

**Федеральное государственное образовательное бюджетное
учреждение высшего образования
«ФИНАНСОВЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ПРИ ПРАВИТЕЛЬСТВЕ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»
(Финансовый университет)**

Краткий отчет по выполнению научно-исследовательской работы на тему:
«Разработка мотивированного обоснования нецелесообразности введения в
действие с 01.01.2023 пунктов 2-3 статьи 1 Федерального закона 09.03.2022
№ 47-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса
Российской Федерации"»

До вступления в силу поправок в НК РФ предприниматели малого бизнеса ювелирной отрасли имеют возможность работать с применением общей или упрощенной системой налогообложения с любым выбранным ими объектом налогообложения, а также на патентной системе налогообложения.

Однако Федеральным Законом от 09.03 2022 в п.3 ст. 346.12 НК РФ внесен дополнительный пп. 22) организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие производство ювелирных и других изделий из драгоценных металлов или оптовую (розничную) торговлю ювелирными и другими изделиями из драгоценных металлов, а в п.6 ст.346.43 - пп.8) деятельность по производству ювелирных и других изделий из драгоценных металлов, а также оптовой или розничной торговли ювелирными и другими изделиями из драгоценных металлов. Таким образом установлено, что предприниматели ювелирной отрасли исключены из числа имеющих право воспользоваться специальными налоговыми режимами УСН и ПСН. Вместе с тем Минфин России письмом №03-11-10/24681 от 28.03.2022 отметил, что «Указанные ограничения по применению СНР не распространяются на организации и ИП, осуществляющих производство бижутерии и ремонт ювелирных изделий».

Вынужденный переход на общую систему налогообложения предпринимателей ювелирного бизнеса существенно повысит для них налоговую и административную нагрузку, а также конечную цену реализуемого ими продукта, что в условиях абсолютно эластичного спроса на ювелирные изделия приведет к падению объемов реализации товаров, производимых малыми и средними предпринимателями. В результате у значительной части субъектов малого предпринимательства ювелирной отрасли встанет вопрос о целесообразности дальнейшего ведения бизнеса.

Анализ структуры сферы обращения драгоценных металлов (далее – ДМ) в зависимости от размера выручки организаций позволяет сделать заключение о месте в ней малого предпринимательства. Группировка организаций в зависимости от размера выручки основана на следующих предположениях (таблица 1):

- налогоплательщики с суммой выручки менее 8 млн. руб. в год с большой вероятностью меньше других пострадают от перехода на ОСНО вследствие возможности применения права на освобождение от НДС;

- налогоплательщики с суммой дохода от 8 до 60 млн. в год будут наиболее уязвимой группой при переходе на ОСНО из-за значительного увеличения налоговой нагрузки и сравнительно небольших объемов оборота;

- группы налогоплательщиков с суммами доходов свыше 150 и свыше 200 млн. руб. в равной степени «пострадают» от запрета на применение специальных налоговых режимов.

Расчеты произведены на основании статистических ФНС России о количестве действующих организаций, применяющих УСН и представляющих «ненулевые» декларации по налогу в связи с применением УСН.

Таблица 1 - Количество организаций в сфере ДМ в зависимости от размера выручки

Показатели	2017		2018		2019		2020		2021	
	в ед.	в %	в ед.	в %	в ед.	в %	в ед.	в %	в ед.	в %
Организации сферы ДМ, в т.ч. с суммой выручки:	3 466	100	3 553	100	3 600	100	3710	100	3671	100
- до 8 млн. руб. включительно	1 064	30,7	1 139	32,06	1 241	34,47	1 271	34,26	1 133	30,86
- от 8 до 60 млн. руб. включительно	873	25,19	949	26,71	978	27,17	949	25,58	908	24,73
- от 60 до 150 млн. руб. включительно	310	8,94	306	8,61	318	8,83	296	7,98	324	8,83
- от 150 до 200 млн. руб. включительно	35	1,01	37	1,04	42	1,17	50	1,35	115	3,13

Данные таблицы 1 наглядно демонстрируют, что большинство организаций в сфере ДМ относятся к малому и микро- бизнесу. Структура отрасли практически не меняется на протяжении всего анализируемого периода: к малому бизнесу в 2017 г. относились 65,84% всех зарегистрированных организаций, в 2018 г. – 68,42%, в 2019 г. – 71,64%, в 2020 г. – 75,17%, в 2021 г. – 67,55%.

Помимо корпоративного бизнеса сфера ДМ представлена значительным количеством индивидуальных предпринимателей. По данным Федеральной налоговой службы в 2021 г. количество индивидуальных предпринимателей в сфере ДМ составляло 16 733 чел. или почти 85% всех субъектов. При этом, статистические данные ФНС России содержат сведения об общем количестве налогоплательщиков, осуществляющих деятельность по ОКВЭД 47.77, 46.48 и 32.12, для которых перечисленные виды деятельности являются как основными, так и дополнительными.

В отношении субъектов сферы ДМ, для которых указанные виды деятельности относятся к основным, анализируемые показатели отличаются: из 13 477 действующих в сфере ДМ организаций и предпринимателей 12 341 ед. или 91,5% относятся к малому и микро- бизнесу¹.

Таким образом, в результате прекращения права на применение упрощенной системы налогообложения с 1 января 2023 г. у почти 92% организаций и индивидуальных предпринимателей сферы ДМ в разы возрастет налоговая нагрузка.

Прогноз показателей деятельности малых *организаций* сферы ДМ в случае прекращения права применять УСН представлен в таблице 2.

Для прогнозных расчетов использованы следующие данные и сделаны допущения:

- средняя величина доходов организаций, входящих в определенную группу в зависимости от размера выручки, рассчитана по данным ФНС России о количестве налогоплательщиков-организаций, представивших «ненулевые» декларации по УСН за 2021 г. и общей сумме полученного ими дохода;

- сумма расходов организации принята в размере 70% от суммы доходов, в том числе расходы на оплату труда – 10%;

- организации с размером выручки до 8 млн. руб. используют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщиков НДС.

Таблица 2 – Расчет показателей деятельности *организаций* сферы ДМ в случае прекращения права применять УСН

Показатели	Выручка организаций, млн. руб.			
	до 8 включительно	от 8 до 60 включительно	от 60 до 150 включительно	от 150 до 200
Количество организаций, ед.	1 133	789	275	81
Суммарный доход по группе, руб.	2 616 004 512	17 457 274 978	26 410 729 000	13 826 489 000
Средняя величина доходов, руб.	2 308 918	22 125 824	96 039 015	170 697 395
Средняя сумма уплаченного налога при УСН, руб.	64 893	350 597	1 479 837	3 068 818
Средняя величина расходов (60% от доходов), руб.	1 385 351	13 275 494	57 623 409	102 418 437
Средняя величина расходов на оплату труда (10% от доходов), руб.	230 892	2 212 582	9 603 901	17 069 740
Средняя сумма уплаченного НДФЛ, руб.	30 016	287 636	1 248 507	2 219 066
Средняя сумма уплаченных страховых взносов, руб.	51 730	189 649	414 733	785 141

¹ Сервис подготовки и анализа контрагентов RUSPROFILE. [Электронный ресурс]. - URL: <https://www.rusprofile.ru/search-advanced> (Дата обращения 08.12.2022)

Показатели	Выручка организаций, млн. руб.			
	до 8 включительно	от 8 до 60 включительно	от 60 до 150 включительно	от 150 до 200
Текущая расчетная налоговая нагрузка с учетом страховых взносов, %	6,35	3,74	3,27	3,56
Чистая прибыль после уплаты налогов, руб.	494 307	5 620 216	25 253 894	44 351 052
Прогнозные налоговые платежи, руб., в т.ч.:	209 935	3 536 970	15 025 756	26 744 814
- НДС	-	1 770 066	7 683 121	13 655 792
- налог на прибыль организаций	128 189	1 289 620	5 679 394	10 084 816
- НДФЛ	30 016	287 636	1 248 507	2 219 066
- страховые взносы	51 730	189 649	414 733	785 141
Прогнозная расчетная налоговая нагрузка с учетом страховых взносов, %	9,09	15,99	15,65	15,67
Чистая прибыль после уплаты налогов, руб.	512 756	3 388 413	15 034 456	26 683 470

По представленным в таблице 2 расчетам можно сделать заключение о том, что запрет применения упрощенной системы налогообложения с 1 января 2023 г. создает серьезную угрозу ювелирному рынку России и в большей степени - малому бизнесу. Налоговая нагрузка микро- организаций, доходы которых не превышают 8 млн. руб. в год, увеличивается в 1,43 раза: с расчетных 6,35% до прогнозных 9,09%.

В отношении субъектов малого предпринимательства, доходы которого находятся в интервалах свыше 8 млн. руб. до 200 млн. руб., прогноз выглядит просто катастрофическим. Организации данной категории не имеют права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщиков НДС, и для них налоговая нагрузка возрастает в 4,5 раза.

Следует также учесть, что оплаченные ранее затраты при применении УСН и ПСН нельзя будет включить в затраты при переходе на ОСНО (пп.2 п.2 ст.346.25 НК РФ), соответственно также не будет НДС к зачету. В результате субъекты малого предпринимательства при реализации товаров после перехода на ОСНО заплатят с себестоимости всех остатков 20% НДС и далее 20% как налог на прибыль организаций, что еще более увеличит расчетную налоговую нагрузку.

Следует обратить внимание, что полученные прогнозные значения налоговой нагрузки в таблице 2 значительно превышают нормативные показатели отраслевой налоговой нагрузки, установленные ФНС России². Кроме того, малый бизнес оказывается в неконкурентных условиях по

² Концепция системы планирования выездных налоговых проверок [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.ru/rn77/taxation/reference_work/conception_vnp

сравнению с крупными налогоплательщиками в сфере ДМ. В таблице 3 приведены данные о налоговой нагрузке 10 крупных российских ювелирных компаний за 2021 г.

Таблица 3 - Прибыль и налоги крупных организаций ювелирной отрасли в 2021 г.³

Наименование юр. лица	ОКВЭД	Выручка, млн. руб.	Прибыль, млн. руб.	Всего налоги, млн. руб.	Налоговая нагрузка, %
АО «ЮВЕЛИТ» 4400005628	32.12.5	18 000	25	58	0,32
ООО БЮЗ "Арт-Карат" 3123362920	32.12.5	2 300	2	18	0,8
ООО "Аквамарин" 4415004722	32.12.5	2 000	157	28	1,4
АО "Лакса Трейдинг" 7716951970	46.48.2	20 000	133	74	0,4
ООО "Меркури Классик" 7715516170	46.48.2	37 000	2300	711	1,9
ООО "СВ Ритейл" 7716918034	47.77	4 000	-999	49	1,2
ООО "ОРО" 7811753181	47.77.2	3 800	203	107	2,8
ООО "Солнечный Свет" 7731316845	47.77.2	38 000	2300	1677	4,4
АО "Панклуб" 7743765161	47.77.2	4 600	-195	160	3,5
ООО "М Стиль" 5032231313	47.77.2	15 000	4300	1385	9,2
ИТОГО	-	144 700	8264	4267	2,9

По представленным данным за 2021 г. совокупная выручка 10 крупных ювелирных компаний составила более 144 млрд рублей. При этом доля уплаченных ими налогов не превышала в среднем 2,9%. Если рассматривать прогнозную налоговую нагрузку малого предпринимательства, рассчитанную в таблице 2, то можно сделать вывод, что малый бизнес в сфере ДМ окажется не просто в невыгодных, а откровенно дискриминационных условиях.

Аналогичные выводы можно сделать в отношении *индивидуальных предпринимателей*, занятых в сфере ДМ (таблица 4).

Таблица 4 - Расчет показателей деятельности индивидуальных предпринимателей сферы ДМ в случае прекращения права применять УСН

Показатели	Выручка индивидуальных предпринимателей, млн. руб.			
	до 8 включительно	от 8 до 60 включительно	от 60 до 150 включительно	от 150 до 200
Количество ИП, ед.	3 549	2 844	1 016	360
Суммарный доход, руб.	6 739 575 954	44 956 387 986	68 001 389 634	35 607 943 921

³ Бырдин И.Ю. Экономические последствия отмены специальных налоговых режимов в ювелирной отрасли/ Ювелирный портал-сервис Uvelir.info. [Электронный ресурс]. – URL: <https://uvelir.info/news/ekonomicheskie-posledstviya-otmenyi-spetsialnyih-nalogovyih-rezhimov-v-yuvelirnoj-otrasli/>

Показатели	Выручка индивидуальных предпринимателей, млн. руб.			
	до 8 включительно	от 8 до 60 включительно	от 60 до 150 включительно	от 150 до 200
Средняя величина дохода, руб.	1 899 007	15 807 450	66 930 502	98 910 955
Средняя сумма уплаченного налога при УСН, руб.	109 635	305 587	1 316 613	2 097 344
Средняя величина расходов (60% от доходов), руб.	1 139 404	9 484 470	40 158 301	59 346 573
Средняя величина расходов на оплату труда (10% от доходов), руб.	189 901	1 580 745	6 693 050	9 891 096
Средняя сумма уплаченного НДФЛ, руб.	24 687	205 497	870 097	1 285 842
Средняя сумма уплаченных страховых взносов, руб.	42 538	135 944	287 801	454 990
Текущая расчетная налоговая нагрузка с учетом страховых взносов, %	12,31	5,33	4,75	4,92
Чистый доход после уплаты налогов, руб.	360 665	4 104 755	17 767 557	26 093 969
Прогнозные налоговые платежи, руб., в т.ч.:	185 228	2 375 330	9 982 142	14 809 390
- НДС	-	1 264 596	5 354 440	7 912 876
- НДФЛ работников	24 687	205 497	870 097	1 285 842
- НДФЛ ИП	61 139	573 345	2 762 626	4 128 697
- страховые взносы за работников	42 538	135 944	287 801	454 990
- страховые взносы ИП	56 864	195 949	707 179	1 026 984
Прогнозная расчетная налоговая нагрузка с учетом страховых взносов, %	9,75	15,03	14,91	14,97
Чистый доход после уплаты налогов, руб.	409 161	2 572 402	10 967 105	16 149 739

Налоговая нагрузка индивидуальных предпринимателей, доходы которых не превышают 8 млн. руб. в год, сокращается в 1,26 раза: с расчетных 12,31% до прогнозных 9,75%. Такое сокращение объясняется появляющейся на общей системе налогообложения возможностью учета расходов, в том числе страховых взносов самого индивидуального предпринимателя.

Для индивидуальных предпринимателей, доходы которых находятся в интервалах свыше 8 млн. руб. до 200 млн. руб., прогноз почти идентичен нашим расчетам в отношении организаций сферы ДМ, приведенный в таблице 2. Предприниматели данной категории не имеют права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщиков НДС, и для них налоговая нагрузка возрастает в среднем в 3 раза. Сумма чистого дохода, остающаяся в распоряжении предпринимателя, снижается в среднем на 40%.

В отношении индивидуальных предпринимателей сферы ДМ, применяющих в настоящее время патентную систему налогообложения, не

представляется возможным рассчитать текущие и прогнозные значения налоговой нагрузки. Индивидуальные предприниматели, применяющие ПСН, не представляют налоговые декларации и не отчитываются перед налоговыми органами о суммах фактически полученных ими доходов. Однако, полученные результаты в отношении организаций и предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, представляется, достаточно убедительными: для субъектов малого предпринимательства даже незначительное увеличение налогового бремени может не только ухудшить финансовые результаты деятельности, но и поставить под угрозу само существование бизнеса.

Помимо многократного увеличения налоговой нагрузки вследствие отмены права на применение специальных налоговых режимов малый бизнес в сфере ДМ может столкнуться с рядом сопутствующих проблем:

- необходимость единовременной переоценки товарных остатков (расчетно 20%), связанная с отсутствием возможности учета расходов, осуществленных в период применения УСН, при переходе на общую систему налогообложения;
- оплаченные ранее затраты при применении УСН и ПСН нельзя будет отнести единовременно к затратам при переходе на ОСНО (п.2 ст.346.25 НК РФ)
- рост цен на новую продукцию от поставщиков, ранее применявших специальные налоговые режимы (расчетно 15%);
- рост стоимости изготовления изделий на давальческой основе вследствие начисления НДС на всю стоимость дачальческих услуг;
- усложнение и удорожание стоимости ведения бухгалтерского учёта для малого бизнеса;
- возникновение дополнительных рисков по оценке контрагентов и доначислению налогов;
- сокращение доли «мелкосетевой» розницы и монополизация рынка крупными федеральными сетями, как следствие — усложнение доступа к прилавкам для мелких производителей;
- наибольший рост издержек ожидает производителей ювелирных изделий из серебра (60% производимой в сфере ДМ продукции), т.к. у них добавленная стоимость значительно превышает стоимость сырья;
- подавляющее большинство участников ювелирного рынка из числа малого бизнеса работает не по предоплате, а на условиях отсрочки платежа. В связи с отменой возможности применения УСН у организаций сферы ДМ появляется необходимость определения доходов и расходов методом начисления. Соответственно еще не получив оплату за отгруженную продукцию, ювелиры будут вынуждены уплачивать с нее НДС.

Справка по возможным сценариям выхода из ситуации.

Очевидно, что одной из задач введения запрета на применение патентной системы налогообложения и упрощенной системы налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями,

осуществляющими производство ювелирных и других изделий из драгоценных металлов или оптовую (розничную) торговлю ювелирными и другими изделиями из драгоценных металлов, является увеличение налоговых поступлений в бюджеты бюджетной системы страны. Основываясь на статистических данных ФНС России, а также расчетных данных, приведенных в таблицах 2,4, представим прогноз последствий отмены права на применение специальных налоговых режимов в сфере ДМ для доходов бюджета. При расчете прогнозных данных были сделаны следующие допущения:

- величина доходов организаций и предпринимателей сферы ДМ определена по данным ФНС России о количестве налогоплательщиков, представивших «ненулевые» декларации по УСН за 2021 г., и общей сумме полученного ими дохода;

– сумма расходов организаций и предпринимателей принята в размере 70% от суммы доходов, в том числе расходы на оплату труда – 10%;

– организации и предприниматели с размером выручки до 8 млн. руб. используют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщиков НДС;

– суммы уплаченного НДФЛ наемных работников и страховых взносов останутся неизменными – на уровне 2021 г.

Таблица 5 – Расчет последствий изменений в налогообложении субъектов малого предпринимательства сферы ДМ для налоговых доходов бюджетов бюджетной системы

Показатель	Факт 2021 г., руб.	Прогноз 2023 г. руб.	Бюджетный эффект, руб.
Налоги налогоплательщиков, применяющих УСН	4 311 130 292	0	- 4 311 130 292
НДС	0	11 507 724 124	+ 11 507 724 124
Налог на прибыль организаций	0	1 609 488 720	+ 1 609 488 720
НДФЛ индивидуальных предпринимателей	0	15 371 594 210	+ 15 371 594 210
НДФЛ наемных работников	2 803 005 335	2 803 005 335	0
Страховые взносы	4 161 500 461	4 161 500 461	0
Итого	11 275 636 088	35 453 312 850	24 177 676 762

В таблице 5 учтены выпадающие в 2023 году доходы бюджета в виде поступлений налогов при УСН от налогоплательщиков сферы ДМ, прогнозные поступления налога на прибыль организаций, налога на доходы физических лиц и НДС. В таком случае, бюджетный эффект может быть, действительно, существенным и составлять + **24 177 676 762 руб.**

Однако, как уже было отмечено, значительное увеличение налоговой нагрузки для малого бизнеса создает угрозу самому факту его существования и ставит организации и предпринимателей в исключительно невыгодные условия по сравнению с крупным бизнесом.

Представим два сценария поведения налогоплательщиков сферы ДМ после перехода на общую систему налогообложения: пессимистический и оптимистический. В основу пессимистического сценария положены данные опроса о предполагаемом прекращении деятельности 70% субъектов малого предпринимательства в сфере ДМ (таблица 6).

Таблица 6 – Расчет налоговых потерь и доходов бюджета при реализации пессимистического сценария

Показатель	Факт 2021 г., руб.	Прогноз 2023 г. руб.	Бюджетный эффект, руб.
Налоги налогоплательщиков, применяющих УСН	4 311 130 292	0	- 4 311 130 292
НДС	0	3 452 317 237	+ 3 452 317 237
Налог на прибыль организаций	0	482 846 616	+ 482 846 616
НДФЛ индивидуальных предпринимателей	0	4 611 478 263	+ 4 611 478 263
НДФЛ наемных работников	2 803 005 335	840 901 601	- 1 962 103 735
Страховые взносы	161 500 461	248 450 138	2 913 050 323
Итого	11 275 636 088	10 635 993 855	- 639 642 233

По данным таблицы 6 в результате вынужденного прекращения деятельности 70% субъектов сферы ДМ из-за значительного повышения налоговой нагрузки налоговые потери бюджета могут составить до **640 млн. руб.**

В основу оптимистического сценария положены данные опроса о предполагаемом прекращении деятельности 50% субъектов малого предпринимательства в сфере ДМ (таблица 7).

Таблица 7 – Расчет налоговых потерь и доходов бюджета при реализации оптимистического сценария

Показатель	Факт 2021 г., руб.	Прогноз 2023 г. руб.	Бюджетный эффект, руб.
Налоги налогоплательщиков, применяющих УСН	4 311 130 292	0	- 4 311 130 292
НДС	0	5 753 862 062	+ 5 753 862 062

Показатель	Факт 2021 г., руб.	Прогноз 2023 г. руб.	Бюджетный эффект, руб.
Налог на прибыль организаций	0	804 744 360	+ 804 744 360
НДФЛ индивидуальных предпринимателей	0	7 685 797 105	+ 7 685 797 105
НДФЛ наемных работников	2 803 005 335	1 401 502 668	- 1 401 502 668
Страховые взносы	161 500 461	2 080 750 231	- 2 080 750 231
Итого	11 275 636 088	17 726 656 425	+ 6 451 020 337

В этом случае корректно предположить положительный эффект для бюджета – увеличение поступлений **на 6 451 млн. руб.** Однако этот эффект в несколько раз меньше ожидаемого в результате перехода всех организаций и индивидуальных предпринимателей сферы ДМ на ОСНО.

Сбалансированность интересов государства и субъектов малого предпринимательства сферы ювелирного бизнеса еще возможно достичь (при условии приостановки действия с 01.01.2023 года внесенных в НК РФ изменений).

Первый вариант. Предположим целесообразным сохранение права субъектов сферы ДМ применять упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы» и налоговой ставкой 6%. Такой подход, с одной стороны, повлечет за собой незначительное увеличение налоговой нагрузки на бизнес за счет невозможности учитывать расходы в целях налогообложения и использовать механизм уплаты минимального налога, с другой стороны, - даст положительный бюджетный эффект.

При расчете прогнозируемых поступлений в бюджеты бюджетной системы РФ от *индивидуальных предпринимателей* отрасли в случае сохранения права применять УСН 6% использованы следующие данные и допущения (таблица 8):

- сумма выручки индивидуальных предпринимателей, входящих в каждую группу, определена по данным ФНС России за 2021 г.;
- сумма уплаченных страховых взносов индивидуальных предпринимателей и страховых взносов за наемных работников, входящих в каждую группу, определена по данным ФНС России за 2021 г.;
- суммы выручки и уплаченных страховых взносов не изменяются в прогнозируемом периоде;
- сумма единого налога при применении УСН уменьшается на суммы уплаченных страховых взносов в пределах, установленных п. 3.1 ст. 346.21 НК РФ.

Таблица 8 - Прогноз поступлений в бюджеты бюджетной системы РФ от индивидуальных предпринимателей сферы ДМ
в случае сохранения права применять УСН

Группа ИП в зависимости от размера выручки, млн. руб.	Количество ИП, ед.	Суммарная выручка группы ИП, руб.	Текущая величина налоговых поступлений, руб.	Сумма уплаченных СВ, руб.	Законодательная ставка УСН, %	Прогнозная величина налоговых поступлений, руб.	Отклонение величины налоговых поступлений, руб.
- до 8 включительно	3 549	6 739 575 954	389 094 044	352 777 087	6	202 187 279	- 186 906 765
- от 8 до 60 включительно	2 844	44 956 387 986	869 088 507	943 902 473	6	1 753 480 806	+ 884 392 299
- от 60 до 150 включительно	1 016	68 001 389 634	1 337 678 489	1 010 899 856	6	3 069 183 522	+ 1 731 505 033
- от 150 до 200	360	35 607 943 921	755 043 701	533 510 621	6, 8	1 235 124 893	+ 480 081 192
Итого	-	-	3 354 259 000	-	-	6 259 976 500	+ 2 905 717 500

По расчетам, представленным в таблице 8, только по группе налогоплательщиков с ежегодным доходом менее 8 млн. руб. прогнозируется сокращение налоговых поступлений на 186 906765 руб. или на 48,04%. В отношении остальных групп налогоплательщиков бюджетный эффект позитивный:

- от индивидуальных предпринимателей с размером дохода 8-60 млн. руб. прогнозный прирост поступлений составит 884 392 299 руб. или 101,76%;

- от предпринимателей с размером дохода 60-150 млн. руб. прогнозный прирост поступлений 1 731 505 033 руб. или 129,44%;

- от предпринимателей с размером дохода 150-200 млн. руб. прогнозный прирост поступлений 480 081 192 руб. или 63,58%.

Суммарный прогнозируемый прирост бюджетных доходов составит 2 905 717 500 руб. или 86,63%.

Таким образом, общий прогнозируемый прирост доходов бюджета составит 4 339 570 509 руб. При этом нивелируются риски прекращения деятельности значительной части организаций и предпринимателей сферы ДМ.

Второй вариант состоит в предложении налогообложения НДС оборотов драгоценных металлов, осуществляемых скупками, включая приобретение драгметаллов для переработки по агентскому договору.

В настоящий момент скупка бывших в употреблении ювелирных изделий, лома и отходов НДС не облагается в связи с тем, что абсолютное большинство «скупщиков» применяет специальные налоговые режимы. Если ювелирные изделия произведены из ломов и отходов участников рынка, применяющих УСН, то НДС к вычету на стадии производства не образуется. Также не облагается НДС произведённая из него продукция на всех стадиях оборота, осуществляемого организациями и предпринимателями малого и микро- бизнеса. Скупка лома и отходов драгоценных металлов является лицензируемым видом деятельности, а значит - вполне контролируемым со стороны государства.

Таким образом, целесообразно рассмотреть возможность применения УСН с объектом «доходы» для организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность в сфере производства, оптовой и розничной торговли ювелирными изделиями с одновременным запретом применения специальных налоговых режимов для организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих скупку изделий из драгоценных металлов и приобретение драгметаллов для переработки.

Ювелирная промышленность ежегодно потребляет 30 тонн золота для производственных нужд. При этом, для 90% (27 тонн) этого золота источником служат скупленные у населения и переработанные бывшие в употреблении ювелирные изделия, лом и отходы, содержащие драгоценные металлы. Средняя цена скупки золота в 2021 г. составляла, по данным Ассоциации «Гильдия ювелиров России», 3 600 руб./грамм.

Налогообложение НДС оборотов драгоценных металлов, осуществляемых скупками, включая обороты по скупки у населения

ювелирных изделий, лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, по предварительным данным, может обеспечить дополнительные поступления НДС в бюджетную систему в размере **19,4 млрд. руб. (27 000 000*3600*20%)**.

По данным Федеральной пробирной палаты⁴ скупкой у физических лиц ювелирных изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней, лома таких изделий занимаются в настоящее время 2 138 организаций и индивидуальных предпринимателей.

Для оценки бюджетного эффекта были использованы данные о количестве организаций и индивидуальных предпринимателей сферы ДМ, применяющих УСН, и суммарной величине их выручки. Количество организаций и предпринимателей с годовой суммой выручки менее 8 млн. руб. составляет в среднем 30,86% от общего количества, а суммарная величина их выручки – в среднем 4,34% от общей выручки. Для организаций и индивидуальных предпринимателей с размером годового дохода от 8 до 200 млн. рублей эти показатели составляют соответственно: численность – 69,14% и выручка – 95,66%. На основании этих показателей и экспертных оценок были сгруппированы лица, осуществляющие скупку изделий из драгоценных металлов, в зависимости от размера выручки и рассчитаны данные о суммарном размере их годового оборота по каждой группе (таблица 9).

Таблица 9 – Прогноз дополнительных поступлений НДС в бюджеты бюджетной системы субъектов малого предпринимательства, осуществляющих скупку драгметаллов.

Группа организаций и ИП в зависимости от размера выручки, руб.	Количество организаций и ИП, осуществляющ их скупку драгметаллов, ед.	Суммарный годовой оборот, руб.	Прогноз поступлени й НДС в бюджеты бюджетной системы, руб.
- до 8 000 000 включительно	659	1 316 814 935	-
- от 8 000 000 до 200 000 000 включительно	784	30 141 287 639	+ 6 028 257 528

В прогнозных расчетах сделаны допущения, что организации и индивидуальные предприниматели с годовым размером выручки до 8 млн. руб. используют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщиков НДС. В совокупности с прогнозными налоговыми поступлениями, рассчитанными в таблице 8, может обеспечить внушительный прирост налоговых поступлений - до **10,4 млрд. руб.**

Третий вариант. Установление обязанностей налогоплательщиков НДС для всех организаций и ИП сферы ДМ, применяющих УСН.

⁴ <https://knd.gov.ru/registry?registryTypes=buyPreciousMetals>

В практике налогообложения НДС в настоящее время имеет место применение исключений из общего правила признания плательщиками НДС сельскохозяйственных товаропроизводителей, состоящее в том, что они приобретают статус налогоплательщика НДС только при больших оборотах, а именно превышающих 60 млн руб. В случае сохранения для налогоплательщиков сферы ДМ права на применение упрощенной системы налогообложения с объектом «доходы» в качестве одной из мер, компенсирующих выпадающие доходы бюджета, целесообразно рассмотреть возможность внесения дополнений в п. 1 ст. 145 НК РФ в следующей редакции: «Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, осуществляющие производство ювелирных и других изделий из драгоценных металлов или оптовую (розничную) торговлю ювелирными и другими изделиями из драгоценных металлов, имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога при условии, что за предшествующий налоговый период по упрощенной системе налогообложения сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется указанная система налогообложения, без учета налога не превысила в совокупности 60 миллионов рублей».

Для субъектов сферы ДМ исполнение обязанностей налогоплательщиков НДС и возможность принимать НДС к вычету ведет к выравниванию условий конкуренции с крупным бизнесом, для государства – дает положительный бюджетный эффект.

Для прогнозных расчетов использованы следующие данные и сделаны допущения:

- средняя величина доходов налогоплательщиков, входящих в определенную группу в зависимости от размера выручки, рассчитана по данным ФНС России о количестве налогоплательщиков, представивших «недекларации по УСН за 2021 г. и общей сумме полученного ими дохода;
- сумма расходов принята в размере 60%;
- налогоплательщики с размером выручки до 60 млн. руб. используют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщиков НДС.

Таблица 10 - Прогноз поступлений НДС в бюджеты бюджетной системы РФ от индивидуальных предпринимателей сферы ДМ в случае установления обязанности налогоплательщиков НДС

Группа ИП в зависимости от размера выручки	Количество ИП, ед.	Суммарная величина доходов (выручки) по группе ИП, руб.	Суммарная величина расходов по группе ИП, руб.	НДС начисленный, руб.	НДС к вычету, руб.	НДС к уплате в бюджетную систему, руб.
- до 8 млн. включительно	3549	6 739 575 954	4 043 745 572	0	0	0
- от 8 до 60 млн. включительно	2844	44 956 387 986	26 973 832 792	0	0	0
- от 60 до 150 млн. включительно	1016	68 001 389 634	40 800 833 780	13 600 277 927	8 160 166 756	5 440 111 171
- от 150 до 200 млн. включительно	360	35 607 943 921	21 364 766 353	7 121 588 784	4 272 953 271	2 848 635 514
Итого	-	-	-	20 721 866 711	12 433 120 027	8 288 746 684

Таблица 11 - Предложения по совершенствованию норм налогового законодательства

№ пп	Раздел, глава, статья, часть, пункт, абзац	Действующая норма закрепленная в НК РФ	Поправка	Текст нормы с учетом поправки
1	2	3	4	5
Первый предложенный вариант				
1.	Ст.346.14.		Дополнить новым пунктом п.4	П.4 Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие производство ювелирных и других изделий из драгоценных металлов или оптовую (розничную) торговлю ювелирными и другими изделиями из драгоценных металлов, находящиеся на упрощенной системе налогообложения, применяют в качестве объекта налогообложения доходы.
Второй предложенный вариант				
2.	п.3.ст. 346.12 НК РФ		Дополнить новым пунктом 23	23) организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие скупку изделий из драгоценных металлов и приобретение драгметаллов на переработку.
Третий предложенный вариант				
3.	п.1 ст. 145 НК РФ		Дополнить абзацем 3	«Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения с объектом «доходы» и осуществляющие производство ювелирных и других изделий из драгоценных металлов или оптовую (розничную) торговлю ювелирными и другими изделиями из драгоценных металлов, имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, при условии, что за предшествующий налоговый период по упрощенной системе налогообложения сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется указанная система налогообложения, без учета налога не превысила в совокупности 60 миллионов рублей».

Таким образом, совокупный эффект для бюджета от установления обязанностей плательщиков НДС для организаций и предпринимателей сферы ДМ при больших оборотах, а именно превышающих 60 млн руб., может составить 8 288 746 руб.

Декан Факультета налогов,
аудита и бизнес-анализа

