

НАЛОГОВАЯ РЕФОРМА – 2025: ПОСЛЕДСТВИЯ ДЛЯ БЮДЖЕТА

Ключевые слова: прогрессивная ставка, стандартный вычет, федеральный инвестиционный вычет, лимиты для упрощенной системы, страховые взносы, туристический налог, бюджет.

Налоговая реформа 2025 г. стала одним из масштабных изменений за последние десятилетия. Радикальные изменения налогового законодательства, принятые в рамках налоговой реформы, вызывают множество вопросов среди представителей малого и среднего бизнеса. Этим обусловлена актуальность темы исследования.

Цель исследования – проанализировать наиболее важные изменения, вводимые в налогообложение бизнеса в связи с объявленной налоговой реформой.

Задачи исследования – на основе изучения изменений в налоговом законодательстве, включая вопросы налогообложения малого бизнеса в связи с применением упрощенной системы налогообложения, выявить как положительные, так и отрицательные стороны налоговой реформы, оценить степень их влияния на состояние бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Материалы и методы. Информационной базой исследования явились данные отчетов Федеральной налоговой службы Российской Федерации о начислении и поступлении налогов и сборов в бюджеты бюджетной системы страны, отчеты о налоговой базе и структуре начислений по налогам, по которым предусмотрены изменения, федеральные законы, которыми внесены изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации. Исследование проведено с применением общепринятых в экономике методов исследования: анализа и синтеза, обобщения, сравнения и др.

Результаты. Рассмотрены основные направления налоговой реформы – 2025. Произведена сравнительная оценка поступлений налогов в 2020 и 2023 гг. Выявлены следующие тенденции: налоговые изменения направлены на увеличение налоговой нагрузки на налогоплательщиков, доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, прежде всего федерального бюджета.

Выводы. Налоговые изменения в основном носят фискальный характер, повысится налоговая нагрузка не только на бизнес, а также на физических лиц (как прямо – с введением прогрессивной шкалы налога на доходы физических лиц, так и опосредованно, через увеличение налогового бремени на бизнес с последующим перенесением его на конечных потребителей), что в итоге приведет к увеличению поступлений в бюджет. В связи с проведением налоговой реформы нагрузка на бизнес возрастет, доходы бюджетов увеличатся, однако положение региональных и местных бюджетов не улучшится.

Введение. Целью провозглашенной налоговой реформы – 2025 Минфин России назвал увеличение доходов федерального бюджета, поступления от которых планируется направить на инвестиции в технологические и инфраструктурные проекты. Вновь вводимая прогрессивная шкала по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ) призвана более справедливо распределять налоговую нагрузку, снизить неравенство в доходах физических лиц, увеличив при этом бюджетные поступления. Для субъектов малого и среднего предпринимательства, несомненно, является вменение в их обязанность платить налог на добавленную стоимость (НДС), что помимо увеличения налоговой нагрузки на них увеличит

также административную нагрузку (ведение документации по учету НДС: книги продаж, книги покупок, счета-фактуры, декларации по НДС и т.п.).

Повышение налогов на бизнес увеличит расходы на ведение бизнеса, причем повышение ставок прямых налогов (земельный, налог на имущество организаций и т.п.), относимых на прочие расходы, уменьшит налоговую базу по налогу на прибыль организаций, в то же время реформой ставка налога на прибыль увеличена с 20 до 25%. Все это повлияет на ценообразование, рентабельность, конкурентоспособность выпускаемой продукции. Увеличение затрат на оплату труда, необходимость которого вызвана повышением минимального размера оплаты труда (МРОТ), автоматически влечет дополнительно увеличение страховых взносов. Все это потребует пересмотра финансовой стратегии компании. Е. Иванова считает, что изменения в рамках налоговой реформы 2024–2025 гг. могут привести как к негативным, так и положительным последствиям. По ее мнению, в среднесрочной перспективе стоит ожидать улучшения состояния бюджетной системы государства и регионов [4]. По мнению В. Рысиной, «направления налоговой реформы, прежде всего, увеличат налоговое бремя на юридических и физических лиц: повысятся ставки многих налогов, увеличится МРОТ, изменится УСН, появятся новые налоги и понятия» [14. С. 349]. З. Новикова предполагает, что в связи с введением прогрессивной шкалы налогообложения начиная с 2025 г. изменяется вся система социально-экономических показателей развития России. По ее мнению, это приводит к снижению уровня неравенства в России по показателю индекса Джини на 0,2% и одновременному увеличению фонда оплаты труда (ФОТ) на 0,6% [6]. По мнению Э. Алиевой и соавт., «нововведения, за счет увеличения поступлений в федеральный, региональный и местные бюджеты, должны будут обеспечить реализацию национальных проектов и региональных муниципальных программ, сократить неравенство в общественном и социально-экономическом развитии, а также гарантировать выполнение общенациональных задач» [2. С. 493]. М. Другов ожидает, что введение обязанности малого бизнеса платить НДС усложнит бухгалтерию, увеличит финансовую нагрузку [3]. По мнению Э.Д. Абдураимова и соавт., изменения в налоговой политике России в 2025 г. определенно сильно повлияют на экономику России. Они принесут как немало рисков, так и возможностей для различных секторов экономики [1]. В. Рощупкина считает, что новшество в упрощенной системе налогообложения (УСН) накладывает на малый бизнес дополнительные обязанности: ведение книги покупок, книги продаж, необходимость выставления счета-фактуры, ежеквартальное представление декларации НДС, проявление осмотрительности при выборе контрагента и др. [13].

В целях снижения дифференциации субъектов Российской Федерации по уровню социально-экономического развития Л. Королева и соавт. предлагают снизить «разрыв в их налоговых доходах, обеспечить более справедливое распределение прироста поступлений налогов и сборов в связи с налоговой реформой между бюджетами разного уровня. Для этого необходимо изменение в нормативах распределения федеральных налогов. Например, в региональные бюджеты можно было бы передать НДС, вводимый в отношении

малого и среднего бизнеса на УСН. Это бы позволило повысить заинтересованность властей региона в развитии малого и среднего бизнеса» [5. С. 12].

В связи с этим выбранная тема исследования является актуальной.

Цель исследования – проанализировать наиболее важные изменения, вводимые в налогообложение бизнеса в связи с объявленной налоговой реформой.

Задачи исследования – на основе изучения изменений в налоговом законодательстве, включая вопросы налогообложения малого бизнеса в связи с применением УСН, выявить как положительные, так и отрицательные стороны налоговой реформы, оценить степень их влияния на состояние бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Материалы и методы. Информационной базой исследования явились данные отчетов ФНС России о начислении и поступлении налогов и сборов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, отчеты о налоговой базе и структуре начислений по налогам, по которым предусмотрены изменения: по налогу на прибыль организаций, НДС, имущество организаций, местным налогам, УСН и др., федеральные законы, которыми внесены изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации. Исследование проведено с применением общепринятых в экономике методов исследования: анализа и синтеза, обобщения, сравнения и др.

Результаты исследования. В табл. 1 приведены основные изменения в налоговом законодательстве, вступившие силу 1 января 2025 г.

Таблица 1

Основные изменения в налоговом законодательстве¹

Налог	Было	Стало
НДФЛ	Ставки налога по основным доходам (зарботной плате): 13% – с зарплаты до 5 млн руб.; 15% – с зарплаты свыше 5 млн руб.	Вводится прогрессивная многоступенчатая шкала в зависимости от дохода: 13% – до 2,4 млн руб.; 15% – до 5 млн руб.; 18% – от 5 до 20 млн руб.; 20% – от 20 до 50 млн руб.; 22% – свыше 50 млн руб.
-	-	Вновь вводится вычет на сдачу нормативов ГТО и на ежегодную диспансеризацию в размере 18 тыс. руб.
-	Стандартный вычет на детей в возрасте до 18 лет, студента дневной формы обучения до 24 лет: первого ребенка – 1 400 руб.; второго – 1 400 руб.; третьего и каждого последующего – 3 000 руб.	Вычет на первого ребенка – 1 400 руб.; второго ребенка – 2 800 руб.; третьего и каждого последующего – 6 000 руб.
-	Стандартные вычеты предоставляются до дохода, не превышающего 350 тыс. руб. за год	Стандартные вычеты предоставляются до дохода, не превышающего 450 тыс. руб. за год, т.е. порог доходов увеличен на 28,5%
-	Налоговый кешбэк (не было)	С 2026 г. работающим родителям в семьях с двумя и более детьми со среднедушевым доходом менее 1,5 размера прожиточного минимума в месяц будет возвращен налог в размере 7%

¹ О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации: Фед. закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: <http://publication.pravo.gov.ru/document/0001202407120009>.

Продолжение табл. 1

Налог	Было	Стало
Налог на прибыль	Ставки налога – 20%, в том числе в федеральный бюджет (ФБ) – 3%, бюджет региона – 17%	Ставки налога – 25%, в том числе в ФБ – 8%, бюджет региона – 17%
	Ставки налога для российских ИТ-компаний 0%	Ставка налога для российских ИТ-компаний на 2025–2030 гг. 5%, в том числе в ФБ – 5%, бюджет региона – 0%
	Сумма налога (авансового платежа) в связи с применением инвестиционного налогового вычета (ИНВ) может быть снижена до нуля	Снижение налога (авансового платежа) в результате применения ИНВ ограничено расчетной суммой исходя из ставки 5%
	ИНВ действует до 31.12.2027	ИНВ стал бессрочным
	-	Вводится новый федеральный инвестиционный вычет (ФИНВ)
	При формировании первоначальной стоимости некоторых основных средств (ОС) и нематериальных активов (НМА) к расходам на НИОКР возможно применение коэффициента 1,5	Коэффициент повышен до 2. Также сняты ограничения по видам НИОКР, по расходам на которые применяется повышающий коэффициент
	-	При определении доходов исключаются суммы туристического налога
Налог с использованием УСН	Порог дохода для перехода на УСН (выручка за 9 месяцев года, предшествующего году перехода) – 112,5 млн руб.	Порог доходов увеличен до 337,5 млн руб. (в 3 раза)
	Лимиты для применения УСН: доходы – 200 млн руб.; остаточная стоимость ОС – 150 млн руб.; численность работников – 100 чел.	Доходы – 450 млн руб.; остаточная стоимость ОС – 200 млн руб.; численность работников – 130 чел.
	При превышении дохода 150 млн руб. (но не более 200 млн руб.) или численности работников 100 чел. (но не более 130 чел.) право на применение УСН сохраняется, но в части превышения увеличиваются ставки налога с 6 до 8% при объекте «доходы» и с 15 до 20% при объекте «доходы, уменьшенные на расходы»	Указанные положения с 2025 г. утрачивают силу
	К величине выручки и остаточной стоимости ОС применяется коэффициент-дефлятор (1,329 на 2024 г.)	На 2025 г. коэффициент-дефлятор – 1,0
	При применении УСН не уплачивается НДС	Упрощенцы становятся плательщиками НДС (при этом автоматическое освобождение от НДС при выручке менее 60 млн руб. за 2024 г.). Ставки НДС: при доходах от 60 до 250 млн руб. – 5%, до 450 млн руб. – 7% (без права на вычет), свыше 450 млн руб. – стандартные ставки 20, 10, 0%
Налог на имущество организаций	Ставка налога на имущество, облагаемое по кадастровой стоимости, до 2%	Ставка увеличена до 2,5% кадастровой стоимости
	–	На дорогое имущество организаций стоимостью свыше 300 млн руб. могут устанавливаться более высокие ставки

Окончание табл. 1

Налог	Было	Стало
Земельный налог	Ставки налога для жилищных и подсобных участков – до 0,3%	Ставка увеличена до 1,5%
Налог на имущество физических лиц	Ставки налога – 2% кадастровой стоимости	Ставка увеличена до 2,5% кадастровой стоимости
Страховые взносы (СВ)	-	Тарифы СВ по выплатам в пользу физических лиц свыше МРОТ для средних и малых обрабатывающих производственных компаний снижены с 15 до 7,6%
	На 2023–2024 гг. для некоммерческих организаций (НКО) и благотворительных организаций, применяющих УСН, установлен пониженный тариф СВ: 7,6% – в пределах установленной единой предельной величины базы для исчисления СВ; 0% – свыше единой предельной базы	Действие пониженной ставки продлевается на 2 года
	Предельная база для исчисления СВ на 2024 г. – 2 225 тыс. руб.	На 2025 г. – 2 759 тыс. руб.
Туристический налог	До 31.12.2024 г. проводился эксперимент по взиманию курортного сбора	Вводится местный туристический налог (налоговая база – стоимость проживания в гостиницах, ставка не менее 100 руб. в сутки)
Госпошлина		Существенно увеличены размеры госпошлины (за регистрацию актов гражданского состояния, за регистрацию недвижимости, размеры судебных пошлин)
МРОТ	На 2024 г. – 19 242 руб.	На 2025 г. – 22 440 руб.

С целью оценки влияния на бюджеты предусмотренных в табл. 1 изменений проанализируем данные фактических поступлений налогов, сравнивая данные поступлений за 2023 г. с аналогичными данными за 2020 г., что поможет выявить тенденцию поступлений налогов.

Данные о поступлениях налоговых доходов в бюджеты различных уровней приведены в табл. 2.

Таблица 2

**Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей
в консолидированный бюджет Российской Федерации (КБ РФ), млрд руб.**

Налоги	2020 г.				2023 г.			
	КБ РФ	ФБ	КБС РФ	в т.ч. МБ	КБ РФ	ФБ	КБС РФ	в т.ч. МБ
Всего	20 737,8	10 704	10 033	1 362,6	35 898,4	19 385,7	16 512,7	1 904,7
Налог на прибыль	4 018,1	1 091,4	2 926,7	16,2	7 922,4	1 918,6	6 003,8	21,8
НДФЛ	4 251,9	–	4 251,9	907,3	6 357,8	159,5	6 378,3	1 331,6
НДС	4 268,6	4 268,6	–	–	7 182,4	7 182,4	–	–
Акцизы	1 833,1	1 035,2	797,9	2,9	–677,0	–1 866,6	1 189,6	3,9

Окончание табл. 2

Налоги	2020 г.				2023 г.			
	КБ РФ	ФБ	КБС РФ	в т.ч. МБ	КБ РФ	ФБ	КБС РФ	в т.ч. МБ
Имущественные налоги:	1 357,9	–	1 357,9	234,1	1 683,1	–	1 683,1	255,8
физических лиц	78,7	–	78,7	52,7	118,0	–	118,0	81,2
организаций	910,0	–	910,0	8,3	1 169,7	–	1 169,7	9,9
транспортный	187,1	–	187,1	11,7	209,0	–	209,0	13,1
земельный	180,6	–	180,6	161,4	184,6	–	184,6	151,5
Плата за природные ресурсы	4 142,0	4 057,3	84,5	2,8	11 241,9	11 041,8	200,1	5,4
НДПИ	3 953,6	3 872,8	80,8	2,8	9 880,9	9 701,2	179,7	5,4
НДД	149,0	149,0	–	–	1 292,6	1 292,6	–	–
Госпошлина	37,1	14,4	22,7	19,6	39,3	15,3	24,0	20,4
СНР	584,8	–	584,8	179,5	1 047,7	–	1 025,8	288,5
УСН	502,1	–	502,1	104,6	951,9	–	951,9	235,9
ЕНВД	52,0	–	52,0	51,9	–	–	–	–
ЕСХН	15,3	–	15,3	15,3	17,3	–	17,3	17,1
ПСН	13,3	–	13,3	7,7	19,3	–	19,3	13,6
профдоход	2,1	–	2,1	–	59,2	–	37,3	21,9
Федеральные	18 754	10 672	8 082	948,9	32 919,7	19 182,4	13 737,3	1 383
Региональные	1 098,6	–	1 098	20,0	1 380,4	–	1 380,4	23,0
Местные	266,5	–	266,5	214,1	310,8	–	310,8	232,7
СНР	618,0	31,6	586,4	179,5	1 065,9	38,5	1 027,4	265,9

Примечание. Табл. 2 составлена автором по данным, представленным в [7]. В табл. 2 и далее по тексту использованы следующие сокращения: КБС РФ – консолидированный бюджет субъектов Российской Федерации; МБ – местный бюджет; НДПИ – налог на добычу полезных ископаемых; НДД – налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья; СНР – специальные налоговые режимы; ЕНВД – единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности; ЕСХН – единый сельскохозяйственный налог; ПСН – патентная система налогообложения; профдоход – налог на профессиональный доход (для самозанятых).

Как следует из данных табл. 2, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.:

– налоговые доходы КБ РФ увеличились на 73,1%, ФБ – на 81,1%, КБС РФ – на 64,6%, МБ – на 39,8%; при этом доля ФБ в доходах КБ РФ увеличилась с 51,6 до 54,0%, доля КБС РФ уменьшилась с 48,4 до 46,0%, доля доходов МБ в доходах КБС РФ уменьшилась с 13,6 до 11,5%;

– поступления налога на прибыль организаций в КБ РФ увеличились на 82,2%, ФБ – на 75,8%, КБС РФ – в 2,05 раза; доля налога на прибыль в налоговых доходах КБ РФ увеличилась с 19,4 до 22,1%, ФБ уменьшилась с 10,2 до 9,9%, КБС РФ увеличилась с 29,2 до 36,3%;

– поступления НДС в КБ РФ и ФБ увеличились: в КБ РФ – на 49,5%, КБС РФ – на 50,0%, МБ – на 46,8%; при этом доля НДС в налоговых доходах КБ РФ уменьшилась с 20,5 до 17,7%, КБС РФ – с 42,4 до 38,6%, увеличилась в доходах МБ с 66,6 до 69,9%;

– поступления НДС в КБ РФ и ФБ увеличились на 68,3%, доля НДС в доходах КБ РФ уменьшилась с 20,6 до 20,0%, ФБ – с 39,9 до 37,0%;

– поступления имущественных налогов в КБ РФ и КБС РФ увеличились на 23,9%, КБ РФ – на 9,3%, доля имущественных налогов в налоговых доходах КБ РФ уменьшилась с 6,5 до 4,7%, КБС РФ – с 13,5 до 10,2%, МБ – с 17,2

до 13,4%; в величине имущественных налогов преобладает доля налога на имущество организаций (67–69,4%); незначительна доля земельного и транспортного налогов;

– поступления платы за природные ресурсы увеличились: в КБ РФ и ФБ в 2,7 раза, их доля в налоговых доходах КБ РФ увеличилась с 20,0 до 31,3%, ФБ – с 37,9 до 56,9%;

– доля НДПИ в величине платы за природные ресурсы уменьшилась в КБ РФ и ФБ с 95,0 до 87,9%;

– с увеличением поступлений НДД в доходы КБ РФ и ФБ более 8 раз их доля в 7 налоговых доходах КБ РФ увеличилась с 0,7 до 3,6%;

– поступления СНР увеличились: в КБ РФ – на 79,1%, КБС РФ – на 75,4%, МБ – на 60,7%; доля СНР увеличилась в налоговых доходах КБ РФ с 2,8 до 2,9%, КБС РФ – с 5,8 до 6,2%, МБ – с 13,2 до 15,1%;

– доля УСН в величине СНР в КБС РФ увеличилась с 85,8 до 92,7%, МБ – с 58,2 до 81,7%.

В налоговых доходах КБ РФ доля федеральных налогов увеличилась с 90,4 до 92,2%, доля региональных налогов уменьшилась с 1,3 до 0,9%, местных налогов с 1,3 до 0,9%, доля СНР остается неизменной (3,0%).

В налоговых доходах КБС РФ доля федеральных налогов увеличилась с 80,7 до 83,5%, доля региональных налогов уменьшилась с 10,9 до 8,4%, доля местных – с 2,6 до 1,9%, доля СНР увеличилась с 5,8 до 6,2%.

Местные бюджеты формируются на 69,6–72,6% за счет федеральных налогов, на 1,5% за счет региональных, на 15% за счет местных налогов и СНР на 13%.

Данные о поступлении налога на прибыль организаций за 2020 и 2023 гг. рассмотрим по данным табл. 3.

Таблица 3

Налог на прибыль организаций

Показатели	2020 г.	2023 г.
Налоговая база по налогу на прибыль, млрд руб.	17 333,5	37 279,2
Начислен налог на прибыль, млрд руб.	3 379,9	6 887,5
в том числе		
в федеральный бюджет (3%)	506,8	1 033,1
в бюджет субъектов Российской Федерации (17%)	2 873,1	5 854,4
Уменьшение налога на ИНВ, млрд. руб.	1,3	11,1
Сумма ИНВ, млрд руб.	4,3	69,2
Всего организаций, ед.	906 103	858 719
Количество прибыльных организаций, ед.	794 244	764 371

Примечание. Табл. 3 составлена автором по данным, представленным в [8].

Как следует из данных табл. 3, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.:

– при увеличении налоговой базы в 2,1 раза сумма исчисленного налога на прибыль увеличилась в 2 раза;

– при увеличении суммы ИНВ в 16 раз его доля в величине налога на прибыль остается незначительной (1,0% в 2023 г.);

– доля прибыльных предприятий увеличилась с 87,6 до 89,0%.

С увеличением ставки налога на прибыль организаций с 20 до 25%, в том числе на 5% в ФБ, при неизменной налоговой базе поступления налога на прибыль

увеличатся на 25%. На величину налога на прибыль могут оказать влияние в части уменьшения поступлений налога применение налогоплательщиками инвестиционного налогового вычета, а в части налога, зачисляемого в федеральный бюджет, – федерального инвестиционного налогового вычета, введенного с 2025 г. ст. 286.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ).

В табл. 4 рассмотрены поступления НДФЛ в разрезе доходов, облагаемых по ставкам 13, 30, 35, 15% и по всем ставкам в целом.

Таблица 4

Налоговая база и НДФЛ

Показатели	Годы	Ставка налога				По всем ставкам
		13%	30%	35%	15%	
Количество сведений о доходах, ед.	2020	100 550 515	120 388	736 768	23 563	101 455 939
	2023	126 083 823	219 794	580 645	515 013	126 637 719
Сумма дохода, млрд руб.	2020	52 139,0	97,6	6,9	52,0	52 411,9
	2023	62 371,4	451,1	7,7	12 218,7	76 000,3
Налоговая база, млрд руб.	2020	32 235,4	33,4	6,5	52,0	32 443,7
	2023	41 257,0	89,7	6,1	7 451,4	48 851,6
Исчислен налог, млрд руб.	2020	4 190,5	10,0	2,26	7,8	4 222,6
	2023	5 364,5	26,8	2,1	1 117,5	6 514,4

Примечание. Табл. 4 составлена автором по данным, представленным в [9].

Согласно данным табл. 4, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.:

– при увеличении в целом на 24,8% количество сведений о доходах, облагаемых по ставке 13%, увеличилось на 25,4%, по ставке 30% – на 82,6%, по ставке 35% – уменьшилось на 21,2%, по ставке 15% – увеличилось в 21 раз;

– величина дохода увеличилась на 45,0%, в том числе облагаемых по ставке 13% – на 10,6%, 30% – в 4,6 раза, 35% – на 11,6%, 15% – в 235 раз;

– налоговая база увеличилась на 50,6%, в том числе по доходам, облагаемым по ставке 13%, – на 28,0%, по ставке 30% – в 2,68 раза, 35% – уменьшилась на 6,2%, 15% – в 143 раза;

– сумма исчисленного налога увеличилась на 54,3%, в том числе по доходам, облагаемым по ставке 13%, – на 28,0%, 30% – в 2,68 раза, 35% – уменьшилась на 7,1%, 15% – увеличилась в 143 раза.

Доля налога по доходам, облагаемым по ставке 13%, уменьшилась с 99,2 до 82,3%, по ставке 15% – увеличилась с 0,18 до 17,1%, что связано с действовавшей прогрессивной ставкой налога в размере 15% сверх доходов 5 млн руб. в год.

При сохранении наметившейся тенденции уменьшения доли дохода, облагаемого по ставке 13%, и увеличения доли дохода, облагаемого по ставке 30%, налоговая нагрузка на физических лиц, несомненно, возрастет (за счет введения прогрессивной шкалы в размере 15% при доходах свыше 2,4 млн руб. в год). Этому будет способствовать также то обстоятельство, что сохранен размер стандартного вычета на первого ребенка в сумме 1 400 руб., увеличен размер вычета на второго, третьего ребенка в 2 раза при увеличении порога дохода, по достижении которого предоставление вычетов прекращается, лишь на 28,5% (с 350 тыс. руб. до 450 тыс. руб.).

Данные табл. 5 отражают данные поступлений налога на имущество организаций.

Таблица 5

Налоговая база и налог на имущество организаций

Показатели	2020 г.	2023 г.
Количество налогоплательщиков, ед.	391 244	380 918
Среднегодовая стоимость имущества, млрд руб.	49 603,3	64 164,2
Кадастровая стоимость имущества, млрд руб.	8 427,6	12 587,0
Сумма налога, млрд руб.	937,6	1 224,6
В том числе		
исходя из среднегодовой стоимости имущества	787,7	1 024,3
исходя из кадастровой стоимости	149,9	200,3

Примечание. Табл. 5 составлена автором по данным, представленным в [10].

Как следует из данных табл. 5, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.:

- количество налогоплательщиков уменьшилось на 2,4%;
- среднегодовая стоимость имущества увеличилась на 29,4%, кадастровая стоимость имущества – на 49,3%;
- сумма налога на имущество организаций увеличилась на 30,6%, в том числе исчисленная исходя из среднегодовой стоимости имущества – на 30,0%, исходя из кадастровой стоимости – на 33,6%;
- доля налога, исчисленная исходя из кадастровой стоимости имущества, в общей сумме налога увеличилась незначительно (с 16,0 до 16,4%).

При сохранении в 2025 г. налоговой базы на уровне прошлых лет с увеличением ставки налога с 2 до 2,5% по объектам имущества, налоговая база по которым рассчитывается исходя из кадастровой стоимости, сумма налога на имущество организаций составит 1 237,4 млрд руб. (увеличение на 12,8 млрд руб. по кадастровой стоимости).

Поступления местных налогов (земельного налога, налога на имущество физических лиц) рассмотрим по данным табл. 6.

Таблица 6

Налоговая база по местным налогам

Показатели	2020 г.	2023 г.
<i>Земельный налог</i>		
Количество налогоплательщиков – юридических лиц, ед.	447 584	382 293
Налоговая база (кадастровая стоимость), млрд руб.	22 903,4	19 348,9
Налог к уплате, млрд руб.	144,4	144,9
Количество налогоплательщиков – физических лиц, чел.	376 225 85	39 738 297
Кадастровая стоимость, млрд руб.	22 189,0	29 691,8
Налог, млрд руб.	45,3	57,4
В том числе в отношении земельных участков, занятых жилищным фондом	9,7	11,2
<i>Налог на имущество физических лиц</i>		
Количество налогоплательщиков, тыс. чел.	86 125,7	87 843,7
Общая кадастровая стоимость строений, млрд руб.	66 178,7	80 776,3
Налог к уплате, млрд руб.	95,2	139,5

Примечание. Табл. 6 составлена автором по данным, представленным в [11].

Согласно данным табл. 6, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.:

– количество налогоплательщиков земельного налога (юридических лиц) уменьшилось на 14,6%, налоговая база – на 15,5%, сумма налога увеличилась на 0,3%;

– количество налогоплательщиков земельного налога (физических лиц) увеличилось на 5,6%, кадастровая стоимость – на 33,8%, сумма налога – на 26,7%;

– доля земельного налога, уплачиваемого физическими лицами в общей сумме налога, увеличилась с 23,9 до 28,4%.

Количество налогоплательщиков налога на имущество физических лиц увеличилось на 2,0%, кадастровая стоимость – на 22,0%, сумма налога к уплате – на 46,5%. С увеличением ставки налога в 5 раз с 0,3 до 1,5% в отношении земельных участков, занятых жилищным фондом, сумма налога может составить 113,4 млрд руб. ($57,4 + 11,2 \times 5$, где 57,4 млрд руб. – сумма земельного налога за 2023 г.; 11,2 млрд руб. – сумма земельного налога в отношении земельных участков, занятых жилищным фондом; 5 – коэффициент повышения ставки налога в отношении участков, занятых жилищным фондом).

Установить характер и масштаб изменений, вносимых в налогообложение малого бизнеса, поможет изучение данных, приведенных в табл. 7.

Таблица 7

Налоговая база и единый налог в связи с применением УСН

Показатели	2020 г.			2023 г.		
	Всего	В том числе		Всего	В том числе	
		организа- ции	ИП		организа- ции	ИП
Объект «доходы»						
Доходы, млрд руб.	9 437,4	3 782,6	5 654,8	20 051,5	6 258,4	13 793,1
Налог к уплате, млрд руб.	363,4	137,1	226,3	774,0	237,5	536,5
Количество деклараций, ед.	2 494 289	716 806	1 777 483	3 348 176	726 290	2 621 886
Из них:						
Нулевые	689 875	288 464	401 411	933 608	288 808	644 800
к уплате	1 804 414	428 342	1 376 072	2 414 568	437 482	1 977 086
Доход на одну декларацию, млн руб.	5,2	8,8	4,1	8,3	14,3	7,0
Налог на одну декларацию, тыс. руб.	201,4	320,1	164,4	320,6	542,9	271,3
Объект «доходы – расходы»						
Доходы, млрд руб.	104 66,9	7 701,4	2 765,5	20 145,9	13 654,5	6 491,4
Налог к уплате, млрд руб.	122,5	82,0	40,5	263,8	162,1	101,7
Количество деклараций, ед.	1 042 103	709 937	332 166	1 134 589	716 745	417 844
Из них:						
нулевые	279 235	194 870	84 365	286 152	175 407	110 745
к уплате	762 868	515 067	247 801	848 437	541 338	307 099
Доход на одну декларацию, млн руб.	13,7	14,9	11,2	23,7	25,2	21,1
Налог на одну декларацию, тыс. руб.	160,6	159,2	163,4	310,9	299,4	331,2

Примечание. Табл. 7 составлена автором по данным, представленным в [12].

Как следует из данных табл. 7, в 2023 г. в сравнении с 2020 г.:

- доходы при объекте «доходы» увеличились в 2,1 раза, в том числе доходы организаций – на 65,4%, ИП – в 2,4 раза;
- в величине показателя «доходы» доля организаций уменьшилась с 40,0 до 31,2%;
- сумма налога к уплате увеличилась в 2,1 раза, в том числе по организациям – на 73,2%, ИП – в 2,3 раза;
- доля организаций в величине налога уменьшилась с 37,7 до 17,8%;
- около 40% деклараций, представляемых организациями, нулевые, ИП – 22–24%;
- доходы на одну декларацию увеличились с 5,2 до 8,3 млн руб., или на 59,6%, в том числе представленную организациями – с 8,8 до 14,3 млн руб.;
- сумма налога на одну декларацию увеличилась с 201,4 тыс. руб. до 320,6 тыс. руб., в том числе на одну организацию – с 320,1 до 542,9 тыс. руб.

Величина дохода на одну декларацию при объекте «доходы – расходы» увеличилась с 13,7 до 23,7 млн руб., в том числе по организациям – с 14,9 до 25,2 млн руб. Сумма начисленного на одну декларацию при этом объекте меньше, чем при объекте «доходы».

Выводы. Налоговая нагрузка на бизнес, включая малый, увеличивается, что в итоге переложится на конечных потребителей товаров, услуг. Тенденция опережающего роста налоговых доходов ФБ сохранится (за счет НДС при УСН, повышения ставки налога на прибыль на 5%). Увеличение земельного налога, налога на имущество организаций не улучшит бюджеты регионов и муниципальных образований.

Реформа не направлена на улучшение соотношений налоговых доходов бюджетов, как и прежде, в худшем финансовом положении останутся местные бюджеты.

У регионов появится возможность улучшения фондовооруженности предприятий региона за счет применения инвестиционного налогового вычета в части налога на прибыль, зачисляемого в региональные бюджеты, и за счет федеральной части налога на прибыль (5%), на которую повышен норматив отчислений.

Увеличение поступлений НДФЛ связано не только с введением с 2025 г. прогрессивной шкалы налога, а также с увеличением величины МРОТ с 19 242 руб. до 22 440 руб. (рост на 16,6%).

В каком масштабе изменятся поступления от субъектов малого и среднего предпринимательства в связи с применением специальных налоговых режимов, в том числе УСН, ПСН, будет зависеть от множества обстоятельств, среди которых можно назвать следующие:

- 1) количество плательщиков УСН, в том числе с объектом «доходы» и «доходы, уменьшенные на расходы»;
- 2) величина дохода за 2024 г., при которой «упрощенцы» могут быть освобождены от уплаты НДС;
- 3) размер ставки НДС для «упрощенцев» при отсутствии возможности освобождения их от НДС: специальные ставки без права на вычет (5 или 7%) или стандартную ставку в размере 20% с правом вычета «входного» НДС;

4) количество ИП, воспользовавшихся возможностью перейти на патентную систему налогообложения.

В заключение можно сделать следующий вывод: налоговой реформой – 2025, по расчетам Минфина России, предусматривается получение бюджетами доходов в сумме 2,6 трлн руб., в том числе за счет увеличения ставки налога на прибыль с 20 до 25%, введения прогрессивной шкалы по НДФЛ, введения дополнительной обязанности упрощенцев уплачивать НДС и др., в основном эти изменения направлены на увеличение доходов федерального бюджета.

Литература

1. Абдураимова Э.Д., Абдураимов А.А. Налоговая реформа 2025 года: предпосылки и последствия // Ученые записки Крымского инженерно-педагогического университета. 2024. № 4(86). С. 21–27.
2. Алиева Э.И., Сагаев Ш.З. Анализ изменений налогового законодательства Российской Федерации в 2025 году // Управленческий учет. 2024. № 11. С. 488–493.
3. Другов М.К. Анализ государственной поддержки малого предпринимательства как инструмента экономического роста // Журнал монетарной экономики и менеджмента. 2024. № 8. С. 310–315.
4. Иванова Е.А., Овсянников А.С. Преимущества и недостатки налоговой реформы 2024–2025 годов // Экономика и бизнес: теория и практика. 2024. № 10-1(116). С. 163–165.
5. Королева Л.П., Ермошина Т.В. Анализ бюджетных доходов депрессивного региона в контексте современной налоговой реформы [Электронный ресурс] // Вестник Евразийской науки. 2024. Т. 16, № 3. URL: <https://esj.today/PDF/37FAVN324.pdf>.
6. Новикова Т.С. К вопросу о введении прогрессивной шкалы НДФЛ в России // Вестник Института экономики Российской академии наук. 2024. № 5. С. 58–86. DOI: 10.52180/2073-6487_2024_5_58_86.
7. Отчет по форме № 1-НМ «Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации» за 2023 год [Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба: офиц. сайт. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn21/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13671411 (дата обращения: 07.04.2025).
8. Отчет по форме № 5-П по состоянию на 01.01.2023 [Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба: офиц. сайт. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/12536915 (дата обращения: 07.04.2025).
9. Отчет № 5-НДФЛ о налоговой базе и структуре начислений по налогу на доходы физических лиц, удерживаемому налоговыми агентами [Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба: офиц. сайт. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn16/related_activities/statistics_and_analytics/forms/12518615 (дата обращения: 07.04.2025).
10. Отчет № 5-НМО о налоговой базе и структуре начислений по налогу на имущество организаций за 2020 год [Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба: офиц. сайт. URL: <https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/otchet/5nio/5nio01012021.xlsx> (дата обращения: 07.04.2025).
11. Отчет о налоговой базе и структуре начислений по местным налогам № 5-МН [Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба: офиц. сайт. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn30/related_activities/statistics_and_analytics/forms/12515703 (дата обращения: 07.04.2025).
12. Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения ф. № 5-УСН [Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба: офиц. сайт. URL: https://web.archive.org/web/20201216064120/-https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms (дата обращения: 07.04.2025).
13. Роцункина В.В., Роцункин М.В. Бизнес в новых фискальных условиях: налоговые новеллы 2025 года // Вестник Северо-Кавказского федерального университета. 2024. № 5. С. 96–101. DOI: 10.37493/2307-907X.2024.5.10.
14. Рысина В.А. Налоговая реформа 2025 г.: основные направления и их характеристика // Теория и практика финансово-хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей: материалы V Национальной (Всерос.) науч.-практ. конф., Керчь, 26–27 октября 2023 г. Керчь: Керченский гос. морской технол. ун-т, 2023. 598 с.

ЗОТИКОВ НИКОЛАЙ ЗОТИКОВИЧ – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, кредита и экономической безопасности, Чувашский государственный университет, Россия, Чебоксары (Zotikovcontrol@yandex.ru; ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5631-9123>).

Nikolay Z. ZOTIKOV

TAX REFORM – 2025: BUDGET IMPLICATIONS

Key words: *progressive rate, standard deduction, federal investment deduction, limits for the simplified system, insurance premiums, tourist tax, budget.*

The tax reform of 2025 has become one of the largest changes in recent decades. The groundbreaking changes in tax legislation adopted as part of the tax reform raise many questions among representatives of small and medium-sized businesses. This explains the relevance of the research topic.

The purpose of the study is to analyze the most important changes introduced in business taxation in connection with the announced tax reform.

The objectives of the study are to identify both the positive and negative sides of the tax reform based on the study of changes in tax legislation, including issues of taxation of small businesses in connection with applying the simplified taxation system, and to assess the degree of their impact on the budgets of the budgetary system of the Russian Federation.

Materials and methods. The information base of the study was data from reports of the Federal Tax Service of the Russian Federation on the accrual and receipt of taxes and fees to the budgets of the country's budgetary system, reports on the tax base and the structure of tax accruals for which changes are envisaged, and federal laws that amended the Tax Code of the Russian Federation. The study was conducted using research methods generally accepted in economics: analysis and synthesis, generalization, comparison, etc.

Results. The main directions of tax reform – 2025 are examined. A comparative assessment of tax revenues in 2020 and 2023 is made. The following trends were identified: tax changes are aimed at increasing the tax burden on taxpayers and budget revenues of the budgetary system of the Russian Federation, primarily the federal budget.

Conclusions. Tax changes are mainly of a fiscal nature, and the tax burden will increase not only on businesses, but also on individuals (both directly with the introduction of a progressive scale of personal income tax, and indirectly through an increase in the tax burden on businesses and subsequent transfer to end users), which will eventually result in an increase in budget receipts. Due to the tax reform, the burden on businesses will increase, budget revenues will increase, but the situation of regional and local budgets will not improve.

References

1. Abduraimova E.D., Abduraimov A.A. *Nalogovaya reforma 2025 goda: predposylki i posledstviya* [Tax reform of 2025: prerequisites and consequences]. *Uchenye zapiski Krymskogo inzhenerno-pedagogicheskogo universiteta*, 2024, no. 4(86), pp. 21–27.
2. Alieva E.I., Sagaev Sh.Z. *Analiz izmenenii nalogovogo zakonodatel'stva Rossiiskoi Federatsii v 2025 godu* [Analysis of changes in the tax legislation of the Russian Federation in 2025]. *Upravlencheskii uchet*, 2024, no. 11, pp. 488–493.
3. Drugov M.K. *Analiz gosudarstvennoi podderzhki malogo predprinimatel'stva kak instrumenta ekonomicheskogo rosta* [Analysis of state support for small business as an instrument of economic growth]. *Zhurnal monetarnoi ekonomiki i menedzhmenta*, 2024, no. 8, pp. 310–315.
4. Ivanova E.A., Ovsyannikov A.S. *Preimushchestva i nedostatki nalogovoi reformy 2024–2025 godov* [Advantages and Disadvantages of the 2024–2025 Tax Reform]. *Ekonomika i biznes: teoriya i praktika*, 2024, no. 10-1(116), pp. 163–165.

5. Koroleva L.P., Ermoshina T.V. *Analiz byudzhetnykh dokhodov depressivnogo regiona v kontekste sovremennoi nalogovoi reformy* [Analysis of Budget Revenues of a Depressed Region in the Context of Modern Tax Reform]. *Vestnik Evraziiskoi nauki*, 2024, vol. 16, no. s3. Available at: <https://esj.today/PDF/37FAVN324.pdf>.

6. Novikova T.S. *K voprosu o vvedenii progressivnoi shkaly NDFL v Rossii* [On the Introduction of a Progressive Scale of Personal Income Tax in Russia]. *Vestnik Instituta ekonomiki Rossiiskoi akademii nauk*, 2024, no. 5, pp. 58–86. DOI: 10.52180/2073-6487_2024_5_58_86.

7. *Otchet po forme №1-NM «Otchet o nachislenii i postuplenii nalogov, sborov i inyykh obyazatel'nykh platezhei v byudzhetnuyu sistemu Rossiiskoi Federatsii» za 2023 god* [Report on form No. 1-NM «Report on the accrual and receipt of taxes, fees and other mandatory payments to the budget system of the Russian Federation» for 2023]. Available at: https://www.nalog.gov.ru/rn21/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13671411 (Accessed Date: 2025, Apr. 7).

8. *Otchet po forme № 5-P po sostoyaniyu na 01.01.2023* [Report on form No. 5-P as of 01/01/2023]. Available at: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/125369-15 (Accessed Date: 2025, Apr. 7).

9. *Otchet № 5-NDFL o nalogovoi baze i strukture nachislenii po nalogu na dokhody fizicheskikh lits, uderzhivaemomu nalogovymi agentami* [Report No. 5-NDFL on the tax base and structure of accruals for personal income tax withheld by tax agents]. Available at: https://www.nalog.gov.ru/rn16/related_activities/statistics_and_analytics/forms/12518615 (Accessed Date: 2025, Apr. 7).

10. *Otchet № 5-NIO nalogovoi baze i strukture nachislenii po nalogu na imushchestvo organizatsii za 2020 god* [Report No. 5-NIO on the tax base and structure of accruals for property tax of organizations for 2020]. Available at: <https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/otchet/5nio/5nio01012021.xlsx> (Accessed Date: 2025, Apr. 7).

11. *Otchet o nalogovoi baze i strukture nachislenii po mestnym nalogam № 5-MN* [Report on the tax base and structure of charges for local taxes No. 5-MN]. Available at: https://www.nalog.gov.ru/rn30/related_activities/statistics_and_analytics/forms/12515703 (Accessed Date: 2025, Apr. 7).

12. *Otchet o nalogovoi baze i strukture nachislenii po nalogu, uplachivaemomu v svyazi s primeneniem uproshchennoi sistemy nalogooblozheniya f. № 5-USN* [Report on the tax base and structure of charges for the tax paid in connection with the application of the simplified taxation system f. No. 5-USN]. Available at: https://web.archive.org/web/20201216064120/https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms (Accessed Date: 2025, Apr. 7).

13. Roshchupkina V.V., Roshchupkin M.V. *Biznes v novykh fiskal'nykh usloviyakh: nalogovye novell'y 2025 goda* [Business in the new fiscal conditions: tax innovations of 2025]. *Vestnik Severo-Kavkazskogo federal'nogo universiteta*, 2024, no. 5, pp. 96–101. DOI: 10.37493/2307-907X.2024.5.10.

14. Rysina V.A. *Nalogovaya reforma 2025 g.: osnovnye napravleniya i ikh kharakteristika* [Tax reform of 2025: main directions and their characteristics]. In: *Teoriya i praktika finansovo-khozyaistvennoi deyatel'nosti predpriyatii razlichnykh otraslei: materialy V Natsional'noi (Vseros.) nauch.-prakt. konf., Kerch', 26–27 oktyabrya 2023 g.* [Proc. of 5th Russ. Sci. Conf. «Theory and practice of financial and economic activities of enterprises in various industries»]. Kerch, 2023, 598 p.

NIKOLAY Z. ZOTIKOV – Candidate of Economics Sciences, Associate Professor, Department of Finance, Credit and Economic Security, Chuvash State University, Russia, Cheboksary (Zotikovcontrol@yandex.ru; ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5631-9123>).

Формат цитирования: Зотиков Н.З. Налоговая реформа – 2025: последствия для бюджета [Электронный ресурс] // *Oeconomia et Jus*. 2025. № 2. С. 15–28. URL: <http://oecomia-et-jus.ru/single/2025/2/2>. DOI: 10.47026/2499-9636-2025-2-15-28.