

## **Анализ применения упрощенной системы налогообложения в современной России**

**Преимущества и недостатки упрощенной системы налогообложения.** Налоговая конструкция упрощенной системы налогообложения имеет как свои преимущества, так и недостатки.

Среди достоинств, на наш взгляд, можно отметить следующие:

1) УСН распространяет свое действие на территорию всей Российской Федерации, поскольку устанавливается Федеральным законом РФ, именно поэтому не столь важно в каком регионе налогоплательщик осуществляет свою деятельность, местные органы власти не наделены правом установления каких-либо ограничений в отношении применения данного специального налогового режима.

2) Добровольный характер перехода на УСН несомненный плюс данного режим.

3) Следующим преимуществом, которое можно выделить является существенное снижение налоговой нагрузки плательщика, в связи с замещением уплаты нескольких налогов – одним. Такая замена ведет к упрощению налогового учета, так как отпадает необходимость в исчислении нескольких налоговых баз, ведении налоговых регистров и расчетов по различным налогам. Так же упрощается и налоговая отчетность.

4) Самостоятельность выбора объекта налогообложения (доходы или доходы, уменьшенные на величину расходов), если не принимать во внимание несколько существующих исключений, несомненное достоинство УСН.

5) К плюсам УСН можно также отнести небольшие ставки налога (6%, в случае выбора объекта налогообложения доходы и 15% в случае выбора объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов).

Для сравнения, при нахождении на общей системе налогообложения, ставка по налогу на прибыль организаций составляет 20%. Это значительно выше, при

этом нужно учитывать, что налогоплательщик кроме данного налога платит еще и другие налоги, установленные НК РФ.

6) Достоинством УСН является и то, что власти регионов получили законодательное право определения дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категории налогоплательщиков при выборе объекта налогообложения доходов, уменьшенных на величину расходов.

Указанные введения нацелены на поддержку развития в регионах собственного производства.

7) Еще один значительный плюс УСН это упрощение налогового учета. Упрощение налогового учета дает организациям малого бизнеса возможности для экономии на расходах по заработной плате работникам, в частности бухгалтера. В настоящее время для налогоплательщиков разработано большое количество программ, версии которых не требуют специальных знаний и достаточно просты в использовании. При освоении такой программы в ситуации упрощенного налогового учета налогоплательщик может не нанимать бухгалтера либо, по крайней мере, сократить количество единиц.

Нельзя обходить стороной и недостатки УСН.

При применении упрощенной системы налогообложения возникает множество проблем и трудностей, поэтому многие практики называют ее не «упрощенкой», а «усложненкой»<sup>1</sup>.

Одна из них выражается в том, что, организации, их применяющие, не относясь к плательщикам НДС, не имеют возможности предоставить своим контрагентам по бизнесу (покупателям) налоговый вычет по НДС. В таком случае НДС у организаций партнеров утрачивает свой экономический смысл и становится не налогом на добавленную стоимость, а налогом с оборота. Получается, что налогоплательщик НДС, приобретающий товар (работу, услугу) у налогоплательщика применяющего УСН уплачивает НДС не только за себя, но и за всех, кто находился перед ним в производственно-сбытовой цепочке. Это

---

<sup>1</sup> М. В. Кравченко, А. Ф. Мялкина Проблемы применения специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации// Социально-экономические явления и процессы № 3, 2015. С. 35-40

составляет конкурентный недостаток налогоплательщиков УСН. Он может быть несерьезным или вообще не иметь значения, если продукция (услуга) реализуется конечному потребителю. В противном случае у налогоплательщика по УСН велика вероятность возникновения проблем с партнерами по бизнесу, так как их могут запросто не выбрать в качестве контрагента, а предпочесть аналогичную организацию плательщика НДС. В такой ситуации организации плательщики НДС становятся перед выбором или прекратить партнерские отношения с контрагентом, находящимся на специальном налоговом режиме или смириться с этим. На практике обратной стороной применения специальных налоговых режимов для организаций партнеров является то, что организации плательщики НДС часто становятся заложниками положения, при котором большинство партнеров по бизнесу плательщики УСН. Расторгнуть с ними деловые отношения при этом возможности нет, а уплата в бюджет больших сумм НДС нецелесообразна. В итоге налогоплательщик НДС невольно приходится прибегать к разным способам уменьшения НДС, в том числе нелегитимным. Вследствие чего могут возникнуть налоговые санкции.

Таким образом, по нашему мнению государство, предоставляя льготный режим налогообложения малому бизнесу, переносит часть налогов, в частности НДС на плечи предпринимателей, сотрудничающих с налогоплательщиками, находящимися на УСНО, толкая их на нарушение налогового законодательства.

Зачастую на практике возникают случаи, когда, пытаясь удержать контрагента, организации, применяющие УСН, выставляют счета-фактуры с выделенной суммой НДС. Хотя, как уже было сказано, «упрощенцы» не являются плательщиками НДС, реального права на выставление счетов-фактур с выделением НДС у них нет. В п. 5 ст. 173 НК РФ прямо регламентировано, что в случае выставления лицами, не являющимися налогоплательщиками НДС, покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога выделенный налог подлежит уплате в бюджет. Однозначно, при проведении проверочных мероприятий инспектор обязательно обратит на это внимание.

В 2018 г. предметом рассмотрения Министерством Финансов России даже был вопрос о предложении по предоставлению права налогоплательщикам, применяющим УСН, при реализации товаров (работ, услуг) предъявлять к оплате покупателям сумму НДС, не уплачивая ее в бюджет.

Как следует из обращения, предлагается принять особый порядок применения налога на добавленную стоимость, в соответствии с которым организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, при реализации товаров (работ, услуг) в счетах исчисляют НДС, что позволит покупателям этих товаров (работ, услуг) принимать к вычету сумму НДС, указанную в таких счетах. При этом лица, применяющие упрощенную систему налогообложения, исчисленный НДС в федеральный бюджет не будут уплачивать.

Департамент налоговой и таможенной политики, рассмотрев такое обращение от 13.07.2018, отметил, что предложение о предоставлении права налогоплательщикам, применяющим упрощенную систему налогообложения, при реализации товаров (работ, услуг) предъявлять к оплате покупателям этих товаров (работ, услуг) соответствующую сумму НДС, не уплачивая его в бюджет, противоречит механизму исчисления НДС. Реализация данного предложения приведет к потерям доходов федерального бюджета в связи с возмещением из бюджета НДС, не поступившего в бюджет по товарам (работам, услугам), приобретаемым у организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения.

В литературе встречаются следующие пути разрешения данного вопроса. Так Бурлаков В.В. предлагает дать право субъектам, применяющие УСН, на добровольную уплату НДС и в целях стимулирования бизнеса ввести дифференцированные налоговые ставки по УСН. Дифференциацию ставок предлагается построить по белорусскому опыту, при котором ставка по налогу при объекте – доходы должна быть следующая: 6 % – для организаций и индивидуальных предпринимателей (ИП), которые не уплачивают НДС, и 4 %, которые уплачивают НДС; при объекте налогообложения доходы, уменьшенные

на величину расходов ставка налога должна составлять 15 % – для организаций и ИП, которые не уплачивают НДС, и 10 %, которые уплачивают НДС. При этом для организаций и ИП с местом нахождения или жительства в сельских населенных пунктах при осуществлении деятельности по производству товаров, выполнению работ и оказанию услуг в этих населенных пунктах, ставки налога при упрощенной системе устанавливаются в следующих размерах: 5 % – для организаций и ИП, не уплачивающих НДС, и 3 % – для организаций и ИП, уплачивающих НДС. При этом налогоплательщик, также вправе уменьшить сумму налога на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, а также на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, которые были уплачены в данном налоговом или отчетном периоде. При этом сумма налога или авансовых платежей по налогу не должна быть уменьшена на сумму вышеуказанных расходов более чем на 50 процентов. В целом предлагается внести поправки в Налоговый Кодекс, с учетом вышеуказанных предложений. Данное изменение позволит дать существенную поддержку субъектам малого предпринимательства, а также в добровольном порядке быть плательщиками НДС.

К недостаткам УСН можно отнести и то, что организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не имеют права открывать филиалы.

Еще один минус это ограниченный перечень расходов, уменьшающих налоговую базу при выборе в качестве объекта налогообложения дохода, уменьшенного на величину произведенных расходов.

Следовало бы расширить данный перечень расходов, по примеру общей системы налогообложения, при которой практически любые расходы, направленные на получение доходы и являются оправданными, признаются таковыми и учитываются при расчете налоговой базы.

К отрицательным моментам применения упрощенной системы налогообложения так же можно отнести вероятность потери права на ее применение. Как уже указывалось, это может быть обусловлено разными обстоятельствами: – началом осуществления определенного вида деятельности, не подпадающего по условия применения упрощенной системы налогообложения; - превышением лимитов (по численности работников организации – больше 100 человек, по предельному размеру выручки за налоговый период); – превышением доли участия других организаций более чем на 25 %; – превышением остаточной стоимости основных средств. Поскольку превышение указанных критериев не исключено при различных обстоятельствах, налогоплательщик может быть лишен права применять упрощенную систему налогообложения. А в качестве последствия наступит обязанность уплатить налог на прибыль организаций и, в некоторых случаях, пени, кроме того нужно будет восстановить данные бухгалтерского учета за весь период применения данного специального налогового режима.

Еще одна серьезная проблема для малого бизнеса – это введение в действие Федерального закона от 03.07.2016 № 290-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации», которые обязывают всех без исключения субъектов малого бизнеса приобретать дорогостоящие онлайн-кассы.

Так же к минусом относится и то, что организации, применяющие УСН, не освобождаются от уплаты налога на имущество организаций по недвижимому имуществу, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость.

Еще одна сторона применения УСН выражается в том, что часто для возможности перехода в этот налоговый режим на практике происходит так называемое «дробление бизнеса».

Подводя итогу, необходимо отметить, что упрощенная система налогообложения хоть и призвана улучшить положение налогоплательщиков, но при этом не лишена множества пробелов в законодательстве. В этой связи необходимо исследовать упрощенную систему налогообложения, для ее дальнейшего совершенствования и более эффективного применения налогоплательщиками.

**Проблема использования конструкции упрощенной системы налогообложения в целях искусственного дробления бизнеса.** На наш взгляд, проблема использования конструкции упрощенной системы налогообложения в целях искусственного дробления бизнеса является одной из актуальных и интересных, в связи с чем обратим на нее более пристальное внимание в исследовании.

Упрощенная система налогообложения является одним из инструментов поддержки малого предпринимательства. Примечательно, что Закон о развитии малого и среднего предпринимательства не ограничивает долю участия в капитале субъектов малого предпринимательства иных юридических лиц – субъектов малого и среднего предпринимательства. Закон так же не содержит каких-либо оговорок либо ограничений в отношении аффилированности или иной взаимозависимости. Что касается понятия аффилированности, то исходить из какого-либо законодательно закрепленного определения не представляется возможным, поскольку таковое отсутствует. В разных законодательных актах употребляется различная терминология. Гражданский кодекс Российской Федерации в ст. 53.2. определяет аффилированность как наличие между лицами отношений связанности. Налоговый кодекс РФ в ст. 20 закрепляет термин взаимозависимые лица определяет их для целей налогообложения как физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их

деятельности или деятельности представляемых ими лиц. В Федеральном законе от 26.07.2006 № 135-ФЗ "О защите конкуренции" фигурирует понятие «группа лиц».

В целях настоящего исследования будем исходить из понимания аффилированности как категории, обозначающей экономическую зависимость.

Тем не менее, вопрос об аффилированности субъектов малого предпринимательства имеет основополагающую роль для решения большого числа споров и выработки направлений поддержки малого бизнеса.

Из анализа судебной практики, главным образом, в налоговых правоотношениях, следует, что самые непростые проблемы возникают при решении вопроса о самостоятельности субъекта малого предпринимательства, имеются ли факты, свидетельствующие о его действии во взаимосвязи с другими субъектами, что может говорить о формальном разделении (дроблении) бизнеса.

Судебные дела, в которых фигурировали обстоятельства, связанные с искусственным дроблением бизнеса с целью минимизации налогообложения появились в 2007 г. Общества с ограниченной ответственностью, осуществляющие деятельность по розничной торговле и не относившиеся к субъектам малого предпринимательства, задействовали работников с использованием субъектов малого бизнеса, находившихся на упрощенной системе налогообложения. Так в одном деле общество с ограниченной ответственностью построило сеть взаимозависимых компаний, по критериям подпадающих под малые предприятия и работающих на упрощенной системе налогообложения, не будучи плательщиком единого социального налога. Работники, на самом деле исполнявшие работы для Общества, находились в трудовых отношениях с этими малыми предприятиями, у которых с ООО были подписаны сделки об оказании услуг по предоставлению персонала. В итоге рассмотрения дела суд пришел к выводу, что местом регистрации ООО



и всех компаний сети был один и тот же адрес, имелись родственные связи между учредителями, а фактически персонал подбирало само Общество.

Президиумом ВАС РФ было определено, что «в рассматриваемом случае имеет место создание условий для целенаправленного уклонения от уплаты единого социального налога»<sup>2</sup>. Деятельность Общества была характеризована как «направленная на получение необоснованной налоговой выгоды путем уменьшения размера налоговой обязанности вследствие уменьшения налоговой базы по единому социальному налогу».

Однако в судебной практике арбитражных судов встречаются судебные акты, обосновывающие иной подход. Согласно п. 1 ст. 57 ГК РФ, производить реорганизацию юридического лица и создание новых юридических лиц, не запрещено, в том числе в форме разделения или выделения (п. 3, 4 ст. 58 ГК РФ). Нужно только подтвердить экономическую целесообразность таких изменений. Судебная практика особо достаточными целями признает такие как:

- совершенствование бизнес-процессов;
- увеличение эффективности деятельности организации, повышение внутреннего контроля;
- установление контактов с контрагентами, распределение контрагентов между компаниями в зависимости от того, физическими или юридическими лицами они являются;
- уменьшение расходов или предупреждение банкротства компании;
- продвижение нового бренда или расширение использования товарного знака;
- организация или развитие сети сбыта, открытие новых

---

<sup>2</sup> Постановление Президиума ВАС РФ от 25.02.2009 № 12418/08 по делу № А72-8549/07-12/231 // Вестник ВАС РФ. 2009. № 6. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>. (дата обращения: 05.10.2018).

магазинов;

- освоение новых видов деятельности;
- минимизация предпринимательских рисков.

Проблема искусственного дробления бизнеса на субъекты малого предпринимательства в целях получения необоснованной налоговой выгоды являлась также предметом рассмотрения Конституционного суда РФ. Определением от 04.07.2017 N 1440-О. Суд отказал в принятии к рассмотрению жалобы С. Бунеева, который обратился по вопросу оспаривания конституционности положений ст. ст. 146, 153, 154, 247 - 249 и 274 НК РФ.

Конституционный суд РФ посчитал возможным привлечение к налоговой ответственности лица, которое построило сеть взаимозависимых организаций, факт существования аффилированности между которыми арбитражные суды приняли доказанным. По мнению Конституционного суда РФ, применение специальных налоговых режимов не должно использоваться «для неправомерного сокращения налоговых поступлений в бюджет в результате злоупотребления налогоплательщиками своими полномочиями».

Только один из судей по указанному делу остался при особом мнении, не признал позицию, которая допускает налоговому органу не оспаривать конкретные сделки налогоплательщика, а привлекать его к налоговой ответственности вследствие вывода о дроблении бизнеса, создании искусственной ситуации, злоупотреблении правами. Судья К. Арановский отмечает, что такие явления не образуют признаков налогового правонарушения, за которое закон предусматривал бы ответственность. Факт взаимозависимости участников бизнеса сам по себе не должен ставить под сомнение презумпцию добросовестности налогоплательщика: сделки между взаимозависимыми лицами не запрещает ни налоговое, ни гражданское, ни антимонопольное законодательство, допуская лишь определенные последствия взаимозависимости (например, проверку цены сделки

налоговым органом).

Однако следует помнить, что налоговые органы в любом разделении бизнеса видят схему ухода от налогов. Особенно их внимание привлекают случаи, когда исходная организация находилась на общем налоговом режиме, а вновь возникшие организации применяют УСН, либо если исходная организация была на специальном режиме, но вскоре могла бы утратить право на его применение. Налоговые органы, как правило, считают дробление бизнеса искусственным и рассматривают группу компаний как единое юридическое лицо. По окончании проведения налоговой проверки они доначисляют исходной организации налог на прибыль, НДС и налог на имущество, которые она должна была бы уплачивать по общему режиму, а также пени и штрафы.

11.08.2017 вышло письмо ФНС России<sup>3</sup> с обзором судебной практики, относящейся к случаям обжалования налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц.

Налоговое ведомство устанавливает наличие значительного числа споров о искусственном дроблении бизнеса: за последние четыре года арбитражные суды рассмотрели более 400 дел на сумму свыше 12,5 млрд руб. В указанном письме определено порядка два десятка показателей, «свидетельствующих о согласованности действий участников схем дробления бизнеса с целью ухода от исполнения налоговой обязанности», и представлены некоторые варианты схем – от простейшего дробления одного

---

<sup>3</sup> Письмо ФНС России от 11.08.2017 № СА-4-7/15895@ «О направлении обзора судебной практики, связанной с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц» // Нормативные акты для бухгалтера. 2017. № 19.

реального бизнеса на несколько субъектов малого до более сложных схем, связанных с наличием общих работников, общих поставщиков и покупателей, – с примерами судебных решений, разрешившихся в пользу налоговых органов и в пользу налогоплательщиков.

Часто встречающимся способом извлечения необоснованной налоговой выгоды ФНС России считает формальный характер деятельности участников схемы. В этом случае в производственные операции включаются подконтрольные аффилированные лица – субъекты малого предпринимательства, деятельность которых имеет формальный характер, а документооборот является фиктивным.

Существование формального участника предоставляет возможность разделить прибыль так, чтобы уменьшить налоговые обязательства лица, реально осуществляющего хозяйственную деятельность и не являющегося субъектом малого предпринимательства. В качестве примера называется дело ООО «МАН», в котором Верховный Суд (ВС) РФ встал на сторону ФНС.

Иная схема заключается во введение в цепочку продавцов товара подконтрольных субъектов малого предпринимательства, применяющих специальные налоговые режимы и не являющихся плательщиками НДС. Это дает возможность головной организации занижать базу по НДС. По некоторым таким делам суды сочли доначисления НДС правомерным<sup>4</sup>.

Главный признак указанных схем сводится к зависимости субъектов малого предпринимательства от головной организации и отсутствие у них самостоятельной деятельности. Существование реальной самостоятельной деятельности тоже не защищает малый бизнес от налоговых доначислений: доходы и трудовые ресурсы могут перераспределяться внутри группы лиц так, чтобы каждый субъект соответствовал критериям малого бизнеса и

---

<sup>4</sup> Постановление АС Западно-Сибирского округа от 25.02.2016 по делу № А03-17184/2014 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>. (дата обращения: 05.10.2018).

условиям применения специальных режимов налогообложения.

Столь пристальное внимание к проблеме свидетельствует как о ее значительном масштабе, так и об отсутствии устойчивых подходов к ее решению.

Система поддержки малого предпринимательства в России имеет недостатки. Оценка практики в разных отраслях показывает большое число злоупотреблений и примеров фактического использования льгот субъектами более крупного бизнеса. Точные критерии, способствующие выявлению искусственных ситуаций, не определены. При этом экономическая реальность такова, что субъекты малого предпринимательства мало когда могут рентабельно действовать самостоятельно, без помощи более крупного бизнеса и взаимосвязи с ним. Прекратить эту связь едва ли целесообразно (и скорее всего, невозможно на данном этапе развития) – во много раз главнее достигать того, чтобы субъекты малого предпринимательства осуществляли реальную деятельность, а не возникали фиктивно, на бумаге, только с целью получения льгот. Осуществление субъектами малого предпринимательства реальной хозяйственной деятельности можно рассматривать как основной критерий, позволяющий определять целесообразность и эффективность того или иного льготного режима, а также условия предоставления льгот. В этом случае льготы могут стать стимулом для развития малого бизнеса и постепенной демонополизации экономики.

### **Заключение**

Проделанное в настоящей работе исследование финансово-правовой природы упрощённой системы налогообложения в Российской Федерации способствует формированию последующих предпосылок по усовершенствованию законодательства о налогах и сборах, в области применения упрощенной системы налогообложения.

Слабой стороной законодательства о налогах и сборах является его нестабильность.

Одним из важнейших является вопрос об оказании помощи малому бизнесу для его дальнейшего развития, поскольку как раз малый бизнес дает толчок экономическому развитию страны, непосредственно с него и необходимо приступать к реформированию налоговой системы РФ.

Невзирая на то, что упрощённая система налогообложения в Российской Федерации была задумана именно в целях поддержания субъектов малого предпринимательства, путем наделения налоговых преимуществ, в настоящее время она не до конца совершенна. Причиной этого является недостаточная проработка законодательства, регулирующего данный специальный режим налогообложения, хотя в НК РФ закреплена специальная глава 26.2 ему посвященная.

Большим пробелом законодательства о налогах и сборах несомненно является то, что ни понятие «специальный налоговый режим», ни понятие «упрощенная система налогообложения» не содержатся в НК РФ.

Представляется, что наиболее четкими и емкими определениями указанных конструкций, выражающими всю их суть и природу, являются следующие предложенные в литературе определения.

Специальный налоговый режим – это особый порядок исчисления и уплаты налоговых платежей, предусмотренный Налоговым кодексом РФ, для отдельных категорий налогоплательщиков, применяющийся на добровольных началах, в целях снижения их налоговой нагрузки путём замены уплаты ряда налогов, уплатой единого налога

Упрощённая система налогообложения – это специальный налоговый режим, применяющийся на всей территории Российской Федерации в добровольном порядке, основная цель которого, предоставление налоговых преимуществ отдельным категориям налогоплательщиков, посредством замены уплаты нескольких налогов, уплатой единого налога, по пониженным

ставкам и упрощении налогового учёта и отчётности.

Считаем, что в целях единообразного подхода в применении и более эффективного функционирования этих категорий необходимо закрепить указанные определения в Налоговом кодексе РФ.

В ходе работы также было произведено разграничение двух категорий налогообложения «специального налогового режима» и «налоговой льготы». И был сделан вывод о том, что это не однозначные понятия.

Суть налоговой льготы выражается во влиянии ее конструкции на отдельный элемент или совокупность элементов конкретного налога (на объект, налоговую базу, налоговую ставку и др.), что в итоге влечет к уменьшению исчисляемого налога или к освобождению от него, обязанности же по уплате иных налоговых платежей в рамках общей системы налогообложения никак не изменяются.

Хотя многие признаки специальных налоговых режимов и налоговых льгот все-таки схожи, такие как, например, направленность на определенный круг налогоплательщиков. С помощью и тех и других инструментов государство преследует цель сокращения размеров налогового обязательства налогоплательщика.

Настоящее исследование позволило выявить основные преимущества и недостатки упрощенной системы налогообложения.

Среди плюсов УСН были отмечены следующие. Распространение действия на всей территории Российской Федерации, добровольность характера перехода на данный режим, существенное снижение налоговой нагрузки, самостоятельность выбора объекта налогообложения, небольшие ставки, получение властями регионов права определения дифференцированных налоговых ставок, упрощение налогового учета.

В ходе исследования были отмечены и недостатки УСН. Такие как невозможность открытия плательщиками УСН филиалов, ограниченный перечень расходов, уменьшающих налоговую базу при выборе в качестве объекта

налогообложения дохода, уменьшенного на величину произведенных расходов, возможность потери права на применение УСН. Одна из глобальных проблем применения этого специального налогового режима выражается в том, что организации его применяющие, не относясь к плательщикам НДС, не имеют возможности предоставить своим контрагентам по бизнесу (покупателям) налоговый вычет по НДС. В таком случае НДС у организаций партнеров утрачивает свой экономический смысл и становится не налогом на добавленную стоимость, а налогом с оборота. В связи с этим на практике возникает множество проблем, как на стороне плательщиков НДС, которые при сотрудничестве с организациями, находящимися на УСН, прибегают к разным способам уменьшения НДС, в том числе нелегитимным, так и на стороне налогоплательщиков УСН, которые в целях удержания контрагентов выставляют счета-фактуры с выделенной суммой НДС, что неблагоприятно сказывается для них при проведении контрольно-проверочных мероприятий со стороны налоговых органов.

В этой связи в ходе исследования были пути разрешения данного вопроса, а именно было предложено закрепить за субъектами, применяющими УСН, право на добровольную уплату НДС и в целях стимулирования бизнеса ввести дифференцированные налоговые ставки по УСН.

Еще была отмечена и подробно рассмотрена в рамках отдельной главы такая негативная сторона в вопросе применения УСН, как «дробление бизнеса».

Система поддержки малого предпринимательства в России имеет недостатки. Оценка практики в разных отраслях показывает большое число злоупотреблений и примеров фактического использования льгот субъектами более крупного бизнеса. Точные критерии, способствующие выявлению искусственных ситуаций, не определены. При этом экономическая реальность такова, что субъекты малого предпринимательства мало когда могут рентабельно действовать самостоятельно, без помощи более крупного бизнеса и взаимосвязи с ним. Прекратить эту связь едва ли целесообразно



(и скорее всего, невозможно на данном этапе развития) – во много раз главнее достигать того, чтобы субъекты малого предпринимательства осуществляли реальную деятельность, а не возникали фиктивно, на бумаге, только с целью получения льгот. Осуществление субъектами малого предпринимательства реальной хозяйственной деятельности можно рассматривать как основной критерий, позволяющий определять целесообразность и эффективность того или иного льготного режима, а также условия предоставления льгот. В этом случае льготы могут стать стимулом для развития малого бизнеса и постепенной демонополизации экономики

Появление УСН в российском законодательстве связано с постановкой государством целей поддержки и развития малого и среднего предпринимательства. Хозяйствующим субъектам нужно владеть сущностью этого режима налогообложения и принципами функционирования УСН. Осуществление своего права на законную налоговую оптимизацию и налоговое планирование способствует эффективности и предсказуемости бизнеса, правильному анализу своего право на применение того или иного режима налогообложения. Споры и проблемы при взаимодействии с компетентными органами дает избежать знание законов. За органами исполнительной власти закреплено обязательство проведения законов в жизнь, обеспечения прав налогоплательщика. Уполномоченные органы при выполнении своих функций должны становиться на нейтральную позицию по отношению к налогоплательщику и не пытаться при любом удобном случае ставить под сомнение законность применения им специального налогового режима. Оказание поддержки и помощи малому и среднему бизнесу должно стать важнейшим направлением в деятельности ФНС России, и ее территориальных органов.

По итогам исследования, приходим к выводу, что в определенной мере применение налоговых режимов для субъектов малого бизнеса приносит

выгоду, как налогоплательщикам, так и налоговым органам, однако такие режимы все еще нуждаются в пересмотре и уточнении некоторых вопросов, которые возникают в процессе практического их применения.

## **Список используемых источников**

### **Нормативно-правовые акты**

- 1) «Конституция Российской Федерации» (принята всенародным голосованием 12.12.1993) // Российская газета. 1993. № 237 с изм. и доп. в ред. от 21.07.2014 г.
- 2) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1998 г. № 31. Ст. 3824.
- 3) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 3340.
- 4) Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 № 51-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1994. № 32. Ст. 3301.
- 5) Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 № 197-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 2002. № 1 (ч. 1). Ст. 3.
- 6) Федеральный закон от 08 февраля 1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» // Собрание законодательства РФ. 1998. № 7. Ст. 785.
- 7) Федеральный закон от 24 июля 2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства» // Собрание законодательства РФ. 2007. № 31. Ст. 4006.
- 8) Федеральный закон от 06.12.2011 « 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Собрание законодательства РФ. 2011. № 50. ст. 7344.
- 9) Федеральный закон от 03 июля 2016 № 243-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование» // Собрание законодательства РФ. 2015. № 29 (часть I). Ст. 4369.
- 10) Федеральный закон от 26 июля 2006 г. № 135-ФЗ «О защите конкуренции» // Собрание законодательства РФ. 2006. № 31 (1 ч.). Ст. 3434.

11) Федеральный закон от 24 июля 2002 г. № 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» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2002. № 30. Ст. 3021 с изм. и доп. в ред. от 25.06.2012 г.

12) Федеральный закон от 24 июля 2009 г. N 213-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2009. № 30. Ст. 3739 3021 с изм. и доп. в ред. от 19.12.2016 г.

13) Федеральный закон от 21 июля 2005 г. № 101-ФЗ «О внесении изменений в гл. 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» // Собрание законодательства Российской Федерации. 2005. № 30 (ч. I). Ст. 3112 с изм. и доп. в ред. от 20.04.2014 г.

14) Федеральный закон от 25 июня 2012 г. № 94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (с изм. от 2 декабря 2013 г. N 334-ФЗ) // Собрание законодательства Российской Федерации. 2012. N 26. Ст. 3447 с изм. и доп. в ред. от 30.11.2016 г.

15) Федеральный закон от 03.07.2016 № 290-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием

платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ . 2016. № 27 (Часть I), ст. 4223.

16) Федеральный закон от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства» // Собрание законодательства Российской Федерации. 1996. N 1. Ст. 15; 2002. N 1 (ч. I) от 31.12.2001 (нормативно-правовой акт утратил силу).

17) Закон РФ от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Российская газета. 1992. № 56 с изм. и доп. в ред. от 01.01.2004 г. (нормативно-правовой акт утратил силу).

18) Закон СССР от 19.11.1986 г. «Об индивидуальной трудовой деятельности» // Свод законов СССР. 1990. т. 2. ст. 48 (нормативно-правовой акт утратил силу).

19) Закон СССР от 26.05.1988 № 8998-XI «О кооперации в СССР» // Ведомости ВС СССР. 1988. № 22. ст. 355 (нормативно-правовой акт утратил силу).

20) Постановление Совмина СССР от 08.08.1990 № 790 «О мерах по созданию и развитию малых предприятий» // Бюллетень нормативных актов министерств и ведомств СССР. 1990. № 12 (нормативно-правовой акт утратил силу).

21) Указ Президента РФ от 30.11.1992 № 1485 «Об организационных мерах по развитию малого и среднего бизнеса в Российской Федерации» // Собрание актов Президента и Правительства РФ. 1992. № 23. Ст. 1971 (нормативно-правовой акт утратил силу).

22) Указ Президента РФ от 22.12.1993г. № 2270 «О некоторых изменениях в налогообложении и во взаимоотношениях бюджетов различных уровней» // Собрание актов Президента и Правительства РФ. № 52. Ст. 5076 (нормативно-правовой акт утратил силу).

23) Федеральный закон от 14.06.1995г. № 88-ФЗ «О государственной поддержке предпринимательства в Российской Федерации» // СЗ РФ. 1995. № 25. Ст. 2343 (нормативно-правовой акт утратил силу).

24) Письмо Минфина России от 27.02.2009 № 03-11-11/29 «О разъяснении в целях применения УСН понятия "категория налогоплательщиков", которое используется в п. 2 ст. 346.20 НК РФ, предусматривающего, что законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах от 5 до 15% в зависимости от их отдельных категорий» // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

25) Письмо Минфина России от 13.05.2010 № 03-11-06/2/74 // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

26) Письмо Минфина России от 21.09.2012 № 03-11-11/280 // «Нормативные акты для бухгалтера». 2012. № 21.

27) Приказ ФНС России от 02.11.2012 № ММВ-7-3/829@ «Об утверждении форм документов для применения упрощенной системы налогообложения» // Экономика и жизнь. 2012. № 46.

28) Письмо Минфина России от 24.07.2013 № 03-11-06/2/29196 // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

29) Письмо Минфина России от 14.10.2015 № 03-11-11/58878 «Об изменении объекта налогообложения, указанного в уведомлении о переходе на УСН» // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

30) Письмо Минфина России от 25.12.2015 № 03-11-06/2/76441 «О переходе ООО на УСН, если доля учредителей-организаций в уставном капитале стала не более 25 процентов» // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

31) Письмо Минфина России от 30.09.2016 № 03-11-11/57115 «О применении УСН организацией, реорганизованной путем преобразования и

применявшей УСН до реорганизации» // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

32) Письмо Минфина от 25.05.2016 № 03-01-11/29777 «О предоставлении налоговых льгот и преференций субъектам малого и среднего предпринимательства» // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

33) Письмо Минфина России от 24.01.2017 № 03-11-06/2/3269 «О предельном размере доходов при переходе организации на УСН с 2018 г.» // Нормативные акты для бухгалтера. 2017. № 7.

34) Письмо Минфина России от 16.07.2018 № 03-11-06/3/50004 // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

35) Письмо ФНС России от 11.08.2017 № СА-4-7/15895 «О направлении обзора судебной практики, связанной с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц» // Нормативные акты для бухгалтера. 2017. № 19.

36) Письмо ФНС России от 30.07.2018 № КЧ-4-7/14643 «Обзор практики рассмотрения судами дел, связанных с применением глав 26.2 и 26.5 НК» // Официальные документы. 2018. № 31.

#### **Акты судебных органов**

37) Постановление Конституционного суда РФ от 18.02.97 № 3-П «По делу о проверке конституционности Постановления Правительства Российской Федерации от 28 февраля 1995 года «О введении платы за выдачу лицензий на производство, розлив, хранение и оптовую продажу алкогольной продукции» // Собрание законодательства РФ. 1997. № 8. Ст. 1010.

38) Определение Конституционного Суда РФ от 16.10.2007 № 667-О-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Зарипова Салавата Сайфулловича на нарушение его конституционных прав пунктами 1, 2 и 3 статьи 346.11, статьями 346.12 и 346.13 Налогового кодекса Российской Федерации» // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

39) Определении Конституционного суда РФ от 04.07.2017 № 1440-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247 - 249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации" // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

40) Определение Верховного Суда РФ от 20.09.2016 № 307-КГ16-11322 по делу № А26-6841/2015 // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

41) Определение Верховного Суда РФ от 27.11.2015 N 306-КГ15-7673 по делу № А12-24270/2014 // Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

42) Определением Верховного Суда РФ от 23.05.2016 № 304-КГ16-4208// Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

43) Определение Верховного Суда РФ от 26.04.2018 N 309-КГ17-21454 по делу N А47-164/2017// Консультант Плюс [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

44) Постановление ВАС РФ от 01.09.2009 № 17472/08 // Вестник ВАС РФ. 2009. N 12

45) Постановление Президиума ВАС РФ от 25.02.2009 № 12418/08 по делу № А72-8549/07-12/231 // Вестник ВАС РФ. 2009. № 6. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

46) Постановление Арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 22.09.2017 N Ф02-4683/2017 по делу № А10-6543/2016 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.



47) Постановлении Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 29.07.2016 N Ф04-3174/2016 по делу № А45-15968/2015 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

48) Постановление АС Западно-Сибирского округа от 25.02.2016 по делу № А03-17184/2014 [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

### **Учебники, монографии, брошюры**

49) Пепеляев С.Г. / Закон о налогах: элементы структуры. - М., 1995.

50) Рахматуллина О. В. Упрощенная система налогообложения: финансово-правовое регулирование: монография. Оренбург: Университет, 2014. С.141

51) Терехин Р.С., Марчук М.В. / Всё об УСН (упрощенной системе налогообложения). - Питер, 2011.

### **Диссертации и авторефераты диссертаций**

52) Бондаренко О.А. Правовое регулирование специальных налоговых режимов в Российской Федерации : дис. ... канд. юридических. наук. – М., 2005.

53) Васюченкова Л.В. Совершенствование налогового контроля при применении упрощенной системы налогообложения: автореферат дис. ... канд. эконом. наук. – М., 2010.

54) Ремизов Н.П. Совершенствование упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход (на примере Ростовской области): автореферат дис. ... канд. эконом. наук. - Ростов-на-Дону, 2009.

### **Периодические издания**

55) Алимбекова А.С. Правоприменение налогово-правовых норм налоговыми органами как особая форма реализации налогового права // Налоги. 2014. № 1. С.9

56) Алтухов П.Л. актуальные вопросы налогообложения малого бизнеса // Экономика, социология и право. - 2014. № 2. - С.42

57) Апрезова Н.Г. Налогообложение малого бизнеса // Lex Russica. 2013. № 3. С. 281 – 282.

58) Балезина Я.А., Свиридова А.А. Проблемы применения упрощенной системы налогообложения // Научное сообщество студентов: междисциплинарные исследования: сб. ст. по мат. XXXIX междунар. студ. науч.-практ. конф. № 3(39). [Электронный ресурс]. URL: [https://sibac.info/archive/meghdis/4\(39\).pdf](https://sibac.info/archive/meghdis/4(39).pdf) (дата обращения: 19.10.2018).

59) Борисов А.Н. Упрощенная система налогообложения: Комментарий к главе 26.2 части второй Налогового кодекса РФ (постатейный). М.: Юстицинформ, 2007. С. 45.

60) Бурлаков В.В. Механизм совершенствования упрощенной системы налогообложения в рамках дифференциации налоговых ставок, в целях выполнения фискальной функции государства // Тенденции развития науки и образования. Сборник научных трудов, по материалам XX международной научно-практической конференции 30 ноября 2016 г. Часть 3 Изд. НИЦ «Л-Журнал», 2016. С. 5-6.

61) М.В. Васильева. Пути совершенствования УСН // [Электронный ресурс] // URL:<http://www.nalog-i.ru/nalog>

62) Власенкова В.А. Роль налогообложения в развитии субъектов малого и среднего предпринимательства: проблемы и перспективы // Налоговый вестник. 2013. №2. С. 8.

63) Водопьянова В.А. Проблемы применения специальных налоговых режимов в российской федерации // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2010. – №5. – С. 109–114.

64) Горковенко А.Д. Упрощенная система налогообложения для малого бизнеса в 2016 году / А.Д. Горковенко, Е.С. Черных // Студенческая наука XXI века : материалы X Междунар. студенч. науч.-практ. конф. (Чебоксары, 30 июня 2016 г.) / редкол.: О.Н. Широков [и др.] – Чебоксары: ЦНС «Интерактив плюс», 2016. – С. 197-199.

65) Дружинина Л.Л. Упрощенная система налогообложения как стимул развития малого бизнеса // материалы Международной научно-практической конференции. Омский филиал Финансового университета при Правительстве РФ. 2015. Омск [Электронный ресурс]. URL: <http://lib.ieie.su/docs/2015/XXIAprelEconChten.pdf>

66) Елина И. А. Проблемы налогообложения малого бизнеса // Молодой ученый. 2016. №24. С. 170-173.

67) Жарова Е. Н. Актуальные проблемы применения налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации // Современные технологии управления. 2014. №12 (24). С.51.

68) Истратова М.В. «Упрощенная система налогообложения с 2003 года» // Российский налоговый курьер. 2002. №20. С.32-43.

69) Коваленко О.А., Самаркина Л.А. Проблемы выбора и применения специальных налоговых режимов субъектами малого предпринимательства // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: сб. ст. по матер. LIV-LV междунар. науч.-практ. конф. № 10-11(53). Часть I. – Новосибирск: СибАК, 2015.

70) Кравченко М.В., Мялкина А.Ф. Проблемы применения специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации// Социально-экономические явления и процессы № 3, 2015. С. 35-40.

71) Кузнецова Е. Ю., Плахов А. В. Упрощенная система налогообложения как элемент современных методов оптимизации налогообложения предприятия // Молодой ученый. 2016. №25. С. 309-311.

72) Кукин А.В., Еременко Ю.В., Плешанова О.П. Малый бизнес: проблема аффилированности и искусственного дробления // Закон. 2017. № 12.

73) Латыпова Д.А. Проблемы применения специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса// Научное сообщество студентов:

междисциплинарные исследования: сб. ст. по мат. IX междунар. студ. науч.-практ. конф. № 6(9). URL: [https://sibac.info/archive/meghdis/6\(9\).pdf](https://sibac.info/archive/meghdis/6(9).pdf)

74) Лермонтов Ю.М. Постатейный комментарий к главе 26.2 НК РФ "Упрощенная система налогообложения // [Электронный ресурс]. URL: <http://www.consultant.ru/>.

75) Лукашевич А.Б. Упрощенная система налогообложения: преимущества и недостатки // «Экономика и предпринимательство» 2015. - № 12 (ч.4).

76) Мальцева Е.С., Плахов А.В. Актуальные проблемы налогообложения и развития малого бизнеса в России // Бизнес и дизайн ревю. 2018. № 1 (9). С. 3.

77) Нажмитдинова З.Р. Проблемы налогообложения малого бизнеса в РФ и возможные пути их решения // Научное сообщество студентов: междисциплинарные исследования: сб. ст. по мат. XXXIII междунар. студ. науч.-практ. конф. № 22(33). URL: [https://sibac.info/archive/meghdis/22\(33\).pdf](https://sibac.info/archive/meghdis/22(33).pdf)

78) Ногина О.А. О понятии и признаках специального налогового режима. Актуальные проблемы российского права. 2017. № 11 (84) ноябрь. С. 68-73.

79) Орлова Н.Ю. Правовое регулирование и пути совершенствования упрощенной системы налогообложения // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2017. URL <https://cyberleninka.ru/article/v/pravovoe-regulirovanie-i-puti-sovershenstvovaniya-uproschennoy-sistemy-nalogooblozheniya>

80) Падыганов А.В., Курочкина Н.В. Значение и сущность упрощенной системы налогообложения в Российской Федерации // Вестник Марийского государственного университета, Серия "Сельскохозяйственные науки. Экономические науки. 2015. URL <https://cyberleninka.ru/article/n/pravovoe-regulirovanie-i-puti-sovershenstvovaniya-uproschennoy-sistemy-nalogooblozheniya>

81) Предеус Ю.В. Проблемы исчисления и учета сумм НДС при переходе на упрощенную систему налогообложения// Наука и общество. – 2012.- № 5.

82) Петров В.О. Специальный режим налогообложения: упрощенная система налогообложения. // Предпринимательское право. 2012г. №6.

83) Покачалова Е.В., Кондукторов А.С. Упрощенная система налогообложения в отечественной системе налогов и сборов: генезис правового регулирования и особенности возникающих обязательств //Налоги-журнал. 2015. №3. с. 31-34.

84) Рец В.В. Упрощенная система налогообложения как элемент современных методов оптимизации налогообложения предприятий // Известия российского экономического университета им. Г.В. Плеханова. – 2013. - № 1.

85) Смекалов П.В., Нефедкина М.О. Проблемы и перспективы развития упрощенной системы налогообложения [Электронный ресурс] / П.В. Смекалов, М.О. Нефедкина // European research. 2015. №3 (4). – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru>

86) Сытова Е.В. Преимущества и недостатки перехода на УСН // Налоги. 2010. № 3.

87) Шантрукова Н.М. Ретроспективный анализ развития упрощенной системы налогообложения // Политика, государство и право. 2016. № 6 [Электронный ресурс]. URL: <http://politika.snauka.ru/2016/06/4031>

88) Экспертное заключение по вопросу налоговых рисков, связанных с осуществлением сделок между аффилированными или взаимозависимыми лицами, применяющими разные режимы налогообложения. Какова степень налоговых рисков при условии существования деловой цели и ее совмещения с возможностью применения УСН [Электронный ресурс] // URL: <https://www.glavbukh.ru/hl/117418-vzaimozavisimye-litsa-primenenie-usn>