

УДК 347.73:336.2

**Сизов Дмитрий Михайлович**

студент, Костромской государственной университет

г. Кострома, Российская Федерация

*dsizov266@gmail.com*

**Никитин Валерий Владимирович**

кандидат экономических наук, доцент

Костромской государственной университет

г. Кострома, Российская Федерация

*venik2206@yandex.ru*

### **Правовые проблемы применения специального налогового режима «налог на профессиональный доход»**

*В статье рассматривается необходимость научного и законодательного переосмысления в рассмотрении имеющихся правовых проблем применения специального налогового режима «налог на профессиональный доход». Это должно помочь в налоговом эксперименте регулированию поступлений в бюджетную систему Российской Федерации финансовых средств от определенных профессиональных групп, в целом способствовать увеличению объема взысканных налогов и сборов от которого зависят возможности государства по реализации своих задач и функций.*

**Ключевые слова:** *налог, налоговый эксперимент, налоговый доход, профессиональный доход, неформальный сектор работников, нестандартная занятость, нормативно-правовое регулирование налога, доктрина налогообложения, специальный налоговый режим, индивидуальный предприниматель, самозанятость, ставка налогообложения, статус самозанятого лица.*

**Sizov Dmitry Mikhailovich**

student, Kostroma State University

Kostroma, Russian Federation

**Nikitin Valery Vladimirovich**

candidate of economic sciences, associate professor

Kostroma State University

Kostroma, Russian Federation

### **Legal problems of the application of the special tax regime “tax on professional income”**

*The article discusses the need for scientific and legislative rethinking in considering the existing legal problems of applying the special tax regime “professional income tax”. This should help in the tax experiment to regulate the flow of funds into the budget system of the Russian Federation from certain professional groups, in general, contribute to an increase in the amount of taxes and fees collected, on which the state's ability to implement its tasks and functions depends.*

*Keywords: tax, tax experiment, tax income, professional income, informal sector of workers, non-standard employment, legal regulation of tax, tax doctrine, special tax regime, individual entrepreneur, self-employment, tax rate, self-employed person status.*

Налоговые эксперименты набирают популярность в мире в последние годы. Однако в большинстве стран, так и в Российской Федерации, отсутствует формально определенный подход к экспериментальному регулированию. Процесс, результаты и подход к проведению многих экспериментов вызывают дискуссию в научном сообществе.

В качестве эксперимента Федеральным законом от 27 ноября 2018 г. № 422-ФЗ в городе Москве, Московской и Калужской областях, Республике Татарстан с 1 января 2019 г. введен специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход» [2, с. 1]. Анализ социально-экономических и правовых основ нового специального налогового режима для самозанятых – налога на профессиональный доход имеет особую остроту в силу актуальности проблемы легализации теневой занятости для целей налогообложения.

Налоговые поступления – один из основных способов пополнения федерального, регионального и местного бюджетов нашей страны, а следовательно, это основной источник содержания нашего государства. От объема взысканных налогов и сборов зависят возможности государства по реализации своих задач и функций. Именно поэтому такое большое значение имеет контроль государства за исполнением налогоплательщиками обязанности по уплате налогов и сборов. Вопрос о легализации самозанятых граждан возникает не только в России. Количество нелегализованных самозанятых увеличивается быстрыми темпами, как на постсоветском пространстве, так и в масштабах мировой экономики. В международной практике указанные отношения называются «нестандартной занятостью», причем в последние годы наблюдается положительная динамика этого явления.

К сожалению, сегодня популярна тенденция по увеличению числа граждан, не работающих по трудовому договору, не зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей, но получающих доход от своей деятельности. Доля занятых в неформальном секторе работников в России постоянно возрастает и держится на уровне около 20 % . В настоящее время, как следует из опубликованных 21 сентября 2022 года ТАСС, по данным и подсчетам аналитической службы аудиторско-консалтинговой сети FinExpertiza, число занятых россиян в неформальном секторе экономики во втором квартале 2022 года уменьшилось на 1,5 млн человек и составило до 13,4 млн человек. В среднем, по данным аналитиков, 18,7 % работающих россиян трудились в этом сегменте. «Во втором квартале 2022 года среднемесячное количество занятых в неформальном секторе составило 13,44 млн человек, уменьшившись по сравнению с аналогичным периодом 2021 года на 1,5 млн человек, или на 10 %. В результате доля занятых в неформальном сегменте снизилась с 20,9 до 18,7 %», – говорится в результатах исследования [3]. Данная категория людей получают постоянный доход от своей деятельности, которая налогом не облагается, так как законодательно налога для таких граждан законодательно не существует. Такое противоречие и послужило одной из причин введения на территории Россий-

ской Федерации в экспериментальном режиме нового налога на профессиональный доход.

Нормативно-правовое регулирование налога на профессиональный доход имеет много особенностей и в этой связи вызывает интерес цивилистов, ученых теоретиков и юристов практиков. Налог на профессиональный доход граждан является правовым экспериментом, следовательно, испытанием норм права, законодательных актов либо правовых режимов с целью получения правового опыта и научных знаний об исследуемом явлении. Правовой эксперимент необходим для выявления как положительных, так и отрицательных сторон новых законодательных положений и оценки возможности их дальнейшего введения на постоянной основе и обуславливает актуальность постановки данной проблемы.

На начало 2022 года, по данным официального сайта Федеральной налоговой службы число самозанятых в России достигло 4 млн человек. За время действия специального налогового режима их доходы превысили 882 млрд рублей. Считаем, что данный эксперимент сегодня своевременен и актуален среди населения. Промежуточные результаты доказывают, что цель эксперимента достигается, хотя ряд вопросов в нормативно-правовом регулировании до сих пор остается открытым.

Налог на профессиональный доход (НПД) – это специальный налоговый режим для самозанятых граждан. Исходя из названия, можно также увидеть, что налог на профессиональный доход является, во-первых, специальным налоговым режимом наряду с другими системами 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 индивидуальных предпринимателей граждан, занимающихся предпринимательской деятельностью. Это еще более значимо, в связи с тем, что в настоящее время в Российской Федерации происходит снижение доверия к власти, обусловленное процессом колоссальной дифференцированности доходов и существующему только в теории принципу экономии, или равенству перед законом, что приводит к правовому нигилизму и отказу от исполнения обязанностей граждан, в том числе предусмотренных Конституцией РФ [1; 4].

Специальный налоговый режим основывается не на мерах принуждения, а на принципе добровольности, что в корне, не соответствует принципам налогообложения. Принцип добровольности в этом случае, с одной стороны, должен стимулировать к легализации предпринимательской деятельности, а с другой – противоречит принципам всей сложившейся системы налогообложения. Специфика НПД проявляется, прежде всего, в его правовой природе как специального налогового режима. В правовой доктрине налогообложения специальный налоговый режим рассматривается как специфическое проявление системы налогообложения, особый порядок регулирования взимания отдельных налогов и сборов, как «видоизменение общего порядка возникновения, исполнения и прекращения лицом своих налоговых обязанностей» [5].

Профессиональный доход – доход физических лиц от деятельности, при ведении которой они не имеют работодателя и не привлекают наемных работ-

ников по трудовым договорам, а также доход от использования имущества. Налогоплательщиками налога на профессиональный доход признаются физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, перешедшие на специальный налоговый режим в порядке, установленном Федеральным законом. Новый специальный налоговый режим могут применять только самозанятые более широкого спектра деятельности, чем предполагалось изначально. Законодательно установлены не виды деятельности, а ряд ограничений, при одновременном соблюдении которых можно применять специальный режим на основе уплаты налога на профессиональный доход.

Таким образом, несмотря на то, что некоторые аспекты налогового режима нуждаются в совершенствовании, «налог на профессиональный доход», можно назвать важным шагом к выведению трудоспособного населения из теневого сектора экономики. Он дает возможность самозанятым законно заниматься своей профессиональной деятельностью, получить доступ к государственным программам. Это первый режим налогообложения, который полностью цифровизован, что делает его применение максимально удобным.

Однако данное удобство может стать препятствием именно для самозанятых работников, которые относятся к низкоквалифицированному и низкооплачиваемому персоналу. Вопрос вызывает оценка уровня компьютерной и финансовой грамотности самозанятых, на который и ориентировались разработчики данного налогового режима. При этом представляется целесообразным, внесение изменений в бюджетное законодательство (в части перераспределения доходов от уплаты НДС во все бюджеты государственных социальных внебюджетных фондов) и законодательство об обязательном пенсионном страховании, социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и материнства (в части включения самозанятых в число застрахованных лиц) с целью установления дополнительного стимула для перехода самозанятых граждан на рассматриваемый специальный налоговый режим.

Однако с правовой точки зрения, по нашему мнению, наблюдается несостоятельность и правовая порочность не только аргументации в пользу расширения введения данного налогового режима, но и ряда положений, его регламентирующих. Даже из имеющегося определения мы можем вывести следующие характеристики самозанятого гражданина: самозанятый гражданин не является индивидуальным предпринимателем; деятельность самозанятого гражданина сводится только к оказанию услуг, причем не любых услуг, а только связанных с личными и домашними нуждами.

Таким образом, по своему содержанию такая деятельность не совпадает в значительном объеме с предпринимательской деятельностью, которая, по ст. 2 Гражданского кодекса РФ, может осуществляться путем продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг, пользования имуществом; самозанятый гражданин не может привлекать наемных работников, однако это формально не препятствует такому лицу привлекать к труду исполнителей по договорам гражданско-правового характера [6].

В то же время в распоряжении «Об утверждении Стратегии развития малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации на период до 2030 года», самозанятыми названы «граждане, осуществляющие приносящую

доход деятельность и не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей» [7]. Считаем, что соответственно деятельность самозанятого ограничивается от деятельности индивидуального предпринимателя, но следует рассматривать ее более широко, не ограничиваясь сферой личных услуг. Более того, деятельность именуемая «приносящей доход», является самостоятельной категорией наряду с предпринимательской деятельностью.

Имеющаяся судебная практика явно говорит о том, что в статусе самозанятых выступают отнюдь не только лица, оказывающие услуги для личных, домашних и тому подобных целей. В частности, данным статусом обладают лица, оказывающие юридические услуги, включая судебное представительство, о чем свидетельствует практика по вопросу о распределении судебных расходов [8; 9].

Правовые последствия отнесения самозанятого гражданина к той или иной категории также нуждаются в уточнении. Если налоговые аспекты не вызывают вопросов в силу их определенности (на данный момент так или иначе выглядит однозначно, какие потребности в области налогового регулирования закрывает законодатель), то применительно к иным отраслям эту определенность еще только предстоит внести. В правоприменительной практике существуют ситуации, напрямую не связанные со статусом самозанятого лица, однако в данном решении смущает безапелляционность суждения суда о невозможности являться субъектом предпринимательской деятельности без статуса индивидуального предпринимателя, тогда как нормы законодательства, устанавливающие такую возможность, уже действовали на момент рассмотрения дела [10].

Таким образом, до сих пор остается открытым вопрос, может ли самозанятый гражданин претендовать на обращение в антимонопольный орган при нарушении его прав как хозяйствующего субъекта, или отсутствие у него статуса индивидуального предпринимателя этому препятствует.

Интересным является то, что самозанятость по-разному рассматривается как в зарубежных странах, так и в России, что отчасти затрудняет ее законодательное регулирование. Необходимо отметить, что в определенный период времени по мере роста уровня жизни населения доля самозанятых сокращалась, что было обусловлено более высоким уровнем оплаты труда наемных рабочих, и предоставляемыми им гарантиями. Однако в последние годы наблюдается обратная тенденция и рост самозанятых стал распространяться и на более развитые страны.

Проанализировав зарубежный опыт (США, Германия, Великобритания, Франция), мы пришли к следующим выводам.

Государствами предпринимаются различные меры по легализации самозанятых. В отличие от законодательства России, в зарубежном законодательстве дается само понятие категории самозанятого населения. Однако в различных странах единого понимания статуса самозанятого населения нет. Замечено, что в исследованных нами этих странах ставка налогообложения для самозанятого населения всегда намного выше, чем в Российской Федерации. Кроме того, в зарубежных странах в ставку налогообложения включаются и взносы на социально и медицинское страхование, а также пенсионное обеспечение.

Действующее законодательство РФ не обязывает самозанятых, применяющих налог на профессиональный доход, уплачивать страховые взносы. Интересен опыт Германии в оформлении разрешения. Наличие данного разрешения позволяет гражданину стать самозанятым, но это обуславливает необходимость подтвердить его профессиональную пригодность, которая оценивается на основании отдельного документа о соответствующем профессиональном образовании, либо о прохождении курсов, либо о результатах экзамена, проводимого специальной квалификационной комиссией.

К сожалению, в современной России сегодня не установлено никаких требований, подтверждающих специализацию или квалификацию работника. Потребителям не может быть гарантировано качество предоставляемых услуг предоставленных самозанятыми. На западе же все наоборот, наличие документа, диплома специалиста предоставляющего услуги, не только дает право заниматься ему данной деятельностью, как бы подтверждает качество данного произведенного продукта, оказанной услуги для потребителя, но это налагает определенную ответственность на самозанятого работника. В случае производственного брака, нарушения договора или иного несоответствия работник может быть дисквалифицирован и просто лишен разрешения на работу в данной сфере. Считаем, что подобный опыт и механизм правового регулирования может быть использован сегодня и в Российской Федерации.

Однако «самозанятость» в российской и зарубежной практике уже имеет и некоторые сходства:

- во-первых, она представляет собой особую форму предпринимательской деятельности;
- во-вторых, осуществляется физическими лицами самостоятельно, с использованием собственных ресурсов, личного труда и профессиональной квалификации;
- в-третьих, она не подразумевает привлечение наемных работников.

Таким образом, на основании вышеизложенного считаем необходимым внести дополнения в Федеральный закон «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в виде критериев, позволяющих отнести физическое лицо к самозанятому, а именно: физические лица, осуществляющие основанную исключительно на личном участии предпринимательскую деятельность по продаже произведенных такими лицами товаров, оказанию услуг, выполнению работ для физических лиц, в том числе во время, свободное от исполнения обязанностей по трудовому договору; не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей; представившие уведомления об осуществлении указанной деятельности в налоговый орган в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

Предлагаем также дополнить перечень субъектов малого и среднего предпринимательства в п. 1 статьи 3 Федерального закона от 24 июля 2007 года № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» [11] понятием категории «самозанятые граждане».

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 : с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Информационно-правовая система «Законодательство России». URL: <http://pravo.gov.ru/> (дата обращения: 25.11.2022).

2. О внесении изменений в Федеральный закон «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан) : Федеральный закон от 15.12.2019 № 428-ФЗ // Информационно-правовая система «Законодательство России». URL: <http://pravo.gov.ru/> (дата обращения: 25.11.2022).

3. Неформальная занятость в России сократилась на 1,5 млн человек в 2022 году. URL: <https://tass.ru/ekonomika/15819103> (дата обращения: 25.11.2022).

4. Бочарова Н. Н. Правовое регулирование налога на профессиональный доход: проблемы и перспективы. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/pravovoe-regulirovanie-naloga-na-professionalnyu-dohod-problemy-i-perspektivy> (дата обращения: 25.11.2022).

5. Ногина О. А. О понятии и признаках специального налогового режима. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-ponyatii-i-priznakah-spetsialnogo-nalogovogo-rezhima> (дата обращения: 25.11.2022).

6. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 25.02.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2022) // Информационно-правовая система «Законодательство России». URL: <http://pravo.gov.ru/> (дата обращения: 25.11.2022).

7. Об утверждении Стратегии развития малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации на период до 2030 года : Распоряжение Правительства РФ от 02.06.2016 № 1083-р (ред. от 30.03.2018). URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_199462/f62ee45faefd8e2a11dbd88941ac66824f848bc2/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_199462/f62ee45faefd8e2a11dbd88941ac66824f848bc2/) (дата обращения: 25.11.2022).

8. Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 10.09.2020 № Ф04-4104/2018 по делу № А75-9299/2016. URL: <https://base.garant.ru/38225606/> (дата обращения: 14.09.2022);

9. Определение Суда по интеллектуальным правам от 07.12.2020 по делу № СИП-1012/2019. URL: <https://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=SIP&n=70174#k138tWTKvR0UdHFp> (дата обращения: 25.11.2022).

10. Жукова Ю. Д., Подмаркова А. С. Самозанятые граждане: правовая квалификация деятельности и перспективы формирования специального режима. URL: [https://www.hse.ru/data/2021/12/31/1765540908/3.%20Ю.Д.%20Жукова%20\\_%20А.С.%20Подмаркова%202021-4.pdf](https://www.hse.ru/data/2021/12/31/1765540908/3.%20Ю.Д.%20Жукова%20_%20А.С.%20Подмаркова%202021-4.pdf) (дата обращения: 25.11.2022).

11. Федеральный закон от 24 июля 2007 года № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации». URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_52144/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_52144/) (дата обращения: 25.11.2022).