

Российский налоговый конгресс  
«НАЛОГОВО-ПРАВОВАЯ РЕАЛЬНОСТЬ – 2024»  
09 октября 2024 г., Москва-Россия

# **Налоговая донастройка и налогообложение малого и среднего бизнеса: проблемы и перспективы**



Брызгалин Аркадий Викторович –  
руководитель группы компаний  
«Налоги и финансовое право», к.ю.н.

# Вопросы для обсуждения:

- 1) **Общая характеристика «налоговой донастройки 2024»:  
оценки и прогнозы**
- 2) **Прогрессия по НДФЛ**
- 3) **НДС для УСН**
- 4) **Амнистия для дробления бизнеса**
- 5) **Перспективы развития налог/политики на 2025-2026 гг.:  
выводы и ожидания**



**1.**

# **Общая характеристика налоговой донастройки 2024:**

## **оценки и прогнозы**



## «Ничего не предвещало...», хотя что-то ожидалось....

«... Если смотреть бюджет на предстоящую трехлетку (2024–2026 годы), то на данный момент он сбалансирован, серьезно менять что-то в налогах не требуется»

(Министр финансов РФ А.Г. Силуанов.  
РБК. 22 декабря 2023 года).



# Налоговые вопросы в Послании Президента РФ Федеральному Собранию РФ (29.02.2024)



# Закон № 1

## **Федеральный закон от 12 июля 2024 года № 176-ФЗ**

**«О внесении изменений в части I и II НК  
РФ, отдельные законодательные акты  
РФ и признании утратившими силу  
отдельных положений  
законодательных актов РФ»**



# Закон № 2

## **Федеральный закон от 8 августа 2024 года № 259-ФЗ**

**«О внесении изменений в части I и II НК  
РФ и отдельные законодательные  
акты РФ о налогах и сборах»**



## Интервью Андрея Макарова изданию «Коммерсантъ», 09.07.2024

### «Это первые за 26 лет системные изменения налогового законодательства»

Глава комитета ГД по бюджету и налогам А.М. Макаров о донстройке налог/системы





## Замечание общего характера: «Это не реформа»

1. Конечно, не «налоговая реформа», т.к. пересмотр ставок и проведение налоговой амнистии с пересмотром размера госпошлины на налоговую реформу совершенно «не тянет»
2. «Налоговая реформа» – это качественный пересмотр налоговой системы: новые налоги, отмены предыдущих, изменение подходов и принципов или **«отказ от прежнего и введение нового»**. В нашей ситуации ничего подобного нет.
3. Это именно «налоговая донастройка», когда действующие параметры налоговой системы уточняются и изменяются.
4. Самое важное во всей «налоговой донастройке» это, пожалуй, отказ от прогрессии в НДФЛ, так это уже частично имело место в 2020 г., после введения 15% ставки НДФЛ, а также введение НДС для УСН (что вообще не типично для специального налогового режима как такового)



# Виды изменений налогового законодательства, налоговой политики и налоговой системы (1/2)

1. **«Текущие изменения»** налогового законодательства и корректировка некоторых направлений налоговой политики;
2. **«Налоговый манёвр»** — это перераспределение налог/нагрузки: снижение одних налогов за счёт увеличения других. Как правило, такие изменения происходят в пределах одной отрасли экономики;
  - Самый известный Н/М последних лет — это снижение экспортной пошлины на нефть и нефтепродукты с 30 до 0% в 2019–2024 годах при одновременном повышении для нефтяников налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Главные цели Н/М:
    - более выгодный экспорт нефти и нефтепродуктов (с 2019 г. экспортная пошлина ежегодно снижается на 5 %, в 2024 г. она обнулится)
    - снижение зависимости экспортёров от нефтяных цен на глобальном рынке;
    - увеличение переработки нефти на российских НПЗ (этому способствует рост цен на нефть на внутреннем рынке за счёт повышения НДПИ).
    - В итоге фед/бюджет будет получать доходы от неф/отрасли за счёт НДПИ, а не экспортных пошлин.



## Виды изменений налогового законодательства, налоговой политики и налоговой системы (2/2)

3. «Налоговая реновация» или *«специальная налоговая операция»*: изменение одного (редко нескольких) элементов налоговой системы или одного или нескольких институтов налогового законодательства; введение нового института правового регулирования налог/отношений или его качественное изменение
4. «Налоговая донастройка» или «в одном шаге от налоговой реформы»: комплексное изменение множества элементов налоговой системы, объединенное единым замыслом, единой целью.
5. «Налоговая реформа»: качественное и количественное изменение практически всех элементов налоговой системы, т.е. отмена действующих налогов, введение новых налогов (как прямых, так и косвенных), изменение (перераспределение) налоговой нагрузки на плательщиков, новое налоговое администрирование и т.д.



## Некоторые характеристики донастройки:

1. **«Это только начало»**, это только «первый шаг» к возможному радикальному пересмотру некоторых подходов, а может быть даже принципов налогообложения.
2. **«Донастройка» – суть повышение налоговой нагрузки** практически на все секторы налогообложения.
3. **Отказ от взимания «символических» налогов с малого бизнеса.** Включение МСП в фискальную систему страны (введение НДС)
4. **Отказ от политики «символических пошлин» за оказание гос/услуг.**



## **ВАЖНО!!!**

# **Отказ от декодификации законодательства о налогах и сборах**

Что есть законодательство о налогах и сборах?

Ранее: НК РФ + Федеральный закон о налоговых органах

Потом:

- Закон о налоге на проф.доход (Фед/закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ)
- Закон об АУСН (Фед/закон от 25.02.2022 № 17-ФЗ)
- Закон о налоге на сверхприбыль (Фед/закон от 04.08.2023 № 414-ФЗ)



# 2.

## Прогрессия по НДФЛ

## Новый НДФЛ

### Минфин предложил новую прогрессивную шкалу НДФЛ с 2025 года

Данные указаны до вычета НДФЛ, в рублях

Годовой доход	Среднемесячный доход	Ставка НДФЛ
до 2,4 млн	до 200 тыс	13%
2,4-5 млн	200-416,7 тыс	15%
5-20 млн	0,4-1,67 млн	18%
20-50 млн	1,67-4,17 млн	20%
от 50 млн	от 4,17 млн	22%

Источники: материалы Минфина

РИА НОВОСТИ



# Изменение системы взимания НДФЛ

<b>1 сектор</b>	<b>2 сектор</b>	<b>3 сектор</b>
<p>НДФЛ, исчисляемый по прогрессивной шкале ставок от 13% до 22%</p>	<p>НДФЛ по некоторым видам доходов, исчисляемый по ставкам 13% и 15% (при превышении более 5 млн. руб.)</p>	<p>НДФЛ по доходам некоторых категорий плательщиков, исчисляемый по ставкам 13% и 15% (при превышении дохода более 5 млн.руб.)</p>



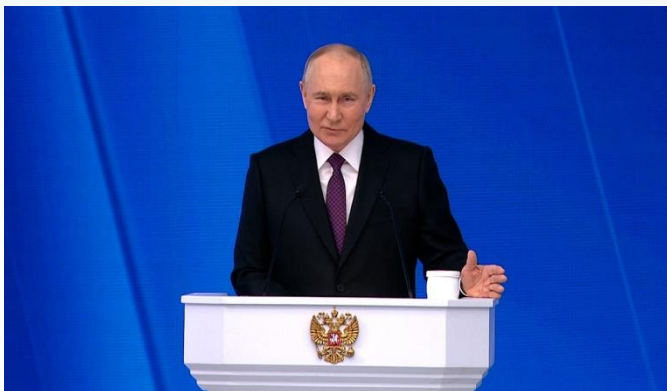


# 3.

## НДС для УСН



## В.В. Путин о плавном переходе МСБ на «крупный бизнес» в послании к Федеральному Собранию РФ от 29.02.2024



«Поручаю Правительству уже со следующего года предусмотреть механизм не резкого, а именно плавного увеличения налоговой нагрузки для компаний, которые переходят с «упрощёнки» на общий порядок налогообложения».



## «УСН в стране НДС»

### Параметры «доступа» по УСН возрастают:

- Лимит выручки за 9 месяцев предыдущего года 337.5 млн. руб.
- Выручка – до 450 млн. руб.
- ост. стоимость ОС – до 200 млн.
- 130 человек работающих
- «повышающие ставки» для УСН с 1 января не действуют: только 15% и 6% (в рамках 450 млн. руб.)



## «УСН в стране НДС»

**Кто?** Субъекты МСП с доходом свыше 60 млн. руб. с 1го числа того месяца, в котором доход превысил 60 млн. руб.

Ставка 1 → 5% (с 60 млн. до 250 млн.)

Ставка 2 → 7% (с 250 млн. до 450 млн.)

Планируются коэффициенты-дефляторы

Вычетов нет

Не заявление, а декларация



## «УСН в стране НДС»

### Проблемы:

- 1) Снижение эффективности (налог + расходы)
- 2) Риски дробления возрастают
- 3) Повышаются бюджетные расходы на налоговое администрирование



**(+) В случае, когда в результате изменения налог/законодательства, ранее необлагаемые обороты становятся облагаемыми, НДС подлежит уплате покупателем, если иное не предусмотрено договором**

**Ситуация:** Стороны заключили договор на право использования прогр/обеспечения, операции по которому не облагались НДС (до 2021 г.). С 1 января 2021 г., согласно Фед/закону от 31.07.2020 № 265-ФЗ, операции в рамках данного договора стали облагаемыми НДС. Продавец потребовал увеличение договора на сумму НДС, покупатель отказал, т.к. цена по договору является твёрдой и изменению не подлежит (ст.ст. 309, 424 ГК РФ).

**СКЭС ВС РФ:**

- НДС косвенные налог и он не должен уплачиваться за счет собственных средств продавца, поэтому включение НДС в цену Т(Р,У) необходимо для того, чтобы обеспечить возможность переложения НДС на покупателя в цене и тем самым, освободить продавца от бремени НДС.
- Если операции становятся облагаемыми НДС в следствие изменения законодательства, то по общему правилу цена, по которой оплачивается исполнения договора, не включавшая в себя ранее НДС, должна быть увеличена на сумму НДС в силу закона, за исключением случаев, когда иное не предусмотрено норм/актами или иное соглашение о размере цены, включающей в себя НДС, не будет достигнуто сторонам.
- Иной подход, ранее выработанные суд/практикой в Опр.СКЭС от 20.12.2018 №306-КГ18-13128, от 23.11.2017 № 308-ЭС17-9467) касался случаев ошибочного определения сторонами своих обязательств по НДС, что исключает возможность переложения НДС на другую сторону. В данном же случае ошибок у нал/плата не выявлено, а в связи с изменениями условий налогообложения, которые наступили объективно в связи с принятием Закона № 265-ФЗ

**Опр. СКЭС ВС РФ от 04.04.2024 № 305-ЭС23-26201  
(по делу № А40-236292/2022)**



**4.**

# **Амнистия для дробления бизнеса**

**(ст.6 Фед/закона № 176-ФЗ)**



## **Общие замечания:**

- **Амнистия обсуждалась с 2020 г., но в более широком масштабе**
  - **«Пятная» налоговая амнистия в РФ с 1992 г.**
  - **Актуальной «по настоящему» тема амнистии станет в 2017 г., (м.б. и в 2026 году ??)**
- + «настоящая» амнистия**
- + сохранение ресурсов и эффективности**
- + реальная поддержка добросовестности в налог/сфере.**





## Амнистия дробления бизнеса

- «Дробление» – только для спец/режимов (УСН, ПСН), на «дробление» для целей страх/взносов (15%), а также по НДС (как пример) амнистия по Закону № 176-ФЗ → не распространяется.
- Амнистия по налогам за → 2022-2024 гг. По налогам, доначисленным за «дробление бизнеса» за 2021 г. амнистия по Закону № 176-ФЗ → не распространяется.



## Амнистия дробления бизнеса

- Амнистия не распространяется на тех нал/платов, решения по которым вступили в силу до 12 июля 2024 г.
- Вступление в силу решений по «дроблению», не вступившие в силу на 12 июля 2024 г. → приостанавливаются.
- За 2025-2026 гг. должны отказаться, тогда, после ещё одной ВНП, результаты в части дробления за 2022-2024 гг. попадают под амнистию.
- Принцип «двух проверок»: одна КНП/ВНП, вторая только ВНП. «Первая» проверка выявляет, «вторая» подтверждает отказ/продолжение...



## Вопросы:

1. Возможно ли обжаловать решение налогового органа о выявлении схемы «дробления бизнеса» даже если оно приостановлено? Да, п.4 ст.6 Фед/закона № 176-ФЗ
2. Повлияет ли на «приостановление» обжалование Решения? Нет, не повлияет
3. Как проявляется отказ от «дробления» бизнеса за 2025-2026 гг.? (документирование, изменение структуры бизнеса, фактическое изменение уплаты налогов)
4. Распространяется ли «амнистия» на другие случаи «оптимизации», например, дробление с целью применения страховых взносов? Амнистия применяется исключительно на случаи «применения СНР»



## Вопросы:

5. **Возможно ли выявление «дробления» за 2022-2024 гг. в рамках КНП. Да, ограничений по видам контроля нет. А вот за 2025-2026 гг. → выявление только по результатам ВНП.**
6. **Амнистия распространяется только на санкции (пени, штрафы) или на налоги тоже ? Распространяется в т.ч. и на налоги (п.6 ст.6 Фед/закона № 176-ФЗ).**
7. **Обязательным ли является условие отказа от УСН за 2025-2026 гг. и переход на ОСН? А если после реорганизации за 2025 г. УСН сохранится, но «дробление» исчезнет (при условии, что за 2022-2024 гг. дробление имело место)?**



## Вопросы:

8. Как быть, если нал/плата в стремлении «воспользоваться амнистией», ликвидирует ряд юридических лиц, которые попали под дробление за 2022-2024 гг. и будет создана новая группа компаний. Какова судьба амнистии по юр.лица, действующих в 2022-2024 гг.
9. Что такое «направленное преимущественно на занижение сумм налогов» (подп.1 п.1 ст.6 Фед/закона № 176-ФЗ)?
10. Имеет ли значение союз «И» при определении налоговых периодов (2025-2026 гг.), в которых нал/плат должен отказаться от схемы «дробления»? Вопрос имеет значение для целей «отложения» амнистии фактически до 2027 гг.



## Вопросы:

### 1. Расширить применение амнистии:

- 1.1. Распространить и на 2021 год
- 1.2. Распространить на решения, вступившие в силу на 12.07.2024.

### 2. Ввести правило «красной черты»

### 3. Исключить «преимущественно» из под.2 п.1 ст.6 Фед/закона № 176-ФЗ

### 4. Определить порядок применения амнистии, в противном случае, практически каждая попытка применения амнистии может быть оспорена налоговым органом.



## Чего мы не увидели и почему?

1. Практически полное игнорирование вопросов и проблем регионального налогообложения. Усиление тенденций «центробежного фискалитета»
2. Игнорирование проблем, накопившихся в общей части НК РФ
3. Снова отказ от решения проблемы неналоговых платежей



# 5.

## Перспективы налоговой политики 2024-2025 гг.:

### ВЫВОДЫ И ОЖИДАНИЯ





## Еще новости...

- Законопроект о двойном налогообложении при двойном гражданстве (деп. МГ. Делягин) – №667678–8
- Минфин приступил к разработке законопроекта о новом налоговом администрировании физических лиц (вместе Верховного Суда РФ)
- Проекты о новой редакции Налогового кодекса РФ и новой редакции закона о бухгалтерском учет – фактически отложены (см. интервью АМ Макарова газете «Коммерсантъ» 09.07.2024)
- Основные направления налоговой политики на 2025 и на плановый период 2025–2026 гг.



**Спасибо за внимание !!!  
Ждем Ваших вопросов ...**



# Интернет ресурсы группы компаний «Налоги и финансовое право»

Сайт «Налоги и финансовое право»

[www.cnfp.ru](http://www.cnfp.ru)

Блог А В Брызгалина «О налогах и жизни» [www.nalog-briz.ru](http://www.nalog-briz.ru)

Мы в телеграм

— «О налогах и жизни»

[t.me/gknfp](https://t.me/gknfp)

— «Налоговые споры: аналитика и практика» [t.me/taxpracticechannel](https://t.me/taxpracticechannel)

— «Малый бизнес и налоги»

[t.me/taxformal](https://t.me/taxformal)

— «Судебная практика одной строкой»

[t.me/firstnfp](https://t.me/firstnfp)

Мы на Ютуб

— видео-консультации сотрудников  
ГК «Налоги и финансовое право»

[youtube.com/c/cnfprus](https://youtube.com/c/cnfprus)

