

УДК 340

***СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ: ПОНЯТИЕ, СУЩНОСТЬ,
ПРАВОВОЕ ЗАКРЕПЛЕНИЕ***

Магомедова Е. А.

к.ю.н., доцент

доцент кафедры юриспруденции

Калужский государственный университет им. К. Э. Циолковского

Калуга, Россия

Бондарева Д. В.

студентка

Калужский государственный университет им. К. Э. Циолковского

Калуга, Россия

Аннотация: В данной статье рассматривается вопрос о таком понятии, как «специальные налоговые режимы», о сущности специальных налоговых режимов целом и о каждом режиме в частности, а также о том, где они закреплены. Актуальность темы связана с тем, что данное понятие в доктрине налогового право является не глубоко проработанным.

Ключевые слова: специальные налоговые режимы, упрощенная система налогообложения, единый сельскохозяйственный налог, соглашений о разделе продукции, патент, налог на профессиональный доход, автоматизированная упрощенная система налогообложения.

SPECIAL TAX REGIMES: CONCEPT, ESSENCE, LEGAL CONSOLIDATION

Magomedova E.A.,

Candidate of Law, Associate Professor, Associate

Professor of the Department of Jurisprudence

Kaluga State University named after K.E. Tsiolkovsky

Kaluga, Russia

Bondareva D.V.

student

Kaluga State University named after K.E. Tsiolkovsky

Kaluga, Russia

Annotation:

This article discusses the issue of such a concept as "special tax regimes", the essence of special tax regimes in general and each regime, as well as where they are fixed. The relevance of the topic is because this concept in the doctrine of tax law is not deeply developed.

Key words: special tax regimes, simplified taxation system, unified agricultural tax, production sharing agreements, patent, professional income tax, automated simplified taxation system.

Налоговый кодекс РФ широко использует понятие «правовой режим» в целях установления особого порядка правового регулирования налоговых отношений. В общей теории права правовой режим определен как особый порядок правового регулирования, выражающийся в определенном сочетании юридических средств, создающий желаемое социальное состояние и конкретную степень благоприятности либо неблагоприятности для удовлетворения интересов субъектов права [5, 103].

Налоговым кодексом Российской Федерации предусмотрено деление налоговых режимов на общие и специальные. Классификация режимов
Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ДНЕВНИК НАУКИ»

налогообложения налогоплательщиков на общий и специальные, по мнению Кожанчикова О. И., весьма условна и требует уточнений, так как специальные налоговые режимы могут быть рассмотрены как неоднородные по своему составу. Он говорит о том, что квалифицирующим признаком применения или неприменения специального налогового режима может выступать состав налогов, уплачиваемых налогоплательщиком [4, 2].

В своей работе данную позицию также подтверждает Ногина О. А., считая, что введение законодателем подобного разделения на "общую" и "специальную" систему налогообложения или на "общий" и "специальные" налоговые режимы связано с необходимостью выделения из общеустановленного для всех категорий налогоплательщиков порядка исполнения обязанности по уплате налогов специального упрощенного порядка уплаты налогов для отдельных категорий лиц [8, 69].

К сожалению, понятие «специального налогового режима» в доктрине налогового права не является глубоко разработанным. До настоящего времени ни Налоговый кодекс Российской Федерации, ни иные акты законодательства о налогах и сборах не содержат определение специального налогового режима. Так что же такое «специальные налоговые режимы»?

Эксперты в области налогового права дают различные определения данному понятию.

Так, Крохина Ю. А. подразумевает под специальным налогово-правовым режимом особый порядок правового регулирования налоговых отношений, выражающийся в определенном сочетании юридических средств и создающий определенную степень благоприятности для удовлетворения интересов субъектов налогового права [5, 104].

Такие ученые, как Эриашвили Н. Д., Колесникова Е. Н., Зырянов С. М., пришли к выводу о том, что специальные налоговые режимы представляют

Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

собой особый институт налогового права, установленный Налоговым кодексом РФ порядок определения элементов налогов, а также освобождения от уплаты налогов и сборов при определенных условиях [6, 251].

Недосековой Е. С. было предложено следующее определение специального налогового режима: «это особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в случаях и в порядке, установленных НК РФ и принимаемыми в соответствии с ним федеральными законами» [7, 80].

Обобщая вышеуказанные определения, можно сказать о том, что специальный налоговый режим является особым институтом налогового права и представляет собой особый порядок правового регулирования налоговых отношений в сфере исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного временного промежутка, а также освобождение от уплаты налогов и сборов при определенных условиях, выражающийся в определенном сочетании юридических средств и создающий определенную степень благоприятности для удовлетворения интересов субъектов налогового права, применяемый в случаях и в порядке, установленных НК РФ и принимаемыми в соответствии с ним федеральными законами.

Говоря о сущности данных правовых режимов, можно сказать, что они направлены на создание более благоприятных экономических и финансовых условий деятельности организаций, индивидуальных предпринимателей, относящихся к сфере малого предпринимательства, сельскохозяйственных товаропроизводителей и участников выполнения соглашений о разделе продукции.

В соответствии со статьей 18 Налогового кодекса Российской Федерации, устанавливается шесть специальных налоговых режимов, два из которых введены в порядке эксперимента. К этим налоговым режимам относятся:

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ДНЕВНИК НАУКИ»

1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
2. Упрощенная система налогообложения;
3. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции;
4. Патентная система налогообложения;
5. Налог на профессиональный доход (в порядке эксперимента);
6. "Автоматизированная упрощенная система налогообложения" (в порядке эксперимента) [1].

При применении специальных режимов налогообложения налогоплательщиками не уплачиваются те налоги, которые присущи общему режиму налогообложения, т. е. организации не уплачивают налог на прибыль организаций и налог на имущество организаций, индивидуальные предприниматели не платят налог на доходы физических лиц и налог на имущество физических лиц. Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие специальные налоговые режимы, не являются плательщиками налога на добавленную стоимость (далее – НДС). Вместо вышеперечисленных налогов организации и индивидуальные предприниматели уплачивают один единый налог (или оплачивают стоимость патента) в зависимости от применяемого специального налогового режима.

Правовое регулирование специальных налоговых режимов опирается на положения Налогового кодекса РФ. Однако федеративное устройство нашего государства накладывает на правовое регулирование фискальной сферы свой отпечаток: регионам предоставлены определенные полномочия.

Сами специальные налоговые режимы не приобретают статус региональных, так как основные положения установлены на федеральном

Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ДНЕВНИК НАУКИ»

уровне. Однако Налоговый кодекс наделяет региональных законодателей правом определять для своего региона:

1. Отрасли и виды деятельности, для которых устанавливаются специальные режимы;
2. Размер налоговых отчислений;
3. Условия применения налоговых льгот и т. п.

Первым образцом специального налогового режима явилась упрощенная система налогообложения для субъектов малого и среднего бизнеса. Основной целью данной системы налогообложения являлось максимальное упрощение ведения бухгалтерского учета, составления налоговой отчетности и процедуры уплаты налогов. При переходе на УСН организации освобождаются от налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций, НДС; индивидуальные предприниматели – от НДФЛ, НДС, налога на имущество физических лиц. Но УСН не освобождает от уплаты НДС при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией. У налогоплательщика, применяющего УСН, есть возможность выбрать способ уплаты налога:

- 1) с доходов по ставке 6%;
- 2) с разницы между доходами и расходами по ставке 15%, учитывая при этом, что законом субъекта Российской Федерации может быть установлена дифференцированная ставка в пределах от 5 до 15% для разных категорий налогоплательщиков (ст. 346.14, п. 2 ст. 346.20 НК РФ) [3, 23].

С 1 января 2003 г. применение упрощенной системы налогообложения регулируется соответственно главой 26.2 "Упрощенная система налогообложения" Налогового кодекса Российской Федерации.

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ДНЕВНИК НАУКИ»

С 1 января 2006 г. на территории Российской Федерации в качестве нового элемента российской налоговой системы действует единый сельскохозяйственный налог или система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей в связи с вступлением в силу главы 26.1 НК РФ "Единый сельскохозяйственный налог", введенной в Налоговый кодекс Федеральным законом Российской Федерации от 29 декабря 2001 г. N 187-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах". Это нововведение принципиально изменило всю концепцию системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей. Теперь глава 26.1 Налогового кодекса в редакции Федерального закона от 11 ноября 2003 г. N 147-ФЗ подробно регулирует условия и порядок применения единого сельскохозяйственного налога, характеризует налогоплательщиков единого сельскохозяйственного налога и четко устанавливает иные элементы системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Установление системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога) на территории Российской Федерации было призвано обеспечить повышение эффективности сельскохозяйственного производства, стимулируя сельскохозяйственных товаропроизводителей к рациональному использованию сельхозугодий. Это было связано с тем, что ставки данного налога не зависели от количества произведенной продукции, от рентабельности и прибыльности производства и увязывались лишь с количеством находящейся в собственности, во владении или пользовании площади сельскохозяйственных угодий. Поэтому чем выше эффективность использования этих угодий, тем относительно меньшую сумму налога должен был уплатить в бюджет сельскохозяйственный товаропроизводитель.

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ДНЕВНИК НАУКИ»

С 10 июня 2003 г. действует глава 26.4 Налогового кодекса РФ "Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции" в соответствии со ст. 9 Федерального закона Российской Федерации от 6 июня 2003 г. N 65-ФЗ "О внесении дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации, внесении изменений и дополнений в некоторые другие законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Российской Федерации". Глава 26.4 Налогового кодекса РФ устанавливает специальный налоговый режим, применяемый при выполнении соглашений, заключенных в соответствии с Федеральным законом Российской Федерации от 30 декабря 1995 г. N 225-ФЗ "О соглашениях о разделе продукции" [1]. Данный специальный налоговый режим используется исключительно в сфере недропользования и может применяться только в том случае, если заключено соглашение о разделе продукции (СРП) (в соответствии с положениями Федерального закона от 30.12.1995 № 225-ФЗ «О соглашениях о разделе продукции»).

Режимом СРП предполагается, что добываемая продукция делится на три основные части. Первая из них остается в распоряжении инвестора как компенсация его затрат. Вторая часть принадлежит государству, третья - прибыльная часть продукции - также остается в распоряжении инвестора. Специальный налоговый режим предусматривает замену уплаты совокупности налогов и сборов, установленных законодательством, разделом произведенной продукции (прибыльной доли продукции, передающейся государству), за исключением налогов и сборов, уплата которых предусмотрена гл. 26.4 НК РФ, т.е. в отличие от других специальных налоговых режимов система налогообложения при выполнении СРП предусматривает замену ряда налогов не другим налогом, а неналоговым платежом, размер которого определяется в договорном порядке.

Патентная система налогообложения (ПСН) как специальный налоговый режим введена в российской Федерации с 1 января 2013 г. и регулируется самостоятельной главой 26.5 Налогового кодекса РФ.

Право на применение данного налогового режима имеют только индивидуальные предприниматели. Переход на патентную систему налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения индивидуальными предпринимателями осуществляется в добровольном порядке.

Патентная система налогообложения не имеет сложной процедуры учета и отчетности. Это единственный режим, по которому отсутствует требование сдачи налоговой декларации. Расчет налога производится сразу при оплате патента.

Суть этого льготного налогового режима заключается в получении специального документа — патента, который дает право на осуществление определенной деятельности. Приобрести патент индивидуальный предприниматель может на срок от одного до двенадцати месяцев в любом субъекте Российской Федерации, где действует данный режим налогообложения.

Получив на руки патент, предприниматель обязан перечислить его стоимость полностью или частичными платежами, в установленные законодательством сроки. Стоимость патента и является налогом, который ИП исчисляет и перечисляет в бюджет. Данная сумма налога рассчитывается исходя из предполагаемого дохода, в зависимости от установленного вида деятельности и действующей ставки налогообложения на ПСН.

Планируя переход на патентную систему налогообложения, предприниматель должен учитывать, что в случае наличия нескольких видов

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ДНЕВНИК НАУКИ»

деятельности, подпадающих под ПСН, на каждый из них ему необходимо покупать отдельный патент.

С 1 января 2019 года вступил в силу Федеральный закон "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" от 27.11.2018 N 422-ФЗ, который коснулся самозанятых граждан, осуществляющих предпринимательскую деятельность в определенных регионах. Исходя из названия закона, можно также увидеть, что налог на профессиональный доход (НПД) является, во-первых, специальным налоговым режимом наряду с УСН, ЕНВД, АУСН, ЕСН и патентной системой налогообложения, а во-вторых, – десятилетним экспериментом, объектом которого выступает профессиональный доход таких самозанятых физических лиц. Задача данного эксперимента – вывести из теневого сектора незарегистрированных в качестве ИП граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью, и предложить им НПД как альтернативный вариант регистрации в качестве таковых. При этом в первом случае они уже будут относиться к категории не индивидуальных предпринимателей, а самозанятых граждан, к которым в соответствии с ФЗ № 422 могут помимо индивидуальных предпринимателей относиться и физические лица, которые получают от ведения своей деятельности доход [2].

Для представителей малого бизнеса Правительство РФ решило создать в качестве эксперимента новый специальный налоговый режим, согласно которому налог будет автоматически рассчитан, а налогоплательщики освобождаются от личного отчета перед контролирующими органами. На основе п.п. «б» п. 13 Указа Президента РФ от 7 сентября 2018 г. № 204 о решении задачи по улучшению условий ведения предпринимательской деятельности и обеспечения благоприятных условий осуществления деятельности самозанятыми гражданами посредством создания нового режима налогообложения в Государственную Думу Правительство РФ направило

Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ДНЕВНИК НАУКИ»

законодательную инициативу о проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения».

Этот специальный налоговый режим в порядке эксперимента вводится с 1 июля 2022 г. по 31 декабря 2027 г. в городе Москве, в Московской и Калужской областях и Республике Татарстан; после данного периода планируется ввести данный режим по всей России. Новым налоговым режимом смогут воспользоваться организации и индивидуальные предприниматели соответствующего субъекта РФ, годовой доход которых не превышает 60 млн рублей, с численностью наемных работников до 5 человек.

Эта система была разработана для того, чтобы максимально упростить процедуру ведения учета, сдачи отчетности и расчета налогов. Поэтому налоги по этой системе будут рассчитывать налоговые инспекторы на основе онлайн-кассы и сведений из банков по расчетным счетам. Доходы, которые не учтены в кассе или на расчетном счете, необходимо самостоятельно указывать в личном кабинете. От предпринимателей потребуются только хранить первичные документы.

Таким образом, появление в системе налогового права такого явления, как специальные налоговые режимы, было вызвано объективной необходимостью государства наиболее эффективно организовать свое взаимодействие с многочисленными налогоплательщиками в сфере малого предпринимательства, обеспечивая наиболее простые способы осуществления налоговых изъятий как для себя, так и для налогоплательщиков. Имея в настоящее время достаточно сложную систему налогообложения на федеральном, региональном и местном уровне, публичный субъект стремится упростить порядок уплаты налогов путем значительного сокращения числа налоговых платежей, подлежащих уплате такими лицами.

Библиографический список:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (действующая редакция) // СПС КонсультантПлюс. (Дата обращения: 27.05.2023).
2. Федеральный закон "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" от 27.11.2018 № 422-ФЗ (действующая редакция) // СПС КонсультантПлюс. (Дата обращения: 27.05.2023).
3. Ильин А. Ю. Специальные налоговые режимы: правовой механизм применения, развития и совершенствования // Финансовое право. 2011. N 3. С. 20–27.
4. Кожанчиков О. И. Классификация режимов налогообложения, применяемых налогоплательщиками // Налоги. 2013. N 1. С. 2–3.
5. Крохина, Ю. А. Налоговое право: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлению «Юриспруденция» и по специальностям «Юриспруденция», «Правоохранительная деятельность» / Ю. А. Крохина. — 3-е изд. — Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2017. — 463 с. — ISBN 978-5-238-01567-5. — Текст: электронный // Цифровой образовательный ресурс IPR SMART: [сайт]. — URL: <https://www.iprbookshop.ru/81669.html> (дата обращения: 27.05.2023).
6. Налоговое право: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлению подготовки «Юриспруденция» / Н. Д. Эриашвили, Е. Н. Колесникова, С. М. Зырянов [и др.]; под редакцией И. Ш. Килясханова, Е. Н. Колесниковой. — 7-е изд. — Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2020. — 288 с. — ISBN 978-5-238-03232-0. — Текст: электронный // Цифровой образовательный ресурс IPR SMART: [сайт].

ЭЛЕКТРОННЫЙ НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ «ДНЕВНИК НАУКИ»

- URL: <https://www.iprbookshop.ru/109228.html> (дата обращения: 27.05.2023).
7. Недосекова, Е. С. Налоговое право: учебное наглядное пособие / Е. С. Недосекова. — Москва: Российская таможенная академия, 2017. — 142 с. — ISBN 978-5-9590-0946-5. — Текст: электронный // Цифровой образовательный ресурс IPR SMART: [сайт]. — URL: <https://www.iprbookshop.ru/93198.html> (дата обращения: 27.05.2023).
8. Ногина О. А. О понятии и признаках специального налогового режима // Актуальные проблемы российского права. 2017. N 11. С. 68–73.

Оригинальность 77%