

## **ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ СПЕЦИАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ В ИРКУТСКОЙ ОБЛАСТИ ДЛЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО И СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

В статье рассмотрены действующие в настоящий момент времени специальные режимы налогообложения. Произведено сравнение действующих специальных режимов налогообложения, применяемых субъектами малого и среднего предпринимательства, по элементам налога, с учетом регионального законодательства. Произведен анализ поступлений платежей в связи с применением спецрежима налогообложения и количества лиц, их применяющих, на территории Иркутской области за 2016–2020 гг. Сделаны выводы о изменении данных показателей.

*Ключевые слова:* специальный налоговый режим; единый сельскохозяйственный налог; упрощенная система налогообложения; патентная система; налог на профессиональный доход; субъекты МСП.

М.А. Satin, Yu.A. Skorobogatova

## **PECULIARITIES OF APPLICATION OF SPECIAL TAX REGIMES IN THE IRKUTSK REGION FOR SMALL AND MEDIUM-SIZED BUSINESS ENTITIES**

The article considers the current special regimes of taxation. The comparison of existing special taxation regimes, applied by the subjects of small and medium-sized businesses, by tax elements, taking into account regional legislation. The analysis of receipts of payments in connection with the application of special tax regimes and the number of persons who apply them in the Irkutsk region for 2016–2020 was carried out. The conclusions about the changes of these indicators are made.

*Keywords:* special tax regime; unified agricultural tax; simplified taxation system; patent system; tax on professional income; SME subjects.

С давних времен налоги являлись одним из основных элементов доходной части бюджета государства. Для пополнения казны государство вводит различные налоги и сборы, облагая ими многие виды имущества, источника их заработка, доходы предприятия и многие другие аспекты. Государство с целью помощи и поддержки только созданным и только начинающим свой предпринимательский путь организациям создало специальные режимы налогообложения, которые значительно снижают налоговую нагрузку на предприятие, позволяют им официально осуществлять свою деятельность в рамках налогового законодательства, сократить перечень уплачиваемых налогов и оставить часть средств в распоряжении самой организации. Однако в большинстве случаев многие организации не задумываются

мываются о применении специальных налоговых режимом, так как их использование связано с дополнительными рисками в плане соблюдения критериев соответствия данным режимам. Именно из-за критериев соответствия в течении отчетного периода большинство организаций и остаются на общем режиме налогообложения, при этом теряя довольно внушительные сумму при уплате налога.

Актуальность темы исследования заключается в том, что применение специального режима налогообложения для предприятия, только формирующегося или только начинающего свою деятельность, может значительно снизить траты его на уплату различных налогов и платежей, при этом продолжая свою деятельность в рамках действующего налогового законодательства. Нормативной базой исследования служат нормативно-правовые акты федерального и регионального уровня, Налоговый кодекс Российской Федерации и другие документы. Налоговое законодательство имеет свои особенности в зависимости от региона, осуществления деятельности, поэтому производится мало исследований касательно особенностей специальных налоговых режимов, применительно к Иркутской области, также большинство проведенных исследований уже потеряли свою актуальность, так как налоговое законодательство по данной тематике претерпело в последние годы существенные изменения.

Целью данной работы является анализ действующих в Иркутской области специальных режимов налогообложения и оценка динамики поступления платежей по данным режимам в Иркутской области.

Для достижения данной цели были поставлены следующие задачи:

1. Рассмотреть понятия специального режима налогообложения.
2. Проанализировать составляющие элементы специальных налоговых режимов, применяемых с учетом законодательства Иркутской области.
3. Проанализировать и оценить динамику поступления платежей по специальным режимам налогообложения в Иркутской области.

В рамках данного исследования, применялись следующие методы: сравнительного анализа, систематизации и сопоставления, статистико-экономический метод и другие.

Общие положения, касающиеся специальных налоговых режимов, закреплены в ст. 18 Налогового кодекса Российской Федерации. Так, согласно положениям данной статьи, специальный режим налогообложения [1] — это режим налогообложения, при котором может предусматриваться особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов.

В настоящее время существует 5 специальных режимов налогообложения:

1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог, ЕСХН).
2. Упрощенная система налогообложения (УСН).
3. Система налогообложения при выполнении соглашения о разделе продукции (СРП).
4. Патентная система налогообложения (ПСН).
5. Налог на профессиональный доход (НПД).

Специальный режим налогообложения СРП это пожалуй единственный режим налогообложения, который не могут применять только вновь созданные организации и организации относящиеся к малому и среднему предпринимательству (МСП) в виду специфики его деятельности, так как он затрагивает деятельность в области недропользования, в горнодобывающей сфере и при этом необходимо наличие у организации российских и (или) иностранных инвесторов, а также необходимо доленое участие государства в деятельности предприятия.

В данной статье не будет уделено внимание такому специальному налоговому режиму, как единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности, так как с 1 января 2021 г. данный специальный налоговый режим, согласно п. 8 ст. 5 ФЗ от 29 июня 2012 г. № 97-ФЗ, автоматически прекращает свое существование [2]. В соответствии с этим п. 69 ст. 2 ФЗ от 2 июля 2021 г. № 305-ФЗ глава 26.3 Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности со 2 августа 2021 г. утратила силу [3].

В большинстве случаев организации малого и среднего предпринимательства ввиду специфики деятельности или в силу своих финансовых возможностей могут применять только 1 из специальных налоговых режимов — ЕСХН, УСН, ПСН и НПД, хотя при этом законодательно закреплено, что возможно совмещение применения ПСН с общим режимом налогообложения (ОСНО), УСН, ЕСХН.

Каждый из перечисленных режимов налогообложения имеет свои отличия в элементах налогообложения. Сравнение 4 специальных налоговых режимов по элементам налога представлено в табл. 1.

Таблица 1

Специальные налоговые режимы,  
применяемые в Иркутской области\*

Показатель	УСН	ЕСХН	ПСН	НПД
Общие условия применения	Количество сотрудников < 130 чел. (п. 4 ст. 346.13). Доход за год < 200 млн р. (п. 4 ст. 346.13). Остаточная стоимость имущества < 150 млн р. (подп. 16 п. 3 ст. 346.12)	Доход от сельскохозяйственной деятельности составляет 70 % от общей величины (п. 2, 5 ст. 346.2)	ИП, средняя численность наемных работников не превышает 15 чел. (п. 5 ст. 346.43)	Осуществление деятельности без наемных работников и работодателя (п. 7 ст. 2 [6])
Дополнительные условия применения	Доля участия других организаций меньше 25 % (подп. 14 п. 3 ст. 346.12). Отсутствие филиалов (подп. 1 п. 3 ст. 346.12).	Дополнительные условия при осуществлении рыболовства рыбохозяйственной организацией или ИП	Спецрежим введен в действие на территории региона (п. 1 ст. 346.43 [5])	Регион участвует в проведении эксперимента по применению НПД (п. 1 ст. 2 [6], [7])

Показатель	УСН	ЕСХН	ПСН	НПД
	Доходы за 9 месяцев < 112,5 млн р. (п. 2 ст. 346.12)	(подп. 2 п. 2.1 ст. 346.2)		
Кто применяет специальный налоговый режим	Организации и ИП (п. 1 ст. 346.11)	Организации и ИП (п.2 ст. 46.1)	ИП (абзац 2 п. 1 ст. 346.43)	ИП и ФЛ (п. 1 ст. 2 [6])
Наличие ограничений	Присутствуют — по форме организации и виду деятельности (п. 3 ст. 346.12)	Присутствуют — по форме организации и виду деятельности (п.6 ст. 346.2)	Возможно оказание 80 видов услуг (п. 2 ст. 346.43); дополнительные ограничения по некоторым видам деятельности (п. 6 ст. 346.43)	Присутствуют — по виду деятельности и максимальный размер годового дохода < 2.4 млн р. (п. 2 ст. 4 [6])
Налоговая база	Доходы (п. 1 ст. 346.18) Доходы, уменьшенные на величину расходов (п. 2 ст. 346.18)	Доходы, уменьшенные на величину расходов (п. 1 ст. 346.6)	Потенциально возможный к получению годовой доход (п. 1 ст. 346.48)	Доход (п. 1 ст. 8 [6])
Налоговая ставка	6 %; 15 % (8 %; 20 %) — (п. 1, 1.1, 2, 2.1 ст. 346.20). 0 %; 1 %; 5 %; 7,5 % [4]	6 % (п. 1 ст. 346.8)	6 % (п. 1 ст. 346.50); 0 % — по 24 видам услуг	4 %, 6 % (ст. 10 [6])
Налоговый период	Календарный год (п. 1 ст. 346.19)	Календарный год (п. 1 ст. 346.7)	Срок патента, но не более календарного года (ст. 346.49). В 2021 г. — календарный месяц.	Календарный месяц (ст. 9 [6])
Предоставление налоговой декларации	По итогам календарного года (п. 1 ст. 346.23)	По итогам календарного года (п. 1 ст. 346.10)	Не предоставляется (ст. 346.52)	Не предоставляется (ст. 13 [6])

\* Составлена по: [1; 4–7].

Как следует из информации, представленной в табл. 1, действующие в Иркутской области специальные налоговые режимы имеют существенные различия по всем элементам налога.

Для того чтобы оценить степень востребованности у субъектов малого и среднего предпринимательства в применении специальных налоговых режимов, необходимо проанализировать динамику их поступления в Иркутской области.

Данные по поступлению платежей в бюджетную систему Российской Федерации, в связи с применением специальных режимов налогообложения на территории Иркутской области отражены в табл. 2.

Таблица 2

Величина поступлений платежей, в связи с применением специальных налоговых режимов в Иркутской области за 2016–2020 гг., млн р.\*

Налоговый режим	2016	2017	2018	2019	2020
УСН	4223	5253	6141	7062	7529
ЕСХН	107	95	111	76	109
ПСН	23	28	34	44	53
НПД	0	0	0	0	3

\* Составлена по: [8].

По данным табл. 2 становится ясно, что величина поступлений, при применении ПСН и УСН, имеет стабильную положительную динамику, а по платежам, в связи с применением ЕСХН, наблюдается нестабильная динамика роста. В связи с тем что в Иркутской области только с 1 июля 2020 г. был введен в действие специальный налоговый режим — налог на профессиональный доход на территории Иркутской области, провести анализ платежей не представляется возможным.

За пять лет величина поступлений платежей, в связи с применением УСН, неуклонно росла, так их величина выросла на 3,3 млрд р. (на 78 %), в среднем рост составлял 16 % годовых. Платежи в связи с применением патентной системы налогообложения также имеют тенденцию к росту, так за 2016–2020 гг. величина платежей выросла на 30 млн р. (на 130 %), в среднем рост составлял 23 % в год.

Единственный специальный режим, который имеет нестабильную динамику роста — это система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Так, сравнивая показатели 2016 и 2020 гг., величина поступлений выросла на 2 млн р. (на 1,87 %), а среднегодовой рост составил 4,38 %. Однако стоит заметить в 2017 и 2019 гг. по данным платежам наблюдаются сильные отрицательные колебания относительно среднего значения в 99,6 млн р., так, показатели 2017 г. были ниже относительно среднего значения на 4,6 млн р., а в 2018 г. — на 23,6 млн р. Следует уделить внимание данному аспекту, так как в дальнейшем по данному специальному режиму возможна стагнация или может наблюдаться отрицательная динамика поступлений.

Еще одним показателем, который может помочь в определении востребованности специального налогового режима, служит показатель количества налогоплательщиков, применяющих данный режим. Величина налогоплательщиков, применяющих специальный налоговый режим на территории Иркутской области, отражена в табл. 3.

Количество налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы в Иркутской области за 2016–2020 гг., чел./ед.\*

	2016	2017	2018	2019	2020
Количество лиц, применяющих ЕСХН	1307	1421	1474	1377	1290
Количество лиц, применяющих УСН	45477	48777	53017	53747	56276
Количество лиц, применяющих ПСН	669	907	1 155	1 443	1 635

\* Составлена по: [9–11].

Как видно из данных, представленных в табл. 3, число лиц, применяющих патентную систему налогообложения и упрощенную систему налогообложения, неуклонно растет, однако количество налогоплательщиков единого сельскохозяйственного налога сокращается, несмотря на рост численности в 2017–2018 гг.

За 2016–2020 гг. количество лиц, применяющих ПСН, выросло на 966 единиц (на 144,4 %), в среднем рост составлял 25,2 % ежегодно. Если сравнивать показатели количества налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, то видно, что рост составил 10 799 ед. (на 23 %), в среднем по 5,5 % ежегодно.

В свою очередь число лиц, применяющих ЕСХН, сократилось на 17 ед. (на 1,3 %), в среднем наблюдалось сокращение на 0,11 % годовых количества лиц, применяющих данный специальный режим налогообложения.

Отдельно стоит отметить, что по специальному режиму налогообложения — НПД, отсутствует официальная статистика по числу лиц, находящемуся на данном режиме, поэтому не представляется возможным анализ его востребованности на основе данного показателя.

Исходя из данных, полученных в ходе анализа становится ясным, что существующие специальные режимы налогообложения охватывают все сферы деятельности предприятий малого и среднего предпринимательства. В Иркутской области действуют все специальные налоговые режимы, предусмотренные законодательством, однако регион не пользуется возможностью, предусмотренной п. 2 ст. 346.8 Налогового кодекса Российской Федерации, в части установки дифференцированных ставок единого сельскохозяйственного налога, что в свою очередь могло сильно повлиять на величину поступлений и количеству предприятий, применяющих данную систему.

По патентной системе и упрощенной системе налогообложения в Иркутской области стоит прекрасная перспектива использования, за рассматриваемый период величина поступлений и количество лиц, применяющих данные режимы, неуклонно растут, показывая внушительную динамику роста.

Делая выводы стоит отметить, что предприятия, относящиеся к субъектам малого и среднего бизнеса в Иркутской области, уделяют большее внимание только 2 специальным режимам. По специальному режиму — налог на профессиональный доход, только предстоит рассмотрение его дальнейших перспектив, так как он находится еще только в начале своего применения в масштабах не только Иркутской области, но и России в целом.

По единому сельскохозяйственному налогу в Иркутской области необходимо проводить серьезные изменения в части предоставления льгот, ведь в дальнейшем мы можем лишиться целого ряда предприятий, относящихся к агропромышленности, что, в свою очередь, подорвет продуктовую независимость региона и лишит регион части доходных платежей на уровне 100 млн р. ежегодно.

### Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации : федер. закон РФ от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
2. О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, и статью 26 Федерального закона «О банках и банковской деятельности» : федер. закон РФ от 29 июня 2012 г. № 97-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
3. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон РФ от 2 июля 2021 г. № 305-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
4. Об особенностях налогообложения при применении упрощенной системы налогообложения : обл. закон Иркут. обл. от 30 нояб. 2015 г. № 112-ОЗ // СПС «КонсультантПлюс».
5. О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Иркутской области : обл. закон Иркут. обл. от 29 нояб. 2012 г. №124-ОЗ // СПС «КонсультантПлюс».
6. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» : федер. закон РФ от 27 нояб. 2018 г. № 422-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
7. О введении в действие специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» на территории Иркутской области : обл. закон Иркут. обл. от 29 мая 2020 г. №45-ОЗ // СПС «КонсультантПлюс».
8. Отчеты о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации № 1 — НМ за 2016–2020 гг. : офиц. сайт. — Москва, 2021. — URL: [https://www.nalog.gov.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/9646723](https://www.nalog.gov.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9646723).
9. Отчеты о налоговой базе и структуре начислений по единому сельскохозяйственному налогу № 5 — ЕСХН за 2016–2020 гг. : офиц. сайт. — Москва, 2021. — URL: [https://www.nalog.gov.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/10999218](https://www.nalog.gov.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10999218).
10. Отчеты о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения № 5 — УСН за 2016–2020 гг. : офиц. сайт. — Москва, 2021. — URL: [https://www.nalog.gov.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/9646723](https://www.nalog.gov.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9646723).
11. Отчет о количестве индивидуальных предпринимателей, применяющих патентную систему налогообложения, и выданных патентов на право применения видов предпринимательской деятельности № 1 — Патент за 2016–2020 гг. : офиц. сайт. — Москва, 2021. — URL: [https://www.nalog.gov.ru/rn38/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/9948924](https://www.nalog.gov.ru/rn38/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9948924).

### **Информация об авторах**

*Сатин Максим Андреевич* — магистрант, кафедра экономики предприятия и предпринимательской деятельности, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, e-mail: maksim-satin@mail.ru.

*Скоробогатова Юлия Александровна* — кандидат экономических наук, доцент, кафедра экономики предприятия и предпринимательской деятельности, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, e-mail: skorobogatova.ya@gmail.com.

### **Authors**

*Maxim A. Satin* — Master's Degree Student, Department of Enterprise Economics and Entrepreneurship, Baikal State University, Irkutsk, e-mail: maksim-satin@mail.ru.

*Yulia A. Skorobogatova* — Ph.D. in Economics, Associate Professor, Department of Enterprise Economics and Entrepreneurship, Baikal State University, Irkutsk, e-mail: skorobogatova.ya@gmail.com.