

# ЮРИДИЧЕСКИЕ НАУКИ

EDN LMONES  
DOI 10.26163/GIEF.2023.97.33.007  
УДК 336.226

**С.Н. Андреева**

## **СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ: ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ, ОСОБЕННОСТИ, ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ**

**Светлана Николаевна Андреева** – доцент кафедры гражданско-правовых дисциплин, Государственный институт экономики, финансов, права и технологий, кандидат юридических наук, г. Гатчина; **e-mail:** [sweta-rus@mail.ru](mailto:sweta-rus@mail.ru).

*В статье проведен анализ специальных налоговых режимов и рассмотрено их правовое регулирование. Выявлены особенности специальных налоговых режимов и изучены их основные виды. Особое внимание уделено преимуществам и недостаткам налоговых режимов. В исследовании был сделан акцент на один из новых налоговых режимов – автоматизированную упрощенную систему налогообложения (АУСН), представлена его характеристика и рассмотрены основные специфические особенности.*

**Ключевые слова:** специальные налоговые режимы; автоматизированная упрощенная система налогообложения; налог на профессиональный доход; упрощенная система налогообложения.

**S.N. Andreeva**

## **SPECIAL TAX REGIMES: LEGAL REGULATION, CHARACTERISTICS, DEVELOPMENT PROSPECTS**

**Svetlana Andreeva** – senior lecturer, the Department of Civil Law, State Institute of Economics, Finance, Law and Technology, PhD in Law, Gatchina; **e-mail:** [sweta-rus@mail.ru](mailto:sweta-rus@mail.ru).

*We carry out the analysis of special tax regimes as well as their legal regulation. We reveal the features of special tax regimes and study their main types. Special attention is paid to the advantages and disadvantages of the tax regimes in question. The research is focused on one of the new tax regimes, namely the automated simplified taxation system; we give its characteristic and consider the key specific features.*

**Keywords:** special tax regimes; automated simplified taxation system; professional income tax; simplified taxation system.

В настоящее время одну из важнейших ролей в государственной системе играют специальные налоговые режимы, которые вводятся в стране для установления налогового порядка в обществе. В современных условиях государственные органы власти активно регулируют налогообложение в трудовой сфере деятельности российских граждан. Для правового регу-

лирования выплаты налогов на территории Российской Федерации разработан Налоговый кодекс РФ (НК РФ), являющийся основным правовым актом, регламентирующим систему налогообложения в государстве.

В соответствии с НК РФ сегодня существует следующий перечень специальных налоговых режимов [1]:

1. Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН). Данный налоговый режим создан для лиц, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции.

2. Патентная система налогообложения – это система, предназначенная для микроэкономических организаций с ограниченными видами деятельности.

3. Упрощенная система налогообложения (УСН). Указанный вид налогообложения разработан для предпринимателей, являющихся владельцами небольшого бизнеса. Как правило, бизнесмены, работающие по УСН, управляют малыми или средними предприятиями, поскольку в рамках упрощенной системы налогообложения существуют определенные ограничения, а именно:

- наличие лимита на годовой доход (150 млн в год);

- количество нанимаемых сотрудников в организацию должно быть не более 100 человек.

4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции. Данный вид налогового режима применяется в процессе реализации соглашений, соответствующих российскому законодательству.

5. Налог на профессиональный доход.

В целом в НК РФ выделяют пять главных налоговых режимов, которые целесообразно рассмотреть подробнее.

ЕСХН введен в то время, когда на территории России началось активное развитие отрасли сельского хозяйства. Современные экономисты и другие финансовые эксперты считают, что ЕСХН – прогрессивный и очень выгодный налоговый режим для государства. Для перехода на этот вид налогового режима предпринимателю нужно иметь объем выручки, полученной от сельскохозяйственного производства в пределах 70% от общего оборота [6, с. 134]. До конца 2018 г. производители сельскохозяйственной продукции, которые перешли на ЕСХН, полностью освобождались от уплаты налогов в государственный бюджет и НДС. Однако в начале 2019 г. в отношении сельскохозяйственных производителей введено новое обязательство. С учетом последнего

лица, перешедшие на ЕСХН, также должны вносить налог в федеральный бюджет. Это правило регламентируется Федеральным законом от 27 ноября 2017 г. № 335-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты РФ». Под действие этого закона не попадает только импортная сельскохозяйственная продукция, то есть ввозимая из других стран.

Нельзя не обратить внимание и на то, что лица, осуществляющие выплаты в режиме ЕСХН, могут быть освобождены от НДС в ряде случаев [2, с. 421]:

- новые компании освобождаются при условии, если заявка на освобождение от НДС и подтверждение о переходе на ЕСХН, отправлены предпринимателем в один календарный день. Если предприятие позднее перешло на данный налоговый режим, то оно также может быть освобождено от НДС, но спустя три месяца;

- сельскохозяйственным предприятиям необходимо соблюдать норматив по прибыли, который не должен превышать 70 млн руб. в год.

Следующим специальным налоговым режимом является патентная система налогообложения, подразумевающая рост налоговой нагрузки вместе с развитием предпринимательской деятельности. Рамки объемов организаций, работающих по этой системе налогообложения, должны находиться в пределах 100 тыс. руб. При этом ниже показатель не должен опускаться, но и превышать миллион рублей в год организация также не вправе. Однако для плательщиков, перешедших на патентную систему налогообложения, с 1 января 2021 г. разработаны нововведения, согласно которым лица получили возможность уменьшить налог на выплату страховки. Кроме того, для плательщиков патентной системы налогообложения, увеличен список разрешенных видов деятельности. Так, предприниматели получили возможность заниматься ремонтом автомобилей, автомойкой, обслуживанием автомобилей и т.п. Для тех, кто работает на основе патентной системы налогообложения, также расширены площади – от

50 до 150 кв. м [2, с. 423].

В последние несколько лет особой популярностью среди предпринимателей пользуется упрощенная система налогообложения. Правовое регулирование данного налогового режима осуществляется как на уровне НК РФ, так и федеральных законов, в которые периодически вносятся изменения или дополнения. Например, в начале января 2021 г. внесены и утверждены изменения во второй части НК РФ и ст. 2 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую НК РФ». В соответствии с ними предприниматели, работающие по УСН, получили определенные преимущества по некоторым ранее действующим ограничениям. Так, лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью и осуществляющие выплаты налогов по УСН, получили право увеличения дохода от 150 до 200 млн руб. и численности персонала – от 100 до 130 работников.

В п. 1.1, 2.1 ст. 346.20 НК РФ говорится о том, что, если прибыль предпринимателя, работающего по УСН, будет выше 150 млн руб., но ниже 200 млн руб., то для него налоговая ставка повысится до 8% (в рамках объекта «доходы») и до 20% (в рамках объекта «доходы, уменьшенные на величину расходов»). Данное правило действует и при превышении количества работников [5].

Это свидетельствует о том, что появился новый вид налогового режима, определяющийся как переходный режим, предоставляющий перспективу бизнесменам работать на УСН с повышением ряда показателей, что можно отнести к процессу либерализации налогового законодательства. К тому же плательщикам не нужно восстанавливать налоговый учет и свои обязательства с начала налогового периода. Но, согласно п. 4 ст. 346.13 НК РФ, при превышении новых лимитов, плательщик налогов не сможет использовать УСН с момента нарушения лимитов.

Пандемия COVID-19 внесла существенные коррективы в государственную систему специальных налоговых режимов. Еще в 2020 г. Минфин РФ запрещал включать затраты на оплату проведения

исследований на наличие у трудящихся COVID-19 и иммунитета к нему в исчисления и уплату УСНЗ. Но с наступлением 2021 г. в НК РФ внесены существенные изменения. Например, исходя из содержания ст. 346.16 НК РФ, увеличен такой список для УСН. В эту же статью внесены коррективы, связанные с учетом затрат на обеспечение мер по технике безопасности, предусмотренных в законодательстве РФ, а также затраты, связанные с обеспечением программ по технике безопасности и медицинскому обслуживанию в ООО и ИП [5].

Важнейшее значение в регулировании УСН имеет Федеральный закон от 25 февраля 2022 г. № 17-ФЗ «Об автоматизированной упрощенной системе налогообложения», включающий в себя пилотажный проект АУСН-онлайн с ограниченным сроком действия. Сроки реализации проекта АУСН-онлайн установлены с 2022 до 2027 г., то есть в течение пяти лет проект планируется реализовать в России, на территории Москвы, Московской и Калужской областей, Республики Татарстан. Его успешная реализация позволит перенести новую систему налогообложения на спектр малых и средних предприятий в стране.

Налогоплательщиками такого режима могут быть как индивидуальные предприниматели, так и организации, функционирующие по другим формам предпринимательской деятельности. Чтобы предприятия смогли перейти на АУСН, необходимо соответствовать определенным требованиям: не допускать превышения чистой прибыли 60 млн руб. в год. Количество персонала в организации не должно быть более пяти человек. Требования предусмотрены и к остаточной стоимости основных средств, показатель которых не должен превышать 150 млн руб. Данный налоговый режим не могут применять унитарные предприятия, кредитные (небанковские) организации, фермерские хозяйства и др. В связи с этим выделяется небольшая группа малых предприятий, которые нуждаются не только в поддержке, но и в снижении административной нагрузки.

Считается, что у АУСН существует ряд неоспоримых преимуществ [5]:

1) отсутствие платежей по страховым взносам и некоторым видам обязательного страхования (например, пенсионного, медицинского);

2) освобождение налогоплательщиков от сдачи деклараций;

3) произведение расчетов налоговой суммы в автоматическом режиме, без участия плательщиков.

На территории РФ с 2019 г. официально действует еще один специальный налоговый режим – налог на профессиональный доход (НПД), который также распространен среди предпринимателей. В середине 2020 г. данный вид налога введен в целом на территории нашего государства. Однако НПД сегодня действует в тестовом режиме, срок которого истекает в 2028 г. [7, с. 26].

НПД обладает рядом преимуществ, что и привлекает его потенциальных налогоплательщиков. Например, при нем не обязательно создавать ИП, не нужно представлять отчетность и использовать кассы, а страховые выплаты осуществляются по желанию. Но прибыль за календарный год, применяемый для налогового расчета, не должна превышать 2,4 млн руб. Закон запрещает при использовании НПД нанимать сотрудников в организацию, то есть предприниматель должен осуществлять деятельность самостоятельно [8, с. 104].

В ст. 4 Федерального закона от 27 ноября 2018 г. № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"» предусмотрено, что НПД должны выплачивать индивидуальные предприниматели и физические лица, занимающиеся бизнесом. Налог на профессиональный доход могут применять как россияне, так и иностранцы, являющиеся гражданами стран Евразийского экономического союза (ЕАЭС). Однако регистрация в качестве самозанятого лица для граждан РФ и иностранцев будет различаться.

Россияне могут зарегистрировать статус самозанятого четырьмя способами [3]:

через приложение «Мой налог», на сайте ФНС, через портал «Госуслуги» или посредством специальных уполномоченных банковских организаций. У иностранцев существует возможность зарегистрироваться посредством специального интернет-сервиса «Личный кабинет налогоплательщика физического лица» и своего ИНН.

Особое внимание необходимо уделить приложению «Мой налог», посредством которого плательщик налога может формировать чеки, оплачивать налоги в личном кабинете, а также напрямую связываться с налоговыми органами. К основным субъектам относятся операторы электронных площадок и уполномоченные кредитные организации, соответствующие необходимым требованиям и обязующиеся соблюдать условия и правила, закрепленные в протоколах информационного обмена. Налогоплательщик НПД вправе возложить на налоговые субъекты реализацию ряда установленных федеральным законом обязанностей. Путем созданного механизма осуществляется взаимодействие с фискальными органами, так что у плательщиков налога нет необходимости лично посещать инспекцию, что упрощает документооборот [4].

Подводя итог, можно констатировать, что НПД имеет значительные шансы стать ведущим специальным налоговым режимом. И, хотя этот налоговый режим находится пока в стадии развития, многие нововведения в области внедрения специальных налоговых режимов и развитие налогового права в целом позволяют говорить об активном использовании цифровых технологий, создании упрощенных взаимодействий между налоговыми органами и налогоплательщиками.

### ЛИТЕРАТУРА

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (в ред. от 21 ноября 2022 г.) // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

2. Агаева А.А. Специальные налоговые режимы: роль и регулирующее значение для развития малого бизнеса // Моло-

дой ученый. 2021. № 50 (392). С. 421–423.

3. *Беликов Е.Г., Юдина Е.В.* Правовое регулирование и перспективы применения специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» // Вестник Саратовской государственной юридической академии. 2021. № 1 (138). С. 198–203.

4. *Бозиев Р.М.* Правовое регулирование налога на профессиональный доход в России // Актуальные проблемы российского права. 2022. Т. 17. № 9 (142). С. 49–62.

5. *Быля А.Б., Устинов Д.В.* Новеллы правового регулирования специальных налоговых режимов: проблемы теории и практики // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2022. № 8 (96). С. 83–89.

6. *Мурадханова З.С., Мусаева Х.М.*

Специальные налоговые режимы: достоинства и недостатки // Экономика и бизнес: теория и практика. 2019. № 12–2. С. 134–136.

7. *Савинов К.А., Лаврентьев А.Р.* Налог на профессиональный доход: первые итоги двухлетнего эксперимента // Финансовое право. 2021. № 6. С. 26–30.

8. *Соболь О.С.* Налог на профессиональный доход в системе специальных налоговых режимов: эксперимент правового обеспечения // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2021. № 7. С. 104–111.

9. *Савинов К.А., Лаврентьев А.Р.* Налог на профессиональный доход: первые итоги двухлетнего эксперимента // Финансовое право. 2021. № 6. С. 26–30.