

## §5 СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

Савина О. Н., Саркисян Э. П.

### НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ ПРИ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: ПРАВО ВЫБОРА УПЛАТЫ

**Аннотация.** В статье исследуются вопросы порядка налогообложения при упрощенной системе налогообложения. Предметом исследования выступает рассмотрение возможности выбора уплаты налога на добавленную стоимость предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения. В условиях действующего законодательства одним из барьеров применения этого налогового режима выступает порядок учета сумм налога на добавленную стоимость самими налогоплательщиками и их контрагентами. Право выбора уплаты НДС будет препятствовать потере контрагентов, поскольку у предпринимателей, использующих упрощенную систему налогообложения появится возможность предъявлять контрагентам счета-фактуры. Это крайне важно в условиях экономических кризисов. Посредством аналитического метода, авторы исследуют роль и место упрощенной системы налогообложения в бюджетной системе государства, достоинства и недостатки данного режима, изменения условий налогообложения в их эволюционном аспекте и предлагают уточнения, позволяющие частично применять НДС к вычету контрагентам, работающим с предпринимателями на упрощенной системе налогообложения и имеющими право выбора уплаты НДС. Сделанные авторами предложения по внесению изменений в порядок учета НДС представителями малого бизнеса будут способствовать развитию партнерских связей между предпринимателями и минимизируют бюджетные потери, возникающие при возврате уплаченного НДС из бюджета. Особую актуальность эти вопросы приобретают в условиях финансовой и экономической нестабильности, когда остро ставятся вопросы поддержки малого и среднего предпринимательства.

**Ключевые слова:** малый бизнес, упрощенная система налогообложения, НДС, налоговые вычеты, возмещение НДС, специальные налоговые режимы, счет фактура, налоговое стимулирование, средний бизнес, предпринимательство.

**Review.** This article takes a look at issues of taxation for the simplified taxation system. The subject of the research is the possibility of choosing the payment of value-added tax by entrepreneurs applying the simplified taxation system. Under existing legislation one of the barriers to the application of this tax regime is the accounting treatment of amounts of value added tax by taxpayers and their counteragents. The right choice of VAT payment will prevent loss of counteragents, as entrepreneurs using the simplified taxation system will be able to issue invoices to their counteragents. This is extremely important at the time of economic crises. The authors explore the role and the place of the simplified system of taxation in the budget system, advantages and disadvantages of this tax regime, changes in the terms of taxation from the point of view of their evolutionary aspect and offer improvements that allow counteragents working with entrepreneurs according to the simplified taxation system to partially apply VAT to deduction of tax and have the right to choose the method of VAT payment. The authors' recommendations to amend the VAT accounting procedure for small business representatives will promote partnerships between entrepreneurs and minimize budget losses arising in the process of the refund of value added tax. These issues are particularly relevant in the context of financial and economic instability when the questions of supporting small and medium-sized businesses become especially important.

**Keywords:** simplified taxation system, deduction of taxes, VAT (value added tax), small-sized business, refund of value added tax, special tax regimes, invoice, tax incentives, medium-sized business, business.

Эффективным способом поддержания малого бизнеса, в настоящее время, является установление такого порядка налогооб-

Рассмотрим динамику развития малого бизнеса в России за последние 5 лет (Таблицы 1, 2).

**Таблица 1.** Основные показатели малого бизнеса в России\*

Период	2010 (на конец года)	2011 (на конец года)	2012 (на конец года)	2013 (на конец года)	2014 (на конец сентября)
Количество малых предприятий (без микропредприятий), тыс. ед.	219,7	242,7	243,1	234,5	235,5
Общее число предприятий, тыс. ед.	4 823,3	4 866,6	4 886,4	4 843,4	4 848,4
Доля малых предприятий в общем числе предприятий, %	4,55	4,99	4,98	4,84	4,86
Оборот малых предприятий (без микропредприятий), млрд. руб.	10 247,0	13 252,0	15 116,3	15 679,9	11 907,1
Оборот организаций (в фактически действовавших ценах; млрд. рублей)	81 196,1	99 978,4	111 582,0	112 231,3	90 921,3
Доля оборота малых предприятий в общем обороте всех предприятий, %	12,62	13,25	13,55	13,97	13,10
Средняя численность работников списочного состава (без внешних совместителей), тыс. чел.	5 562,9	6 423,3	6 362,4	6 451,6	6 822,4

\* Составлено авторами на основе данных Федеральной службы государственной статистики, <http://www.gks.ru/>, журнала «Статистическое обозрение» и «Россия в цифрах».

бложения, который дает возможность улучшить экономическое состояние хозяйствующих субъектов, относимых к малому бизнесу [1].

Из таблицы видно, что доля малого бизнеса в общей численности предприятий составляет лишь 5%, а доля оборота малых предприятий

## СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

в общем обороте всех предприятий колеблется от 13% до 14%. Таким образом, становится очевидной необходимость государственной

– уменьшение налоговой базы на стоимость основных средств в момент их ввода в эксплуатацию или принятия к учету.

**Таблица 2.** Основные показатели по упрощенной системе налогообложения\*

Показатель		Год				
		2009	2010	2011	2012	2013
Количество субъектов малого бизнеса, применяющих УСН	% к предыдущему году	–	111,48%	106,73%	103,97%	102,08%
	млн. руб.	114 849	141 909	163 405	191 610	206 800
Налоговые поступления по УСН	% к предыдущему году	–	123,56%	115,15%	117,26%	107,93%
	–	13 252,0	15 116,3	15 679,9	11 907,1	11 907,1
Налоговые поступления в бюджет, млн. руб.		4 713 122	5 876 734	7 419 935	8 653 843	8 598 890
Доля налоговых поступлений по УСН в общей сумме налоговых поступлений, %		2,44%	2,41%	2,20%	2,29%	2,40%
ВВП всего, в текущих ценах, млн. руб.		38 807 219	46 308 541	55 967 227	62 146 986	66 193 736
Доля налоговых поступлений по УСН в ВВП страны, %		0,296%	0,306%	0,292%	0,308%	0,312%

\* Составлено авторами на основе данных Федеральной налоговой службы: <http://www.nalog.ru/> и Федеральной службы государственной статистики: <http://www.gks.ru/>.

поддержки малого предпринимательства, в том числе и через налоговое регулирование. В качестве инструментов налогового регулирования деятельности малого предпринимательства выступают специальные налоговые режимы, среди которых упрощенная система налогообложения (УСН) является самым распространенным, поскольку имеет множество преимуществ [6, 10, 20]:

- добровольность применения,
- ведение бухгалтерского и налогового учета в упрощенной форме,
- уплата одного налога взамен налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организаций (налога на доходы физических лиц),
- уменьшение суммы налога на суммы обязательных страховых взносов при объекте «доходы»,
- самостоятельный выбор объекта налогообложения,
- перенос убытков на будущие периоды,
- подача налоговой декларации только по итогам года (налогового периода),

Из таблицы 2, можно сделать вывод о динамике увеличения численности субъектов малого бизнеса, применяющих УСН. Так за последние пять лет, начиная с 2009 года по 2013 гг. количество налогоплательщиков, применяющих этот специальный налоговый режим, увеличилось на 26%, однако при этом темпы роста с каждым годом снижаются и к 2013 году они составили всего 2,08%. К 2015 году данный показатель значительно ниже и составил 1,7%.

Доля налоговых поступлений по УСН в общей сумме налоговых поступлений составила 0,4%, тогда как в 2011 году произошло незначительное снижение данного показателя до 0,2%, за счет опережающего темпа роста общей суммы налоговых поступлений над темпом роста налоговых поступлений от налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Вместе с тем доля налоговых поступлений от УСН в ВВП страны на протяжении пяти лет (с 2009 года по 2014 гг.) была неизменной и оставалась на уровне 0,3%.

Такие показатели не являются весомыми для бюджетной системы Российской Федерации, однако кроме налоговых поступлений, малый бизнес призван выполнять и другие не менее важные государственные задачи, поэтому необходимо создавать условия для его поддержки и стабильного развития [11, 12].

Введенный в 1995 году, специальный налоговый режим УСН претерпел неоднократные изменения и уточнения [2]. Затем в главу 26.2

НК РФ также периодически вносили изменения и дополнения, уточняющие или изменяющие действующий порядок налогообложения [3, 7, 8]. Они были продиктованы объективными причинами, поскольку экономические, социальные и политические условия диктовали, зачастую, необходимость смягчения или, напротив, ужесточения порядка налогообложения предпринимателей, применяющих данный режим налогообложения (Таблица 3).

**Таблица 3. Эволюция упрощенной системы налогообложения**

Критерий	1995 г.	2002 г.	2006 г.	2009 г.	2013 г.
Выручка	По итогам года совокупный размер валовой выручки не должен превышать 100000×МРОТ	По итогам 9 месяцев доход от реализации не превысил 11 млн. рублей (без учета НДС и налога с продаж)	По итогам 9 месяцев доходы не превысили 15 млн. рублей	По итогам 9 месяцев доходы не превысили 15 млн. рублей	По итогам 9 месяцев доходы не превысили 45 млн. рублей
Численность	Предельная численность до 15–30 человек	Предельная численность – 100 человек	Предельная численность – 100 человек	Предельная численность – 100 человек	Предельная численность – 100 человек
При наличии филиалов и(или) представительств	Налогоплательщик вправе применять УСН	Налогоплательщик не вправе применять УСН	Налогоплательщик не вправе применять УСН	Налогоплательщик не вправе применять УСН	Налогоплательщик не вправе применять УСН
Характер перехода на УСН	Заявительный	Заявительный	Заявительный	Заявительный	Уведомительный
Сроки уведомления / подачи заявления для перехода на УСН	Не позднее чем за один месяц до начала очередного квартала	В период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на УСН	В период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на УСН	Не позднее 31 декабря календарного года, предшествующего календарному году, начиная с которого переходят на УСН	Не позднее чем за один месяц до начала очередного квартала
Объект	<ul style="list-style-type: none"> <li>• совокупный доход</li> <li>• валовая выручка</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• доходы</li> <li>• доходы, уменьшенные на величину расходов</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• доходы</li> <li>• доходы, уменьшенные на величину расходов</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• доходы</li> <li>• доходы, уменьшенные на величину расходов</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• доходы</li> <li>• доходы, уменьшенные на величину расходов</li> </ul>
Выбор объекта налогообложения	Осуществляется органом государственной власти субъекта РФ.	Осуществляется самим налогоплательщиком	Осуществляется самим налогоплательщиком	Осуществляется самим налогоплательщиком	Осуществляется самим налогоплательщиком

## СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

Изменение объекта налогообложения	–	Объект налогообложения не может меняться в течение всего срока применения УСН.	Объект налогообложения не может меняться в течение трех лет с начала применения	Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно.	Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно.
Доходы	–	Доходы не должны превышать 15 млн. рублей	Доходы не должны превышать 20 млн. рублей	Доходы не должны превышать 20 млн. рублей	Доходы не должны превышать 60 млн. рублей
Распределение по уровням бюджета	В Федеральный бюджет, бюджет субъекта РФ и местные бюджеты	В бюджеты всех уровней и бюджеты государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством РФ	В бюджеты всех уровней и бюджеты государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством РФ	В бюджеты всех уровней и бюджеты государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством РФ	В бюджеты субъектов РФ
Ставки	<p>Единый налог на совокупный доход:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• в Федеральный бюджет:</li> </ul> <p>10% от совокупного дохода</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• в бюджет субъекта РФ и местные бюджеты – в суммарном размере не более 20% от совокупного дохода <p>Единый налог на валовую выручку:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• в Федеральный бюджет – 3,33% от суммы валового дохода</li> <li>• в бюджет субъекта РФ и местные бюджеты – в суммарном размере не более 6,67% от суммы валовой выручки</li> </ul> </li></ul>	<p>При объекте налогообложения – доходы – 6%</p> <p>При объекте налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов – 15%</p>	<p>При объекте налогообложения – доходы – 6%</p> <p>При объекте налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов – 15%. Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные ставки в пределах 5–15%</p>	<p>При объекте налогообложения – доходы – 6%</p> <p>При объекте налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов – 15%. Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные ставки в пределах 5–15%</p>	<p>При объекте налогообложения – доходы – 6%</p> <p>При объекте налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов – 15%.</p>

Минимальный налог	Не уплачивается	1% от налоговой базы, при объекте налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов	1% от налоговой базы, при объекте налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов	1% от налоговой базы, при объекте налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов	1% от налоговой базы, при объекте налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов
-------------------	-----------------	--	--	--	--

\* Составлено авторами на основе: Федерального закона от 29.12.95 № 222-ФЗ « Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства»; Федерального закона от 24.07.2002 № 104-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую налогового кодекса российской федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» и Налогового кодекса Российской Федерации (часть вторая) Ред. от 06.12.2005, 30.12.2008, 30.12.2012.

С 1 января 2015 года для тех, кто применяет УСН, введены налоговые каникулы. Однако налоговые каникулы будут действовать только для индивидуальных предпринимателей впервые зарегистрированных. Причем сферы деятельности налоговых каникул ограничиваются производственной, социальной и научной [4, 14, 15]. Это определено прописано в законе. Одним словом, «закрыв» и вновь зарегистрировав свой бизнес, под действие налоговых каникул предприниматель не подпадает. Отметим, что данные виды деятельности в процентном соотношении составляют не более 10% общей доли сфер деятельности, остальное – это торговля и оказание услуг [17]. Кроме того, принятие закона о налоговых каникулах зависит именно от региональных властей, то есть именно они решают, будут налоговые каникулы для предпринимателей в том или ином регионе или нет [13, 16, 18]. Так же региональные власти могут вносить ограничения для применения налоговых каникул, такие как: количество сотрудников, площадь торгового зала, размер выручки.

Несмотря на постоянные поправки в порядок применения УСН на сегодняшний день наряду с множеством преимуществ существуют некоторые недостатки данного специального налогового режима:

- ограничения по среднесписочной численности работников, выручке, стоимости основных средств и доли участия других организаций,
- отсутствие права открывать представительства и филиалы,

- учет доходов и расходов только кассовым методом, что рационально только в том случае, если преобладает дебиторская задолженность,
- ограниченный перечень расходов, уменьшающих налоговую базу,
- отсутствие права заниматься отдельными видами деятельности,
- необходимость пересчета налоговой базы и уплаты дополнительного налога и пени при продаже нематериальных активов или основных средств, приобретенных в период применения УСН,
- отмена уплаты НДС приводит к нежеланию сотрудничать с теми, кто применяет УСН; этот пункт является самым болезненным, поскольку одним из спорных вопросов, применения упрощенной системы налогообложения является учет сумм налога на добавленную стоимость (далее НДС) налогоплательщиками, применяющими УСН и их контрагентами.

По общему правилу, согласно пп. 2 п. 3 ст. 346.11 НК РФ, организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, освобождаются от уплаты НДС. Однако существует несколько исключений согласно положениям п.2 и п.3 ст.346.11 НК РФ; п. 5 ст. 346.11 НК РФ. Суть их сводится к следующему:

Налоговым кодексом Российской Федерации также предусмотрена возможность выбора налогоплательщиком, применяющим УСН сформировать цену товаров (работ, услуг) без учета НДС либо выставить контрагенту счет-фактуру с выделенным НДС, при этом уплатив необходи-

мую сумму налога в бюджет (пп. 1 п. 5 ст. 173 НК РФ). Вместе с тем, спорной остается ситуация о возможности принятия к вычету НДС, указанной в счете-фактуре, выставленной лицом, не являющимся плательщиком налога на добавленную стоимость [5, 9, 19]. На этот счет существуют альтернативные точки зрения органов исполнительной и судебной власти. Рассмотрим их подробнее.

Официальная позиция в Российской Федерации по сложившейся спорной ситуации заключается в том, что права на вычет у контрагента в данной ситуации не возникает. Так, в Письме Министерства Финансов России от 16.05.2011 № 03-07-11/126 содержится разъяснение о том, что организации и индивидуальные предприниматели, освобожденные от уплаты НДС, не должны выставлять счета-фактуры. Таким образом, неправомерно составленная счет-фактура не может являться основанием для принятия сумм НДС к вычету.

Аналогичного мнения придерживается УФНС России по г. Москве (Письмо УФНС России по г. Москве от 05.04.2010 N 16-15/035198), в одном из писем которого сказано, что налогоплательщик не имеет права принять к вычету НДС по счету-фактуре, выставленной контрагентом, применяющим УСН.

Подтверждает данную позицию постановление Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 07.10.2008 по делу № А55-17484/2007. Суд пришел к выводу, что вы-

Одновременно существует и противоположная точка зрения по данному вопросу, сформулированная постановлением Конституционного суда Российской Федерации от 03.06.2014 № 17-П. Суд постановил, что применение контрагентом специального режима налогообложения не влияет на право налогоплательщика применять налоговый вычет.

Подобные противоречия в арбитражной практике не являются редким явлением, вследствие чего поднимаются вопросы о возможности принятия НДС к вычету даже в том случае, если контрагент, применяющий общую систему налогообложения, ведет предпринимательскую деятельность с предпринимателем на упрощенной системе налогообложения. Особую актуальность эти вопросы приобретают в условиях финансовой и экономической нестабильности, когда остро стоят вопросы поддержания малого и среднего предпринимательства. В этой связи нами сделаны предложения, которые будут способствовать улучшению функционирования специального налогового режима и в полной мере выполнению им своего предназначения, заключающегося в поддержании деятельности малого бизнеса.

Из-за невозможности выделить в счете-фактуре НДС отдельной строкой и принять его к вычету, налогоплательщики, перешедшие на УСН, теряют контрагентов, сужают рынок сбыта товаров, работ, услуг. Рассмотрим это на примерах.



**Рисунок 1.** Общая схема уплаты налога на добавленную стоимость в бюджет и применение налоговых вычетов по данному налогу налогоплательщиками, применяющими общую систему налогообложения

ставленная поставщиком, применяющим упрощенную систему налогообложения, покупателю счет-фактура не может служить основанием для принятия к вычету, указанных в ней сумм НДС.

На рисунке 1 изображена схема, в которой обозначено, что предприятие А реализовало предприятию Б сырьё на 118 рублей, в том числе НДС=18 рублей. Предприятие Б произвело

из приобретенного сырья товар и реализовало его предприятию В за 177 рублей, в том числе НДС=27 рублей (НДС выделен отдельной строкой в предоставленном счете-фактуре). При этом предприятие Б приняло к вычету сумму входного НДС в размере 18 рублей. Предприятие В реализовало, приобретенные товар за 200 рублей и уплатило в бюджет 36 рублей налога на добавленную стоимость, при этом приняло к вычету входной НДС – 27 рублей.

обретенного товара, уплачивает в бюджет сумму НДС – 36 рублей. При этом принятие к вычету налога на добавленную стоимость по приобретенному товару не представляется возможным, из-за отсутствия в счете-фактуре отдельно выделенной суммы НДС.

В последнее время обсуждается и другая точка зрения на вопрос об освобождении налогоплательщиков, применяющих УСН от уплаты налога на добавленную стоимость: предлагается



**Рисунок 2.** Схема уплаты налога на добавленную стоимость в бюджет и применение налоговых вычетов по данному налогу налогоплательщиками, применяющими общую и упрощенную системы налогообложения

На рисунке 1 изображена схема, в которой обозначено, что предприятие А реализовало предприятию Б сырья на 118 рублей, в том числе НДС=18 рублей. Предприятие Б произвело из приобретенного сырья товар и реализовало его предприятию В за 177 рублей, в том числе НДС=27 рублей (НДС выделен отдельной строкой в предоставленном счете-фактуре). При этом предприятие Б приняло к вычету сумму входного НДС в размере 18 рублей. Предприятие В реализовало, приобретенные товар за 200 рублей и уплатило в бюджет 36 рублей налога на добавленную стоимость, при этом приняло к вычету входной НДС – 27 рублей.

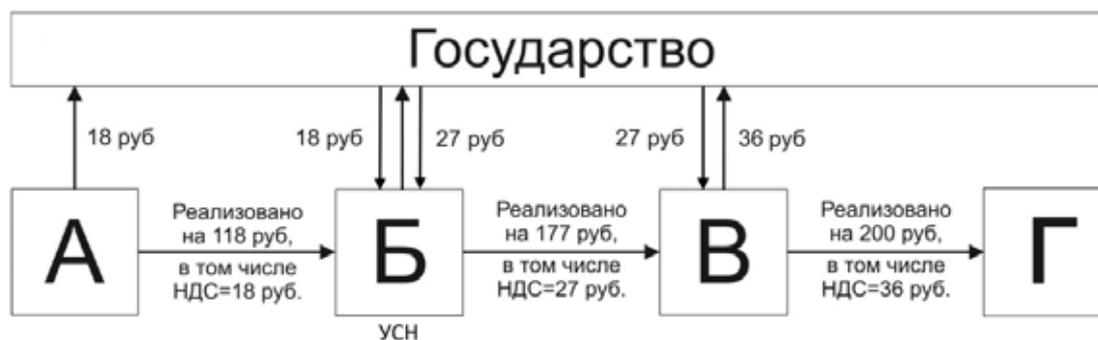
признать этих лиц плательщиками НДС, одновременно предоставив им право на уменьшение суммы налога на добавленную стоимость, подлежащую уплате в бюджет в полном объеме (на 100 процентов). Рассмотрим последствия реализации механизма принятия к вычету НДС контрагентами, работающими с упрощенцами.

На рисунке 2 представлена схема уплаты налога на добавленную стоимость в бюджет, аналогичная изображенной на рисунке 1. Предприятия А и В применяют общую систему налогообложения, тогда как предприятие Б, являясь субъектом малого бизнеса применяет упрощенную систему налогообложения. При реализации произведенного товара, предприятие Б не уплачивает налог на добавленную стоимость в бюджет и не принимает к вычету сумму уплаченного НДС по приобретенному сырью. Предприятие В, являясь плательщиком налога на добавленную стоимость, при реализации предприятию Г при-

В случае если организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, являются налогоплательщиками НДС, они имеют право выставлять своим контрагентам счета-фактуры, с выделенным отдельной строкой НДС. В свою очередь контрагенты смогут принимать входной НДС к вычету. С одной стороны, проблема решается, однако следует уточнить: на налогоплательщика НДС возлагаются определенные обязанности, в частности, по ведению книги покупок и книги продаж, предоставлению налоговых деклараций, что, в свою очередь, приведет к увеличению административной нагрузки на налогоплательщиков.

Также существует проблема и с точки зрения государства, в силу того, что возникает двойной вычет одной и той же суммы налога организацией, применяющей упрощенную систему налогообложения, и ее контрагентом.

Рассмотрим это на примере рисунка 3.



**Рисунок 3.** Схема предоставления права на уменьшение суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет в полном объеме налогоплательщиками, применяющими упрощенную систему налогообложения

Так, согласно схеме (рис. 3), налогоплательщик Б, применяющий УСН, имеет право в полном объеме принимать сумму уплаченного НДС к вычету.

Рассчитаем условную сумму НДС, которая поступит в бюджет исходя из данных рисунка 3.

$$18 - 18 + 27 - 27 - 27 + 36 = 9 \text{ (руб.)}$$

При общей системе налогообложения в бюджет поступит НДС:

$$18 - 18 + 27 - 27 + 36 = 36 \text{ (руб.)}$$

Таким образом, законодательно утвердив добровольность уплаты НДС с возможностью уменьшения уплаченного НДС в полном объеме (100%), государство теряет 75% ( $\frac{(36-9)}{36} \times 100\%$ ) возможных поступлений налога с каждой сделки, осуществляемой организациями и индивидуальными предпринимателями. В этом случае при переходе субъектов малого предпринимательства на упрощенную систему налогообложения, доходы региональных и местных бюджетов сократятся существенно.

Решение исследуемой проблемы видится авторами в возможности принятия НДС к вычету контрагентами, при одновременном применении упрощенной системы налогообложения (Рисунок 4).

Итак, налогоплательщик В, реализуя товар контрагенту, использующему УСН (налогопла-

тельщик А), сможет принять к вычету НДС. В результате применения схемы на рисунке 4, налогоплательщик В уплатит в бюджет большую сумму налога, чем при использовании схемы, изображенной на рисунке 1. Однако, предпочтительнее для налогоплательщика В будет ситуация, в которой он сможет принять к вычету сумму уплаченного НДС (пусть даже не в полном объеме). Вследствие чего налогоплательщик Б (Рисунок 3) станет более конкурентоспособным на рынке по отношению к аналогичному предприятию Б (Рисунок 2).

Предлагаемые уточнения, позволяющие частично применять НДС к вычету контрагентам, работающим с налогоплательщиками, применяющими УСН, будут способствовать развитию партнерских связей между предпринимателями и минимизируют бюджетные потери, возникающие при возврате уплаченного НДС из бюджета.

В связи с вышеизложенным, предлагаем внести корректировки в положения ст. 171 НК РФ: «вычету подлежат суммы налога, уплаченные продавцами, применяющими упрощенную систему налогообложения и предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации и использующими право выбора уплаты НДС».



**Рисунок 4.** НДС к вычету при применении УСН

**БИБЛИОГРАФИЯ**

1. Федеральный закон «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации» № 88-ФЗ от 14.06.1995 г.
2. Федеральный закон «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» № 222-ФЗ от 29.12.1995 г.
3. Федеральный закон «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации» № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г.
4. Вишневская Н. Г. Сравнительная характеристика основных инструментов налогового стимулирования инновационной деятельности, используемых в российской и зарубежной практике/ Экономика. Налоги. Право. 2012. № 4. С. 33-40.
5. Гончаренко Л. И. Налог на добавленную стоимость и операции банков по кредитованию и финансированию уступки права требования/ Финансы и кредит. 2008. № 40 (328). С. 56-63.
6. Грундел Л. П. Согласительные процедуры между налогоплательщиками и налоговыми органами/ Управление экономическими системами: электронный научный журнал. 2014. № 10 (70). С. 59.
7. Данилькевич М. А. Малый бизнес: критерии и налоговые льготы/ Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2010. № 4. С. 123-134.
8. Данилькевич М. А. Упрощенная система налогообложения на основе патента/ Финансы. 2010. № 7. С. 75-76.
9. Крылова М. А. Дробление бизнеса как способ минимизации налогового бремени / Российский налоговый курьер, 2014, № 4 // СПС «Консультант плюс» [Электронный ресурс].
10. Мандрощенко О. В. Подходы к оценке определения оптимальной налоговой нагрузки субъекта предпринимательской деятельности. / Международный бухгалтерский учет, 2012, № 28 // СПС «Консультант плюс» [Электронный ресурс].
11. Мельникова Н. П. Заплати налоги и спи спокойно/ Думная Н.Н. Думная Н. Н., Мельникова Н. П., Ланин Б. Е. и др.. Москва, 2011. Сер. Популярные финансы.
12. Миркин Я. М., Эскиндаров М. А. Риски финансового кризиса в России: факторы, сценарии и политика противодействия/ национальный доклад / Москва, 2008.
13. Паздникова Н. П. Применение бюджетного менеджмента в управлении регионом/ Экономика и менеджмент систем управления. 2014. Т. 13. № 3.1. С. 178-186.
14. Пинская М. Р. Налоговое стимулирование развития особых экономических зон/ Национальные проекты. 2008. № 3. С. 92.
15. Пьянова М. В. Налоговое стимулирование инвестиций в аграрный сектор в условиях импортозамещения сельскохозяйственной продукции/ Национальные интересы: приоритеты и безопасность. 2015. № 14 (299). С. 15-21.
16. Савина Е. О. Актуальные вопросы региональной налоговой политики/ Теоретические и прикладные аспекты современной науки. 2015. № 7-7. С. 128-130.
17. Савина Е. О. Болевые точки российской налоговой системы/ Международный научно-исследовательский журнал. 2013. № 12-2 (19). С. 79-81.
18. Савина О. Н. О стимулировании предпринимательской деятельности в Пермской области/ Современный финансовый рынок РФ: Материалы Всерос.науч.-практ.конф. (27 февраля 2003, г. Пермь) /Перм.гос.ун-т.-Пермь, ПГУ, 2003. С. 78-83.
19. Смирнова Е. Е. Оптимизация НДС: налоговые схемы/ Налоговый вестник. 2007. № 9. С. 128.
20. Смирнова Е. Е. Оценка налоговых рисков, возникающих у организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения/ Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. 2013. № 3 (127). С. 174-180.
21. Чхутиашвили Л. В. Перспективы развития системы налогообложения малого предпринимательства в условиях рынка // Финансы и управление. – 2013. – 1. – С. 64 – 99. DOI: 10.7256/2409-7802.2013.1.528. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_528.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_528.html).
22. Княжева О. В. Современная налоговая политика России и тенденции ее развития в 2015-2016 гг. // Финансы и управление. – 2015. – 3. – С. 25 – 40. DOI: 10.7256/2409-7802.2015.3.15238. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_15238.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_15238.html).

## REFERENCES

1. Federal'nyi zakon «O gosudarstvennoi podderzhke malogo predprinimatel'stva v Rossiiskoi Federatsii» № 88-FZ ot 14.06.1995 g.
2. Federal'nyi zakon «Ob uproshchennoi sisteme nalogooblozheniya, ucheta i otchetnosti dlya sub'ektov malogo predprinimatel'stva» № 222-FZ ot 29.12.1995 g.
3. Federal'nyi zakon «O vnesenii izmenenii i dopolnenii v chast' vtoruyu Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii i nekotorye drugie akty zakonodatel'stva Rossiiskoi Federatsii» № 104-FZ ot 24 iyulya 2002 g.
4. Vishnevskaya N. G. Sravnitel'naya kharakteristika osnovnykh instrumentov nalogovogo stimulirovaniya innovatsionnoi deyatel'nosti, ispol'zuemykh v rossiiskoi i zarubezhnoi praktike/Ekonomika. Nalogi. Pravo. 2012. № 4. S. 33-40.
5. Goncharenko L. I. Nalog na dobavlenuyu stoimost' i operatsii bankov po kreditovaniyu i finansirovaniyu ustupki prava trebovaniya/ Finansy i kredit. 2008. № 40 (328). S. 56-63.
6. Grundel L. P. Soglasitel'nye protsedury mezhdru nalogoplatel'shchikami i nalogovymi organami/ Upravlenie ekonomicheskimi sistemami: elektronnyi nauchnyi zhurnal. 2014. № 10 (70). S. 59.
7. Danil'kevich M. A. Malyy biznes: kriterii i nalogovye l'goty/Nauchno-issledovatel'skii finansovyi institut. Finansovyi zhurnal. 2010. № 4. S. 123-134.
8. Danil'kevich M. A. Uproshchennaya sistema nalogooblozheniya na osnove patenta/Finansy. 2010. № 7. S. 75-76.
9. Krylova M. A. Droblenie biznesa kak sposob minimizatsii nalogovogo bremeni / Rossiiskii nalogovyi kur'er, 2014, N 4 // SPS «Konsul'tant plyus» [Elektronnyi resurs].
10. Mandroshchenko O. V. Podkhody k otsenke opredeleniya optimal'noi nalogovoi nagruzki sub'ekta predprinimatel'skoi deyatel'nosti. / Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets, 2012, N 28 // SPS «Konsul'tant plyus» [Elektronnyi resurs].
11. Mel'nikova N. P. Zaplaty nalogi i spi spokojno/ Dumnaya N.N. Dumnaya N. N., Mel'nikova N. P., Lanin B. E. i dr. Moskva, 2011. Ser. Populyarnye finansy.
12. Mirkin Ya. M., Eskindarov M. A. Riski finansovogo krizisa v Rossii: faktory, stsenarii i politika protivoleistviya/natsional'nyi doklad / Moskva, 2008.
13. Pazdnikova N. P. Primenenie byudzhetnogo menedzhmenta v upravlenii regionom/Ekonomika i menedzhment sistem upravleniya. 2014. T. 13. № 3.1. S. 178-186.
14. Pinskaya M. R. Nalogovoe stimulirovanie razvitiya osobykh ekonomicheskikh zon/Natsional'nye proekty. 2008. № 3. S. 92.
15. P'yanova M. V. Nalogovoe stimulirovanie investitsii v agrarnyy sektor v usloviyakh importozameshcheniya sel'skokhozyaistvennoi produktsii/Natsional'nye interesy: priority i bezopasnost'. 2015. № 14 (299). S. 15-21.
16. Savina E. O. Aktual'nye voprosy regional'noi nalogovoi politiki/Teoreticheskie i prikladnye aspekty sovremennoi nauki. 2015. № 7-7. S. 128-130.
17. Savina E. O. Bolevye tochki rossiiskoi nalogovoi sistemy/Mezhdunarodnyi nauchno-issledovatel'skii zhurnal. 2013. № 12-2 (19). S. 79-81.
18. Savina O. N. O stimulirovanii predprinimatel'skoi deyatel'nosti v Permskoi oblasti/ Sovremennyy finansovyi rynek RF: Materialy Vseros.nauch.-prakt.konf. (27 fevralya 2003, g. Perm') /Perm.gos.un-t.-Perm', PGU, 2003. S. 78-83.
19. Smirnova E. E. Optimizatsiya NDS: nalogovye skhemy/Nalogovyi vestnik. 2007. № 9. S. 128.
20. Smirnova E. E. Otsenka nalogovykh riskov, vznikayushchikh u organizatsii, primenyayushchikh uproshchennuyu sistemu nalogooblozheniya/Vestnik Adygeiskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 5: Ekonomika. 2013. № 3 (127). S. 174-180.
21. Chkhutiashvili L. V. Perspektivy razvitiya sistemy nalogooblozheniya malogo predprinimatel'stva v usloviyakh rynka // Finansy i upravlenie. – 2013. – 1. – С. 64 – 99. DOI: 10.7256/2409-7802.2013.1.528. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_528.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_528.html)
22. Knyazheva O. V. Sovremennaya nalogovaya politika Rossii i tendentsii ee razvitiya v 2015-2016 gg. // Finansy i upravlenie. – 2015. – 3. – С. 25 – 40. DOI: 10.7256/2409-7802.2015.3.15238. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_15238.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_15238.html).