

Эксперимент по введению налога на профессиональный доход. Практика УрФО

С целью борьбы с незаконным предпринимательством граждан без регистрации в Российской Федерации длительное время предпринимаются попытки легализации деятельности самозанятых. С 2019 года в качестве эксперимента был введен новый специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход». По мнению автора, одним из ключевых ошибок законодателя при принятии Федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”» от 27.11.2018 № 422-ФЗ стало отсутствие закрепления термина «самозанятый», а также неустановление четкого правового статуса лиц, применяющих новый налоговый режим. В статье автором анализируются условия применения налога на профессиональный доход, налоговые ставки, порядок его исчисления и уплаты, налоговая ответственность, вопрос распределения налоговых поступлений между бюджетами, а также преимущества и недостатки данного налогового режима. В рамках исследования автор сделал первый срез результатов действия налога на профессиональный доход в УрФО: исследовал статистику применения налога на профессиональный доход, а также деятельность государственных органов по информированию граждан. В заключение были приведены предложения по усовершенствованию новеллы с целью повышения эффективности правового регулирования.

Ключевые слова: самозанятый; налог на самозанятых; налог на профессиональный доход; специальные налоговые режимы; легализация теневой экономики.

На государство возложено множество задач и функций, для реализации которых необходимы средства. В условиях затянувшегося экономического кризиса в России предпринимаются попытки поиска новых путей пополнения бюджета, в том числе через принуждение самозанятого населения к уплате налогов.

Хотя Конституция Российской Федерации устанавливает обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы, в нашей стране в теневом секторе экономики задействованы миллионы граждан, деятельность которых приносит доходы, однако не регулируется и не контролируется, что становится причиной недополучения налогов.

Так, согласно данным Росстата на 1 января 2019 года, в России 81 362 000 человек находятся в трудоспособном возрасте (мужчины в возрасте 16–59 лет, женщины – 16–54 года), при этом занятыми являются 71 501 000 человек в возрасте от 15 до 72 лет [1]. Отметим, что сравнение данных показателей не позволяет точно выявить число лиц, работающих в теневом секторе, так как по каким-то причинам в своей аналитике Росстат не приводит подсчета занятого населения в рамках трудоспособного возраста, а использует более широкий коридор возраста. Следовательно, количество занятых из 81 362 000 человек ниже 71 501 000 человек. Однако даже имеющиеся цифры позволяют говорить об огромном количестве граждан, уклоняющихся от уплаты налогов со своих доходов.

Первым шагом к легализации доходов граждан, работающих без государственной регистрации, стало предоставление в 2017 г. в тексте ст. 23 Гражданского кодекса Российской Федерации права гражданам осуществлять предприниматель-

* **Ирина Александровна Михайленко**, магистр права, ассистент кафедры административного и финансового права Тюменского государственного университета, юрист ООО «Юридическая фирма «Лекс» (г. Тюмень).

E-mail: iramikhailenko@gmail.com

скую деятельность без регистрации в качестве индивидуального предпринимателя в случаях, предусмотренных законом [2].

Тогда же в ст. 83 Налогового кодекса Российской Федерации было закреплено, что физически лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями и не использующие наемный труд, вправе оказывать личные, бытовые услуги другим физическим лицам при условии уведомления налогового органа об осуществлении такой деятельности [3]. В силу ст. 217 НК РФ лица, уведомившие налоговый орган, освобождаются от налогообложения доходов, полученных в 2017–2019 гг., если они осуществляют следующие услуги: репетиторство; уборку жилья; присмотр и уход за больными старше 80 лет либо больными, которые по заключению медицинской организации нуждаются в постоянном уходе, а также детьми.

Принятые меры оказались недостаточны: во-первых, они изначально ограничивали число лиц, которые потенциально могут быть выведены из «тени»; во-вторых, количество уведомивших налоговые органы о своей деятельности за период с 01.01.2017 г. по 01.01.2020 г. составило 4 676 человек, что явно не оправдало ожидания, в связи с чем был принят Федеральный закон «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”» от 27.11.2018 № 422-ФЗ [4].

Первоначально с 1 января 2019 года экспериментальный налоговый режим был введен в Москве, Московской и Калужской областях, в Республике Татарстан. Спустя год после начала эксперимента к нему присоединились Санкт-Петербург, Волгоградская, Воронежская, Ленинградская, Нижегородская, Новосибирская, Омская, Ростовская, Самарская, Сахалинская, Свердловская, Тюменская, Челябинская области, Красноярский и Пермский края, Ненецкий, Ханты-Мансийский и Ямало-Ненецкий автономные округа, Республика Башкортостан. С 1 июля 2020 года налог на профессиональный доход вводится во всех остальных субъектах Российской Федерации, о чем должны быть приняты региональные законы. Общий срок проведения эксперимента составит 10 лет, в течение срока действия эксперимента не могут изменяться его условия.

Необходимо подчеркнуть, что закон не оперирует термином «самозанятый», используемым в выступлениях журналистов и государственных деятелей применительно к лицам, применяющим налог на специальный доход, не вводит иной дефиниции, обозначающей налогоплательщика. Представляется, что такое положение является недостатком юридической техники, ведущим к размыванию границ между индивидуальным предпринимателем и физическим лицом, так как в силу закона оба субъекта вправе осуществлять приносящую доход деятельность и применять налог на профессиональный доход. Согласимся с мнением авторов, считающих, что до определения режима налогообложения какого-либо субъекта необходимо в первую очередь четко определить его правовой статус [5, с. 72; 6, с. 61], в том числе в гражданских отношениях.

Применять налог на профессиональный доход вправе физические лица и индивидуальные предприниматели, отвечающие следующим критериям, установленным в ст. 4 Федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”»:

1) деятельность лица не входит в перечень видов деятельности, запрещенных при применении налога на профессиональный доход (деятельность по продаже подакцизных или маркируемых товаров; перепродажа товаров (за исключением личного имущества); добыча полезных ископаемых; деятельность в интересах третьих лиц);

2) лицо не имеет наемных работников;

3) доход лица не превышает в текущем календарном году 2,4 миллиона рублей.

Анализ условий позволяет говорить, что законодателем четко определены масштабы и рамки приносящей доход деятельности потенциального налогоплательщика, данный налоговый режим нацелен на малозначительный бизнес.

Согласно ст. 5 Федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”» переход на налог на профессиональный доход, а также снятие с налогового режима осуществляются путем подачи заявления в налоговый орган через мобильное приложение «Мой налог», на сайте ФНС России, через банк или портал госуслуг.

Доходы, полученные от реализации работ, услуг, имущественных прав налогоплательщика, признаются объектом налогообложения. Законом в ст. 6 определен перечень доходов, которые не признаются в качестве объекта, куда входят, в том числе, заработная плата, доходы от купли-продажи имущества и прочее.

Федеральный закон «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”» в ст. 10 предусматривает следующие ставки: 4 % – с доходов, полученных от физических лиц, 6 % – с доходов от юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. Лицо вправе рассчитывать на единоразовый вычет в размере 10 000 руб., рассчитанный нарастающим итогом (ст. 12 Закона). Иных оснований для вычета, в том числе уменьшение доходов на размер расходов, не предусмотрено.

От налогоплательщика требуется передача через приложение «Мой налог» или через уполномоченного оператора информационной площадки сведений о произведенных расчетах и получении профессионального дохода и формирование чека по каждому поступлению в порядке, предусмотренном ст. 14 Федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”». Нарушение порядка или сроков передачи сведений о произведенном расчете является основанием для привлечения к ответственности по ст. 129.13 Налогового кодекса Российской Федерации и влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от суммы такого расчета. При повторном нарушении в течение 6 месяцев штраф будет увеличен и приравнен к размеру суммы расчета.

Данный налоговый режим не предусматривает необходимости подготовки и сдачи деклараций или иной отчетности (ст. 13 Закона). Налог рассчитывается автоматически в приложении «Мой налог» не позднее 12-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (налоговый период составляет календарный месяц), уплата налога осуществляется до 25-го числа этого же месяца (ст. 11 Закона).

Индивидуальные предприниматели, применяющие данный режим, освобождаются от обязанности уплачивать НДС и страховые взносы с профессионального дохода.

Физические лица при применении анализируемого налогового режима вправе не регистрироваться в качестве индивидуального предпринимателя, за исключением случаев, установленных законом. Их профессиональный доход освобождается от налогообложения налогом на доходы физических лиц, также они не уплачивают страховых взносов.

В соответствии со ст. 146 Бюджетного кодекса Российской Федерации налог на профессиональный доход зачисляется в бюджет субъекта по нормативу 63 %, в фонд медицинского страхования – по нормативу 37 %. При этом уплаченная сумма налога поступает в бюджет только того субъекта Российской Федерации, который был указан налогоплательщиком при подаче заявления о применении специального налогового режима, несмотря на то что фактически деятельность может осуществляться на территории нескольких субъектов.

К числу плюсов введенного налогового режима можно отнести возможность простой и быстрой легализации деятельности; упрощенность порядка работы за счет отсутствия отчетности и автоматического исчисления налогов.

Среди минусов налога на профессиональный доход следует назвать дальнейший низкий размер пенсии лиц, применяющих анализируемый режим [7, с. 197], а также необходимость высокой технической обученности налогоплательщика для использования приложения «Мой налог» и ведения деятельности, что затруднительно для старшего поколения. Необходимо отметить, что недостатками новеллы является то, что налогоплательщик сам вносит размер дохода, следовательно, не исключено его сокрытие. Также согласимся с мнением Андрея Покида, что начавшийся процесс перехода индивидуальных предпринимателей на данный налоговый режим с целью оптимизации расходов не является эффективным результатом реформы [8].

По состоянию на февраль 2020 года всего в России насчитывается 465 000 человек, подавших заявление на применение налога на профессиональный доход [9]. Несмотря на неплохой старт, реализация эксперимента в любом случае не позволит вывести всех из «тени».

Можно выделить следующие причины нежелания граждан работать легально: естественно-экономические; правовые; влияние политической и экономической ситуации, сложившейся в государстве; моральные и иные.

Причины естественно-экономического характера большинство ученых считают первостепенными [10, с. 257]. Они обусловлены попыткой налогоплательщика сэкономить. Он старается скрыть свои доходы (или их часть), чтобы развивать свою финансово-хозяйственную деятельность, увеличить собственные активы.

Не менее существенными являются правовые причины. Налоговое законодательство нашей страны очень объемно, несовершенно и нестабильно, существуют пробелы в теоретическом обосновании правовой базы. Результатом такого положения становятся различия в толковании норм. Несмотря на наличие кодифицированного акта, налоговые нормы разпылены по большому количеству иных законодательных и подзаконных актов. Еще одной трудностью для налогоплательщика являются постоянные изменения и дополнения, вносимые в налоговое законодательство. Хотя сейчас нормы об эксперименте не могут быть изменены, граждане понимают, что по истечении 10 лет, когда налог на профессиональный доход уже будет внесен в текст Налогового кодекса Российской Федерации, условия налогообложения уже могут существенно измениться.

Моральными причинами являются отрицательное отношение налогоплательщика к обязанности по уплате налогов и к контролирующим органам, низкая правовая культура, корысть налогоплательщиков.

Первые итоги применения специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в Уральском федеральном округе

Большая часть состава Уральского федерального округа (за исключением Курганской области) вошла во вторую волну эксперимента: с 01.01.2020 г. здесь реализована возможность перехода на новый налоговый режим.

По информации, оглашенной властями субъектов, на начало марта 2020 г. на юге Тюменской области в качестве лиц, перешедших на налог на профессиональный доход, зарегистрировано 3 300 жителей; на середину марта 2020 г. в Ханты-Мансийском автономном округе – Югре зарегистрировано 2 917 человек; в Ямало-Ненецком автономном округе на середину февраля 2020 г. зарегистрировано порядка 200 человек; в Свердловской области на середину марта 2020 г. зарегистрировано около 8 500 человек; в Челябинской области на начало марта 2020 г. зарегистрировано более 5 600 человек.

Как видно из статистических данных, наименьшее количество граждан, желающих применять новый режим, проживает в Ямало-Ненецком автономном округе. Представляется, что это объясняется сравнительно небольшим количеством жителей региона и их малой урбанизацией.

Во всех субъектах Уральского федерального округа в настоящее время проводится активная разъяснительная работа для граждан с целью их привлечения к выбору нового специального налогового режима. Так, сотрудники Федеральной налоговой службы России выступают перед широкой аудиторией для привлечения внимания граждан к налогу на профессиональный доход и его преимуществам (23.01.2020 г. заместитель руководителя УФНС России по Ямало-Ненецкому автономному округу Александр Слабенко выступил в эфире телевизионной радиокomпании «Россия»; 23.03.2020 г. заместитель начальника отдела налогообложения юридических лиц УФНС России по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре выступила в эфире радиостанции «Серебряный дождь»). 03.04.2020 г. Инвестиционным агентством Тюменской области на базе проекта «Точка кипения» был проведен онлайн-семинар «Шаг за шагом: самозанятые», в рамках которого были рассмотрены преимущества нового режима налогообложения, особенности перехода на налог на профессиональный доход, а также функционал приложения «Мой налог».

Как отмечает начальник отдела налогообложения юридических лиц УФНС России по Свердловской области Юлия Смирнягина, одним из наиболее острых вопросов, возникших у жителей Свердловской области после введения налога на профессиональный доход, стала замена трудовых отношений переходом бывшего сотрудника на налог на профессиональный доход и заключение с ним гражданско-правового договора. Отметим, что ст. 6 Федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”» закрепляет, что не является объектом налогообложения нового налогового режима доход от оказания физическими лицами услуг по гражданско-правовому договору своему работодателю и бывшему работодателю, если с момента увольнения не прошло 2 года.

Выводы

Введение нового специального режима «Налог на профессиональный доход» можно считать попыткой государства предоставить гражданам самые льготные условия осуществления приносящей доход деятельности с целью уменьшения теневого сектора экономики Российской Федерации и увеличения налоговых поступлений.

Представляется, что в настоящее время еще имеется потенциал для совершенствования анализируемого института: в частности, необходимо проработать вопрос с пенсионными накоплениями лиц, перешедших на налог на профессиональный доход, пресечь масштабный переход индивидуальных предпринимателей к новому статусу, а также исключить возможность утаивания налогоплательщиком произведенных расчетов. Принятый Федеральный закон «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”» фактически размыл границу между индивидуальными предпринимателями и физическими лицами, осуществляющими деятельность без регистрации в качестве индивидуальных предпринимателей, в связи с чем, на наш взгляд, законодателю следует проработать понятийно-категориальный аппарат в сфере нового налогового режима, а также правовой статус налогоплательщика.

Тем не менее налог на профессиональный доход, по нашему мнению, должен справиться с поставленной перед ним задачей по легализации трудовой деятель-

ности большей части граждан при условии активной работы налоговых органов по выявлению незаконной приносящей доход деятельности.

Литература

1. Финансы // Федеральная служба государственной статистики : сайт. – URL: <http://www.gks.ru> (дата обращения: 15.04.2020).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. 1 от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ: по сост. на 01.01.2020 г. // Собрание законодательства Российской Федерации. – 1994. – № 32. – Ст. 3301.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ: по сост. на 01.04.2020 г. // Российская газета. – 1998. – № 148–149.
4. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» : Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ: по состоянию на 01.04.2020 г. // Российская газета. – 2018. – № 270.
5. Шуваев Е. А. Статус гражданина, зарегистрированного в качестве самозанятого, и проблемы налогообложения доходов самозанятых лиц // Российский юридический журнал. – 2019. – № 2. – С. 66–72.
6. Чебанова Е. А. Актуальные правовые и практические вопросы внедренного специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» // Закон и право. – 2020. – № 1. – С. 58–62.
7. Волков Д. Е. Отрицательные и положительные стороны специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» // Colloquium-journal. – 2020. – № 2. – С. 195–198.
8. Заседание расширенной коллегии ФНС России от 21.11.2019 // Федеральная налоговая служба России: сайт. – URL: <https://www.nalog.ru> (дата обращения: 13.04.2020).
9. Федеральная налоговая служба России : сайт. – URL: <https://www.nalog.ru> (дата обращения: 13.04.2020).
10. Бобринев Р. В. Обстоятельства, способствующие совершению налоговых правонарушений и преступлений // Вестник Кемеровского государственного университета. – 2015. – № 2. – С. 256–263.

Irina Aleksandrovna Mikhailenko,

Master of Law, Assistant of the Department of Administrative and Financial law,
Tyumen State University; Lawyer of LLC Law Firm Lex (Tyumen)

An Experiment in Introducing Professional Income Tax. The Practice of the Ural Federal District

To combat the illegal entrepreneurial activity of citizens in the Russian Federation, attempts have been made for a long time to legalize the activities of the self-employed. Since 2019 as an experiment a new special tax regime "Professional income tax" has been introduced. According to the author, one of the key mistakes of the legislator was the lack of fixing the term "self-employed" as well as the failure to establish a clear legal status for persons applying the new tax regime. In the article, the author analyzes the conditions for applying professional income tax, tax rates, the procedure for its calculation and payment, tax liability, the distribution of tax deductions between budgets, as well as the advantages and disadvantages of this tax regime. As part of the study, the author made the first section of the results of applying professional income tax in the Ural Federal District: he studied statistics on the application of professional income tax, as well as the activities of state bodies to inform citizens. In conclusion, proposals were made to improve the short story to increase the effectiveness of legal regulation.

Keywords: self-employed; self-employed tax; income tax; special tax regimes; legalization of the shadow economy.