взгляды на этот вопрос у теоретиков и практиков бывают диаметрально противоположными. Так, например, отмечается: «Следует иметь в виду, что наличие альтернативных способов определения налоговых обязательств и возможность легкого выбора между ними могут приводить к уклонению от налогообложения крупного и среднего бизнеса посредством заключения определенных сделок между предприятиями с разными системами учета» (Шкробела, 2008, с. 16).

Авторы считают излишним наличие такого количества (четырёх) специальных упрощенных налогов: «Лучшая практика – это отсутствие множественности налоговых режимов» (Шкробела, 2008, с. 7).

В.Г. Пансков говорит о необходимости реализации мер, направленных на карди-

нальную перестройку действующих специальных налоговых режимов. В частности, «следовало бы ограничить сферы деятельности, переход на которые позволяет предприятиям применять упрощенную систему налогообложения. Речь должна идти исключительно о приоритетных отраслях экономики, таких как разработка и внедрение инновационных технологий, промышленное производство, прикладная наука и т. д.» (Пансков, 2018, с. 116, 118). Он предлагает ввести для всех МСП, не работающих на специальных режимах налогообложения, прогрессивную шкалу ставок по налогу на прибыль.

Следует отметить, что «применение специальных налоговых режимов освобождает налогоплательщиков от уплаты ряда налогов. Например, организации, применяющие УСН, ЕСХН, не платят налог на прибыль, НДС, налог на имущество; индивидуальные предприниматели – НДФЛ, налог на имущество физических лиц (по имуществу, используемому в предпринимательской деятельности), НДС»¹⁵.

В научной литературе зачастую критике подвергается исключение при использовании спецрежимов необходимости уплаты НДС. Так, Н.И. Малис отмечает: «Налогоплательщики налога, взимаемого в связи с применением УСН, в отличие от налогоплательщиков, применяющих нулевую ставку по НДС, не имеют права принять к вычету сумму входного НДС, а включают его в стоимость приобретенных товаров, которая не может быть учтена в расходах в случае выбора объекта налогообложения «Доходы» (Малис, 2013, с. 76).

Освобождение от уплаты НДС при применении УСН может быть сопряжено со сложностью реализации продукции покупателям, использующим ОСНО, что обусловлено тем, что они не могут принять к вычету сумму «входного» НДС с ее стоимости (Малис, 2013;

¹³ Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства: Федеральный закон от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ (посл. ред.). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8795 (дата обращения 10.07.2022).

¹⁴ Единый реестр субъектов малого предпринимательства. URL: <https://rmsp.nalog.ru/statistics.html> (дата обращения 10.07.2022).

¹⁵ Представителям малого и среднего бизнеса разъяснили особенности применения специальных налоговых режимов. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn53/news/activities_fts/8038526 (дата обращения 02.09.2022).

Кравченко, Мялкина, 2015; Мандрощенко, 2015). Поэтому субъекты, применяющие УСН, как правило, осуществляют реализацию товаров/услуг населению либо другим налогоплательщикам УСН.

К недостаткам применения УСН некоторые исследователи (Морозова, 2012; Тимофеев, 2015) также относят лимиты по величине остаточной стоимости основных средств.

Еще одним дискуссионным вопросом остается объем максимальной суммы дохода, позволяющей налогоплательщикам применять УСН (Алагаева, 2014; Тимофеев, 2015). Несмотря на неоднократное увеличение данной суммы, до сих пор ее уровень соответствует лишь критериям отнесения к субъектам микропредпринимательства. Это может приводить к дроблению бизнеса с целью сохранения льготного режима налогообложения. Здесь следует отметить, что если субъект МСП теряет право на применение специального налогового режима, то он обязан уплатить налоги, от которых был освобожден на условиях УСН.

Ряд современных ученых-экономистов отмечает, что с помощью налогов возможны стабилизация, антициклическое регулирование развития экономики (Капканщиков, 2020), осуществляемые путем фискального стимулирования спроса на инвестиции в период экономического спада и его ограничения во время экономического подъема.

«В период ликвидации негативных последствий финансово-экономического кризиса задача обеспечения роста налоговой активности субъектов предпринимательской деятельности вызывает необходимость разработки эффективных инструментов налогового стимулирования» (Туфетулов, 2016).

Одним из последних кризисов, ставших для МСП «шоковым потрясением», выступил экономический кризис, вызванный пандемией COVID-19. Правительства госу-

дарств отреагировали на него принятием соответствующих мер поддержки предприятий, среди которых важную роль сыграли меры налоговой поддержки.

Так, в США был принят пакет мер государственной поддержки сектора МСП, пострадавшего в связи с пандемией COVID-19¹⁶ (Weltman, 2022). Некоторые из них все еще действуют, срок действия других уже истек (табл. 2).

В исследовании¹⁷ представлен обзор мер по оказанию помощи МСП в связи с COVID-19, принятых странами ЕС. Наиболее упоминаемыми из них были временное снижение и отсрочка НДС и приостановление судебных процедур. С одной стороны, это эффективно поддержало денежные потоки компаний и освободило их от административного бремени. С другой стороны, компаниям пришлось корректировать цены и адаптироваться к новым сложным процедурам, что привело к увеличению внутренних временных затрат, от которых в первую очередь пострадали МСП. Представители предприятий, опрошенные¹⁸ в ходе цитируемого исследования, признают, что сохранение бизнеса, в частности для МСП, было во многом обусловлено налоговыми мерами.

Таким образом, государство с помощью налоговых инструментов оказывает регулятивное воздействие на сектор МСП. Вектор такого воздействия задается направлением и целями государственной политики, а также зависит от текущей социально-экономической ситуации в стране. С нашей точки зрения, в условиях экономической нестабильности перестройка системы налогообложения в части сокращения числа специальных налоговых режимов для МСП может негативно отразиться на функционировании сектора. Что касается сложностей, связанных с освобождением от уплаты НДС при применении УСН, видится, что в качестве альтернативы для предприятия при необходимости применения вычета по НДС

¹⁶ Dublino J. (2022). Business News Daily Small Business Taxes: What to Expect in 2022. URL: <https://www.businessnewsdaily.com/7720-small-business-taxes.html>

¹⁷ Legge A.Di, Ceccanti D. (2022). Tax compliance costs for SMEs: An update and a complement. Final Report. European Innovation Council and SMEs Executive Agency. DOI: 10.2873/180570.

¹⁸ Проведено интервью с представителями 3500 предприятий во всех странах, входящих в Евросоюз.

Таблица 2. Меры налоговой поддержки МСП в США в условиях коронакризиса

Мера	Краткая характеристика
Отсрочка налогов на социальное обеспечение	В 2020 году Закон о помощи, облегчении и экономической безопасности при коронавирусе разрешил работодателям отсрочить внесение части налогов на социальное обеспечение, подлежащих уплате в период с 27.03.2020 по 31.12.2020. Половина этих отложенных налогов должна быть уплачена до 31.12.2021, оставшаяся часть – до 31.12.2022
Правила чистой операционной деятельности	Если у компании был чистый операционный убыток в 2018, 2019 или 2020 гг., который переносится на 2021 год, он будет ограничен 80% налогооблагаемого дохода
Правила ограничения коммерческих потерь	Благодаря временной приостановке действия правил Закона о сокращении налогов и занятости в 2019 и 2020 гг. предприятия могли переносить чистые операционные убытки на пять лет назад или на неопределенный срок в будущем. Однако эти правила вновь вступили в силу в 2021 налоговом году
Правило ограничения процентных расходов	Налоговое правило, действие которого было временно приостановлено во время пандемии. Вновь вступило в силу в 2021 налоговом году. Ограничивает налогооблагаемый доход текущим налоговым годом и уменьшает вычет по процентным расходам с 50 до 30% от скорректированного налогооблагаемого дохода
Закон о реагировании на коронавирус «Семья прежде всего»	Обязывает определенные предприятия предоставлять оплачиваемые отпуска по болезни и по семейным обстоятельствам сотрудникам, пострадавшим от COVID-19, до 31.03.2021. Предприятия, которые произвели эти выплаты, имеют право на налоговые вычеты в размере 100% стоимости оплаты отпуска по болезни, по семейным обстоятельствам, а также расходов на запланированное квалифицированное медицинское обслуживание и доли работодателя в налогах на заработную плату для расходов на отпуск по болезни, которые они понесли

Составлено по: Di Legge A., Ceccanti D., Foronda F.H. [et al.] Tax compliance costs for SMEs: An update and a complement. Final report. Available at: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/70a486a9-b61d-11ec-b6f4-01aa75ed71a1/language-en> (accessed 29.08.2022).

такой субъект может воспользоваться общей системой налогообложения (ОСНО).

Зарубежный опыт свидетельствует, что льготные режимы налогообложения стимулируют развитие сектора, а также оказывают ему значимую поддержку в кризисных условиях.

Действующая система налогообложения малого бизнеса в России

В целях поддержки и стимулирования малого бизнеса в России введены специальные режимы налогообложения. Так, еще в 2004 году в Налоговом кодексе РФ были установлены пять упрощенных систем налогообложения (табл. 3). Кроме того, наряду с ними субъекты малого предпринимательства вправе применять общую систему налогообложения. Согласно ОСНО, налог на прибыль облагается по ставке 20% для юрлиц, а также уплачивается НДС (20%) и для индивидуальных предпринимателей НДФЛ (13%).

Введение специальных режимов налогообложения позволяет предприятиям сократить налоговые издержки. Так, в частности, индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения, освобождены от налогового и бухгалтерского учета, а ИП и юрлица, использующие упрощенную систему налогообложения, не ведут бухгалтерский учет.

Среди предпринимателей, ведущих свою деятельность в области торговли, общественного питания, оказания услуг (в совокупности предприятия данных сфер в структуре МСП занимают до 70%), одним из наиболее востребованных был единый налог на вмененный доход. Его несомненным преимуществом являлась возможность не уплачивать налог на прибыль, имущество и добавленную стоимость – для организаций, и налог на имущество и НДФЛ – для ИП. При этом уплачивался единый налог по ставке 15% от потенциально возможного дохода, не зависящий от выручки. Несмотря на популярность, с января 2021 года ЕНВД

Таблица 3. Специальные (упрощенные) режимы налогообложения субъектов малого бизнеса

Наименование налога	Налогооблагаемые субъекты	Налоговая база	Ставка, %
Упрощенная система налогообложения (УСН)			
– доходы за вычетом расходов	Организации и ИП	Доходы за вычетом расходов	15
– доходы		Доход	6
Единый налог на вмененный доход (ЕНВД)	Организации и ИП, в которых не больше 100 сотрудников*	Вмененный доход**	15
Патентная система налогообложения (ПСН)	ИП	Потенциальный доход	6
Единый сельскохозяйственный налог (ЕСН)	Организации и ИП, с долей дохода от реализации произведенной ими сельскохозяйственной продукции не менее 70%	Доходы за вычетом расходов	6
Налог на профессиональный доход (НДП)	Физические лица, ИП, работающие в одной сфере бизнеса (самозанятые)	Доход	4, 6
* Виды деятельности, попадающие под ЕНВД, определялись местными властями с ориентацией на п. 3 ст. 346.29 НК РФ (розничные услуги, торговля).			
** Вмененный доход – это потенциально возможный доход налогоплательщика, который определяется с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на его получение. URL: https://data.nalog.ru/create_business/ul/in_progress/envd			

был отменен. Все применявшие его налогоплательщики должны перейти на другой (по собственному выбору) режим налогообложения.

Следует отметить, что при применении УСН в случае выбора варианта расчета налога «доходы минус расходы», если за налоговый период предприятие получило убыток (сумма расходов превысила сумму доходов), то налогоплательщик уплачивает со всех налогооблагаемых доходов налог в размере 1%.

Изменения специальных режимов налогообложения МСП проводятся в соответствии с задачами развития государства. Так, по заявлению представителей Правительства РФ налоговая политика страны на 2016–2018 гг. определялась как стимулирующая.

На 2019–2021 гг. цели и задачи бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики обозначены в «Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-

тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 гг.»¹⁹. В документе указывается, что ключевым направлением является содействие в достижении поставленной Президентом России национальной цели развития «повышение качества жизни и благосостояния граждан...». Кроме того, говорится о необходимости устойчивого ускорения экономического роста. Задачи по развитию малого бизнеса входят в блок документа «Расширение потенциала экономики». Новым в отношении данного сектора за этот период, как было показано выше, стало отмена в 2021 году ЕНВД. С 2019 года в пилотных субъектах РФ, а затем и по всей стране был введен новый специальный налоговый режим – налог на профессиональный доход. Согласно данным ФНС, если в январе 2020 года число самозанятых, использующих НПД, равнялось 1,5 млн чел., то по состоянию на июнь 2022 года их количество

¹⁹ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 гг.: утв. Минфином России. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_308390/b09b17ca7d790cdfa880b02fad5e29bc157489a5 (дата обращения 08.09.2022).

Таблица 4. Меры налоговой поддержки в России

Мера	Краткая характеристика меры
Снижение страховых взносов	С апреля 2020 года совокупный размер тарифа страховых взносов на ОПС, ВНиМ, ОМС уменьшен с 30 до 15%. Изменение применяется только к той части выплат, которая в каждом месяце превышает МРОТ*
Налоговые каникулы	Внесены изменения в НК РФ, устанавливающие для субъектов МСП, включенных в список пострадавших отраслей, «налоговые каникулы»: субъекты МСП были освобождены от уплаты налогов, авансовых платежей и страховых взносов за II квартал 2020 года**
Продление сроков уплаты налогов	Продление сроков уплаты налогов и предоставления налоговых деклараций, авансовых платежей по налогам, страховым взносам (по разным видам налогов, для разных категорий плательщиков, на разные сроки); продление сроков предоставления налоговых деклараций (для всех налогоплательщиков)***
Приостановление назначения и проведения налоговых проверок	В отношении всех налогоплательщиков
Предоставление отсрочки и рассрочки по уплате налогов	Новые правила предоставления отсрочки и рассрочки по уплате налогов: максимальный срок отсрочки увеличен до 1 года, а рассрочки – до 5 лет
Отмена налоговой санкции	Отмена налоговой санкции по ст. 126 НК РФ за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, совершенное в период с 1 марта по 30 июня 2020 года
Освобождение от плановых проверок	Только для малого бизнеса. Правительство запретило включать субъекты МСП в ежегодные планы проверок на 2021 и 2022 гг.****

* П. 2.1 ст. 427 Налогового кодекса Российской Федерации; О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 1 апреля 2020 г. № 102-ФЗ.

** О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 8 июня 2020 г. № 172-ФЗ.

*** О мерах по обеспечению устойчивого развития экономики: Постановление Правительства Российской Федерации от 2 апреля 2020 г. № 409.

**** Об особенностях проведения в 2022 году плановых контрольных (надзорных) мероприятий, плановых проверок в отношении субъектов малого предпринимательства и о внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации: Постановление Правительства РФ от 8 сентября 2021 г. № 1520; Об особенностях формирования ежегодных планов проведения плановых проверок юридических лиц и индивидуальных предпринимателей на 2021 год, проведения проверок в 2021 году и внесении изменений в пункт 7 Правил подготовки органами государственного контроля (надзора) и органами муниципального контроля ежегодных планов проведения плановых проверок юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: Постановление Правительства РФ от 30 ноября 2020 г. № 1969.

достигло 5 млн чел. Кроме того, с января 2019 года был изменен порядок исчисления и уплаты налога на имущество организаций²⁰.

В России принят широкий спектр мер федеральной налоговой поддержки субъектов МСП в условиях COVID-19 (табл. 4).

На 2022–2023 гг. задачи бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики, закрепленные документом²¹, были скор-

ректированы с учетом изменения условий ведения бизнеса под влиянием пандемии COVID-19: «борьба с пандемией и содействие восстановлению экономики; структурная трансформация экономики; операционная эффективность использования бюджетных средств; развитие межбюджетных отношений; таможенно-тарифное регулирование»²². Цель политики в данном документе не обо-

²⁰ С 2019 года изменится порядок налогообложения объектов недвижимости организаций. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/8248178

²¹ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 гг. (утв. Минфином России). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_364178/bffa19c2aee741b3cd2ecae2c40e1a3f0af26184

²² Там же.

значена. В его разделе, посвященном мерам налоговой поддержки субъектов МСП, запланированы следующие меры:

- уменьшение страховых взносов;
- для смягчения последствий перехода ИП с ЕНВД на патентную систему налогообложения предусмотрено расширение области применения ПСН на виды деятельности, в которых применялся режим ЕНВД;
- до 2024 года продлено право регионов вводить «налоговые каникулы» в виде нулевой ставки (УСН, ПСН) для впервые зарегистрированных ИП в производственной, социальной, научной сферах, в сфере бытовых услуг населению;
- налогоплательщики, применяющие УСН с объектом налогообложения «доходы» и использующие контрольно-кассовую технику, освобождаются от обязанности представления налоговой декларации.

Последняя из перечисленных задач говорит о новом налоговом режиме – автоматизированная упрощенная система налогообложения (АУСН). Пилотный проект по ее внедрению на срок до 2027 года осуществляется в четырех субъектах: Москва, Республика Татарстан, Московская и Калужская области. Суть системы АУСН в том, что функция исчисления налога от субъектов налогообложения переходит к сотрудникам органов налоговой инспекции.

В целом можно сделать общее заключение о том, что изменения в налоговой политике в стране в условиях кризиса направлены преимущественно на вывод предпринимателей «из тени». При этом на уровне субъекта страны налоги могут корректироваться в рамках установленных для регионов полномочий.

Статистическая оценка общего состояния и налогообложения малого бизнеса в России

В рассматриваемом периоде (рис.) в 2020 году относительно 2019 года общее число субъектов МСП (включая ИП) по стране сократилось на 4%, или 240 тыс. ед. Начиная с 2021 года фиксируется рост их числа: на 0,5%

в 2021 году и на 1% в 2022 году относительно 2020 года – года начала пандемии. В структурном разрезе наблюдается снижение числа малых и средних предприятий и увеличение численности микропредприятий и ИП.

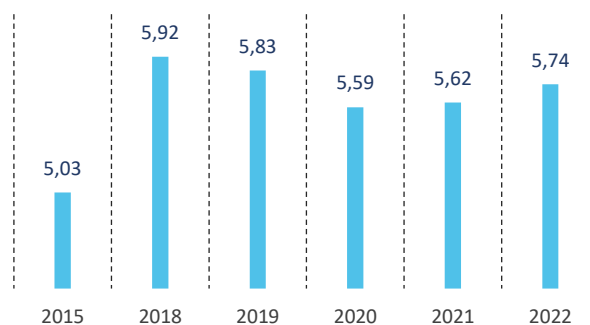


Рис. Динамика российского сектора малого бизнеса в 2015, 2018–2022 гг., млн ед.

Примечание: для сопоставимости данные за каждый год представлены по состоянию на 10 августа.
Источники: Единый реестр субъектов малого предпринимательства URL: <https://rmsp.nalog.ru/statistics.html>. (дата обращения 10.09.2022); Сплошное статистическое наблюдение малого и среднего бизнеса (за 2010 и 2015 гг.). URL: https://rosstat.gov.ru/small_business (дата обращения 06.11.2022).

Анализ данных статистики по СЗФО показывает, что в 2022 году в округе количественный показатель числа субъектов МСП находится на уровне ниже 2018 года, за исключением Ленинградской области. Также наиболее благоприятная по данному индикатору ситуация наблюдается в Санкт-Петербурге. Однако относительно 2021 и 2020 гг. в 2022 году в большинстве рассматриваемых территорий показатель вырос. В то же время ряд субъектов (Республика Коми, Вологодская, Архангельская, Псковская области) и в 2022 году не достигли уровня 2020 года (табл. 5).

На федеральном уровне и уровне округа наблюдается снижение среднесписочной численности (ССЧ) работников в субъектах МСП на 5%. В 2021 году относительно 2019 года наибольшее снижение ССЧ произошло в Архангельской (на 14%), Мурманской (9%), Вологодской (6%), Псковской (6%) областях, Республике Коми (10%), Республике Карелии (7%).

Таблица 5. Динамика субъектов МСП в СЗФО РФ в 2015, 2018–2022 гг., тыс. ед.

Субъект Федерации	Год										
	2015	2018	2019	2020	2021	2022	2022 к 2015	2022 к 2018	2021 к 2020	2022 к 2020	2022 к 2021
Северо-Западный федеральный округ	524	684	678	649	650	659	126	96	100	102	101
Республика Карелия	24	26	26	25	25	25	104	95	98	98	100
Республика Коми	31	29	28	26	25	24	77	83	95	93	98
Архангельская область	40,5	38	37	35	33	33	81	86	96	95	99
Вологодская область	39,6	53	51	48	47	45	114	86	97	94	97
Калининградская область	51	58	56	54	53	54	106	94	99	100	101
Ленинградская область	46	57	61	62	65	69	150	121	106	112	106
Мурманская область	24	26	25	24	23	24	100	91	98	100	102
Новгородская область	20,6	22	21	20	20	20	97	91	98	98	100
Псковская область	20	23	22	21	20	20	100	87	97	95	99
г. Санкт-Петербург	225	351	349	333	338	344	153	98	101	103	102

Источники: Единый реестр субъектов малого предпринимательства. URL: <https://rmsp.nalog.ru/statistics.html> (дата обращения 10.09.2022); Сплошное статистическое наблюдение малого и среднего бизнеса (за 2010 и 2015 гг.). URL: https://rosstat.gov.ru/small_business (дата обращения 06.11.2022).

В 2020–2022 гг. фиксируется ухудшение демографии предприятий малого бизнеса²⁵. Так, по итогам 2021 года наибольшее превышение числа ликвидированных субъектов над количеством созданных наблюдается в следующих субъектах: Мурманской области и Республике Коми – в три раза; Республике Карелии, Вологодской и Архангельской областях – более чем в два раза.

Сложной остается ситуация с привлечением денежных средств для МСП. Растет уровень закрепитованности предприятий. Рост объема выданных кредитов составил на федеральном уровне – 1,4 раза, на уровне округа – 1,9 раза. Уровень закрепитованности в разрезе субъектов СЗФО показывает, что в Калининградской, Ленинградской областях и Республике Карелии он превышал средний по стране и по округу. В Вологодской области с 2020 года снижается количество выданных кредитов, а уровень закрепитованности продолжает расти на всем рассматриваемом отрезке²⁴.

Таким образом, динамика становления сектора МСП является разноплановой. С одной стороны, начиная с 2020 года прослеживается рост числа субъектов, с другой стороны – у представителей сектора нет финансовых и кадровых ресурсов для перехода на новый качественный уровень развития.

Рассмотрим динамику уплаты налогов по основным специальным режимам для малого и среднего бизнеса (УСН, ЕНВД, ЕСХН) за период 2018–2020 гг. в соответствии с представленной ФНС статистикой.

Наиболее распространенным является применение упрощенной системы налогообложения. Ее в 2020 году применяли более 3,5 млн субъектов МСП (или 63% от их общего числа). Сумма исчисленного налога составила 659 млрд руб. В динамике за три года (2018–2020) число субъектов МСП, применяющих данную систему, выросло на 9%, а сумма исчисленного налога – на 23%²⁵. Те же показатели относительно 2015 года составляют 25 и 204% соответственно²⁶.

²⁵ Статистика государственной регистрации. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/regstats (дата обращения 06.09.2022).

²⁴ Официальный сайт Банка России. URL: <https://cbr.ru/search>

²⁵ В текущих ценах.

²⁶ Там же.

Среди субъектов СЗФО наибольший уровень налоговой нагрузки при использовании данного режима зафиксирован в г. Санкт-Петербурге и Калининградской области, наименьший – в Мурманской области и Республике Коми (табл. 6).

Вторым «по популярности» среди субъектов МСП был единый налог на вмененный доход. До момента его отмены (в 2019 году) эту систему уплаты налогов применяли почти 2 млн предпринимателей (34% от общего числа субъектов МСП), сумма уплаченного налога в 2019 году составила 136,9 млрд руб. В 2020 году показатели ниже: 1,6 млн предпринимателей и 114 млрд руб. соответственно, что обусловлено постепенным переходом налогоплательщиков на другие режимы налогообложения.

Среди субъектов СЗФО наибольший уровень налоговой нагрузки при использовании данного режима был в Калининградской, Архангельской, Вологодской областях, Республике Коми, наименьший – в Ленинградской области и г. Санкт-Петербурге (табл. 7).

Рядом субъектов МСП, ведущих деятельность в сфере сельского хозяйства, применяется единый сельскохозяйственный на-

лог. Их доля в общем числе МСП невелика и составляет 1,6%. Кроме того, число субъектов МСП, использующих ЕСХН, начиная с 2015 года сокращается.

С января 2019 года предприятия, уплачивающие ЕСХН, признаются и налогоплательщиками НДС.

Согласно данным ФНС, среди субъектов СЗФО наибольшая налоговая нагрузка при применении ЕСХН наблюдалась в Мурманской и Архангельской областях, Республике Карелии, наименьшая – в Новгородской области и г. Санкт-Петербурге (табл. 8).

Достаточно широко предприятиями используется патентная система налогообложения. В 2018 году потенциально возможный к получению ИП годовой доход равнялся 241,8 млрд руб., а по состоянию на 01.01.2022 его размер, исчисленный исходя из срока действия патента, составил более 1 млрд руб.

Количество индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, за последние три года выросло в шесть раз. Такие темпы прироста, в частности, связаны с отменой ЕНВД. Высокий рост показателя в Архангельской (в 14 раз), Ленинградской (14), Новгородской (17)

Таблица 6. Количество налогоплательщиков и сумма исчисленного налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, за 2015, 2018–2020 гг.

Территория	2015 год		2018 год		2019 год		2020 год	
	к-во нал./пл., тыс. ед.	сумма налога, млн руб.	к-во нал./пл., тыс. ед.	сумма налога, млн руб.	к-во нал./пл., тыс. ед.	сумма налога, млн руб.	к-во нал./пл., тыс. ед.	сумма налога, млн руб.
РФ	2818	323053	3241	535494	3386	628751	3536	659827
Северо-Западный федеральный округ	336	37948	391	64938	425	79220	441	79378
Республика Карелия	17	1396	18	2063	19	2362	19	2534
Республика Коми	20	2202	19	2687	19	2966	19	1735
Архангельская область	27	2720	28	4162	27	4604	27	3676
Вологодская область	28	2067	30	3329	31	3839	31	4027
Калининградская область	41	4707	41	6600	43	7541	43	8757
Ленинградская область	25	2183	32	4072	38	5464	42	6248
Мурманская область	15	1550	16	2216	16	2556	17	963
Новгородская область	11	984	11	1444	12	1637	12	1 659
Псковская область	11	919	12	1488	12	1675	13	1863
г. Санкт-Петербург	140	19096	178	36737	203	46382	212	47816

Составлено по: данные Федеральной налоговой службы. URL: <https://www.nalog.gov.ru> (дата обращения 29.08.2022).

Таблица 7. Количество налогоплательщиков, представивших налоговые декларации по ЕНВД, и сумма исчисленного единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности за 2015, 2018–2020 гг.

Территория	2015 год		2018 год		2019 год		2020 год	
	к-во нал./пл., ед.	сумма налога, млн руб.	к-во нал./пл., ед.	сумма налога, млн руб.	к-во нал./пл., ед.	сумма налога, млн руб.	к-во нал./пл., ед.	сумма налога, млн руб.
РФ	2094	142233	2072	135487	1968	136980	1637	114023
Северо-Западный федеральный округ	207	16246	213	15762	202	15876	174	13837
Республика Карелия	10	861	9	844	8	820	6	687
Республика Коми	15	1527	13	1255	12	1 201	10	1 085
Архангельская область	16	1824	17	1786	15	1810	12	1286
Вологодская область	17	1770	17	1613	18	1616	14	1460
Калининградская область	17	1482	17	1672	17	1677	13	1558
Ленинградская область	27	1520	28	1432	27	1444	24	1281
Мурманская область	11	782	10	708	9	686	8	586
Новгородская область	11	911	10	762	8	731	8	762
Псковская область	10	850	9	795	9	775	7	647
г. Санкт-Петербург	68	4603	76	4799	75	5016	67	4410

Составлено по: данные Федеральной налоговой службы. URL: <https://www.nalog.gov.ru> (дата обращения 29.08.2022).

Таблица 8. Количество налогоплательщиков (ед.) и сумма исчисленного единого сельскохозяйственного налога (тыс. руб.) за 2015, 2018–2020 гг.

Территория	2015 год		2018 год		2019 год		2020 год	
	к-во нал./пл., ед.	сумма налога, тыс. руб.	к-во нал./пл., ед.	сумма налога, тыс. руб.	к-во нал./пл., ед.	сумма налога, тыс. руб.	к-во нал./пл., ед.	сумма налога, тыс. руб.
РФ	98310	9586628	97034	15101528	94 633	15131758	91111	19330925
Северо-Западный федеральный округ	2 694	1977320	2609	3362596	2426	3196486	2292	3793908
Республика Карелия	155	224296	191	311238	205	272874	192	415710
Республика Коми	343	26918	250	42088	208	25534	221	12545
Архангельская область	241	160533	193	148140	157	169476	133	162825
Вологодская область	245	13266	240	18469	197	21536	197	16933
Калининградская область	408	297165	468	305720	493	365819	456	485703
Ленинградская область	359	44634	373	50327	322	48693	307	25928
Мурманская область	114	1062783	114	2399379	101	2236167	102	2609652
Новгородская область	442	12942	390	18003	388	16992	364	8207
Псковская область	287	5163	265	6175	242	6744	216	8009
г. Санкт-Петербург	77	76648	99	17143	91	2456	86	2721

Составлено по: данные Федеральной налоговой службы. URL: <https://www.nalog.gov.ru> (дата обращения 29.08.2022).

областях, наименьший темп прироста (в три раза) в Мурманской области (табл. 9).

Таким образом, можно говорить о тенденции наращивания числа «пользователей» налоговых режимов УСН и ПНС на фоне со-

кращения числа налогоплательщиков, применяющих ЕНВД и ЕСХН. Наибольший прирост налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ и рассматриваемых субъектов обеспечивается при применении УСН.

Таблица 9. Число индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, в 2015, 2018–2021 гг., количество патентов

Территория	Год				
	2015*	2018	2019	2020	2021
РФ	145573	439088	340226	493606	2060046
Северо-Западный федеральный округ	5365	25074	22219	30964	177034
Республика Карелия	575	1992	1586	2259	8877
Республика Коми	1313	2466	1988	2749	9619
Архангельская область	350	873	754	1010	11258
Вологодская область	430	3700	2423	3086	20027
Калининградская область	372	1732	1768	2438	17582
Ленинградская область	90	1622	1996	2941	29326
Мурманская область	912	2772	2321	2922	6278
Новгородская область	120	474	447	640	7776
Псковская область	265	1004	725	717	6461
г. Санкт-Петербург	878	8339	8102	12113	59 685

* За 2015 год ед. изм. – количество индивидуальных предпринимателей.
Составлено по: данные Федеральной налоговой службы. URL: <https://www.nalog.gov.ru> (дата обращения 29.08.2022).

Следует отметить, что, несмотря на некоторые отрицательные значения ряда показателей развития сектора, по данным Федеральной налоговой службы РФ, поступление налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, выросло. Так, например, в Вологодской области в 2021 году по сравнению с 2020 годом увеличение составило 29,2% (с 3,9 до 5,04 млрд руб.)²⁷. Поступления платежей по налогам на совокупный доход следующие:

- по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, в 2021 году на 40% больше, чем в 2020 году (значения соответственно составили 4,5 и 3,12 млрд руб.);

- по налогу, взимаемому в связи с применением патентной системы налогообложения, в 2021 году больше в 3,5 раза, чем в 2020 году (212,9 и 61,2 млн руб.);

- по налогу на профессиональный доход в 2021 году больше в 77 раз, чем в 2020 году (59,6 и 0,775 млн руб.);

- платежей по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности в 2021 году почти в

четыре раза меньше, чем в 2020 году (197,3 и 671,8 млн руб.).

Поступления по страховым взносам на обязательное социальное страхование в Вологодской области за рассматриваемый период увеличились на 6,8% (с 52,8 до 56,39 млрд руб.).

Как отмечают сами предприниматели, значительную роль в росте налоговой нагрузки сыграли отмена ЕНВД и вызванный этим переход на УСН и ПНС, ОСНО²⁸. Кроме того, это отрицательно сказалось на увеличении издержек предприятий и ИП. Руководством региона с учетом сложившихся обстоятельств в целях минимизации последствий распространения коронавирусной инфекции были приняты необходимые меры по поддержке бизнеса. Ключевой из них для МСП стало снижение ставки налога по УСН. В 2020 году для наиболее пострадавших видов деятельности снижение ставки составило по объектам налогообложения «доходы минус расходы» с 15 до 5%, по объектам налогообложения «доходы» – с 6 до 2% (в аналогичном размере были снижены ставки в 2021 году для организаций, применявших ЕНВД в 2020 году), для стратеги-

²⁷ ФНС. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn35/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9777595 (дата обращения 30.06.2022).

²⁸ Более половины предпринимателей столкнулись с повышением налоговой нагрузки при переходе с ЕНВД. URL: https://buh.ru/news/uchet_nalogi/125237 (дата обращения 30.06.2022).

чески важных видов деятельности – с 15 до 10% и с 6 до 4% соответственно²⁹.

Всего, по данным Управления налоговой политики и доходов Департамента финансов Вологодской области, объем предоставленных льгот по УСН в Вологодской области в 2020 году составил 169,4 млн руб., количество получателей – 686 ед., большая часть из них (68%) расположены в крупных городах региона Вологде и Череповце.

Кроме того, предоставлена отсрочка по уплате УСН для отдельных отраслей (обрабатывающие производства, деятельность в области культуры, спорта, организации досуга и развлечений, демонстрация кинофильмов, деятельность туристических агентств, деятельность в области здравоохранения, парикмахерские услуги и салоны красоты) на 6 месяцев. Сумма отсрочки в бюджет региона за 2021 год составила 81 млн руб., за первый квартал 2022 года – 79 млн руб.

В Вологодской области также были установлены налоговые преференции в отношении объектов имущества, облагаемых налогом по кадастровой стоимости. Внесенным изменением снижен на 2021 год размер налоговых ставок до размера ставок, действующих в 2020 году, для организаций, применяющих до 1 января 2021 года ЕНВД и перешедших с этой даты на ОСНО³⁰.

В отношении данной категории налогоплательщиков на 1 год продлен период поэтапного увеличения налоговых ставок³¹. Сохранен понижающий коэффициент 0,5 ставки налога на имущество, исчисляемого исходя из кадастровой стоимости, для организаций, применяющих УСН и ведущих деятельность в отраслях экономики, наиболее пострадав-

ших от распространения коронавирусной инфекции.

Для предпринимателей, применяющих ПНС, были введены двухлетние налоговые каникулы. Они могут быть предоставлены в период регистрации налогоплательщика в 2021–2024 гг. (включая год регистрации). Виды деятельности, для которых предоставляются налоговые льготы: производственная, социальная, научная сферы, сфера бытовых услуг населению. В 2021 году данной мерой в Вологодской области воспользовались 267 индивидуальных предпринимателей, сумма налоговой льготы составила чуть более 1 млн руб.³²

Таким образом, как на федеральном, так и на региональном уровне были предприняты меры соответствующей налоговой поддержки сектора малого бизнеса. Реализованные шаги позволили смягчить влияние сложных экономических условий на исследуемый сектор. Однако полностью избежать отрицательных тенденций в его развитии не удалось. Ввиду этого, а также стремления к недопущению дальнейшего сокращения числа малых предприятий и сохранению рабочих мест целесообразно продолжать реализацию налоговой политики, направленной на поддержку предприятий.

Заключение. Направления совершенствования налогообложения субъектов малого бизнеса в условиях экономической нестабильности

Сектор малого бизнеса играет важную роль в социально-экономическом развитии территорий. Изменения условий ведения предпринимательской деятельности в

²⁹ Данные меры предусмотрены на период 2020–2022 гг. Изначально ставка была установлена до 2021 года. Продлена до 2022 года. Закон Вологодской области «Об установлении на территории Вологодской области налоговых ставок по налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения» от 26 октября 2018 г. № 4424-ОЗ. URL: <https://docs.cntd.ru/document/550221350> (в ред. законов Вологодской области от 11 декабря 2020 г. № 4817-ОЗ, от 12 января 2022 г. № 5040-ОЗ).

³⁰ С 1,5 до 1% – в отношении объектов имущества, расположенных в городских округах и административных центрах муниципальных районов, с 0,6 до 0,4% – в отношении объектов имущества, расположенных в сельской местности. Закон Вологодской области от 13 мая 2021 г. № 4894-ОЗ «О внесении изменений в статью 2 закона области «О налоге на имущество организаций».

³¹ В части объектов имущества, расположенных в городских округах и административных центрах муниципальных районов, – 1,5% в 2022 году, в 2023 году и последующие годы – 2%; в части объектов имущества, расположенных в сельской местности, дальнейшее увеличение налоговой ставки на 0,2% установлено до 2029 года.

³² По данным Управления налоговой политики и доходов Департамента финансов Вологодской области.

2020–2022 гг., вызванные распространением коронавирусной инфекции и усилением санкционного давления на экономику России, негативно повлияли на рассматриваемый сектор, что выразилось в ухудшении демографии малых предприятий, росте их закредитованности, снижении среднесписочной численности работников субъектов МСП. Все это актуализирует необходимость реализации как федеральных, так и региональных мер поддержки, направленных на стабилизацию ведения предпринимательской деятельности. В числе ключевых мер – корректировка системы налогообложения МСП.

Проведенное исследование показывает, что множественность режимов налогообложения, с одной стороны, увеличивает риски уклонения от уплаты налогов в соответствующем объеме; с другой стороны, изменения «правил игры» в условиях экономической нестабильности могут негативно отразиться на состоянии сектора МСП. В целом налоговая политика в отношении субъектов МСП последние годы была направлена на вывод их «из тени» (об этом, в частности, свидетельствует отмена ЕНВД, введение института самозанятых).

В то же время в условиях экономического кризиса для доведения доли МСП в экономике до трети требуется стимулирование акселерации микро- и малых предприятий до уровня средних. Необходимо создание благоприятных условий ведения предпринимательской деятельности и реформирования существующих мер поддержки. Кроме того, важна роль МСП в сохранении рабочих мест в регионах страны. В этих целях предлагается на период до стабилизации макроэкономических условий использовать в российской налоговой системе на региональном уровне следующие меры, направленные на поддержку сектора.

1. В большинстве регионов страны в период коронакризиса были понижены ставки по уплате УСН. Льготы предоставлялись в основном наиболее пострадавшим субъектам в зависимости от их основного вида деятельности. Снижение ставок по налогу варьировались в различных регионах. Так, например, в Республике Карелии налог по УСН «доходы» был установлен на уровне 1%, по УСН «доходы минус расходы» – 5%³⁵, а в Архангельской области эти показатели составили 4 и 8%³⁴, соответственно. С нашей точки зрения, с опорой на изучение мнения и итогов деятельности ряда субъектов МСП за 2019–2020 гг., данная мера оказала существенную поддержку предприятиям и является актуальной в текущей экономической ситуации. Ввиду этого целесообразно продление пониженной ставки по УСН на 2023 год.

2. С января 2021 года в Налоговый кодекс РФ были внесены изменения, позволяющие налогоплательщикам, уровень доходов которых составил более 150, но не достиг 200 млн руб. и (или) численность работников которых превысила 100, но не более 130 человек, не утратить право на применение УСН. Такие субъекты уплачивают налог по повышенным ставкам: 8% для объекта «доходы»; 20% для объекта «доходы, уменьшенные на величину расходов»³⁵. С точки зрения стимулирования развития и поддержки МСП необходимо большее увеличение дохода, позволяющего применять УСН, соответствующее критерию отнесения к малому предприятию с размером годового дохода в 800 млн руб. Актуально также повышение предельного размера остаточной стоимости основных средств (установлен в размере 150 млн руб.), что будет способствовать обновлению основных средств и увеличению инвестиций в основной капитал малых предприятий.

³⁵ Закон Республики Карелия от 26 мая 2020 г. № 2476-ЗПК, Закон Республики Карелия от 21 апреля 2020 г. № 2473-ЗПК. URL: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/1000202004220003?index=3&rangeSize=1> (дата обращения 02.09.2022).

³⁴ Областной закон Архангельской области от 29 мая 2020 г. № 264-17-ОЗ, областной закон Архангельской области от 27 апреля 2020 г. № 254-16-ОЗ, областной закон Архангельской области от 27 апреля 2020 г. № 255-16-ОЗ. URL: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/2900202004280022> (дата обращения 02.09.2022).

³⁵ ФНС. URL: <https://www.nalog.gov.ru/rn77/taxation/taxes/usn> (дата обращения 02.09.2022).

3. Отмена ЕНВД привела к необходимости смены режима налогообложения для предпринимателей. Однако при этом 60% бизнесменов отмечают рост сумм уплачиваемых налогов⁵⁶. Судя по данным статистики, значительная часть из них перешла на использование режима патентной системы налогообложения, которая была доработана. Расширен перечень предприятий, для того чтобы большее их количество могло воспользоваться этим режимом. Однако, по нашему мнению, с учетом того, что отмена ЕНВД привела к финансовым потерям налогоплательщиков, следует внести дополнительные коррективы в ПСН, такие, например, как проведение расчета по патентной системе налогообложения не от общей площади предприятия, а от торговой площади (зал для посетителей), как было при применении ЕНВД.

4. С апреля 2020 года размер тарифа страховых взносов для субъектов МСП был снижен с 30 до 15%. Кроме того, несмотря на

повышение МРОТ в июле 2022 года, в 2022 году субъекты МСП осуществляли страховые взносы по пониженным тарифам с выплат свыше 13890 руб. Однако уменьшение тарифа касается только той части оплаты труда, которая превышает МРОТ. Страховые взносы с заработной платы, составляющей менее МРОТ либо соответствующей ему, сохранились в размере 30%. Для стимулирования бизнеса к сохранению рабочих мест в сложившихся экономических условиях, а также снижения рисков выплаты «серой зарплаты» целесообразно установить на 2023 год страховые взносы для субъектов МСП в размере 15% на всю заработную плату, включая МРОТ.

Вместе с тем указанные меры налогообложения должны обеспечивать не только снижение налоговой нагрузки на предпринимательскую деятельность в сфере малого бизнеса, но и способствовать развитию российской экономики в целом, сохранению рабочих мест в кризисных условиях.

ЛИТЕРАТУРА

- Абрамова М.А. (2017). Текущее состояние и перспективы развития финансовой системы России // Экономика. Налоги. Право. Т. 10. № 2. С. 6–21.
- Алагаева К.Ю. (2014). Налоговое стимулирование инновационной деятельности. Советский опыт и современная реальность // Новые технологии. № 3. С. 33–39.
- Ашмарина С.И. (2015). Формирование организационно-экономического механизма управления изменениями в социально-экономических системах в условиях глобализации и развития информационно-знаниевой экономики. Самара: Изд-во СГУ. 148 с.
- Воротникова Д.С., Рожкова Н.К. (2016). Малый и средний бизнес в России: проблемы и пути развития // Вестник университета. № 4. С. 26–33.
- Дорошина О.П. (2012). Оценка налоговых правонарушений в результате применения упрощенной системы налогообложения // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. № 36 (177). С. 64–67.
- Зотиков Н.З. (2018). Налогообложение малого бизнеса, его роль в доходах бюджетов // Вестник Евразийской науки. Т. 10. № 1.
- Иванова Н.Г., Кацюба И.А. (2016). Управление общественными финансами: актуальные проблемы, новые решения и стратегии развития. Санкт-Петербург: СПбГЭУ. 163 с.
- Капканщиков С.Г. (2020). Антициклическое регулирование национальной экономики: содержание, инструменты, проблемы и способы их разрешения // Общество и экономика. № 9. С. 5–28. DOI: 10.31857/S020736760011344-7
- Кравченко М.В., Мялкина А.Ф. (2015). Проблемы применения специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации // Социально-экономические явления и процессы. Т. 10. № 3. С. 34–40.

⁵⁶ У бизнеса выросла налоговая нагрузка после отмены ЕНВД. URL: <https://www.glavbukh.ru/news/34655-nalogovaya-nagruzka-envd> (дата обращения 02.09.2022).

- Малис Н.И. (2013). Налоговый потенциал специальных налоговых режимов // Финансовый журнал. № 1. С. 73–80.
- Мандрощенко О.В. (2015). О некоторых вопросах налогообложения субъектов малого бизнеса // Теоретические и прикладные аспекты современной науки. № 7-8. С. 101–105.
- Мау В.А. (2018). Российская экономика в 2017 году. Тенденции и перспективы. Москва: Фонд «Институт экономической политики им. Е.Т. Гайдара». 572 с.
- Морозова Н.Г. (2012). Совершенствование специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса // Вестник Университета. № 3. С. 191–195.
- Пансков В.Г. (2018). Налогообложение малого предпринимательства: нужны кардинальные перемены // Экономика. Налоги. Право. Т. 10. № 2. С. 60–21. DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-1-112-119
- Тимофеев В.И. (2015). Влияние упрощенной системы налогообложения на развитие малых предприятий // Вуз. XXI век. № 2. С. 199–212.
- Теребова С.В., Устинова К.А. (2022). Малый и средний бизнес в новых экономических условиях // Север и рынок: формирование экономического порядка. № 2. С. 107–123. DOI: 10.37614/2220-802X.2.2022.76.009
- Туфетулов А.М. (2016). Налоговая составляющая системы обеспечения экономической безопасности организации // Инновационное развитие экономики. № 5 (35). С. 270–276.
- Ширяева Я.Д. (2008). Малый бизнес в России: статистика и законодательство // Финансы и бизнес. № 1. С. 150–161.
- Шкробела Е.В. (2008). Налогообложение малого бизнеса в России: проблемы и перспективы решения. Москва: ИЭПП. 164 с.
- Weltman B. (2021). *Small Business Taxes 2022: Your Complete Guide to Better Bottom Line* Wiley. 1st edition.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Светлана Викторовна Теребова - доктор экономических наук, доцент, заместитель директора по научной работе, заведующий отделом, главный научный сотрудник, Вологодский научный центр Российской академии наук (Российская Федерация, 160014, г. Вологда, ул. Горького, д. 56а; e-mail: svetlana-ter@mail.ru)

Terebova S.V.

FISCAL EXPANSION OF SMALL BUSINESS IN THE ECONOMIC INSTABILITY

The relevance of the problem is determined by the fact that in the conditions of the economic instability, caused by the COVID-19 pandemic, the sanction pressure strengthening increases the significance of the development of the small business sector, first of all as a tool, proving the creation of jobs in Russia's regions. At the same time, enterprises of the sector are the most susceptible to the negative impact of environmental factors, effects of exposes of which can be reduced with the help of the state fiscal policy. The purpose of the research is to work out the offers on the tax stimulation of small business in the conditions of current economic instability. We considered theoretical aspects of using special tax regime, as well as foreign and Russian experience of their review. We paid special attention to the implementation of fiscal expansion tools for small business at the regional level. The article proves the necessity to operating the fiscal policy by the state, aimed at supporting small and medium-sized business sector, which becomes particular acute in Russia's

entities, where such organizations provide a significant share of jobs. For this purpose, we propose to use a number of measures, such as extension of the reduced rate under the simplified tax system, increasing the income “threshold” that allows its application, measures to mitigate the effects of the abolition of a single tax on imputed income, etc. The research novelty is to comprehensively review theoretical and practical issues of fiscal regulation and to substantiate the need to find ways of its improvement from the point of view of developing small and medium-sized business sector.

Small business, region, tax, taxation system, tax benefits, economic crisis.

REFERENCES

- Abramova M.A. (2017). The financial system of Russia: Current state and development prospects. *Ekonomika. Nalogi. Pravo=Economics, Taxes & Law*, 10(2), 6–21 (in Russian).
- Alagaeva K.Yu. (2014). Tax stimulation of innovation activity. Soviet experience and modern reality. *Novye tekhnologii=New Technologies*, 3, 33–39 (in Russian).
- Ashmarina S.I. (2015). *Formirovanie organizatsionno-ekonomicheskogo mekhanizma upravleniya izmeneniyami v sotsial'no-ekonomicheskikh sistemakh v usloviyakh globalizatsii i razvitiya informatsionno-znanievoi ekonomiki* [Formation of Organizational and Economic Mechanism for Managing Changes in Socio-Economic Systems in the Context of Globalization and the Development of the Information and Knowledge Economy]. Samara: Izd-vo SGU.
- Doroshina O.P. (2012). Assessment of tax offenses as result of application of simplified taxation system. *Natsional'nye interesy: priority i bezopasnost'=National Interests: Priorities and Security*, 36(177), 64–67 (in Russian).
- Ivanova N.G., Katsyuba I.A. (2016). *Upravlenie obshchestvennymi finansami: aktual'nye problemy, novye resheniya i strategii razvitiya* [Public Finance Management: Current Problems, New Solutions and Development Strategies]. Saint Petersburg: SpbGEU.
- Kapkanshchikov S.G. (2020). Countercyclical regulation of Russian economy: Content, instruments, issues and potential resolution. *Obshchestvo i ekonomika=Society and Economy*, 9, 5–28. DOI: 10.31857/S020736760011344-7 (in Russian).
- Kravchenko M.V., Myalkina A.F. (2015). Problems of application of the special tax modes for subjects of small business in the Russian Federation. *Sotsial'no-ekonomicheskie yavleniya i protsessy=Social and Economic Phenomena and Processes*, 10(3), 34–40 (in Russian).
- Malis N.I. (2013). Tax potential of special tax regimes. *Finansovyi zhurnal=Financial Journal*, 1, 73–80 (in Russian).
- Mandroschenko O.V. (2015). About some issues of taxation of small businesses. *Teoreticheskie i prikladnye aspekty sovremennoi nauki*, 7-8, 101–105 (in Russian).
- Mau V.A. (2018). *Rossiiskaya ekonomika v 2017 godu. Tendentsii i perspektivy* [The Russian Economy in 2017. Trends and Prospects]. Moscow: Fond “Institut ekonomicheskoi politiki im. E.T. Gaidara”.
- Morozova N.G. (2012). Perfection special tax modes for subjects of small-scale business. *Vestnik Universiteta*, 3, 191–195 (in Russian).
- Panskov V.G. (2018). Taxation of small business: Radical changes needed. *Ekonomika. Nalogi. Pravo=Economics, Taxes & Law*, 10(2), 60–21. DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-1-112-119 (in Russian).
- Shiryayeva Ya.D. (2008). Small business in Russia: Statistics and legislation. *Finansy i biznes=Finance and Business*, 1, 150–161 (in Russian).
- Shkrebela E.V. (2008). *Nalogooblozhenie malogo biznesa v Rossii: problemy i perspektivy resheniya* [Taxation of Small Business in Russia: Problems and Prospects of Solution]. Moscow: IEPP.
- Terebova S.V., Ustinova K.A. (2022). Small and medium-sized business in the new economic environment. *Sever i rynek: formirovanie ekonomicheskogo poryadka=The North and the Market: Forming the Economic Order*, 2, 107–123. DOI: 10.37614/2220-802X.2.2022.76.009 (in Russian).

- Timofeev V.I. (2015). The impact of the simplified taxation system on the development of small enterprises. *Vuz. XXI vek*, 2, 199–212 (in Russian).
- Tufetulov A.M. (2016). The tax component of the organization's economic security system. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki=Innovative Development of Economy*, 5(35), 270–276 (in Russian).
- Vorotnikova D.S., Rozhkova N.K. (2016) Small and medium business in Russia: Problems and ways of development. *Vestnik universiteta*, 4, 26–33 (in Russian).
- Weltman B. (2021). *Small Business Taxes 2022: Your Complete Guide to Better Bottom Line Wiley*. First Edition.
- Zotikov N.Z. (2017). Taxation of small business, its role in budget revenues. *Vestnik Evraziiskoi nauki=The Eurasian Scientific Journal*, 9(3), 1–20 (in Russian).

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Svetlana V. Terebova – Doctor of Sciences (Economics), Associate Professor, Chief Researcher, deputy director for science, head of department, Vologda Research Center, Russian Academy of Sciences (56A, Gorky Street, Vologda, 160014, Russian Federation; e-mail: svetlana-ter@mail.ru)