

# СПЕЦИФИКА ПРАВОВОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ СИСТЕМЫ УПРОЩЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РФ

## THE SPECIFICS OF THE LEGAL SUPPORT OF THE SIMPLIFIED TAXATION SYSTEM IN THE RUSSIAN FEDERATION

*Ju. Yakovleva*

*Summary.* In this publication, the author explores the features of the legal regulation of the simplified taxation system, focusing on the advantages. The work reflects the specifics of the functioning of this system in relation to various subjects of taxation. Considering the simplified system as a significant and relevant legal institution, the author identifies the key patterns of its implementation, while paying attention to the problems. Based on the studied material, the author attempts to develop recommendations for improving the legal regulation of the simplified taxation system.

The purpose of the work is to identify the specifics of the legal support of the simplified taxation system. The object is the functioning of the simplified taxation system, the subject is taxes paid by tax subjects. Based on the analysis of the literature, the author explores the main mechanisms for ensuring the payment of taxes under a simplified scheme, as well as the legal tools for creating a comfortable tax space that promotes the fair payment of taxes and the optimization of this procedure. The components of this system in relation to individual business entities are considered, as well as their effectiveness is analyzed.

*Keywords:* taxes, simplified system, legal support, regulatory mechanisms, payment of taxes, subjects of taxation, law institute, legal structure, small business.

**Яковлева Юлия Георгиевна**

Старший преподаватель,  
Федеральное государственное образовательное  
бюджетное учреждение высшего образования  
«Финансовый университет при Правительстве  
Российской Федерации»  
yuyakovleva@fa.ru

*Аннотация.* В этой публикации автор исследует особенности правового регулирования системы упрощенного налогообложения, акцентируя внимание на преимуществах. Работа отражает специфику функционирования данной системы применительно к различным субъектам налогообложения. Рассматривая упрощенную систему как значимый и актуальный юридический институт, автор выявляет ключевые закономерности ее реализации, при этом уделяя внимание проблемам. На основании исследованного материала автор предпринимает попытки разработки рекомендаций по совершенствованию правового регулирования системы упрощенного налогообложения.

Целью работы автор определил выявление специфики правового обеспечения системы упрощенного налогообложения. Объект — функционирование системы упрощенного налогообложения, предмет — налоги, уплачиваемые субъектами налогообложения. На основе анализа литературы автор исследует основные механизмы обеспечения уплаты налогов по упрощенной схеме, а также правовой инструментарий создания комфортного налогового пространства, который способствует добросовестной уплате налогов и оптимизации данной процедуры. Рассматриваются компоненты данной системы в отношении отдельных субъектов предпринимательства, а также анализируется их эффективность.

*Ключевые слова:* налоги, упрощенная система, правовое обеспечение, механизмы регулирования, уплата налогов, субъекты налогообложения, юридический институт, правовая конструкция, малое предпринимательство.

### Введение

Современная система налогообложения претерпевает серьезные изменения в контексте обеспечения максимальной уплаты необходимых платежей, доступности услуг по оплате различным категориям налогоплательщиков.

Специальные налоговые режимы, которые применяются к отдельным категориям налогоплательщиков, позволяют обеспечить максимальную уплату налогов, предоставляя стимулы для развития хозяйственной деятельности. Упрощенная система налогообложения помогает снизить нагрузку на налоговые органы, также повышая доступность данных услуг для субъектов уплаты налогов. Кроме того, субъекты упрощенной системы налогообложения (УСН) могут самостоятельно выбирать

налоговую ставку из вариантов, предложенных Налоговым кодексом РФ. Подобная вариативность и демократичность российской налоговой политики обуславливают необходимость более детального изучения правовых механизмов, регулирующих данную систему.

Целью работы автор определил выявление специфики правового обеспечения системы упрощенного налогообложения. Объект — функционирование системы упрощенного налогообложения, предмет — налоги, уплачиваемые субъектами налогообложения.

В контексте полноценного изучения предложенной темы автор определил необходимость решения нескольких исследовательских задач:

- 1) выявление специфики налогообложения субъектов малого предпринимательства;

- 2) конкретизация основных проблем реализации упрощенной системы налогообложения;
- 3) определение путей решения выявленных проблем.

### Материалы и методы исследования

Основные методы: формально-юридический и теоретико-методологический, являются основой для сопоставления различных точек зрения авторов, актуализированных в следующих работах:

- посвященных содержанию и функционалу УСН (Г.А. Башимова, Ш. Ачилова, В.С. Земцова и пр.);
- отражающих особенности данной системы уплаты налогов (Е.К. Безручкин, З.В. Каменева, Б.Я. Лазарев);
- исследующих перспективы развития УСН (А.Б. Быля, Д.В. Устинов, А.Л. Осмоловская-Суслина, С.Р. Борисова).

### Результаты и их обсуждение

*Специфика налогообложения субъектов малого предпринимательства*

Особенности специальных режимов налогообложения, к которым, в том числе, относится и упрощенная система, обусловлены, прежде всего содержанием и функционалом самих субъектов.

Как отмечают А.Л. Осмоловская-Суслина и С.Р. Борисова [10], совершенствование правового обеспечения работы субъектов малого предпринимательства является одной из приоритетных задач российской финансовой и социальной политики, меры которой направлены на стимулирование хозяйственной активности. Являясь полноценными участниками отраслевой и финансовой деятельности, данные субъекты также платят налоги, иные обязательные платежи, что, зачастую составляет немалые сложности в организационном и административном аспектах. Подобные субъекты дифференцируются от других в отдельную категорию и могут использовать специальные режимы налогообложения, в том числе, и упрощенную систему. Данная система налогообложения, как отмечают вышеуказанные авторы, обеспечивает около 90 % налоговых поступлений в бюджет. Это обусловлено:

- 1) простотой процедуры налогообложения, которая не предполагает многоэтапности и сложности;
- 2) возможностью выбора из нескольких вариантов налоговых ставок, предложенных российским законодательством;
- 3) относительно невысокой налоговой ставкой, что является немаловажным для субъектов хозяйственной деятельности с небольшим финансовым оборотом.

По мнению Е. Безручкина [2], именно добровольный переход на УСН обеспечивает ее эффективность, отражая мнение субъекта предпринимательства. Несмотря на популярность и востребованность данной системы, не все могут ею воспользоваться. Важно отметить несколько признаков, которыми должен обладать субъект налогообложения:

- 1) количество работников у субъекта не должно превышать 130 человек;
- 2) доход не должен быть больше определенной суммы (в 2023 г.
- 3) остаточная стоимость имущества не должна превышать 150 млн руб.

Ориентируясь на эти критерии, мы понимаем, что они применимы к субъектам именно малого предпринимательства, для которых, как мы уже говорили, сама процедура может представлять определенную сложность, в отличие от крупных хозяйствующих субъектов, где в штате работают бухгалтеры, юристы, финансовые консультанты и пр.

Н.С. Никулин, Ю.А. Кожухова, А.Р. Хаметова [9] отмечают, что возможность выбора налоговой ставки из вариантов: «доходы» или «доходы минус расходы» позволяет субъектам налогообложения учитывать не только масштабы, но и перспективы развития своей хозяйственной деятельности.

Разница в дефинициях понятия «Доход» (чистая прибыль с вычетом расходов либо общий доход, полученный за определенный период), обуславливает разные ставки (до 15 % и 6 % — соответственно) и необходимость самостоятельно контролировать пролонгирование своего права использования субъектом УСН, т.к. оно зачастую заканчивается одновременно с превышением суммы допустимого дохода либо нарушением какого-либо критерия, указанного нами выше.

Согласно п. 1.1 ст. 346.15 НК РФ при налогообложении в данной системе не учитываются:

- доходы, указанные в ст. 251 НК РФ;
- дивиденды и доходы от некоторых видов долговых обязательств, которые облагаются налогом на прибыль;
- доходы индивидуального предпринимателя, облагаемые НДФЛ по ставкам 35 % и 9 %.

Однако, при этом необходимо понимать, что доходами необходимо считать поступившие и денежные, и материальные средства [2], среди которых необходимо выделить:

- полученные задатки и залоги (обеспечительные платежи);
- взносы в уставный капитал;
- заемные средства;
- суммы целевого финансирования.

Все вышеназванное не учитывается как доходы и поэтому налогом не облагается.

Подобный нюанс должен быть подтвержден документами, чтобы средства, поступившие на счет организации либо ИП не были зачтены в качестве налогов. Документально необходимо подтвердить и наличие расходов для тех субъектов, которые выбрали ставку «доход минус расход». Тем субъектам налогообложения, которые выбрали данный вариант, необходимо учитывать расходы, которые отражены в п.1 ст. 346.16 НК РФ. Данный перечень является закрытым и не подлежит расширительному толкованию. Понесенные затраты принимаются в учет для целей налогообложения только, если они соответствуют определенным критериям, которые закреплены в п. 1 ст. 252 НК РФ и отражены в документах. Это обеспечивает конкретизацию суммы налогообложения, обеспечивает наибольшую вероятность уплаты.

Подобная дифференциация упрощает систему налогообложения, но одновременно обуславливает необходимость повышения уровня правовой и финансовой грамотности хозяйствующих субъектов малого предпринимательства, а также социальную ответственность за выбор ставки и соблюдение условий ее применения.

*Основные проблемы реализации упрощенной системы налогообложения и возможные пути их минимизации*

Как мы отметили ранее, УСН предоставляет определенному кругу налогоплательщиков ряд преимуществ. Однако, она имеет некоторые сложности, которые значительным образом влияют на эффективность и усложняют понимание налогоплательщиками самой процедуры работы по данной системе.

Такие авторы как З.В. Каменева и Б.Я. Лазарев [6] определяют их не столько в качестве проблем, сколько в качестве особенностей, которые обуславливают необходимость «доработки» правовых механизмов. К примеру, размер дохода, который влияет на возможность реализации УСН. Несколько выше мы говорили о ставках 6% и 15% для режимов «доход» и «доход минус расходы» при доходе до 150 млн. руб. (изначально) и численности сотрудников до 100 человек.

Однако данные границы являются «промежуточными» и в соответствии ст. 346.20 НК РФ, изложенными в новой редакции, если доходы налогоплательщика за налоговый период превысят 150 млн руб., но останутся меньше 200 млн руб. и (или) численность сотрудников превысит 100 человек, но будет меньше 130 человек, то должны применяться повышенные налоговые ставки — 8 % для объекта «доходы» от 15 % для объекта «доходы, уменьшенные на величину расходов».

Подобная разница в доходе и количестве работников позволяет говорить о некотором «переходном» режиме, в котором налогоплательщик подходит к пониманию возможности утраты УСН в качестве инструмента налогообложения при выходе за определенные законодательством границы. Подобные феномены предусмотрены не только в правовом поле нормативно — правовых актов, но и в федеральных и региональных программах и проектах. Например, проект «Малое и среднее предпринимательство и поддержка индивидуальной предпринимательской инициативы» [3], ряд программ в регионах РФ, создание Автоматизированной системы упрощенного налогообложения позволяют субъектам осуществлять отраслевую деятельность в качестве основной, минимизируя сложности с расчетами и уплатой налогов.

Выбор ставки позволяет учитывать особенности бизнеса, объемы оборота товаров и услуг, определять границы получения доходов, обеспечивать максимальное вливание в бюджет поступлений от налоговых платежей. Это подчеркивают Е.В. Кузьмина и О.К. Бойко [7, с. 40], фиксируя тот факт, что 75 % поступлений в бюджет одного из регионов (Волгоградской области) — из сферы налогов, связанной с упрощенной системой, т.к. малые предприятия, которых в регионе очень много, выбирают УСН, тем самым обеспечивая максимально полную уплату.

До 2019 г. в юридической, в частности налоговой практике актуализировался вопрос об уплате налогов на доход тех субъектов предпринимательства, которые не имеют достаточных объемов финансового оборота, а кроме того, в ряде случаев, не обладали определенным правовым статусом (отсутствовала регистрация в качестве индивидуального предпринимателя, действующие субъекты переоформляли предпринимательство на других людей, закрывали предпринимательство, ведя незаконный бизнес).

Одним из последствий этого необходимо считать сокрытие налогов, неполную их уплату. Указанные факты не были случайностями: ставка НДС слишком велика для бизнеса небольшого масштаба либо для человека, открывшего свое дело, процедуру исчисления и уплаты налога также нельзя назвать слишком простой.

С введением налога на профессиональный доход ряд таких проблем как: необходимость регистрации в качестве ИП, обязательность применения кассовой процедуры для формирования доходной части субъекта и пр. были решены. И здесь мы согласны с А.Б. Былей и Д.В. Устиновым [3], что некие подобные решения возможны и в реализации УСН. Это также необходимо, чтобы минимизировать еще одну, выявленную нами в ходе анализа источников, проблему — дробления бизнеса [8]. О.А. Леонова, говоря о данной сложности, констатирует

проблематику ее выявления: основной участник бизнеса, подходя к порогу превышаемых значений по доходу либо по численности работников, создает дополнительные подразделения (организации, ИП), которые документально не имеют к нему никакого отношения. Подобное дробление — это не только снижение платежности субъекта, но и вовлечение в противоправную деятельность людей, которые зачастую не осознают происходящего (регистрация ИП на посторонних лиц и пр.). При этом номинальные организации, подставные лица не являются выгодоприобретателями, не имеют самостоятельности в контексте принятия управленческих, да и других содержательных решений. Подобные ситуации неоднозначны и иногда увеличение числа хозяйствующих субъектов происходит по объективным причинам, не неся негативных последствий. Но О.А. Леонова предлагает обратить особое внимание на наличие ряда признаков, указывающих на уход от налогов:

- взаимозависимость и подконтрольность лиц, которые применяют УСН;
- отсутствие самостоятельной финансовой (но не налоговой) причины разделения бизнеса, которая объективно объясняет необходимость подобной дифференциации.

В контексте этого другие авторы [4], [7] предлагают ряд мер, направленных на борьбу с данным явлением:

- изучение родственных и иных связей, которые характеризуют деление как фиктивное, выявление действий нескольких субъектов по одной схеме иногда с использованием одного имущества, анализ IP-адресов, с которых отправляется отчетность;
- отслеживание направленности и объемов расходов. При дроблении нередки факты, когда участники несут расходы друг за друга, что «не вписывается» в логику деловых отношений;
- определение принадлежности основных и оборотных средств, которые могут отсутствовать у некоторых участников.

В данном случае мы можем говорить и о выявлении, и о предотвращении налоговых правонарушений, связанных с незаконным использованием системы упрощенного налогообложения.

Кроме того, существуют проблемы, не связанные с правовым полем, к примеру, нестабильность дохода и финансового положения налогоплательщиков, что также способствует сокрытию налогов.

Безусловно, подобный фактор лишь косвенно можно назвать причиной подобных правонарушений и во главе угла стоит низкий уровень правосознания и правовой культуры. Именно поэтому необходимо говорить о становлении культуры налогоплательщиков, подчеркивания значимости уплаты налогов и конкретизации преимуществ УСН.

## Выводы

Подводя итоги работы, важно отметить актуальность и востребованность УСН в современной экономике и широту ее применения в юридической практике. Предоставляя несомненные преимущества налогоплательщикам, она способствует формированию финансовой и юридической грамотности.

1. Организации и ИП ведут бухгалтерский учет в упрощенной форме;
2. Субъекты налогообложения освобождаются от ряда налогов, таких как (НДС, НДФЛ, налог на имущество физических лиц и пр.);
3. Выбор объекта налогообложения («доходы»/ «доходы минус расходы»).

Однако, в нашей работе были отмечены и правовые проблемы, связанные с регулированием УСН, такие как:

1. Возможность утраты субъектом налогообложения права на упрощенную форму уплаты налогов, к примеру, в результате превышения суммы допустимого дохода;
2. Невозможность заниматься определенными видами деятельности, к примеру, адвокатской.
3. Отсутствие обязанности уплачивать НДС. Это может иметь результатом потерю покупателей покупателей НДС, так как они не смогут предъявить НДС к возмещению из бюджета. И это снижает мотивацию к сотрудничеству, уменьшает продажи;
4. Ограничение размеров доходов обуславливает некоторое торможение развития и не всегда предоставляет возможность отследить тот момент, когда субъект утрачивает право на использование УСН.

Несомненными плюсами являются возможность выбора налоговой ставки и практически ежегодная дифференциация доходов.

Однако данные рамки формируют желание недобросовестных налогоплательщиков к таким действиям как дробление бизнеса, сокрытие доходов, уход от налогов.

Это обуславливает необходимость не столько совершенствования правового обеспечения упрощенной системы налогообложения, сколько конкретизацию механизмов его реализации.

Говоря о правовом поле УСН, важно подчеркнуть то, что именно ее особенности обуславливают формирование социальной категории «ответственности», «самоконтроля» у налогоплательщиков и уменьшению тех специально созданных ситуаций, когда занижается размер дохода, скрываются налоги, осуществляются внеплановые налоговые проверки.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Башимова Г.А., Ачилова Ш. Текущее состояние и будущие тенденции упрощенной системы налогообложения // Символ науки. 2024. №3-2-1. С. 59–61.
2. Безручкин Е.К. вопросу об особенностях применения упрощенной системы налогообложения // Право и управление. 2023. №5. С. 162–165.
3. Быля А.Б., Устинов Д.В. Новеллы правового регулирования специальных налоговых режимов: проблемы теории и практики // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. 2022. №8 (96). С. 83–89.
4. Земцова В.С. Упрощенная система налогообложения // Мировая наука. 2019. №10 (31). С. 65–67.
5. Зотиков Н.З. Специальные налоговые режимы: практика применения // Вестник СурГУ. 2024. №2. С. 32–41.
6. Каменева З.В. Лазарев Б.Я. Понятие и сущность упрощенной системы налогообложения как специального режима // Государственная служба и кадры. 2024. №1. С. 75–79.
7. Кузьмина Е.В., Бойко О.К. Эффективность применения специальных налоговых режимов на территории Волгоградской области // Экономика и бизнес: теория и практика. 2021. №12-2. С. 38–41.
8. Леонова О.А. Некоторые аспекты применения упрощенной системы налогообложения // Аудиторские ведомости. 2024. №2. С. 182–186.
9. Никулин Н.С., Кожухова Ю.А., Хаметова А.Р. Особенности упрощенной системы налогообложения // Вестник магистратуры. 2016. №6-3 (57). С. 60–62.
10. Осмоловская-Суслина А.Л., Борисова С.Р. Упрощенная система налогообложения: первые оценки изменений налогового законодательства 2024 г. // Финансовый журнал. 2024. №5. С. 97–108.

© Яковлева Юлия Георгиевна (ygyakovleva@fa.ru)

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»