

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет юридический
Кафедра конституционного права
Направление подготовки 40.03.01 – Юриспруденция

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
И. о. зам. зав. кафедрой
Т. Ю. Ныркова
« 06 » 06 2025 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Налоговые льготы как институт налогового права.

Исполнитель
студент группы 121-об2

Д. В. Грищенко 06.06.2025
(подпись, дата)

Д. В. Грищенко

Руководитель
доцент, канд. юрид. наук

Н. В. Карагод 06.06.2025
(подпись, дата)

Н. В. Карагод

Нормоконтроль

Н. С. Архипова 06.06.2025
(подпись, дата)

Н. С. Архипова

Благовещенск 2025

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет юридический
Кафедра конституционного права

УТВЕРЖДАЮ
И. о. зав. кафедрой
И. о. зав. кафедрой - Т. Ю. Ныркова.
« 10 » 10 2024 г.

ЗАДАНИЕ

К выпускной квалификационной работе студентки группы 121-об(2) Грищенко Дарьи Вячеславовны.

1. Тема выпускной квалификационной работы: Налоговые льготы как институт налогового права (утверждена приказом от 14.05.2025 № 980-уч).
2. Срок сдачи студентом законченной работы (проекта): 06.06.2025.
3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе: Конституция РФ, Налоговый Кодекс РФ, Федеральный закон «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации».
4. Содержание выпускной квалификационной работы (перечень подлежащих разработке вопросов): понятие, значение, функции, налоговых льгот, правовое регулирование налоговых льгот, проблемы применения налоговых мер поддержки в условиях санкционного давления.
5. Перечень материалов приложения (наличие чертежей, таблиц, графиков, схем, программных продуктов, иллюстративного материала и т. п.): нет.
6. Консультанты по выпускной квалификационной работе (с указанием относящихся к ним разделов): нет.
7. Дата выдачи задания: 10 10 2024 г.

Руководитель выпускной квалификационной работы: доцент, канд. юрид. наук Карагод Надежда Владимировна.

Задание принял к исполнению (дата): 10.10.2024. И. о. студента
(подпись студента)

РЕФЕРАТ

Бакалаврская работа содержит 60 с., 42 источника.

НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ, НАЛОГОВЫЕ ПРЕФЕРЕНЦИИ, МАЛЫЙ И СРЕДНИЙ БИЗНЕС, МЕРЫ ПОДДЕРЖКИ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ

Актуальность исследования обусловлена возрастающей ролью налоговых льгот в стимулировании экономической активности, особенно в условиях санкционного давления и необходимости поддержки малого и среднего бизнеса. Несмотря на их широкое применение, остаются нерешенными вопросы эффективности, целевого использования и предотвращения злоупотреблений, что требует детального анализа и совершенствования законодательной базы.

Цель исследования – комплексное изучение налоговых льгот как инструмента государственного регулирования, анализ их влияния на экономику и выявление проблем правоприменения.

Для достижения цели решены следующие задачи:

- 1) исследованы понятие и сущность налоговых льгот;
- 2) проанализированы виды налоговых льгот, их условия предоставления и механизмы воздействия на различные секторы экономики;
- 3) проведено разграничение налоговых льгот от иных инструментов налогового регулирования (например, специальных режимов);
- 4) выявлены проблемные аспекты квалификации и контроля за использованием налоговых льгот, включая риски их нецелевого применения.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
1 Налоговые льготы как инструмент налогового регулирования:	
теоретические аспекты	7
1.1 Понятие, значение, функции налоговых льгот	7
1.2 Отличие налоговых льгот от освобождений и иных налоговых преференций	17
1.3 Виды налоговых льгот	25
2 Правовое регулирование налоговых льгот	30
2.1 Источники правового регулирования налоговых льгот	30
2.2 Общие требования к установлению и применению налоговых льгот	38
3 Проблемы применения налоговых мер поддержки предпринимателей в условиях усиления санкционного давления	47
3.1 Системные недостатки налоговых льгот в санкционных условиях	47
3.2 Пути развития и совершенствования применения налоговых льгот в современных условиях	53
Заключение	57
Библиографический список	58

ОПРЕДЕЛЕНИЯ, ОБОЗНАЧЕНИЯ И СОКРАЩЕНИЯ

В настоящей бакалаврской работе применяют следующие термины с соответствующими определениями.

АУСН - автоматизированный упрощенный налоговый режим;

БК РФ - Бюджетный кодекс Российской Федерации;

ЕСХН - режим для сельскохозяйственных производителей;

ИП - индивидуальный предприниматель;

ИТ - информационные технологии;

МСБ - малый и средний бизнес;

НДФЛ - налог на доходы физических лиц;

НК РФ - Налоговый кодекс Российской Федерации;

НКО - некоммерческая организация;

НПД - налог на профессиональный доход для самозанятых;

ПСН - патентная система налогообложения;

Ст. - статья;

УСН - упрощенная система налогообложения;

ФЗ - федеральный закон.

ВВЕДЕНИЕ

Налоги издавна служили ключевым инструментом государственного управления. На протяжении всей истории правительство нуждалось в материальных ресурсах для выполнения важнейших функций — регулирования экономической деятельности, поддержания целостности государства и управления обществом и его экономикой. Являясь основным источником государственных доходов, налоги играют центральную роль в формировании бюджета, что делает их регулирование посредством фискальной политики важнейшим приоритетом для любого государства.

Налогообложение - это динамичная и развивающаяся система. В России текущие налоговые реформы направлены на решение нескольких ключевых задач: снижение налоговой нагрузки на производителей, сокращение количества налогов и рационализация налоговых льгот.

С момента принятия Налогового кодекса Российской Федерации было введено множество экономически необоснованных и неэффективных налоговых льгот. В настоящее время они требуют существенного пересмотра - устранения избыточных льгот и приведения их структуры в соответствие с их целевым назначением.

Налоговые льготы играют решающую роль в любой национальной налоговой системе, выступая в качестве инструмента для правительств по стимулированию социально или экономически значимых секторов. Однако в налоговом законодательстве до сих пор отсутствуют всесторонние исследования природы, функций и роли этих льгот, что подчеркивает актуальность данного исследования.

Целями данной работы является:

- изучение фундаментальной природы налоговых льгот,
- анализ их классификаций,
- изучение методов оценки их эффективности,
- оценка эффективности существующих льгот на практике

Реализация указанных целей потребовала решения следующих задач:

- исследовать экономическую сущность налоговых льгот и сравните различные подходы к их определению.
- изучить существующие классификации налоговых льгот.
- определить ключевые проблемы при внедрении налоговых льгот в Российской Федерации.

Объектом исследования данной работы выступает действующая система налоговых льгот в Российской Федерации.

Предметом исследования являются методические проблемы оценки эффективности налоговых льгот и способы ее повышения.

Цель и задачи выпускной работы предопределили её структуру: она состоит из трех глав, семи параграфов, библиографического списка.

1 НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ КАК ИНСТРУМЕНТ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

1.1 Понятие, значение, функции налоговых льгот

В условиях рыночной экономики для достижения общественно значимых целей развития государства на первый план выдвигаются правовые поощрения, которые являются эффективными юридическими инструментами, обеспечивающими стабильность реализации соответствующих задач. В системе налогового права в качестве механизма правового поощрения выступает институт налоговых льгот, представляющий собой специализированную подотрасль, направленную на стимулирование социально значимых видов деятельности и поддержку определенных категорий налогоплательщиков.

Такой элемент юридического состава налога, как налоговая льгота, применяется помимо налогоплательщиков еще и государством для эффективного регулирования экономики. Основная проблема состоит в том, что в институте налогового права и права в целом, еще не сложилось четкое определение налоговых льгот, которое бы позволяло отличать их от других налоговых преференций. Как следствие, составные части налогообложения имеют схожие понятия, что приводит к пополнению способов уклонения от уплаты налогов. Исходя из этого, появляется необходимость изучить налоговые льготы Российской Федерации, и прежде всего следует выявить что относится к понятию налоговых льгот.

Понятие налоговых льгот относится к особому виду преимуществ, предоставляемых государством некоторым участникам хозяйственной деятельности или гражданам, цель которых состоит в смягчении налоговой нагрузки и создании стимулов для общественно полезных действий. Хотя термин “налоговые льготы” прочно укоренился в российской финансово - экономической лексике, важно подчеркнуть, что это явление имеет широкое международное распространение и многогранную природу. Само по себе выражение “налоговая льгота” подразумевает не столько освобождение от какого - то обязательного вноса,

сколько форму управления распределением финансовых ресурсов внутри государства. Говоря проще, налоговая льгота становится частью общей стратегии государственной политики, направленной на реализацию социальных, экономических и даже политических задач.

В современных научных исследованиях российские ученые предлагают различные подходы к определению понятия налоговых льгот, рассматривая их сущность и функции в разных аспектах. В своей работе “Институт налоговых льгот в российском праве: проблемы правовой регламентации и перспективы развития” И. А. Горловский подчеркивает важность чёткого нормативно - правового закрепления механизма налоговых льгот для обеспечения прозрачности и предсказуемости действий государственных органов власти. “Налоговые льготы - это особый вид правовых преимуществ, предоставляемых отдельными категориями налогоплательщиков, выражающихся в изменении условий налогообложения в сторону уменьшения налоговой нагрузки посредством полного или частичного освобождения от уплаты налога, снижения налоговой ставки или переноса сроков оплаты”¹.

Е. С. Никулин выделяет следующее понятие: “налоговые льготы представляют собой законодательно установленное исключение из обществу порядка налогообложения, предусматривающего полную или частичную отмену налоговой обязанности для отдельных категорий плательщиков с целью стимулирования экономического роста, социальной защиты и достижения стратегических целей государства”².

И. А. Майбуров считает, что налоговая льгота - это “факультативный элемент, характеризующий предоставление законодательством отдельным категориям налогоплательщиков (плательщикам сборов) исключительных преимуществ, включая возможность не уплачивать налог (сбор) или уплачивать в

¹ Горловский И. А. Институт налоговых льгот в российском праве: проблемы правовой регламентации и перспективы развития. М.: Правоведение, 2021. С. 127.

² Никулин Е. С. Правовые основы института налоговых льгот в России и зарубежных странах. М.: Юриспруденция, 2023. С. 17.

меньшем размере, а так же иное смягчение налогового бремени для налогоплательщиков (плательщика сборов)»³.

В целом, мнения большинства ученых в этой сфере являются очень схожими, но есть и те, кто выбивается из их числа. Так, Е. А. Еременко в своей работе заострила внимание на то, что «налоговые льготы по своей сути противоречат налогам, поскольку являются дополнительным источником финансирования определенных категорий налогоплательщиков»⁴.

Пансков В.Г. предлагает и вовсе исключить понятие «налоговая льгота» из НК РФ и ввести в Бюджетный кодекс РФ термин «налоговые субсидии» и утверждать их в соответствующих разделах бюджета в составе расходов.⁵

Именно здесь проявляется двойственность природы налоговых льгот: несмотря на то, что сами налоги предназначены для сбора средств в государственный бюджет, налоговые льготы фактически действуют противоположным образом, сокращая поступления и становясь своеобразным каналом дополнительной поддержки отдельных групп налогоплательщиков.

Каждый из указанных исследователей предлагает свое видение сущности налоговых льгот, тем самым обогащая научную дискуссию новыми идеями и практическими предложениями. Этим исследователи вносят вклад в разработку эффективной налоговой политики, которая направлена на нужды общества и экономики.

Итак, для точного понимания налоговой льготы, как особого юридического явления, необходимо четкое определение. Под налоговыми льготами, или льготами по налогам и сборам, понимаются преимущества, которые законодательно предоставляются определенным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов, выделяя их среди остальных. Согласно ст. 56 Налогового кодекса РФ, эти преимущества выражаются в возможности полного или частичного

³ Майбуров И. А. Налоги и налогообложение: учеб. Для студентов вузов. 3-е изд., и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. С. 45.

⁴ Еременко Е. А. Специальные налоговые режимы и концепция справедливости налогообложения. М.: Финансы, 2015. № 9. С. 10.

⁵ Пансков В. Г. Налоговые льготы: целесообразность и эффективность. М.: Финансы, 2012. № 10. С. 20.

освобождения от уплаты налогов и сборов. “Налоговая льгота – это разновидность правовой, под которой понимается правомерное облегчение положения субъекта, позволяющее ему полнее удовлетворить свои интересы, и выражающая как в предоставлении дополнительных, особых прав (преимуществ), так и в освобождении от обязанностей”⁶. Таким образом раскрывается особенность налоговых льгот как разновидности правовых норм, создающих дополнительные удобства для налогоплательщиков, способствуя достижению их собственных интересов. Важно отметить, что подобная льгота не ограничивается простым освобождением от обязанностей, но также включает в себя наделение дополнительными преимуществами, что придает ей многоаспектный характер. Следовательно, такое комплексное толкование налоговых льгот подчеркивает их ключевую роль в построении справедливого и эффективного налогового режима, согласованного с интересами граждан и государства.

Налоговые льготы занимают особое место в налоговой политике любого государства, играя ключевую роль в достижении важных макроэкономических и социальных целей. Их использование оказывает существенное воздействие на развитие национальной экономики, повышение благосостояния граждан и укрепление социальной защищенности населения. Они выступают эффективным инструментом государственной политики, оказывающим позитивное влияние на разные сферы общественной жизни. Во-первых - налоговые льготы служат неким толчком для экономического роста. Применяемые, например, в отношении малого и среднего бизнеса, они помогают уменьшить налоговую нагрузку, стимулируя предпринимательскую инициативу и создавая условия для успешного развития новых предприятий. Активное применение специальных налоговых режимов, таких как упрощенная система налогообложения (УСН) и патентная система налогообложения (ПСН) заметно повысило привлекательность ведения бизнеса в России. Это подтверждается официальными данными Федеральной налоговой службы, свидетельствующими о стабильном росте количества

⁶ Малько А. В. Стимулы и ограничения в праве: монография. М.: Юристъ, 2003. С. 227.

зарегистрированных предпринимателей и ИП, воспользовавшихся этими системами.

Таблица 1. Сравнительная таблица численности ИП и крестьянских хозяйств за 2024 - 2025 гг.⁷

Показатель	2024 г.	2025 г.
Количество индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств, сведения о которых содержатся в ЕГРИП	4 569 917 млн. ч.	4 635 126 млн. ч.
Граждан Российской Федерации	4 519 208 млн. ч.	4 578 164 млн. ч.
Иностранных граждан	50 514 тыс. ч.	56 755 тыс. ч.
Лиц без гражданства	195 человек	207 человек
Общее количество записей о регистрации индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств	124 331 711 млн. ч.	129 142 338 млн. ч.

Таким образом, по состоянию на 01.05.2025 г. численность индивидуальных предпринимателей и крестьянских хозяйств оказалась выше, чем в предыдущем периоде (2024г.), что отражает тенденцию к росту числа самозанятых и мелких сельскохозяйственных производителей, чему как раз способствует УСН и ПСН.

Во-вторых, налоговые льготы важны для социальной политики. Они применяются для защиты наиболее уязвимых категорий граждан, таких как пенсионеры, инвалиды, семьи с детьми, военнослужащие и участники военных конфликтов. Стоит заметить, что положительные эффекты таких мер очевидны: граждане получают возможность сэкономить денежные средства, что улучшает их материальное положение и способствует стабилизации социально-экономического фона. Особое внимание уделяется поддержке семей с детьми, так как материнский капитал и налоговые вычеты непосредственно связаны с решением демографических проблем страны. По сравнению с предыдущим годом, налоговый вычет на второго ребенка увеличился 1400 до 2800 рублей, на третьего и

⁷ Составлено автором ВКР на основе источника: Статистика государственной регистрации ЮЛ и ИП в целом по Российской Федерации. // [Электронный ресурс]. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/14414849/. (дата обращения 13.05.2025).

каждого последующего ребенка - с 3000 до 6000. Также с 6 000 до 12 000 рублей увеличен вычет опекунам, попечителям, приёмным родителям, супругу (супруге) приемного родителя на каждого ребенка, если несовершеннолетний ребенок является инвалидом. Эта же мера действует для учащихся очной формы обучения, аспирантов, ординаторов, интернов, студентов в возрасте до 24 лет, если они являются инвалидами I или II групп. Таким образом происходит поддержка семей в нашем государстве.

“В главе 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса Российской Федерации снижение налоговой нагрузки по НДФЛ в отношении отдельных категорий налогоплательщиков обеспечивается применением налоговых вычетов, а также освобождений от уплаты налога. Меры, которые принимались в отношении поддержки многодетных семей, также сопровождались введением налоговых преференций в виде освобождений от налогообложения следующих видов доходов физических лиц, например:

поддержки в виде материнского (семейного) капитала в случаях и в порядке, предоставляемой в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 2006 г. № 256-ФЗ;

ежемесячной выплаты в связи с рождением (усыновлением) первого ребенка и (или) ежемесячной выплаты в связи с рождением (усыновлением) второго ребенка, осуществляемых в соответствии с Федеральным законом от 28 декабря 2017 г. № 418-ФЗ ⁸”.

Кроме того, налоговые льготы используются для решения стратегических задач государства. Ярким примером служит государственная программа поддержки инновационного бизнеса и цифровизации экономики. Одним из таких инструментов стала специальная ставка страховых взносов для IT-компаний (1%), что сделало российский рынок привлекательным для талантливых специалистов и создателей высокотехнологичных продуктов. Это привело к заметному росту внутреннего рынка информационных технологий и появлению успешных

⁸ Государственный доклад о положении детей и семей имеющих детей в РФ на 2021 г. // Министерство труда и социальной защиты РФ. [Электронный ресурс]. URL: mintrud.gov.ru/docs/2482. (дата обращения: 13.05.2025).

международных брендов.⁹ Таким образом, значение таких преференций для государства состоит в том, что налоговые льготы в России не только влияют на развитие экономики, но и решают важные социальные задачи, повышая общее благополучие граждан и устойчивость экономической системы.

Льготы обладают множеством функций, каждая из них проявляется в зависимости от сферы их применения. Широко признаваемыми функциями налоговых льгот считаются фискальная, регулирующая, контрольная и социальная. Рассмотрим каждую из них отдельно:

1. Фискальная функция. Традиционно считалось, что налоговые льготы способны лишь ослаблять фискальную составляющую, однако в последние десятилетия наблюдается тенденция обратного свойства. Вместо традиционного представления о налогах как средстве изъятия денежных средств у населения и бизнеса, современные ученые акцентируют внимание на другом подходе: “налоговые льготы способны увеличивать совокупные сборы в бюджет¹⁰”. Примером подобной тенденции является концепция автоматического замещения выпадающих доходов. Когда вводится налоговая льгота, краткосрочно государство действительно теряет определенную сумму, однако через некоторое время за счет возросшей активности субъектов, получивших такую льготу, общая сумма собранных налогов увеличивается. Современные расчеты подтверждают этот эффект, что вынуждает пересмотреть традиционное негативное отношение к налоговым льготам с точки зрения бюджета. Когда определенной группе граждан или предприятий дается возможность воспользоваться льготой, государство запускает так называемую цепочку положительных явлений, приводящих к умножению полученных ранее ресурсов. Так, освобождение производителя сырья от налогов способствует снижению себестоимости продукции, а значит снижению цен для потребителей, что стимулирует спрос и в конечном счете снова ведет к

⁹ Информационно-аналитический доклад о состоянии и развитии цифровой экономики России на 2022 г. // Министерство цифрового развития, связи и массовых коммуникаций РФ. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.garant.ru/article/1605871/?ysclid=mbnv9iwwhi476834912>. (дата обращения: 04.04.2025).

¹⁰ Шувалова Ю. И. Возможности и угрозы фискальной функции налоговых льгот в России. Белгород: Научные ведомости Белгородского университета, 2020. № 3(100). С. 56.

пополнению бюджета. Тем не менее, полноценное осуществление фискальной функции налогов сталкивается с рядом препятствий. В ситуации дефицита поступлений в бюджет и отсутствия возможностей для экономии государственных расходов возникают трудности, требующие применения альтернативных путей формирования доходов. Чаще всего прибегают к внутренним и внешним государственным, региональным, местным займам. Но, займы могут привести к образованию государственного долга, что будет являться стимулом для повышения налогов. Таким образом, фискальная функция формирует необходимую основу для государственного участия в экономических процессах, осуществляемого посредством регулирующей функции налоговой системы.

2. Регулирующая функция. Налоговые льготы как инструмент регулирующего воздействия не рассматривается с точки зрения многоаспектности. Помимо экономических процессов, объектами регулирования могут являться социальная политика, культурное развитие общества, и иные направления, которые для государства будут приоритетными. В широком смысле регулирующая функция налоговых льгот означает способность государства избирательно изменять величину налоговой нагрузки отдельных субъектов экономики с целью повлиять на их экономическое поведение. Механизмы реализации регулирующей функции весьма разнообразны и включают как прямые методы (установление специальных налоговых режимов), так и косвенные (через инвестиционные налоговые кредиты, возмещение экспортных пошлин). Применение льготных режимов в сельском хозяйстве России, например, демонстрирует связь регулирующей функции с повышением продовольственной безопасности. Введение специального режима налогообложения для агропромышленного комплекса позволило расширить масштабы производства, увеличить рентабельность и повысить устойчивость сектора. Данные Росстата указывают на ежегодный прирост доли продукции АПК в общем экспорте страны, что дополнительно подтверждает результативность данного метода ¹¹. Хотя регулирующая функция признана

¹¹ Галкин С. С. Российский статистический ежегодник // Статистические материалы, 2022. С. 442.

достаточно эффективной, ее применение не обходится без рисков и ограничений. Особенно остро встает проблема целевой направленности льгот, когда неопределенность критериев предоставления льгот приводит к размыванию первоначального замысла и усиливает коррупционные риски. Другим ключевым ограничением является сложность координации льготных программ с другими элементами фискальной политики, что негативно отражается на целостности экономической системы.

3. Контрольная функция. В российской налоговой доктрине контрольная функция рассматривается как необходимое условие эффективности налоговых льгот. Ведь правильное и своевременное оформление необходимых документов, соблюдение условий получения льгот и подтверждение оснований для их применения возможны только при активной реализации контрольных полномочий. Основу контрольной функции составляет механизм проверок, проводящийся налоговыми органами. Проверки бывают камеральные и выездные, различаются степенью глубины и широты охвата проверяемых материалов. Камеральные проверки проводятся на основании документов, предоставленных самим налогоплательщиком, а выездные предполагают осмотр помещений, инвентаризацию имущества и сбор доказательств возможного правонарушения. Выявление факторов необоснованного применения налоговых льгот служит основанием для взыскания штрафов и пени. Наряду с этим, контролирующие органы вправе проводить разъяснительную работу, уведомляя налогоплательщиков о последствиях неправильного применения льгот и способах устранения ошибок. Однако контрольная функция не ограничивается рамками фискального контроля. Немаловажную роль играет профилактика правонарушений, осуществляемая путем регулярного разъяснения положений законодательства, подготовки рекомендаций и консультаций налогоплательщиков.

4. Социальная функция. Прежде всего, данная функция выражается в установлении социальных налогов и сборов, которые формируют финансовую основу системы государственного социального обеспечения. Кроме того, эта функция может проявляться и в других аспектах. Одним из таких аспектов

является тщательный учет социальных целей при разработке определенных налогов, которые обладают явным производственно-стимулирующим эффектом. Система налоговых льгот, обладающих ярко выраженным социальным аспектом, представляет собой еще одно значимое направление, в котором отчетливо проявляется социальная функция налогообложения. Система налоговых льгот с явным социальным направлением представляет собой еще одно значительное направление, в котором явно проявляется социальная функция налогообложения. Такие льготы присущи различным налогам, однако наибольшее их развитие наблюдается в налогообложении доходов физических лиц. “Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды доходов:

17.1) доходы, получаемые физическими лицами за соответствующий налоговый период: от продажи объектов недвижимого имущества, а также долей в указанном имуществе с учетом особенностей, установленных статьей 217.1 настоящего Кодекса; от продажи иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика три года и более.¹²”.

Несмотря на достоинства социальных налоговых льгот, они сталкиваются с проблемой достаточности и точности. Зачастую желаемый результат не достигается, так как размеры льгот недостаточны для покрытия нужд граждан. Необходимо продолжить усилия по совершенствованию системы льгот, чтобы достичь максимальной пользы для граждан и минимизировать затраты бюджета.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что налоговые льготы это обширная сфера налогообложения, представляющая собой особую категорию правовых норм, дающих возможность избирательно снижать налоговую нагрузку для определенных категорий налогоплательщиков с целью достижения социальных, экономических и политических целей. Они служат не только способом перераспределения государственных ресурсов, но и эффективным инструментом регулирования экономических процессов, стимулирования предпринимательской активности и поддержки социально уязвимых групп населения. Их значение

¹² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2024, с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2025) // Собрание законодательства РФ. 2000. № 32. Ст. 217.

обусловлено возможностью корректировки дисбалансов, возникающих на рынках и социальной среде, созданием благоприятных условий для развития определенных отраслей и территорий, а также стимулированием инвестиций и инноваций. Фискальная, регулирующая, контрольная и социальная функции налоговых льгот дополняют друг друга, образуя целостную систему, которая в совокупности реализует задачи внутренней и внешней экономической политики государства. Однако, помимо положительных эффектов, налоговые льготы несут в себе и определённые риски, такие как возможность злоупотреблений, манипуляций рынком и искажение честной конкуренции. Поэтому необходима разработка и внедрение строгих механизмов контроля и мониторинга, основанных на критериях прозрачности, равенства и эффективности.

1.2 Отличие налоговых льгот от освобождений и иных налоговых преференций

Налоговые льготы и налоговые льготы преференции представляют собой две близкие, но не совпадающие категории в сфере налогового права. В налоговом праве, на мой взгляд, понятие “налоговая преференция и налоговая льгота” сформулированным недостаточно четко. Сложности в разграничении этих двух элементов появляются в тот момент, когда понятие “налоговые льготы” заменяют схожим по значению понятием “налоговые преференции”, из-за того, что данные термины идентичны.

В соответствии со ст. 56 НК РФ: “Льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.” Если определение налоговых льгот уже устоялось и не требует дополнительных исследований, то термин “налоговые преференции” отличается большей гибкостью и разнообразием. Налоговые преференции - это инструмент поддержки налогоплательщиков, выражающийся в виде послаблений и преимуществ. Это более широкая категория, включающий в себя не только

традиционные льготы, но и целый спектр дополнительных мер поддержки субъектов налогообложения. То есть, преференции и льготы соотносятся как общее и частное. Они могут относиться как к прямым налогам (налог на прибыль, налог на доходы физических лиц), так и к косвенным налогам (акцизы, таможенные пошлины).

Стоит определить, что еще является налоговыми преференциями. Термином “налоговые преференции” часто называют специальные налоговые режимы. Специальные налоговые режимы представляют собой альтернативные формы налогообложения, установленные законодательством Российской Федерации для отдельных категорий налогоплательщиков. Эти режимы характеризуются упрощенностью учета, снижением налоговой нагрузки и свободой от ряда обязательств, присущих общим режимам налогообложения. В РФ установлено шесть вариантов налогообложения:

1. Общий налоговый режим (ОСНО).
2. Упрощенный налоговый режим (УСН).
3. Автоматизированный упрощенный налоговый режим (АУСН).
4. Режим для сельскохозяйственных производителей (ЕНСХ).
5. Патентный налоговый режим (ПСН).
6. Налог на профессиональный доход для самозанятых (НПД).

ОСНО - это универсальный налоговый режим, доступный абсолютно всем предпринимателям и компаниям без каких-либо ограничений. Данный режим устанавливается автоматически, если индивидуальный предприниматель или организация не выберут другой вариант налогообложения. Предприниматели и компании, работающие по ОСНО, обязаны оплачивать несколько видов налогов: Налог на прибыль организации - для юридических лиц установлена ставка 20 %; налог на доходы физических лиц (НДФЛ) - стандартные 13 %, при превышении годового дохода в 5 миллионов рублей ставка возрастает до 15 %; НДС (налог на добавленную стоимость) - ставки варьируются от 0 % до 20 %; Местные налоги - налог на имущество, транспортный и земельный налог. Организации, работающие на ОСНО, так же обязаны производить выплату налогов и страховых

взносов за своих сотрудников, включая НДФЛ с заработной платы, а так же взносы на медицинское, пенсионное и социальное страхование. Предприниматели, у которых отсутствуют работники, производят соответствующие платежи только за себя лично. Основными условиями такого налогообложения являются: объект налогообложения - разница между получаемыми доходами и произведенными расходами; налоговый период - месячный, квартальный и годовой; срок уплаты налогов - например до 25 числа следующего месяца после окончания налогового периода. У данного режима есть свои недостатки, такие как:

- высокие требования к ведению бухгалтерского учета и подготовке большого объема отчетности;
- трудоемкий и сложный расчет налоговых обязательств;
- жесткие условия документального сопровождения операций, облагаемых НДС;
- вероятность необходимости дополнительного перечисления средств в региональные бюджеты.

Таким образом, общая система налогообложения представляет собой наиболее полный и традиционный налоговый режим, подходящий для большинства субъектов предпринимательской деятельности.

УСН изначально создана главным образом для субъектов малого и среднего бизнеса. Использовать данный режим вправе компании и индивидуальные предприниматели, удовлетворяющие следующим критериям: лимит численности персонала в течение одного налогового периода - максимум 130 человек; ограничение по уровню годовых доходов: при пониженной ставке предел составляет 188,55 миллиона рублей, при стандартной ставке лимит не превышает 251,4 миллиона рублей суммарно с начала календарного года; Максимальная остаточная стоимость основных средств не должна превышать 150 миллионов рублей; отсутствие филиалов и представительств; участие других юридических лиц в уставном капитале ограничено 25 %. ¹³ Переход на УСН невозможен для

¹³ Теребова С. В. Налоговое стимулирование малого бизнеса в условиях экономической нестабильности, - М.: Проблемы развития территории, 2023. Т. 27. № 1. С. 92.

некоторых категорий организаций и предпринимателей, такие как страховые компании, нотариусы, владельцы ломбардовых заведений, небанковские кредитные организации и другие специализированные субъекты. Начиная с 2023 года, перечень запрещенных видов деятельности пополнился организациями и ИП, чья деятельность связана с изготовлением ювелирных изделий и торговлей драгоценными металлами. Условия налогообложения по УСН выглядят следующим образом:

- объект налогообложения представлен двумя вариантами: “Доходы” и “Доходы минус расходы”;

- ставка налога: при объекте “Доходы” пониженная ставка равна 6 %, а при варианте “Доходы минус расходы” – 15 %. Если пороговые значения превысят допустимые лимиты, применяется повышенная ставка - 8 % и 20 % соответственно;

- налоговый период - квартал и год;

- срок уплаты налогов: до 28 числа месяца, идущего за истекшим отчётным периодом. Годовой налог организации обязаны внести до 28 марта последующего года, индивидуальные предприниматели - до 28 апреля.

Сроки подачи декларации по УСН претерпели изменения с 2023 года.¹⁴ Организации теперь должны представить отчетность до 25 марта следующего года, а индивидуальные предприниматели - до 25 апреля следующего года. Главными преимуществами упрощенной системы налогообложения являются возможность самостоятельного выбора налогообложения и соответствующей налоговой ставки, простота и прозрачность бухгалтерского учета, отсутствие необходимости уплаты налога на добавленную стоимость (НДС), налога на прибыль и налога на имущество, возможность совмещения с другими налоговыми режимами (например, с патентной системой). Однако, несмотря на вышеперечисленные плюсы, существуют и некоторые недостатки:

¹⁴ Зотиков Н. З. Упрощенная система налогообложения в системе специальных налоговых режимов. М.: Вестник ИПБ, 2023. С. 39.

- действуют строгие ограничения по числу сотрудников, объему доходов, стоимости основных средств и типу деятельности;
- запрещено открывать филиалы и представительства;
- существует ограниченный перечень расходов;
- даже при убытках обязательна уплата минимального налога;
- могут возникать сложности при взаимодействии с партнерами, предпочитающими работу с поставщиками, уплачивающими НДС.

ЕСХН разработан специально для производителей сельскохозяйственной продукции. Воспользоваться данным специальным налоговым режимом вправе индивидуальные предприниматели и юридические лица, чья деятельность соответствует определенным требованиям. Базовым требованием является то, что выручка от сельскохозяйственной деятельности должна составлять не менее 70 % от общей суммы доходов налогоплательщика. Количество нанимаемых сотрудников не должно превышать трехсот человек, что является дополнительным ограничением для индивидуальных предпринимателей и организаций, занимающихся рыболовством.¹⁵

ПСН представляет собой особый льготный режим, созданный специально для индивидуальных предпринимателей. При данном режиме предприниматель уплачивает фиксированную плату, получая взамен патент - официальный документ, удостоверяющий право осуществлять определенный вид коммерческой деятельности. Цена патента, который может быть выдан сроком от 1 до 12 месяцев, заменяет собой все остальные налоги.

НПД введен специально для категории самозанятых граждан - физических лиц, ведущих независимую трудовую деятельность без найма сотрудников. Это могут быть частные кондитеры, фотографы, фрилансеры и другие профессионалы, предпочитающие не регистрироваться как индивидуальные предприниматели, но желающие легализовать свою деятельность.¹⁶ Применять данный режим

¹⁵ Горцевская О. Г., Целик М. Е. Актуальные проблемы упрощенной системы налогообложения в России. М.: Актуальные проблемы экономики и управления, 2022. № 1(11). С. 56.

¹⁶ Дибиров Ю. С., Якубова З. С. Нормативное регулирование и условия применения упрощенной системы налогообложения. // Санкт-Петербург.: Евразийский юридический журнал. 2022. № 5(168). С. 262.

могут и ИП, если у них отсутствует персонал, который устроен по договорам, если предельная сумма годового дохода не выше 2,4 миллионов рублей, и если разрешены к продаже только изделия ручной работы, сделанные по заказу клиента, а не серийные готовые товары. Плательщики НПД уплачивают единственный налог - налог на профессиональный доход. Данный налог устанавливается следующим образом:

- объектом налогообложения при НПД являются доходы, полученные налогоплательщиком;
- налог уплачивается ежемесячно;
- размер ставки зависит от того, откуда приходит доход: если от физических лиц, то размер ставки 4 %, а если от юридических – 6 %;
- налогоплательщик должен оплатить налог до 28 числа следующего месяца после окончания отчетного периода.

Налоговая отсрочка и рассрочка - это тоже своего рода налоговые преференции. Они дают возможность отсрочить погашение налоговых обязательств для тех граждан, у которых есть свои финансовые трудности, не позволяющие оплатить обязательство в срок. Налогоплательщик, который имеет непогашенный долг по налогам, сборам, пеням, и не может оплатить его до конца срока, имеет право обратиться в налоговый орган с просьбой о рассрочке и отсрочке платежа.

Рассрочка платежа допускает постепенное погашение долга в течение периода до 3 лет, в то время как отсрочка платежа позволяет произвести единовременный платеж в конце периода, не превышающего 1 год. Чтобы соответствовать требованиям, налогоплательщик должен предоставить веские основания, необходимые документы и финансовое обеспечение (например, залог, гарантию или банковское поручительство). Критерии получения таких преференций изложены в п. 2 ст. 64 Налогового кодекса Российской Федерации, а необходимая документация указана в п. 4-6 ст. 64 и Порядке, утвержденном Приказом ФНС

России от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1134@.¹⁷ Выбор органа, ответственного за одобрение запроса, зависит от суммы задолженности:

В случае обязательств на сумму менее 50 млн. р. решение принимается региональным управлением ФНС;

В случае сумм, превышающих 50 млн. р., или если налогоплательщик ранее получал отсрочку/рассрочку платежа в течение того же календарного года, заявление рассматривается Межрегиональной инспекцией ФНС по управлению задолженностью.

Налоговый орган должен вынести решение в течение 10 рабочих дней с момента получения заявления, хотя этот срок может быть продлен до 20 календарных дней, если потребуется дополнительная информация.

Далее, стоит разграничить налоговые льготы и преференции.

Таблица 2. Сравнительная таблица налоговых льгот и налоговых преференций¹⁸

Характеристики	Налоговые льготы	Налоговые преференции
Определение	Конкретный вид льготы	Широкая категория мер
Виды	Налоговые вычеты, пониженные ставки, полное освобождение от уплаты налогов	Отсрочка, рассрочка, налоговый кредит, специальные налоговые режимы
Цель	Точечная помощь отдельным категориям	Общее стимулирование экономики
Финансовый эффект	Всегда уменьшает сумму налога к уплате	Может как уменьшить налог, так и переносить срок уплаты без изменения суммы
Условия применения	Жестко привязаны к статусу налогоплательщика	Часто требуют обоснования (например, трудное финансовое положение для рассрочки)

Таблица отображает подход общего и частного в соотношении льгот и преференций. Это значит, что все налоговые льготы можно отнести к преференциям,

¹⁷ Приказ Федеральной налоговой службы от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1134@ (ред. от 16.02.2024) "Об утверждении Порядка предоставления налоговыми органами отсрочки, рассрочки по уплате задолженности по налогам, сборам и страховым взносам в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации и (или) налогов, сборов, страховых взносов, срок уплаты которых не наступил, инвестиционного налогового кредита" // Российская газета. 2023. 15 января. № 416.

¹⁸ Составлена автором ВКР на основе источника: Майбуков, И. А., Сколовская А. М. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учеб. / И. А. Майбуков. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2022. - С. 352.

но не все преференции могут являться льготами. Таким образом, налоговая льгота и налоговая преференция представляют собой две взаимосвязанные, но принципиально разные категории.¹⁹ Налоговые льготы устанавливают четко очерченные преимущества для определенных категорий налогоплательщиков, подчиняются строгим законодательным нормам и оказывают значительное влияние на доходы бюджета. Налоговые преференции, напротив, включают более широкий диапазон преимуществ, применяются гибко и реже влияют на бюджетные поступления. Четкое понимание различий между этими категориями важно для разработки правильной налоговой политики, обеспечивающей устойчивое развитие экономики.

1.3 Виды налоговых льгот

Тема классификации налоговых льгот остается открытой и вызывает споры как среди теоретиков, так и среди практиков. Специалисты используют разные подходы и признаки для группировки льгот, и даже при самом распространенном традиционном делении одни и те же виды льгот порой распределяются по совершенно разным категориям. Стоит добавить, что на данный момент не существует исчерпывающей и полной классификации налоговых льгот, которая бы охватывала все возможные признаки и позволяла четко систематизировать существующие виды льгот. Классификация, отражающая в себе все виды налоговых льгот, должна учитывать максимальное количество признаков, чтобы устранить имеющиеся разногласия и сделать систему более удобной и понятной. Выявление и систематизация видов налоговых льгот играет ключевую роль в правильном понимании и реализации государственной фискальной политики. Категория налоговых льгот объединяет различные меры, направленные на снижение налоговой нагрузки. Выявление и классификация этих мер позволит определить их точную направленность и сферу действия. В НК РФ не содержится исчерпывающего перечня разновидностей налоговых льгот, причем, судя по намерениям

¹⁹ Гончаренко Л. И. Налоговые преференции в пространственном развитии страны: терминологический аспект исследования. М.: Финансы: теория и практика, 2024. Т. 28. С. 96.

составителей Кодекса, распространенные среди многих налогоплательщиков налоговые вычеты и скидки не попадают под определение налоговых льгот.²⁰ “Льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.” Между тем, подобный подход вступает в конфликт с общепризнанными представлениями о налоговых льготах как о важном инструменте регулирования налоговой политики государства.

Итак, рассмотрим разные основания для классификации налоговых льгот.

1. По уровню власти.

Существуют три основных вида налоговых льгот, отраженные в ст. 56 НК РФ, которые отличаются тем, кто их устанавливает: федеральные (установлены в НК РФ), региональные (устанавливаются актами представительных органов субъектов РФ в соответствии с НК РФ) и местные (устанавливаются актами представительных органов муниципальных образований в соответствии с НК РФ).²¹ Установление федеральными органами льгот по региональным и местным налогам признается нарушением принципа самостоятельности бюджетов, закрепленного в Бюджетном кодексе Российской Федерации.

Данная практика приводит к снижению доходной базы бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований. В целях устранения указанного противоречия планируется прекратить установление налоговых льгот данного вида.²²

2. В зависимости от регулируемого элемента налогообложения.

²⁰ Черник Д. Г. Налоги и налогообложение: учебник для вузов. М.: Юрайт, 2023. С. 265.

²¹ Мишле Е. В. Налоговое право. Региональные и местные налоги и сборы: учебное пособие для среднего профессионального образования. - 3-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт, 2025. С.70.

²² Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 гг. // Справочно-правовая система “КонсультантПлюс”. [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_458280/. (дата обращения: 22.05.2025).

Классификация налоговых льгот основана на характеристиках элемента налогообложения, на который они направлены, и подразделяется на три ключевых типа:

1. Изъятия - это освобождение от налогообложения отдельных объектов или частей доходов, попадающих под налоговую базу.
2. Вычеты (скидки) - снижение подлежащей уплате суммы налога путем уменьшения налоговой базы или налоговой ставки.
3. Налоговые кредиты - предоставление налогоплательщику временной отсрочки или частичного освобождения от уплаты налога с последующим погашением либо отказом от погашения образовавшейся задолженности.

Исключения из налогообложения, реализуемые через скидки и освобождения, позволяют вывести определенные объекты из-под действия налогов. В результате, доход, полученный от конкретной деятельности, не подлежит налогообложению. Примером таких исключений являются стипендии, государственные пособия, пенсии и другие доходы, перечисленные в статье 217 Налогового кодекса Российской Федерации. Скидки в налогообложении представляют собой форму льгот, при которой происходит уменьшение налогооблагаемой базы на величину затрат, понесенных налогоплательщиком. Эти расходы должны быть направлены на социально значимые или экономические цели, которые поддерживаются обществом и государством. В качестве примера можно привести имущественный налоговый вычет, возникающий при реализации имущества. Данный вычет позволяет уменьшить сумму, с которой уплачивается налог на доходы физических лиц, стимулируя граждан к совершению определенных действий, полезных для экономики. Освобождения представляют собой категорию налоговых льгот, нацеленных на снижение размера налоговой ставки или суммы налогового обязательства. Учитываются личные обстоятельства налогоплательщика более полно, так как обеспечивается непосредственное уменьшение налогового бремени. Выделяют несколько подгрупп таких льгот: уменьшение налоговой ставки; сокращение окладной суммы (общего налога); отсрочка или рассрочка по исполнению налоговых обязательств; предоставление налогового кредита;

выдача инвестиционного налогового кредита; предоставление целевого налогового кредита; возвращение ранее уплаченных налоговых сумм.

3. В зависимости от своей природы налоговые льготы делятся на две большие группы:

1. Социальные льготы - предусматривают освобождение от налогообложения доходов, связанных с социальной защитой граждан. Например, в соответствии со статьей 217 Налогового кодекса РФ, не подвергаются обложению налогом пенсии, назначенные в рамках государственного пенсионного обеспечения и трудового законодательства, а также социальные добавки к пенсиям, предоставляемые федеральными и региональными нормативными актами.

2. Экономические льготы - направлены на снижение налоговой нагрузки для стимулирования экономического роста. Согласно пункту 3.5 статьи 251 Налогового кодекса, при расчете налоговой базы не берутся в расчёт доходы в виде имущества (кроме субсидий).

4. В зависимости от функционального назначения.

Систематизация видов налоговых льгот строится исходя из целей их введения и решаемых задач. В частности, можно выделить несколько классов льгот. **Компенсационные** льготы - направлены на выравнивание уровня жизни различных социальных слоев и оказание поддержки гражданам, находящимся в уязвимом положении. В свою очередь, **гарантийные** льготы обеспечивают соблюдение прав и законных интересов участников правоотношений. А **стимулирующие** льготы создают благоприятные условия для реализации государственных программ и инициатив, как на федеральном, так и на региональном уровнях, а также способствуют достижению значимых для общества результатов.

Обращая внимание на классификацию, следует отдельно остановиться на проблемах, связанных с прекращением действия компенсационных льгот. Важно отметить, что отмена таких льгот не ухудшает положение налогоплательщика, поскольку право на пользование налоговой льготой возобновляется заново в каждом следующем налоговом периоде.

5. В зависимости от налогоплательщика.

Налоговые льготы могут предоставляться как физическим, так и юридическим лицам. Такое разделение часто вызывает сложности в правоприменительной практике и трактовке законодательства. Некорректные формулировки могут нарушать нормы права и ущемлять интересы отдельных категорий налогоплательщиков. Один из ярких примеров - освобождение от налогообложения организаций, занимающихся культурой и искусством, предусмотренное пунктом 20 статьи 149 НК РФ. Однако на практике сложно установить, кто конкретно попадает под эту льготу.

Ранее налоговые льготы условно делили на две группы: те, что действовали в течение определенного промежутка времени, и те, которые имели неограниченный срок действия. Однако сейчас, с учётом проведённой оценки эффективности налоговых льгот, принято решение, что каждая новая льгота должна вводиться с ограниченным сроком действия. Продолжительность льготы должна устанавливаться в зависимости от целей её введения, при этом сохраняется возможность продления срока действия льготы при необходимости.

Таким образом, существующих налоговых льгот выявляет сложность их классификации. Разнообразие критериев - от целей и объектов до получателей и сроков - требует глубоких знаний в области налогового права и экономической теории. Хотя классификация необходима для разработки эффективной налоговой политики, обеспечивающей справедливое распределение налогового бремени и стимулирование экономики, единого подхода пока не существует. Налоговый кодекс РФ содержит различные виды льгот, которые предназначены как для широкого круга налогоплательщиков, так и для отдельных категорий. Различные подходы к классификации (по направлению воздействия, срокам, субъектам) демонстрируют отсутствие универсальной системы, что обуславливает необходимость дальнейших исследований и доработки нормативной базы.

2 ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

2.1 Источники правового регулирования налоговых льгот

С тех пор как в 1999 году налоговые льготы были впервые включены в отраслевое законодательство России, их применение привело к появлению обширной юридической практики. До 1999 года в России действовали специфические правила предоставления налоговых льгот, установленные Законом РФ "О налогах на имущество физических лиц" от 09.12.1991 № 2003-1 (утратил силу), принятым еще в советское время (1991 г.). Данный закон отразил в себе имущественный налог для граждан.²³ Из-за того, что налоговая система России представляет собой большой и сложный институт, довольно часто требуется обновление налогового законодательства. Это можно наблюдать в регулярных поправках, которые вносятся в обе части НК РФ.

Такие изменения необходимы, если учитывать постоянно меняющуюся экономическую и налоговую политику. Если бы не подобные изменения, то вероятность возникновения пробелов в праве была бы на уровень выше. Эти проблемы особенно очевидны в правовой базе, регулирующей налоговые льготы в России, где несоответствия и частые изменения создают неопределенность в их применении.

Налоговые льготы играют значительную роль в бюджетной политике Российской Федерации, выступая инструментом стимулирования экономического роста, поддержки социально уязвимых групп населения и поощрения инвестиций в приоритетные отрасли. Правовое регулирование налоговых льгот в России основано на многоуровневой системе нормативных актов, включающей как внутреннее законодательство, так и международные соглашения.

Система правового регулирования налоговых льгот в Российской Федерации базируется на нескольких важнейших нормативных документах федерального значения. Рассмотрим наиболее значимые из них подробно.

²³ Закон РФ от 09.12.1991 (ред. от 02.11.2013) № 2003-1 "О налогах на имущество физических лиц" (утратил силу) // Российская газета. 1992. 16 января. № 5.

1. Конституция Российской Федерации.

Фундаментальные основы налогового регулирования, включая льготы, закреплены в Конституции Российской Федерации. Согласно статье 57, каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы, в то время как налоговые льготы должны основываться на федеральном законе.²⁴ Это означает, что любая налоговая льгота - будь то полное освобождение, пониженная ставка или вычет - должна вводиться только на основании закона, а не произвольных решений властей. Таким образом справедливо подчеркивается принцип, согласно которому новые налоговые законы или поправки, ухудшающие положение налогоплательщиков, не могут иметь обратной силы. Поскольку налоговые льготы по своей сути связаны с расчетом и уплатой конкретных налогов, они могут применяться только в том случае, если у налогоплательщика действительно есть обязательство по уплате. Если гражданин по закону не обязан платить определенный налог за свою деятельность, то налоговые льготы просто не вступают в силу.

Ст. 55 Конституции РФ играет решающую роль в регулировании налоговых льгот, поскольку она устанавливает два основополагающих принципа: недопустимость нарушения прав человека и допустимые пределы их ограничения. Когда определенные налогоплательщики получают льготы, это не должно интерпретироваться как ущемление прав других участников.

Конституция РФ служит основополагающим источником, устанавливающим ключевые принципы налогообложения в ст. 57, 71 и 72. Эти положения гарантируют законность налогообложения и одновременно разграничивают полномочия между федеральными и региональными органами власти. Конституционные рамки гарантируют, что любые налоговые льготы должны быть установлены законом и не могут применяться произвольно, обеспечивая необходимые гарантии прав налогоплательщиков. Конституция допускает ограничение прав только на основании федерального законодательства и только в тех случаях,

²⁴ Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Российская газета. 2020. 04 июля. № 144. Ст. 55, 57.

когда это необходимо для защиты: Конституционного строя, общественной морали и здоровья, прав и законных интересов других лиц, обороны страны и безопасности государства. В налоговой сфере это означает, что, хотя критерии получения льгот могут показаться ограничительными, они не являются нарушением прав человека. Скорее, эти ограничения объективно оправданы: потребностями эффективного налогового администрирования, приоритетами экономического развития государства на данный момент. Таким образом, избирательный характер налоговых льгот представляет собой инструмент политики, а не механизм ограничения прав, который всегда действует в рамках конституции.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации.

Основным источником налогового законодательства, в том числе регулирующим льготы, является НК РФ. Он состоит из двух частей: Часть первая НК РФ от 31.07.1998 № 146-ФЗ устанавливает общие принципы налогообложения, включая основания для предоставления налоговых льгот. Вторая часть НК РФ от 05.08.2000 № 117-ФЗ регулирует конкретные налоги, подробно описывая льготы, вычеты и льготные ставки (ст. 217, 224, 395). Ст. 56 НК РФ регламентирует само понятие налоговых льгот, предоставляющих отдельным категориям налогоплательщиков полное или частичное освобождение от уплаты налога. Здесь определены возможные способы применения льгот, включая освобождение от налога, сокращение налоговой ставки или изменение сроков внесения обязательных платежей. Глава 16 НК РФ посвящена вопросам специальных налоговых режимов, применяемых для малых и средних предприятий. Эти режимы предоставляют бизнесу упрощённый порядок расчетов и уплаты налогов, снижают административную нагрузку и создают оптимальные условия для стартапа и развития бизнеса.

НК РФ, в частности его вторая часть, является основным законодательным источником налоговых льгот. Он систематически регулирует различные формы налоговых льгот, включая льготы, пониженные ставки и налоговые льготы по налогу на прибыль.

3. Федеральный закон "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" от 31 июля 2020 года (в ред. от 31.07.2020) № 265-ФЗ является нормативной базой для налоговых льгот в российском ИТ-секторе представляет собой комплексный законодательный подход к установлению целевых налоговых льгот для российского сектора информационных технологий.²⁵ Этот закон является примером того, как федеральное законодательство служит основным инструментом создания и регулирования налоговых льгот в рамках российской правовой системы.

Закон вводит многоуровневую систему налоговых льгот, разработанную специально для аккредитованных ИТ-компаний. По своей сути, он изменяет три основных налоговых обязательства: налог на прибыль организаций, страховые взносы и налог на добавленную стоимость. Что касается налога на прибыль корпораций, то закон предусматривает беспрецедентное снижение стандартной ставки в 20 % до всего лишь 3 % для квалифицированных ИТ-компаний. Это существенное преимущество зависит от строгих критериев отбора, включая обязательную аккредитацию в Министерстве цифрового развития и требование о том, чтобы не менее 90 % выручки компании приходилось на квалифицированную ИТ-деятельность. Не менее важными являются положения, касающиеся страховых взносов, где закон устанавливает льготную ставку в размере 7,6 % по сравнению со стандартной ставкой в 30 %. Эта льгота, в частности, распространяется на заработную плату сотрудников, занимающихся разработкой программного обеспечения и смежными ИТ-видами деятельности, создавая мощный стимул для развития персонала в этом секторе. Режим НДС в соответствии с законом предусматривает полное освобождение от уплаты НДС (ставка 0 %) при экспорте лицензионного программного обеспечения, заменяя стандартную ставку 20 %, тем самым повышая международную конкурентоспособность российских ИТ-продуктов.

4. Акты представительных органов субъектов РФ.

²⁵ Федеральный закон от 31. 07. 2020 (в ред. от 31.07.2020) № 265-ФЗ" О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" // Собрание законодательства. 2020. 20 сентября. № 8.

Помимо федеральных законов, значительную роль в формировании налоговых преференций играют региональные и муниципальные правовые акты, адаптирующие федеральные нормы к специфике конкретного региона или муниципального образования. Так, законы субъектов РФ позволяют устанавливать нулевые или минимальные налоговые ставки для отдельных категорий предпринимателей, работающих в сельской местности или удаленных районах. . Так, в Законе “Амурской области О пониженных ставках налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет, и об инвестиционном налоговом вычете на территории области” сказано: “Установить пониженную ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет, в размере 13,5 процента для следующих категорий налогоплательщиков: организации, реализующие на территории области инвестиционные проекты по видам экономической деятельности "сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство", "производство пищевых продуктов, включая напитки", "обработка древесины и производство изделий из дерева", "производство машин и оборудования", "производство электрооборудования, электронного и оптического оборудования", "производство транспортных средств и оборудования", "производство кирпича, черепицы и прочих строительных изделий из обожженной глины", "производство цемента, извести и гипса", "производство изделий из бетона, гипса и цемента", в части прибыли, полученной с момента ввода в эксплуатацию объекта инвестиций до конца срока окупаемости данного проекта, но не более чем на три года, при условии направления высвободившихся от налогообложения средств на цели, предусмотренные данными инвестиционными проектами; и тд”²⁶. Подобные преференции призваны привлечь инвестиции в малоразвивающиеся регионы, расширить инфраструктуру и снизить уровень безработицы.

5. Акты представительных органов муниципальных образований.

²⁶ Закон Амурской области от 04.10.2010 (с изм. и доп. вступ в силу с 04.05.2023) № 389-ОЗ “О пониженных ставках налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет, и об инвестиционном налоговом вычете на территории области” // Законодательное собрание Амурской области [Электронный ресурс]. URL: <https://zs.amurobl.ru/>. 2010. 10 декабря. № 7.

Чертой местного регулирования является внедрение налоговых льгот для некоммерческих организаций, занятых благотворительностью или поддержкой культуры и искусства. Законодательством многих городов предусмотрено полное или частичное освобождение НКО от местных налогов (земельный налог, транспортный налог, и налог на имущество физических лиц), что стимулирует социальную ответственность бизнеса и граждан.

В соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 2014 года № 473-ФЗ "О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации" территория опережающего социально экономического развития определяется как специально выделенные территории в пределах субъектов Российской Федерации. Это обозначение может включать закрытые административно-территориальные образования и особые акватории, где российское правительство внедрило специальную правовую базу для ведения бизнеса и другой экономической деятельности. Эти территории были созданы в рамках более широкой стратегии модернизации экономики России, и первые такие территории были созданы на Дальнем Востоке для стимулирования регионального развития. Основными целями этого специального режима являются: создание благоприятных инвестиционных условий, ускорение социально-экономического роста в определенных регионах и повышение уровня жизни местного населения за счет расширения инфраструктуры и экономических возможностей²⁷.

6. Международные соглашения в сфере налоговых льгот.

Налоговые отношения Российской Федерации с иностранными государствами регулируются международными соглашениями, которые имеют преимущественную силу перед внутренним налоговым законодательством в соответствии со ст. 7 НК РФ. При определении налоговых обязательств по трансграничным платежам российские компании, выступающие в качестве налоговых агентов, должны тщательно применять положения соответствующих соглашений об избежании двойного налогообложения. Недавняя судебная практика показала,

²⁷ Федеральный закон от 29.12.2014 (ред. от 04.04.2020) № 473-ФЗ "О территориях опережающего экономического развития в Российской Федерации" // Российская газета. 2014. 20 января. № 299.

что льготы по договору не могут применяться автоматически и требуют надлежащей документации, включая свидетельства о резидентстве и бенефициарном владении. Согласно п. 2 ст. 311 НК РФ, российские организации могут вычитать расходы, связанные с доходами из иностранных источников, при расчете своей налоговой базы. Налоговый агент должен получить надлежащие документы, подтверждающие статус налогового резидента получателя и фактического владельца, чтобы применять любые пониженные ставки налога у источника или льготы, предусмотренные применимыми договорами (ст. 312 НК РФ). Обязанности налоговых агентов по представлению отчетности определены в ст. 310 НК РФ, которая требует представления информации о платежах иностранным юридическим лицам и удержанных налогах. Как разъясняется в Постановлении Пленума Высшего арбитражного суда Российской Федерации от 30 июля 2013 года № 57, налоговый агент несет полную ответственность за правильность исчисления и удержания налогов, включая надлежащее применение предусмотренных договором льгот²⁸.

Для налогоплательщиков, осуществляющих международную предпринимательскую деятельность, соглашения об избежании двойного налогообложения служат важнейшими инструментами оптимизации налоговых обязательств. Однако важно подчеркнуть, что само по себе наличие таких соглашений автоматически не освобождает от уплаты налогов в РФ. Поправки к НК РФ ввели дополнительные требования к документации для налогоплательщиков, желающих воспользоваться льготами по договорам, включая необходимость подтверждения статуса бенефициарного владельца. Эффективное использование данных требует глубокого понимания их конкретных положений, в частности, касающихся правил постоянного представительства, ставок налога у источника и методов предоставления налоговых льгот за рубежом. Надлежащее применение этих международных соглашений позволяет компаниям расширять свою

²⁸ Постановление Пленума ВАС Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 “О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации” // Бюллетень Верховного суда Российской Федерации. 2013. № 4.

деятельность по всему миру, соблюдая при этом требования налогового законодательства.

Система правового регулирования налоговых льгот в РФ представляет собой сложный и многоуровневый механизм, сочетающий конституционные принципы, кодифицированное налоговое законодательство, федеральные и региональные нормативные акты, международные договоры и судебную практику. Эта всеобъемлющая система отражает попытку государства сбалансировать фискальные интересы с приоритетами экономического стимулирования, обеспечивая при этом соблюдение основополагающих правовых принципов. Специальные федеральные законы, такие как № 265-ФЗ о льготах для ИТ-сектора и № 473-ФЗ о территориях опережающего развития, демонстрируют целенаправленный подход законодателя к экономическому стимулированию. Эти законы создают отраслевые системы стимулирования, сохраняя при этом связь с общими налоговыми положениями. Региональное законодательство дополняет эти рамки, предоставляя местные льготы в пределах, установленных Конституцией. Международные договоры, в частности соглашения об избежании двойного налогообложения, вводят дополнительный уровень регулирования. Эти документы часто предусматривают специальные налоговые ставки или льготы, которые должны надлежащим образом применяться в рамках национальной правовой системы. Иерархия норм, установленная ст. 7 НК РФ, обеспечивает примат положений международных договоров в случае их противоречия внутреннему законодательству.

6. Акты судебной практики.

Акты судебной практики не являются источниками правового регулирования, но суды при рассмотрении аналогичных дел должны на них ориентироваться. Судебная практика, особенно решения Конституционного Суда РФ и Верховного Суда РФ, играет решающую роль в толковании и применении положений о налоговых льготах. Суды разработали важные доктрины, касающиеся предотвращения злоупотребления налоговыми льготами и надлежащего применения положений международных договоров.

2.2 Общие требования к установлению и применению налоговых льгот

В научной литературе содержится относительно мало исследований по фундаментальным правовым принципам, регулирующим льготы, включая налоговые. Однако некоторые ученые обращались к этому вопросу.

Например, И. С. Морозова утверждает, что принципы преференциальных режимов должны включать системность, федерализм, законность, профессионализм, компетентность и гласность²⁹. При конкретном рассмотрении налоговых льгот ученые, как правило, выделяют несколько основных принципов: факультативность, добровольность, недискриминация и запрет на индивидуальное применение³⁰. Эти позиции свидетельствуют о частичном совпадении характеристик и принципов, лежащих в основе налоговых льгот.

Важным является то, что принцип универсальности и равенства служит как общеправовой, так и конституционной основой, которая формально закреплена в налоговом законодательстве. Этот принцип гарантирует, что налоговые льготы не могут создавать неоправданных преимуществ для определенных групп или отдельных лиц. Примечательно, что, хотя эти теоретические основы служат ценным руководством, их практическая реализация часто сталкивается с трудностями из-за противоречивых политических целей и проблем толкования в судебной практике. Например, суды часто сталкиваются с проблемой определения того, нарушает ли та или иная льгота принцип недискриминации, когда она распространяется на конкретные сферы экономики.

Российское налоговое законодательство включает в себя основополагающий принцип всеобщности и равенства в налогообложении, которые включают в себя несколько ключевых аспектов. Во-первых, они устанавливают, что все физические и юридические лица без исключения обязаны платить налоги. Во-вторых, закон запрещает любые формы дискриминационного налогообложения, основанные на социальных, расовых, этнических, религиозных или других

²⁹ Морозова И. С. Теория правовых льгот: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов: Саратовская государственная академия права, 2007. С. 12.

³⁰ Глубокова Н. Ю. Теория и история налогообложения: учеб. пособие. М.: Изд. центр ЕАОИ, 2009. С. 64.

подобных признаках. В-третьих, принципы прямо запрещают установление налоговых льгот, учитывающих такие факторы, как форма собственности, гражданство или происхождение капитала, как для физических, так и для юридических лиц. Эти положения направлены на обеспечение юридического равенства и всеобщности путем сохранения равного правового статуса для всех участников налоговых отношений, включая тех, кто пользуется налоговыми льготами. Однако практическое применение этого принципа вызвало серьезные споры в юридической науке. Как отмечает известный налоговед В. Г. Пансков: “Хотя НК формально признает принципы универсальности и равенства в налогообложении, их абсолютная реализация на практике остается недостижимой. Это особенно очевидно при изучении специальных налоговых режимов, льгот и дифференцированных налоговых ставок, которые по своей сути создают различия между налогоплательщиками”³¹.

В научных кругах подчеркивается внутреннее противоречие: само существование налоговых льгот неизбежно создает неравенство между налогоплательщиками, несмотря на конституционный мандат на равное обращение. Некоторые ученые утверждают, что этот парадокс отражает сложный баланс между теоретическими правовыми принципами и практическими потребностями фискальной политики. Например, целенаправленные налоговые льготы для конкретных отраслей или социальных групп, создавая формальное неравенство, могут служить законным целям экономической или социальной политики. В. Г. Пансков предполагает, что вместо того, чтобы рассматривать универсальность и равенство как существующие реальности, мы должны рассматривать их как желаемые цели для правового государства. Эта точка зрения признает, что полного равенства в налогообложении достичь невозможно, особенно при рассмотрении таких необходимых исключений, как налоговые льготы, прогрессивная структура ставок и целевые стимулы. Следовательно, этот принцип служит скорее ориентиром при разработке налоговой системы, чем абсолютным требованием.

³¹ Пансков, В. Г. Налоговые льготы: целесообразность и эффективность. М.: Финансы, 2012. №10. С. 34.

В правовой доктрине ученые обычно выделяют несколько основных принципов, регулирующих установление налоговых льгот.³² Эти принципы обеспечивают сбалансированный подход к налогообложению, обеспечивая необходимую гибкость как для законодателей, так и для налогоплательщиков:

1. Необязательный характер налоговых льгот.

Налоговые льготы являются необязательным элементом системы налогообложения. Хотя такие важные компоненты, как налоговые ставки и налогооблагаемая база, всегда должны быть определены, льготы могут вводиться по усмотрению законодателей на основе федерального или регионального законодательства, а также муниципальных нормативных актов. Такой дискреционный подход позволяет правительствам адаптировать налогово-бюджетную политику к конкретным экономическим условиям или социальным потребностям без ущерба для фундаментальной структуры налогообложения. Например, могут быть введены временные налоговые льготы для стимулирования инвестиций в определенные отрасли во время экономических спадов.³³

2. Принцип добровольного применения.

Налогоплательщики обладают значительной самостоятельностью в принятии решения об использовании имеющихся налоговых льгот. Действующая система позволяет налогоплательщикам либо претендовать на применимые льготы, либо официально отказываться от них на один или несколько налоговых периодов, если только такой отказ прямо не запрещен Налоговым кодексом. Важно отметить, что законодательство требует официального письменного уведомления налоговых органов об отказе от льгот. Важным аспектом этого принципа является то, что простое отсутствие информации о льготах в налоговой декларации автоматически не означает отказа от прав - налогоплательщики по-прежнему могут претендовать на соответствующие льготы задним числом, если они соответствуют всем требованиям законодательства.

³² Майбуров И. А., Сколовская А. М. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учеб. // М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2022. С. 384.

³³ Глубокова Н. Ю. Теория и история налогообложения: учеб. пособие. М.: Изд. центр ЕАОИ, 2009. С. 64.

Эта мера предосторожности предотвращает непреднамеренную потерю льгот из-за административного надзора. Данные принципы отражают тщательно выверенный баланс между налоговыми интересами государства и правами налогоплательщиков, что позволяет проводить гибкую налоговую политику и защищает от возможных злоупотреблений.

3. Принцип налоговой недискриминации.

Налоговое законодательство негативно относится к применению льгот на основе факторов, порождающих дискриминацию (гражданство физических лиц, форма собственности). Соответственно, этим принципом обеспечивается равенство субъектов налогообложения и подход способствует здоровой конкуренции на рынке. Данный запрет может распространяться не только на прямые, но и на косвенные формы предоставления льгот.

4. Запрет индивидуального применения.

Налоговое законодательство прямо запрещает создание льгот, предназначенных для конкретных налогоплательщиков. Правовые нормы, регулирующие налоговые льготы, должны устанавливать четкие, объективные критерии приемлемости, стандартизированные процедуры подачи заявок и единые требования к документации. Этот универсальный подход гарантирует, что все субъекты, отвечающие требованиям, могут получить доступ к льготам на равных условиях. Судебная практика последовательно подтверждает, что любые попытки введения персонифицированных налоговых льгот нарушают конституционные принципы равенства перед законом. Стандартизация критериев предоставления льгот служит важной гарантией от коррупции и преференциального режима в вопросах налогообложения.

Эти принципы работают в тандеме, обеспечивая целостность налоговой системы и в то же время необходимые экономические стимулы. Правило о недискриминации обеспечивает горизонтальное равенство между налогоплательщиками, в то время как запрет на индивидуальные льготы обеспечивает общее применение налогового законодательства. В совокупности они образуют важную

основу для разработки и реализации сбалансированной и справедливой налоговой политики.

На федеральном уровне льготы по общероссийским налогам регулируются исключительно НК РФ. Ни региональные, ни муниципальные власти не обладают компетенцией изменять или вводить льготный режим в отношении этих налогов. Такой централизованный подход обеспечивает единообразие в применении федеральной налоговой политики на всех территориях России. Что касается региональных налогов, то система предусматривает разделение юрисдикции. Хотя НК РФ устанавливает базовые рамки, отдельные субъекты РФ сохраняют за собой право вводить дополнительные льготы посредством своих собственных законодательных актов, если только это прямо не ограничено самим НК РФ. Такая схема позволяет регионам адаптировать налоговые стимулы к местным экономическим условиям, таким как поддержка приоритетных отраслей или привлечение инвестиций. Регулирование местных налогов осуществляется по аналогичной логике, но на муниципальном уровне. Представительные органы муниципальных образований, а также законодательные органы городов федерального значения (Москвы, Санкт—Петербурга и Севастополя) могут устанавливать налоговые льготы в пределах, установленных федеральным законодательством. Такая децентрализация предоставляет муниципалитетам ограниченную финансовую гибкость для удовлетворения конкретных местных потребностей.

Уникальный случай наблюдается на федеральной территории "Сириус", которая обладает расширенными полномочиями по сравнению с обычными регионами. Ее представительный орган может самостоятельно устанавливать льготы как по региональным, так и по местным налогам, при условии, что они соответствуют Налоговому кодексу. Этот особый статус отражает роль "Сириуса" как инновационного центра, где индивидуальная налогово-бюджетная политика считается необходимой для экономического развития.

Эта многоуровневая система обеспечивает тщательно выверенный баланс между согласованностью национальной налоговой политики и гибкостью на

региональном уровне. В то время как федеральное правительство сохраняет контроль над основными принципами налогообложения, подведомственные организации могут корректировать определенные рычаги в соответствии с местными социально—экономическими приоритетами - всегда в рамках НК. Такая структура предотвращает произвольное распределение льгот и в то же время позволяет проводить взвешенные финансовые эксперименты там, где это оправдано.

По своей сути, квалификационные требования выполняют важнейшую целевую функцию. Ограничивая льготы по налогу на имущество конкретными группами - пенсионерами, инвалидами, ветеранами и другими уязвимыми группами населения, - система направляет поддержку тем, кто в ней больше всего нуждается.

Налоговые льготы представляют собой законодательно установленные имущества в налогообложении, предоставляемые определенным категориям налогоплательщиков. Лица, имеющие на это право, могут быть полностью освобождены от уплаты определенных налогов или иметь право на снижение сумм выплат. На федеральном уровне следующие группы освобождены от уплаты налогов на имущество и землю: лица, имеющие статус инвалида (I и II группы), инвалиды с детства, дети-инвалиды, пенсионеры, жертвы Чернобыльской катастрофы, ветераны боевых действий, герои Советского Союза и РФ, полные кавалеры ордена Славы. Органы местного самоуправления имеют право расширять эти федеральные налоговые вычеты и устанавливать дополнительные льготы по налогу на имущество для объектов недвижимости, расположенных в пределах их юрисдикции.

В течение налогового периода 2023 года в Амурской области: 248 000 физических лиц получили льготы по налогам на имущество и землю, 38 000 жителей получили право на снижение транспортного налога.

К специальным льготам для ветеранов боевых действий относятся: освобождение от налога на имущество для одного объекта недвижимости каждого типа (квартира/комната, жилой дом, гараж/парковочное место), находящегося в собственности, но не используемого в коммерческих целях; снижение

земельного налога на сумму, равную кадастровой стоимости 600 квадратных метров для одного участка, находящегося в собственности, постоянном пользовании или унаследованного по наследству.

Хотя НК РФ не устанавливает специальных льгот по транспортному налогу для ветеранов боевых действий на федеральном уровне, Закон Амурской области от 18 ноября 2002 года № 142-ОЗ "О транспортном налоге в Амурской области" предусматривает освобождение от уплаты одного зарегистрированного транспортного средства на каждого ветерана боевых действий. Для получения этой льготы необходимо предъявить соответствующие документы, например удостоверение ветерана боевых действий.

Онлайн-сервис Федеральной налоговой службы "Справочная информация о ставках и льготах по налогу на имущество" предоставляет подробную информацию о действующих льготах в конкретных муниципалитетах.

Чтобы подать заявление на получение льгот по налогу на имущество, налогоплательщики могут подать заявление через:

- онлайн-систему "Личный кабинет налогоплательщика";
- при личном посещении налоговых инспекций;
- по почте;
- многофункциональные центры (МФЦ).³⁴

При рассмотрении налоговых льгот, как инструмента налогового регулирования важно анализировать не только принципы их работы, но и условия и порядок применения. Для каждой сферы, которой предоставляются льготы, положены свои условия для получения такой преференции.

Итак, на примере налоговых льгот в сфере ИТ (информационных технологий) рассмотрим, каким образом предоставляется конкретная льгота. Российское налоговое законодательство предусматривает особый стимул для компаний ИТ-сектора в виде сниженной ставки налога на прибыль в размере 0 %. Данная мера

³⁴ Онлайн-сервис Федеральной налоговой службы "Справочная информация о ставках и льготах по налогу на имущество". // [Электронный ресурс]. URL:https://www.nalog.gov.ru/rn53/news/activities_fts/14336103/?ysclid=mboc2gyxeb991463844. (дата обращения: 14.05.2025).

поддержки, установленная п. 1.15 ст. 284 НК РФ, действует с 2022 по 2024 год и требует соблюдения ряда условий для ее применения. Ключевым требованием является получение государственной аккредитации в качестве ИТ-организации. Примечательно, что право на применение льготной ставки возникает с начала налогового периода, в котором была получена аккредитация. Это означает, что если компания получила соответствующий статус, например, в третьем квартале 2022 года, она может применять ставку 0 % ко всей прибыли, начиная с 1 января 2022 года. В течение периодов, когда компания еще не соответствовала требованиям (например, первая половина 2022 года), обязательство по уплате налога по стандартной ставке 20 % сохраняется. Вторым важным требованием является достижение 70-процентной доли доходов от ИТ-деятельности в общей структуре доходов. При расчете этого показателя учитываются различные виды деятельности, в том числе:

1. Разработка и адаптация программного обеспечения.
2. Модификация баз данных.
3. Тестирование и сопровождение программных и аппаратных систем.

Важно отметить, что для целей применения льготы не имеет значения, разрабатывала ли компания программное обеспечение самостоятельно или занималась его адаптацией. Географическое положение клиентов также не играет роли - организации, работающие исключительно с иностранными клиентами, имеют равные права на применение ставки 0 %.

Федеральная налоговая служба в своем письме № СД-4-3/763@ от 25 января 2023 года особо подчеркивает, что доходы от услуг по внедрению и сопровождению программно-аппаратных комплексов, включенных в единый реестр российского программного обеспечения, могут быть учтены при достижении порога в 70 %, даже если компания не разрабатывала программное обеспечение. эти продукты сами по себе.³⁵ Для правильного применения льготы ИТ-компаниям

³⁵ <Письмо> ФНС России от 25.01.2023 № СД-4-3/763@ (ред. от 12.07.2024) "О применении ставки 0% по налогу на прибыль организациями, осуществляющими деятельность в области информационных технологий" // Документ официально опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

необходимо: Своевременно получать и подтверждать статус аккредитованной организации, вести отдельный учет доходов по видам деятельности, ежеквартально контролировать соблюдение критерия 70%, правильно подготовить налоговую отчетность с указанием применяемой ставки. Данная налоговая льгота позволяет ИТ-компаниям значительно снизить свою налоговую нагрузку, что способствует развитию отрасли в России. Однако ее применение требует от компаний строгого соблюдения установленных требований и тщательного документирования всех аспектов деятельности, связанных с получением права на льготное налогообложение.

Общие условия применения налоговых льгот в России устанавливают структурированную, но гибкую систему, которая обеспечивает баланс между социальным обеспечением, экономическим развитием и фискальной ответственностью. Устанавливая четкие критерии приемлемости, такие как пороговые значения дохода, требования к аккредитации и правила оформления документации, система обеспечивает адресную помощь уязвимым группам и приоритетным секторам, предотвращая злоупотребления. Многоуровневый подход к управлению позволяет федеральным, региональным и муниципальным властям адаптировать льготы к местным потребностям без ущерба для общенациональной справедливости. Однако эффективность этих условий зависит от их последовательного соблюдения, прозрачности и периодической оценки для предотвращения неэффективности или злоупотреблений. По мере изменения экономических приоритетов России совершенствование этих условий будет иметь решающее значение для поддержания справедливой и устойчивой налоговой системы, поддерживающей как социальное равенство, так и экономический рост. В конечном счете, хорошо продуманные условия предоставления налоговых льгот служат жизненно важным инструментом справедливой экономической политики, гарантируя, что льготы дойдут до их предполагаемых получателей при сохранении государственных доходов.

3 ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГОВЫХ МЕР ПОДДЕРЖКИ ПРЕД- ПРИНИМАТЕЛЕЙ В УСЛОВИЯХ УСИЛЕНИЯ САНКЦИОННОГО ДАВЛЕНИЯ

3.1 Системные недостатки налоговых льгот в санкционных условиях

Малый и средний бизнес (МСБ) составляет фундаментальный компонент рыночной экономики России, выступая в качестве важнейшего фактора занятости и экономической активности. Согласно последним данным, на долю этого сектора приходится примерно 38,6 % от общего числа занятых на российском рынке труда, включая не только официально зарегистрированные предприятия МСБ, но и индивидуальных предпринимателей и самозанятых специалистов.³⁶ Эта значительная доля подчеркивает важность сектора для поддержания экономической стабильности и обеспечения средств к существованию значительной части населения. Санкционный режим, который ввелся против России странами - членами Европейского союза и Соединенными Штатами Америки в 2022 году, привел к значительным сбоям в различных сферах бизнеса. Данные события послужили возникновению определенных проблем и рисков в сфере бизнеса. Одной из таких проблем стало ограничение в работе платежных систем, из-за которых финансовые переводы стали совершаться в разы сложнее. Усугубляющееся давление, связанное с перебоями в логистике, ограниченными финансовыми потоками и снижением спроса, поставило под угрозу многочисленные предприятия МСБ, многие из которых оказались перед перспективой банкротства или вынужденного ухода с рынка. Потенциальный уход этих предприятий имел бы значительные последствия для уровня занятости и диверсификации экономики.

Но, благодаря быстрому введению мер правительством по стабилизации данной ситуации, сфера МСБ показала хорошую устойчивость.³⁷

³⁶ 28 млн. человек заняты малым и средним бизнесом // [Электронный ресурс]. URL: <https://finexpertiza.ru/press-service/researches/2022/mal-sred-biz-28-mln/?ysclid=mbrcz43z91661644845>. (дата обращения: 10.04. 2025).

³⁷ Новые меры поддержки бизнеса в 2022 году. // [Электронный ресурс]. URL: <https://mbrostov.ru/news/579-novyemery-podderzhki-biznesa-iz-za-sanktsiy-2022?ysclid=mbrd09kfsy381704861>. (дата обращения: 05.04.2025).

В следствие сочетания финансовой помощи и изменений в нормативно-правовой базе органы власти смогли смягчить некоторые проблемы. Данные меры поспособствовали адаптации МСБ к новым, санкционным экономическим условиям, что помогло предприятиям удержаться на рынке.³⁸ Здесь проявляется гибкость экономической политики - в необходимых случаях она может подстраиваться под ситуацию и находить наиболее полезные пути решения. С значительным ростом количества санкций, налоговые льготы столкнулись со множеством трудностей.

Одной из главных проблем является уменьшение финансов государства - например, отсрочки по налогам снижают поступление денежных средств в бюджет государства. Из-за этого государству приходится испытывать некоторые трудности в этом плане, потому что оно должно одновременно направить силы на поддержание экономической сферы и сохранять баланс своих расходов. Налоговые льготы, предоставляемые предприятиям, которые в них не нуждаются, снижают действенность мер поддержки. Наложённые санкции снизили доходы от импорта и экспорта, что привело к ухудшению финансового положения предприятий. В данном случае даже налоговые льготы не всегда являются эффективным средством для восстановления положения.

Санкции привели к определенным проблемам в сфере платежей. Предприятиям, которые работали с зарубежными партнерами, стало сложно рассчитать налоги в иностранной валюте. Это происходит из-за банковских санкций, которые сводят пользу налоговых льгот на нет.

Экономические санкции, введенные против России в 2022 году, создали серьезные проблемы для бизнеса, особенно для МСБ. В ответ российское правительство предприняло ряд антикризисных мер, направленных на стабилизацию МСБ и смягчение финансового напряжения, вызванного сбоями в торговле, цепочках поставок и платежных системах. Эти меры в широком смысле можно разделить на инициативы по облегчению налогообложения и отраслевые

³⁸ Сафонова С. Г., Донец М. А. Анализ государственной поддержки малого и среднего бизнеса в условиях санкционного давления. Пенза: Пензен. гос. аграр ун-т, 2022. С. 216.

программы поддержки, каждая из которых направлена на решение проблемных вопросов для предприятий, работающих в условиях санкций.³⁹

Временные ограничения на замораживание счетов. До 1 июня 2022 года власти запретили блокировать банковские счета юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (ИП) для взыскания задолженности. После 1 июля новые нормативные акты Центрального банка ввели более строгие, но более предсказуемые правила ограничения доступа к счетам.

Курильские острова - налоговая гавань. Новые предприятия, зарегистрированные и работающие в этом регионе, были освобождены на 20 лет от уплаты основных налогов, включая налог на прибыль, налог на имущество, транспортный налог и земельный налог. Кроме того, работодатели пользуются льготной ставкой социальных взносов, которая составляет всего 7,6 %, что значительно снижает операционные расходы.⁴⁰

Льготы по НДС для сферы туризма и гостиничного бизнеса. Правительство ввело ставку НДС в размере 0 % для индустрии туризма и гостиничного бизнеса сроком на пять лет, чтобы помочь этим сильно пострадавшим отраслям оправиться от резкого сокращения международных поездок.

Стимулирование ИТ-сектора. Аккредитованные ИТ-компании получили существенные льготы, в том числе: ставка налога на прибыль в размере 0 % до конца 2024 года, отсрочка от призыва на военную службу для сотрудников моложе 27 лет, расширенные программы грантов для отечественных ИТ-решений, упрощенные процедуры найма иностранных специалистов.

Замораживание налога на имущество. В 2023 году кадастровая стоимость коммерческой недвижимости, используемая для расчета налога на имущество организаций, была установлена на уровне 1 января 2022 года, что предотвратило повышение налогов из-за инфляции.

³⁹ Комраков, А. П. «Малый и средний бизнес переходит в режим самоспасения». М.: Независимая газета, 2022. С. 14.

⁴⁰ Шейхова, М. С. Состояние отечественного малого и среднего бизнеса в условиях пандемии и глобального кризиса. М.: Заметки ученого. 2022. № 1-1. С. 362.

Снижены ставки штрафов. В 2022-2023 годах предприятия были освобождены от повышенных ставок штрафов, размер которых составлял 1/300 ставки рефинансирования Центрального банка, что ослабило финансовое давление на фирмы, испытывающие трудности.

20 октября 2022 года правительство России приняло Постановление Правительства РФ от 20 октября 2022 г. № 1874 "О мерах поддержки мобилизованных лиц", вводящее дополнительные механизмы поддержки предпринимателей, призванных на военную службу по частичной мобилизации.⁴¹ Это изменение законодательства представляет собой значительный отход от предыдущих нормативных актов, которые запрещали военнослужащим, проходящим действительную военную службу, в том числе служащим в Вооруженных силах РФ, заниматься предпринимательской деятельностью как напрямую, так и через посредников. Однако новый указ позволяет мобилизованным лицам, зарегистрированным в качестве индивидуальных предпринимателей, единственных учредителей или руководителей компаний, сохранять право собственности на свой бизнес, несмотря на то, что они были призваны в армию. Одно из ключевых положений постановления предоставляет мобилизованным предпринимателям отсрочку на пять рабочих дней с даты получения ими повестки о мобилизации. Эта временная отсрочка призвана облегчить официальную передачу управленческих полномочий, что позволит владельцам бизнеса назначить исполняющего обязанности директора по доверенности и обеспечить непрерывность работы во время их отсутствия.

Кроме того, указ расширяет важные меры финансовой помощи как для мобилизованных лиц, так и для предприятий, которые они контролируют. Отсрочка по налогам и взносам: Компаниям, в которых мобилизованное физическое лицо является единственным учредителем и руководителем, предоставляется отсрочка по налоговым платежам, сборам и страховым взносам. Период отсрочки охватывает весь срок военной службы и продолжается до 28-го числа третьего

⁴¹ Постановление Правительства РФ от 20.10.2022 (ред. от 04.07.2023). № 1874 "О мерах поддержки мобилизованных лиц". // Собрание законодательства Российской Федерации. 2022. № 39. Ст. 9.

месяца, следующего либо за официальным окончанием частичной мобилизации, либо за увольнением лица со службы. Приостановление налоговых проверок: Законодательство предусматривает временное прекращение мер налогового контроля, включая выездные проверки, на время прохождения предпринимателем военной службы, что снижает административную нагрузку во время мобилизации.

Мораторий на выплату кредита (кредитные каникулы): Мобилизованные предприниматели имеют право на приостановку выплат по кредиту на весь период прохождения службы плюс дополнительные 30 дней после увольнения. Для МСБ, единственный владелец и руководитель которых был мобилизован, этот льготный период продлевается до 90 дней после демобилизации. Если предпринимателю требуется госпитализация после возвращения, кредитные каникулы продлеваются на весь период стационарного лечения.

Это обновление нормативно-правовой базы отражает стремление смягчить экономические потрясения, вызванные мобилизацией, особенно для малых предприятий, которые рискуют обанкротиться в случае внезапного призыва их владельцев в армию. Разрешая сохранять право собственности на бизнес и вводя финансовые гарантии, правительство стремится сохранить экономическую стабильность, соблюдая при этом требования военной службы. Однако долгосрочная эффективность этих мер будет зависеть от их практической реализации и общего экономического климата в условиях сохраняющихся санкций и структурных проблем.

В постановлении подчеркивается признание двойного давления, с которым сталкиваются мобилизованные предприниматели - необходимость сбалансировать обязанности по национальной обороне с необходимостью поддержания коммерческой деятельности. Хотя эти положения предусматривают немедленное облегчение, их успех будет зависеть от бесперебойного выполнения и возможной дополнительной политики для решения более серьезных финансовых и логистических проблем, с которыми сталкиваются пострадавшие предприятия.

Проведенное исследование выявило ряд проблем, связанных с реализацией мер налоговой поддержки предпринимателей в условиях усиления санкционного давления. Несмотря на оперативные антикризисные инициативы правительства, направленные на облегчение финансового бремени за счет налоговых льгот, их эффективность сдерживается системными и структурными факторами. Во-первых, сокращение бюджетных возможностей, вызванное снижением налоговых поступлений, создает конфликт между налоговыми интересами государства и потребностью бизнеса в поддержке. Во-вторых, краткосрочный характер большинства мер, таких как отсрочка платежей или временное снижение ставок, не позволяет решить долгосрочные проблемы конкурентоспособности, включая нарушение цепочки поставок, технологическое отставание и потерю доступа к рынкам.

Административные барьеры, включая сложные критерии отбора и бюрократические процедуры, ограничивают доступность поддержки для малых и средних предприятий, которым часто не хватает ресурсов для преодоления этих препятствий. Кроме того, региональные различия в предоставлении налоговых льгот усугубляют неравенство: экономически более слабые регионы, которые наиболее уязвимы к санкциям, оказываются в невыгодном положении.

В то же время анализ конкретных мер, таких как льготы для ИТ-сектора, нулевые ставки НДС для туризма или налоговые каникулы на Курильских островах, подчеркивает потенциал целевых подходов. Однако их успех зависит от синхронизации с другими инструментами, такими как доступ к кредитам, программы импортозамещения и цифровизация процессов.

Таким образом, ключевым выводом исследования является необходимость перехода от реактивных мер к стратегической политике, сочетающей налоговые льготы с инвестициями в технологическую модернизацию, инфраструктуру и человеческий капитал. Только комплексный подход, учитывающий как текущие вызовы, так и долгосрочные цели устойчивого развития, может свести к минимуму негативное воздействие санкций и обеспечить трансформацию бизнес-среды в соответствии с новыми экономическими реалиями.

3.2 Пути развития и совершенствования налоговых льгот в современных условиях

Налоговая система служит для государства мощным инструментом формирования и поощрения развития бизнеса. При правильной разработке она может стимулировать экономическую активность, стимулировать создание новых предприятий, повышать прибыльность и повышать конкурентоспособность страны на международных рынках.

Однако существующая система сталкивается с рядом серьезных проблем:

Нестабильность законодательства: Частые изменения положений о налоговых льготах создают неопределенность для бизнеса и усложняют долгосрочное планирование. Отсутствие переходных периодов для внесения изменений в законодательство усугубляет эту проблему.

Предотвращение злоупотреблений. Законодательная база демонстрирует тщательный баланс между созданием стимулов и предотвращением злоупотреблений. Она включает в себя надежные механизмы проверки соответствия требованиям, требующие от компаний прохождения формальной аккредитации и соблюдения строгих пороговых значений структуры доходов. Эти положения взаимодействуют с общими правилами борьбы с уклонением от уплаты налогов, изложенными в ст. 54.1 НК РФ, создавая многоуровневую систему требований к соблюдению. Первоначально закон предусматривал, что срок действия этих льгот истекает в 2024 году, но последующие поправки продлили их действие до 2030 года, что отражает приверженность политики долгосрочному развитию отрасли при сохранении гибкости законодательства. Реализация этих льгот происходит в рамках иерархической правовой системы России, где федеральные налоговые законы заменяют региональные нормативные акты. Закон соответствует международным обязательствам, позволяя налогоплательщикам выбирать более благоприятные положения в рамках применимых соглашений об избежании двойного налогообложения, если таковые имеются. Практическое применение продемонстрировало ощутимый успех в росте сектора, и, как сообщается, в 2021-2023 годах доходы увеличились на 15 %, хотя остаются проблемы с

обеспечением широкого доступа к преимуществам при одновременном предотвращении злоупотреблений. Этот законодательный подход является примером того, как федеральные законы в России устанавливают налоговые льготы посредством четких нормативных актов, которые определяют критерии приемлемости, параметры льгот, срок их действия и механизмы соблюдения. Закон создает автономную систему регулирования льгот для ИТ-сектора, сохраняя при этом связь с более широкими положениями налогового кодекса и мерами по борьбе со злоупотреблениями.

На практике же злоупотребления в этой сфере выглядят так: “Основанием доначисления налогов, пеней и штрафов послужили выводы инспекции о неправомерном применении индивидуального предпринимателя УСН. Суд отказал в удовлетворении требования и пришел к выводу о создании ИП противоправной схемы искусственного «дробления» бизнеса с целью получения необоснованной налоговой выгоды в виде сохранения права на применение УСН и уменьшения за счет этого налоговых обязательств посредством перераспределения полученных доходов на взаимозависимую организацию. Деятельность, осуществляемая взаимозависимым лицом, являлась частью единого производственного процесса, организованного ИП. В результате согласованных действий ИП и подконтрольного лица произведено распределение полученной выручки от сдачи в аренду принадлежащего на праве собственности ИП имущества (торгового центра) с целью минимизации налоговых обязательств и сохранения права на применение специального режима налогообложения”⁴².

Для решения этих проблем можно было бы внести ряд улучшений: во-первых, повышение стабильности законодательства за счет долгосрочного планирования режимов налоговых льгот и обязательных переходных периодов для внесения существенных изменений. Во-вторых, улучшение координации между федеральными и региональными органами власти для обеспечения

⁴² Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 28.05.2021 по делу № А29 - 9756 / 2018 ИП Колмакова Ю. А. / Судебные и нормативные акты РФ // [Электронный ресурс]. URL: https://www.pgplaw.ru/upload/iblock/a5a/2021_06_Nalogi_sudebnaya-praktika.pdf . (дата обращения: 10.05.2024).

последовательности в регулировании налоговых льгот. В-третьих, разработка более подробных рекомендаций для налоговых органов по применению положений о борьбе со злоупотреблениями. В-четвертых, повышение прозрачности администрирования налоговых льгот за счет публикации решений и пояснительных записок. Эффективность налоговых льгот как инструмента экономической политики в конечном счете зависит от нахождения правильного баланса между предоставлением достаточных стимулов для желаемой экономической деятельности и сохранением необходимых налоговых гарантий. Дальнейшее развитие этой системы должно быть направлено на создание более предсказуемых, прозрачных и согласованных правил при сохранении гибкости, необходимой для реагирования на изменяющиеся экономические условия.

Так же, малые предприятия не только создают возможности для трудоустройства населения, но и вносят значительный вклад в развитие региональной экономики и повышение конкурентоспособности.⁴³ Малый бизнес, определяемый как организации, занимающиеся производством, предоставлением услуг и другой коммерческой деятельностью, направленной на укрепление местной экономики, стал движущей силой экономического ландшафта России.

В последние годы малые предприятия достигли особенно впечатляющих темпов роста, и их успех во многом объясняется внедрением инновационных подходов. Инновации - внедрение новых процессов, продуктов или организационных методов - оказались решающими для повышения операционной эффективности и сохранения конкурентных преимуществ.⁴⁴ Программы государственной поддержки и инициативы по цифровой трансформации еще больше ускорили эту тенденцию, позволив малому бизнесу быстро адаптироваться к меняющимся рыночным условиям. Государственная политика и инициативы могут помочь преодолеть этот разрыв, предлагая целевые гранты, налоговые льготы или льготные кредиты специально для малого бизнеса. Кроме того, центры

⁴³ Аубекиров И. И., Анисимов А. Ю. Оценка уровня инновационного развития предприятий малого и среднего бизнеса. М.: Вестник Академии знаний, 2024. № 3 (62). С.701.

⁴⁴ Шевченко Н. С. Тенденции и перспективы внедрения и развития инновационной деятельности малых предприятий. М.: Ступени в науку. 2022. № 1. С. 56.

совместных инноваций и платформы для обмена технологиями могут предложить экономически эффективные решения, позволяющие более мелким игрокам более эффективно конкурировать. Без такой поддержки инновационный потенциал малых предприятий может оставаться недоиспользованным, что ограничивает их рост и более широкий вклад в экономику.

Для решения текущих проблем, связанных с стимулированием инноваций в малом бизнесе, предлагается комплекс мер, ключевым из которых являются налоговые льготы. Первая мера предполагает внедрение прогрессивной системы снижения налога на имущество для малых предприятий, участвующих в инновационных проектах. В соответствии с этой схемой для соответствующих требованиям предприятий ставка налога на имущество организаций будет снижена со стандартных 1 % до 0 % в зависимости от конкретных пороговых значений инвестиций: ставка 1 % будет применяться в течение 3 лет при инвестициях до 300 миллионов рублей (продлевается до 5 лет при инвестициях не менее 300 миллионов рублей), в то время как полное освобождение от уплаты налогов (ставка 0%) будет предоставляться на 5 лет при инвестициях до 500 миллионов рублей (продлевается до 7 лет при инвестициях свыше 500 миллионов рублей). Чтобы получить эти льготы, организациям нужно иметь государственную аккредитацию и показать, что 90 % их доходов связаны с новыми услугами.⁴⁵

Несмотря на такие проблемы, как ограниченное финансирование и высокие затраты на инновации, малые предприятия продолжают демонстрировать устойчивость и адаптивность, играя решающую роль в диверсификации экономики и импортозамещении. Предлагаемые решения не только устраняют непосредственные препятствия, но и закладывают основу для долгосрочной конкурентоспособности и устойчивого развития. Совершенствуя налоговую политику и совершенствуя механизмы поддержки, государство в полной мере раскрыть потенциал малого бизнеса, обеспечив его ключевой вклад в обеспечение национального экономического процветания.

⁴⁵ Журавлева Г. П. Экономическая теория. Микроэкономика-1,2. Мезоэкономика: учебник. М.: ИТК «Дашков и К°», 2021. С. 890.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное исследование позволило всесторонне рассмотреть налоговые льготы как институт налогового права, выявить их правовую природу, функциональное назначение и роль в регулировании экономических процессов. В отличие от налоговых преференций, налоговые льготы носят более систематический и стабильный характер, устанавливаются законом и направлены на достижение общественных целей, в то время как преференции часто предоставляются на индивидуальной или временной основе в исключительных случаях. В ходе исследования были проанализированы различные виды налоговых льгот, включая льготы, вычеты, надбавки, налоговые льготы и отсрочки, каждая из которых выполняет определенную стимулирующую или социальную функцию.

Установление налоговых льгот должно соответствовать общим требованиям, изложенным в работах таких ученых, как А. В. Брызгалин и С. Г. Пепеляев, включая обоснованность, целесообразность, предотвращение чрезмерного сокращения доходов бюджета и соблюдение принципов налоговой справедливости. Однако в нынешних условиях усиления санкционного давления применение мер налоговой поддержки предпринимателей сталкивается с рядом проблем, таких как недостаточная гибкость механизмов стимулирования, административная сложность и риск злоупотреблений. По мнению Пепеляева: “в условиях экономической нестабильности требуется более взвешенный подход к разработке налоговых льгот для обеспечения баланса между интересами бизнеса и фискальными целями государства”⁴⁶.

Таким образом, налоговые льготы остаются важным инструментом налоговой политики, стимулирующим предпринимательство, социальное развитие и инновации. Дальнейшие исследования по этой теме могут быть направлены на определение оптимальных моделей их использования в условиях глобальных экономических вызовов.

⁴⁶ Пепеляев С. Г. Налоговое право. Учебник для вузов. М.: Пепеляев Групп, 2020. С. 780.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

I Правовые акты

1 Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Российская газета. - 2020. - 04 июля. - № 144.

2 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2024, с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2025) // Собрание законодательства Российской Федерации. - 2000. - № 32. - Ст. 432.

3 Федеральный закон РФ от 29.12.2014 (ред. от 04.04.2020) № 473-ФЗ "О территориях опережающего экономического развития в Российской Федерации" // Российская газета. - 2014. - 20 января. - № 299.

4 Федеральный закон РФ от 09.12.1991 (ред. от 02.11.2013) № 2003-1 "О налогах на имущество физических лиц" // Российская газета. - 1992. - 25 января. - № 5.

5 Постановление Правительства РФ от 20.10.2022 (с изм. и доп., вступ. в силу от 04.07.2023) № 1874 "О мерах поддержки мобилизованных лиц". // Собрание законодательства Российской Федерации. - 2022. - № 39. - Ст. 9.

6 Постановление Пленума ВАС Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" // Бюллетень Верховного суда Российской Федерации. - 2013. - № 4.

7 Приказ Федеральной налоговой службы от 30.11.2022 № ЕД-7-8/1134@ (ред. от 16.02.2024) "Об утверждении Порядка предоставления налоговыми органами отсрочки, рассрочки по уплате задолженности по налогам, сборам и страховым взносам в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации и (или) налогов, сборов, страховых взносов, срок уплаты которых не наступил, инвестиционного налогового кредита" // Российская газета. - 2023. - 10 января. - № 416.

8 Закон Амурской области от 04.10.2010 (с изм. и доп. вступ в силу с 04.05.2023) № 389-ОЗ "О пониженных ставках налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет, и об инвестиционном налоговом

вычете на территории области” // Законодательное собрание Амурской области. - 2010. 10 декабря. - № 7.

II Специальная литература

9 Аубекиров, И. И., Оценка уровня инновационного развития предприятий малого и среднего бизнеса / И.И Аубекиров, А. Ю Анисимов // Вестник Академии знаний. - 2024. - № 3 (62). – С. 265-271.

10 Галкин, С. С. Российский статистический ежегодник / С. С. Галкин. - М.: Статистические материалы, 2022. - 696 с.

11 Гончаренко, Л. И. Налоговые преференции в пространственном развитии страны: терминологический аспект исследования / Л. И. Гончаренко // Финансы: теория и практика. - 2024. - Т. 28. – С. 82 - 96.

12 Горловский, И. А. Институт налоговых льгот в российском праве: проблемы правовой регламентации и перспективы развития / И. А. Горловский. - М.: Правоведение. - 2021. - № 3. – С. 297-356.

13 Горцевская, О. Г., Актуальные проблемы упрощённой системы налогообложения в России / О.Г. Горцевская, М. Е. Целик. // Актуальные проблемы экономики и управления. - М.: 2022. - № 1(11). - С. 56-60.

14 Глубокова, Н. Ю. Теория и история налогообложения: учеб. пособие / Н. Ю. Глубокова, - М.: Изд. центр ЕАОИ, 2009. - 78 с.

15 Черник, Д. Г. Налоги и налогообложение: учебник для вузов / Д. Г. Черник, - М.: Юрайт, 2023. - 466 с.

16 Дибиров, Ю. С. Нормативное регулирование и условия применения упрощенной системы налогообложения / Ю. С. Дибиров, З. С. Якубова // Евразийский юридический журнал. - Санкт-Петербург, 2022. - № 5(168). - С. 262-264.

17 Еременко, Е. А. Специальные налоговые режимы и концепция справедливости налогообложения / Е. А. Еременко. - М.: Финансы, 2015. - № 9. - 32 с.

18 Журавлева, Г. П. Экономическая теория. Микроэкономика-1,2. Мезоэкономика: учебник / Г. П. Журавлева. - М.: ИТК «Дашков и К°», 2021. - 934 с.

19 Зотиков, Н. З. Упрощенная система налогообложения в системе специальных налоговых режимов / Н. З. Зотиков // Вестник ИПБ. - 2023. - С. 39-48.

- 20 Комраков, А. П. «Малый и средний бизнес переходит в режим самоспасения». / А. П. Комраков // Независимая газета. - 2022. – с. 10-14.
- 21 Майбуров, И. А. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учеб. / И. А. Майбуров, А. М. Сколовская. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2022. - 592 с.
- 22 Майбуров, И. А. Налоги и налогообложение: учеб. Для студентов вузов. 3-е изд., и доп. / И. А. Майбуров. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. - 55 с
- 23 Малько, А. В. Стимулы и ограничения в праве: монография / А. В. Малько. - М.: Юристъ, 2003. - 248 с.
- 24 Мишле, Е. В. Налоговое право. Региональные и местные налоги и сборы: учебное пособие для среднего профессионального образования / Е. В. Мишле. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Юрайт, 2025. -174 с.
- 25 Морозова, И. С. Теория правовых льгот: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук / И. С. Морозова. - Саратов: Саратовская государственная академия права, 2007. - 16 с.
- 26 Никулин, Е. С. Правовые основы института налоговых льгот в России и зарубежных странах / Е. С. Никулин // Юриспруденция. - 2023. – С. 120-132.
- 27 Пансков, В. Г. Принципы налогообложения и их отражение в российском налоговом законодательстве / В. Г. Пансков // Налоги и налогообложение. - 2017. - № 10. - С. 17-26.
- 28 Пансков, В. Г. Налоговые льготы: целесообразность и эффективность / В. Г. Пансков // Финансы. - 2012. - №10. - С. 34-36.
- 29 Пепеляев, С. Г. Налоговое право: учебник для вузов / С. Г. Пепеляев, А. А. Никонов, Р. И. Ахметшин, - М.: Пепеляев Групп, 2020. - 796 с.
- 30 Сафонова, С. Г. Анализ государственной поддержки малого и среднего бизнеса в условиях санкционного давления / С. Г. Сафонова, М. А. Донец, - Пенза: Пензен. гос. аграр ун-т, 2022. - 342 с.
- 31 Теребова, С. В. Налоговое стимулирование малого бизнеса в условиях экономической нестабильности / С. В. Теребова // Проблемы развития территории. - 2023. - Т. 27. - № 1. - С. 92-112.

32 Шейхова, М. С. Состояние отечественного малого и среднего бизнеса в условиях пандемии и глобального кризиса / М. С. Шейхова, И. А. Жукова, В. А. Дергачева // Заметки ученого. - 2022. - № 1-1. - С. 362-365.

33 Шевченко, Н. С. Тенденции и перспективы внедрения и развития инновационной деятельности малых предприятий / Н. С. Шевченко // Ступени в науку. - 2022. - № 1. - С. 56-61.

34 Шувалова, Ю. И. Возможности и угрозы фискальной функции налоговых льгот в России. / Ю. И. Шувалова, - Белгород: Научные ведомости Белгородского университета. - 2020. - № 3(100). - С. 56-68.

III Материалы судебной практики

35 Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 28.05.2021 по делу № А29 - 9756 / 2018 ИП Колмакова Ю.А. // [Электронный ресурс]. - Режим доступа: www.pgplaw.ru/upload/iblock/a5a/202106_Nalogi_sudebnayapraktika.pdf. - 10.05.2024.

IV Электронные ресурсы

36 Новые меры поддержки бизнеса в 2022 году. // [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://mbrostov.ru/news/579-novye-mery-podderzhki-biznesa-iz-za-sanktsiy-2022?ysclid=mbrd09kfsy381704861>. - 23.05.2025.

37 28 млн. человек заняты малым и средним бизнесом // [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://finexpertiza.ru/press-service/researches/2022/mal-sred-biz-28-mln/?ysclid=mbrcz43z91661644845>. - 20.05.2025.

38 Государственный доклад о положении детей и семей имеющих детей в РФ на 2021 г. // Министерство труда и социальной защиты РФ. - [Электронный ресурс]. - Режим доступа: mintrud.gov.ru/docs/2482. - 13.05.2025.

39 Информационно-аналитический доклад о состоянии и развитии цифровой экономики России на 2022 г. // Министерство цифрового развития, связи и массовых коммуникаций РФ. - [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://www.garant.ru/article/1605871/?ysclid=mbnv9iwwhi476834912>. - 04.04.2025.

40 Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 гг. // Справочно-

правовая система «КонсультантПлюс». - [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_458280/. - 22.05.2025.

41 <Письмо> ФНС России от 25.01.2023 № СД-4-3/763@ (ред. от 12.07.2024) "О применении ставки 0% по налогу на прибыль организациями, осуществляющими деятельность в области информационных технологий" // Документ официально опубликован не был. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

42 Статистика государственной регистрации ЮЛ и ИП в целом по Российской Федерации. - [Электронный ресурс]. - Режим доступа: nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/14414849/. - 13.05.2025.