

УДК 336.27:342.743 :336.227.2.025
DOI: 10.34020/1993-4386-2025-2-45-52

КОНСТРУКТИВ ПРЕФЕРЕНЦИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РЕЖИМА КАК МЕРА ПРОФИЛАКТИКИ УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ

А. А. Голаков

Северо-западный региональный центр АО «Кэпт»,
Санкт-Петербург, Россия

И. Н. Павлова

АО «ЦНИИ «Электрон»,
Санкт-Петербург, Россия

В статье представлены результаты исследования о взаимосвязи проблемы уклонения от уплаты налогов и применения налогоплательщиками преференциальных налоговых режимов. Цель исследования связана с разработкой рекомендаций по совершенствованию конструктива налоговых преференций, применяемых в Российской Федерации. Гипотеза исследования заключается в том, что конструктив преференциальных налоговых режимов является эффективной профилактической мерой от уклонения от уплаты налогов. В результате исследования делается вывод о необходимости уточнения целей и задач предоставления налоговых льгот в налоговом законодательстве, систематизации преференциальных налоговых режимов и внедрении в качестве элемента механизма противодействия уклонению от уплаты налогов использование цифрового рубля.

Ключевые слова: уклонение от уплаты налогов, преференциальный налоговый режим, налоговая льгота, специальный инвестиционный контракт, цифровой рубль.

Сложившиеся преференциальные налоговые режимы, направленные на привлечение прямых инвестиций в реальный сектор экономики, в ходе налоговой реформы, анонсированной в 2024 году, оставлены без изменений; более того, предпринимательскому сообществу предложили еще одну схожую налоговую льготу – федеральный инвестиционный налоговый вычет. Учитывая, что налоговая реформа в целом направлена на увеличение налоговых доходов государства, актуальным аспектом функционирования института преференциальных налоговых режимов становится предотвращение их использования налогоплательщиками с целью уклонения от уплаты налогов.

Гипотеза, представленного в статье исследования, заключается в том, что конструктив преференциальных налоговых режимов является эффективной профилактической мерой от уклонения от уплаты налогов. При этом предмет исследования определен как уклонение от уплаты налогов в результате распространения практики применения преференциальных налоговых режимов на всю территорию Российской Федерации. Объект исследования – преференциальные налоговые режимы, применяемые государством в качестве инструмента стимулирования инвестиционной активности в реальном секторе экономики. Целью исследования стала разработка рекомендаций по совершен-

ствованию конструктива налоговых преференций, применяемых в Российской Федерации. Информационную базу исследования составили статистические данные ФНС России, судебная практика и опубликованные работы российских учёных в части применения преференциальных налоговых режимов. Методология исследования базируется на теории налогов и налогообложения и институциональном подходе к проблемам налогообложения.

Оценить масштаб уклонения от уплаты налогов с помощью преференциальных налоговых режимов в настоящий момент проблематично. Кроме того, ФНС России не публикует отдельную статистику по доначисленным налогам и сборам в ходе контрольных мероприятий в отношении налогоплательщиков, применяющих различные налоговые льготы. Авторами по материалам судебных дел была обобщена информация о доначисленных налогах и сборах в отношении участников региональных инвестиционных проектов (далее – РИП), резидентов Свободного порта Владивосток (далее – СПВ) и Территорий опережающего развития (далее – ТОР) за период с 2019 г. по 2024 г., согласно которой налоговые органы доначислили участникам ТОР и СПВ 1,25 млрд руб. страховых взносов и порядка 410 млн руб. налога на прибыль организаций, участникам РИК – около 410 млн руб. налога на прибыль организаций (см. рис. 1).



Источник: составлено авторами по данным судебных дел в СПС Консультант Плюс.

Рис. 1. Налоги и сборы, доначисленные участникам РИП, резидентам ТОР и СПВ по решениям арбитражных судов за период 2019-2024 гг.

Особо подчеркнем, что информация о налоговых спорах по применению льгот участниками специальных инвестиционных контрактов (далее – СПИК), заключенных с Российской Федерацией, в открытых источниках не представлена; при этом отметим, что данный инструмент применяется с 2016 года, и на август 2024 года¹ было заключено 95 контрактов.

Из материалов судебных дел не всегда удается определить первопричину занижения налоговых обязательств налогоплательщиками, применяющими преференциальные налоговые режимы. Особенность налоговых льгот, если рассматривать их с позиции институционального подхода, заключается в их двойственности: они могут быть как стимулом развития экономики, ведущим к увеличению налоговых доходов в будущем, так и инструментом уклонения от уплаты налога.

Обратим внимание, что в экономической литературе достаточно широко представлены исследования в области уклонения от уплаты налога, достигнуто единство в понятийном аппарате. Так, И. А. Майбуров и А. М. Соколовская понимают под уклонением от уплаты налогов форму умышленного избежания налоговых и других обязательных платежей, основанную на нарушении норм действующего законодательства [1, с. 385]. А. П. Киреев и ее партнеры под уклонением от уплаты налогов (сокрытие налогов) понимают действия, целью которых является неисполнение обязанности по исчислению и уплаты налогов [2, с. 15]. Среди причин девиантного поведения налогоплательщиков традиционно

выделяют экономические, политические, моральные и технические (или технико-юридические) [3, 398-406]. Для оценки правомерности действий налогоплательщика налоговые органы разных стран применяют две доктрины: «существо над формой» и «сделка по шагам» [4].

В российской судебной практике превалирует принцип существа над формой, поэтому операции налогоплательщиков, направленные только на получение налоговой выгоды и не соответствующие действительному экономическому смыслу, успешно оспариваются налоговыми органами² (в качестве примера можно привести передачу основных средств и перевод персонала из взаимозависимых компаний (группы компаний) в компанию-резидента СПВ для формального соответствия требованиям резидентства). При этом схема экономического взаимодействия между этими компаниями позволила получить льготу по налогу на прибыль организаций на большую часть всей прибыли группы компаний, пониженный страховой тариф и льготы по налогу на имущество организаций. Налоговый орган доначислил компании резиденту 94 млн рублей налогов и страховых взносов, которые не были своевременно уплачены в связи с неправомерным применением налоговых льгот. При этом стоит отметить, что компания не теряла статус резидента СПВ, то есть уполномоченная организация, которая проверяла документы перед заключением соглашения и в последующем осуществляла мониторинг его исполнения, не выявила нарушений законодательства или принятых обязательств по соглашению³.

¹ С осени 2024 г. реестр СПИК не является публичным.

² См. постановление Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

³ См. постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 28 июня 2023 г. № Ф03-2445/2023 по делу № А51-1375/2022.

По мнению авторов, данный случай – один из немногих, когда налоговый орган оспорил применение преференциального налогового режима в целом, а не порядок расчета налоговой базы или применение одной льготы. На законодательном уровне предполагается, что получение статуса резидента (заключение инвестиционного соглашения) с предварительным анализом финансовой модели, бизнес-плана со стороны государственных органов и институтов развития, «сводит на нет» незаконное применение налоговых льгот. Но это дело смогло продемонстрировать, что формальное соблюдение требований законодательства о налогах и сборах и выполнение условий соглашения не являются достаточными основаниями для применений льгот.

Для резидентов ТОР и СПВ предусмотрены пониженный тариф страховых взносов для впервые созданных рабочих мест в целях осуществления деятельности по реализации соглашения ТОР или СПВ (новые рабочие места). На практике недобросовестные налогоплательщики заключали соглашения ТОР или СПВ, после чего перезаключали трудовые договоры с работниками или переводили их на новое юридическое лицо, которое имело право на применение льгот по страховым взносам; при этом ни должностные обязанности, ни место работы, ни функционал работников не изменялись, что говорило о формальности действий, единственной целью которых было получение льгот по взносам⁴.

Обобщая судебную практику можно сделать вывод, что уклонение от уплаты налогов путем неправомерного применения преференциальных налоговых режимов заключается, прежде всего, в формальном соответствии условиям налогового законодательства, отсутствии реальной деловой цели и направлены только на применение льгот без достижения целей, ради которых данные льготы вводились государством.

С точки зрения авторов настоящей статьи, налоговые органы успешно оспаривают формальное применение льгот, опираясь именно на цель, которую «закладывал» законодатель в преференциальные налоговые режимы и льготы. В большинстве режимов – это развитие инвестиционного климата путем стимулирования капиталовложений и улучшение социально-экономической ситуации путем создания новых рабочих мест.

Напомним, под налоговой льготой в Налоговом кодексе (НК) РФ понимается предоставление преимуществ отдельным категориям налогоплательщиков в соответствии с законодательством о налогах и сборах перед другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог или упла-

чивать его в меньшем размере⁵. Из этого определения можно вывести две обязательных составляющих налоговой льготы: направленность на определенную группу налогоплательщиков, при отсутствии индивидуального характера и установление на законодательном уровне. С другой стороны, в Бюджетном Кодексе РФ налоговые льготы определяются как выпадающие доходы в соответствии с целями государственных программ или целями социально-экономической политики⁶.

Сравнивая определения, по сути, одного и того же явления в двух Кодексах можно выявить основное различие: в НК РФ отсутствует указание на целевой характер льгот. В законодательстве о налогах и сборах цели введения налоговых льгот не декларируются, но они анонсируются, например, в пояснительных записках к законопроектам, которые ввели льготу или в нормативно-правовых актах, которые регулируют условия получения налоговых льгот (получение определенного статуса, заключение инвестиционного соглашения и т.д.). По своей природе льготы носят целевой характер, законодатель не может вводить льготы по своему усмотрению. Всегда существует цель, которую необходимо достичь, а далее для достижения цели предлагаются инструменты, в том числе и налоговые льготы. Схожие выводы делают Арбитражные суды, которые указывают, что сущность налоговой льготы следует рассматривать через цель и публичный интерес, которые положены в функционирование льготы⁷. Конституционный суд РФ также указывал, что льгота устанавливается в случаях необходимости и целесообразности, что также говорит о важности целевого характера льгот⁸. По мнению авторов, российскому законодательству в сфере налоговых льгот не хватает четкой декларации цели введения той или иной льготы, а также систематизации льгот в целях минимизации пересекающихся по целевому направлению льгот. Заметим, унификация условий и критериев эффективности участия резидентов пересекающихся преференциальных налоговых зон по пространственному, функциональному или секторальному целеполаганиям, согласно исследованиям Л.И. Гончаренко, необходима для достижения эффективной и конкурентной экономики [5, с. 162]. Кроме того, доведение до налогоплательщика цели предоставления налоговой льготы позволит существенно снизить появление институциональной ловушки института налогообложения. Ярким примером, является право налогоплательщика уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль организаций текущего периода на убытки прошлых лет. При введении этой нормы предполагалось, что право распространится только на убытки, возникшие в резуль-

⁴ См. постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 7 марта 2023 г. № Ф03-458/2023 по делу № А51-6202/20, постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 19 января 2023 г. № 05АП-7979/2022 по делу № А51-10479/2021.

⁵ Ст. 56 Налогового кодекса РФ (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 29.11.2024).

⁶ Ст. 6 Бюджетного кодекса РФ от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (ред. от 26.12.2024).

⁷ Постановление Арбитражного суда Московской области от 16 июля 2020 г. № Ф05-9748/2020 по делу № А41-64958/2019.

⁸ Определение Конституционного Суда РФ от 15 мая 2012 г. № 809-О.

тате инвестиционной деятельности, но это не нашло отражения в НК РФ и теперь любые убытки уменьшают налоговую базу [6, с. 229].

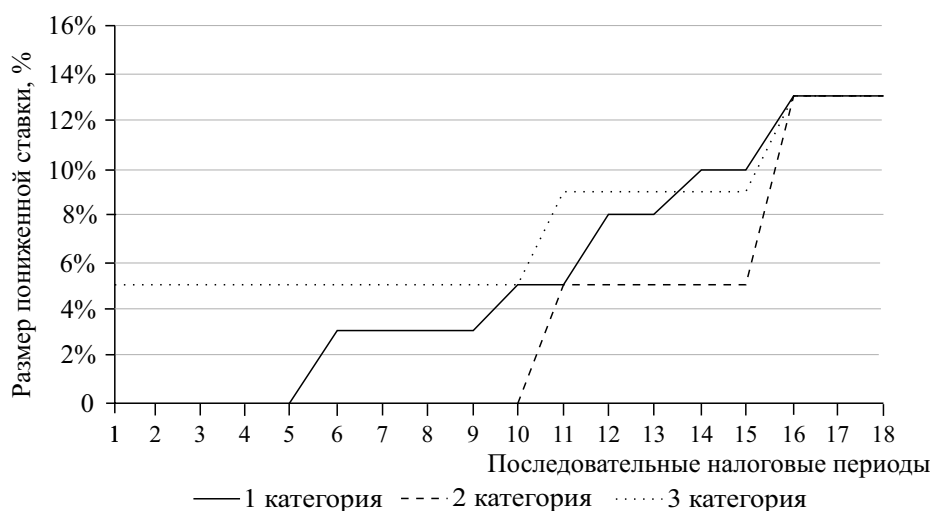
Также налогоплательщики несут риски обвинения в уклонении от уплаты налогов в случаях, когда льгота носит явный персонифицированный характер. Это может говорить о лоббировании интересов одних налогоплательщиков в ущерб другим, что также приносит потери для общества вследствие выпадающих доходов бюджета.

Но льготы могут стать причиной уклонения не только вследствие недобросовестности чиновников и налогоплательщиков, но и из-за непродуманности, недоработанности конструкции налоговой льготы, что может поставить одних налогоплательщиков в более выгодное положение, чем других. Налогоплательщики могут чувствовать несправедливость, понимая, что более влиятельные и крупные отраслевые конкуренты имеют возможность оказывать влияние на формирование налоговых условий путем лоббирования льгот. Применение льгот также дает и дополнительную финансовую выгоду: ликвидность улучшается за счет сокращения обязательных платежей в бюджет.

Чаще всего налоговыми льготами пользуются крупные налогоплательщики, которые не имеют проблем с выходом на рынки капитала и привлечением как краткосрочных, так и долгосрочных финансовых ресурсов, что не скажешь о субъектах малого и среднего предпринимательства (МСП), которые не могут получить налоговые льготы и не имеют возможности привлекать финансовые ресурсы по приемлемой стоимости. Авторы не исключают, что все вышеперечисленное может вызвать протестные настроения у налогоплательщиков перед несправедливыми льготами и привести к уклонению от налогов.

В Калужской области до 2025 года для резидентов особой экономической зоны (далее – ОЭЗ) действовало три системы пониженных ставок для трех категорий налогоплательщиков. Первая категория – для организаций с кодами ОКВЭД 16, 17.12, 17.29, 18, 20.16, 22.21, 28, 29.3, которые вложили более 3 млрд рублей в течение первых 3 лет с даты получения статуса резидента ОЭЗ, а также обеспечивают среднемесячную заработную плату выше пятикратного прожиточного минимума в регионе. Вторая категория – для налогоплательщиков с кодами ОКВЭД 17.22, 17.29, 20.4, 20.6, 22.22, которые стали резидентами ОЭЗ не ранее 01.01.2020 и вложили в течение первых трех лет «резидентства» 7 млрд рублей. Третья категория – для прочих налогоплательщиков, которые не соответствуют вышеперечисленным условиям. Основные отличия между категориями – размер пониженной ставки⁹.

На рисунке 2 указаны пониженные ставки по налогу на прибыль, зачисляемые в бюджет Калужской области по каждой категории налогоплательщиков, при этом все резиденты ОЭЗ уплачивают 2 % налога на прибыль в федеральный бюджет. Налогоплательщики из 2-й категории воспринимаются более «привилегированными». Для налогоплательщиков 1-й категории было установлено условие «по минимальной средней заработной плате», чем можно было бы оправдать более пониженные ставки, но для налогоплательщиков 2-й категории, которая по своей сути похожа на первую, требование «по средней заработной плате» не установили. Следует отметить, что концептуально данные формулировки не нарушают НК РФ, льготы не являются индивидуальными и предназначены для определенной группы налогоплательщиков, но, «спускаясь из юридического мира в реальный», все понимают, что более выгодные условия были сделаны для определенных организаций.



Источник: составлено авторами по данным⁹.

Рис. 2. Пониженные ставки для резидентов ОЭЗ в Калужской области, %

⁹ Закон Калужской области от 29 декабря 2009 г. № 621-ОЗ (в ред., действ. до 01.01.2025).

Также обращаем внимание на то, что с 2025 года льготы для резидентов ОЭЗ предоставляются по системе для налогоплательщиков 2-й категории без дополнительных условий и требований, то есть данная «несправедливость» была устранена.

В Республике Татарстан региональным законодательством установлены следующие ставки для налогоплательщиков – участников специальных инвестиционных контрактов (далее – СПИК): 13,5 % для всех налогоплательщиков, заключивших СПИК, но для производителей грузовых автомобилей – 0 % до 2025 года, а также для производителей бесшовных стальных труб с объемом инвестиций не менее 50 млрд рублей – 0 %¹⁰. При такой дифференциации ставок предпринимательским сообществом невольно ставится под сомнения принцип всеобщности и равенства, на котором базируется налоговая система России.

В Вологодской области до 2025 года действовали региональные налоговые льготы по налогу на прибыль, привязанные к виду деятельности по ОКВЭД или сфере деятельности. Например, были установлены льготы для организаций и учреждений ФСИН, общественных организаций ветеранов войны, общественных организаций инвалидов и специализированных протезно-ортопедических предприятий; такие льготы хотя и могут быть предназначены для узкого круга организаций области, но имеют понятную цель: льготы для ФСИН – устранение лишних платежей, поступающих от государственного учреждения в бюджет, для других категорий – поддержка социально ориентированных организаций. Следует отметить, что в законодательстве Вологодской области по налогу на прибыль имеется льгота для организаций с кодом ОКВЭД, равным 23.13 (стеклянная промышленность), и никаких дополнительных требований не предъявляется¹¹. По данным СПАРК-Интерфакс, под указанные критерии в Вологодской области подходит лишь одна организация.

В Самарской области действовала до 2025 года региональная льгота по налогу на прибыль для организаций с ОКВЭД 47.30.1 и 46.71, которые занимаются торговлей топлива; данные виды деятельности по ОКВЭД формируют 80 % доходов, а среднесписочная численность работников налогоплательщиков, функционирующих в Самарской области, не менее 1000 человек¹². Такой «узкой» катего-

рии налогоплательщиков соответствуют возможно только одна организация.

Для устранения несправедливых льгот и лоббизма на региональном уровне самым простым решением возможно является ограничение полномочий на местах и усилия контроля со стороны государственных уполномоченных органов, но такая политика может существенно замедлить инвестиционную активность на региональном уровне, что не соответствует интересам российской экономики.

На федеральном уровне почти не встречаются индивидуальные льготы по налогу на прибыль. В качестве примера можно привести только льготу по налогу на прибыль для участников региональных инвестиционных проектов (далее – РИП), включенных в Реестр. До 12 июля 2024 г. льгота для этой категории имела срок действия до 2029 года, но было сделано исключение для участников РИП с объемом инвестиций не менее 300 млрд рублей (чаще всего РИП связаны с добычей драгоценных металлов)¹³. После налоговой реформы 2025 года льготы по РИП были продлены для всех налогоплательщиков, и данное исключение было убрано¹⁴.

Как известно, налоговой реформой 2025 года был введен акциз на природный газ, полученный для производства аммиака. В Основных направлениях бюджетной, налоговой, таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов (далее – ОНБНТТП) Минфин указал, что акциз предназначен для справедливого распределения доходов производителей аммиачных удобрений¹⁵. В НК РФ установлен вычет для двух категорий налогоплательщиков, а именно: налогоплательщиков, производственных мощностей которых введены в эксплуатацию после 1 января 2025 г., и налогоплательщиков-участников СПИК, контракт которых действовал на 1 января 2025 г. и подразумевал создание производства аммиака¹⁶. По мнению председателя совета директоров компании «Еврохим» И. Нечаева, высказанному им на Петербургском международном газовом форуме¹⁷, основными плательщиками акциза на начальных этапах будут производители уже существующих производств, 70 % которых нуждается в модернизации и ремонтах. Новые проекты по производству аммиака и карбамида являются экспортноориентированными, так как на внутреннем рынке спрос полностью удовлетворён. Существующие производства,

¹⁰ Закон Республики Татарстан от 02 декабря 2017 г. № 87-ЗРТ (ред. от 26.07.2024) «Об установлении налоговой ставки по налогу на прибыль организаций для организаций – участников специальных инвестиционных контрактов».

¹¹ Закон Вологодской области от 30 апреля 2002 г. № 781-ОЗ (ред. от 30.11.2023) «О налоге на прибыль организаций, подлежащем зачислению в бюджет Вологодской области».

¹² Закон Самарской области от 7 ноября 2005 г. № 187-ГД (ред. от 04.02.2025) «О пониженных ставках налога на прибыль организаций, зачисляемого в областной бюджет».

¹³ Ч. 3-4 ст. 4 Федерального закона от 23 мая 2016 г. № 144-ФЗ (ред. от 16.04.2022).

¹⁴ Ст. 4 Федерального закона от 12 июля 2024 г. № 176-ФЗ (ред. от 12.12.2024).

¹⁵ ОНБНТТП размещены на официальном сайте Минфина России.

¹⁶ П. 37 ст. 200 НК РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2024).

¹⁷ Производители аммиака предлагают ввести обратный акциз на техгаз для него (публикация от 11.10.2024 г. URL: <https://tass.ru/ekonomika/22101489>).

скорее всего, направлены на внутренний рынок, то есть новые проекты могут получать дополнительную прибыль за счет более высоких экспортных цен и курса валют. Новые производства, более современные и эффективные, требуют меньше капитальных вложений на поддержание, старые производства менее производительны и требуют значительных вложений. Таким образом, возникает дилемма: вычет по акцизу для существующих производств мог бы стать стимулом к модернизации, введение акциза для новых проектов могло бы снизить инвестиционную привлекательность проекта, а вычет для всех налогоплательщиков свел бы на нет фискальную функцию налога.

Таким образом, в свете уклонения от налогов налоговые льготы могут выступать как инструмент уклонения от налогов прежде всего по экономическим мотивам и как возможная причина уклонения от налогов из-за их несправедливости – моральная причина. Без сомнения, искоренить уклонение от налогов и сделать систему льгот справедливой и эффективной сложнейшая задача, требующая совместных усилий властей и общества. Тем не менее авторы предприняли попытки разработать рекомендации по совершенствованию применения преференциальных налоговых режимов, налоговых льгот.

Как уже обозначалось для российского законодательства в сфере налоговых льгот характерно существенное пересечение многих режимов в целеполагании, многие из них предполагают поддержку промышленности, развитие инноваций. Схожие выводы делает и Минфин в ОНБНТП. Например, РИП, СПИК, инвестиционный налоговый вычет, федеральный инвестиционный налоговый вычет по своей сути направлены на развитие обрабатывающей промышленности и рост инвестиций в основные средства. Основное различие между ними – механизм действия льгот и перечень обязательных условий. Особый механизм имеет СПИК 2.0, который предполагает наличие современной технологии, включенной в Перечень Правительства РФ¹⁸, формирование этого перечня не является прозрачным и понятным, например, в нем можно обнаружить 12 технологий аммиака и 12 технологий по производству карбамида, при этом технологии одного лицензиара включены в Перечень несколько раз под разными названиями [7].

Отдельно обратим внимание на преференциальные режимы, которые зависят от территориального нахождения (ОЭЗ, ТОР, СПВ); их целеполагание напрямую связано с территорией (субъектом РФ): органы власти, желая развивать ту или иную

территорию, предоставляют режим благоприятствования для компаний-резидентов. Например, для ТОР – это поддержка моногородов; ЗАТО и территорий на Дальнем востоке; СПВ функционируют в целях поддержки организаций на прибрежных территориях Тихого океана; ОЭЗ ориентированы на развитие промышленного производства или разработку современных технологий и их внедрение, а также на развитие туристической деятельности. Но кроме территориального требования должны быть какие-либо ограничения и условия, например, по виду деятельности. В действительности, деятельность резидентов Свободного порта Владивосток не обязательно должна быть связана с кораблестроением, логистикой, добычей водных биологических ресурсов и прочей деятельностью, характерной для данного региона. В публичных источниках можно найти резидентов СПВ, которые занимаются производством металлических конструкций, переработкой мяса, производством средств клининга, строительством жилого комплекса¹⁹. Поэтому, по мнению авторов настоящей статьи, для ТОР необходимо систематизировать льготы, определить цели, категории налогоплательщиков, для которых созданы эти зоны; механизм СПИК целесообразно применять для крупных проектов в промышленности, РИП – для средних проектов регионального значения, инвестиционный налоговый вычет – для поддержки модернизации существующих производств; при этом конструкция льготы в НК РФ должна раскрывать цели и ясные (однозначные) критерии ее использования налогоплательщиками.

В целях профилактики использования льгот как инструмента уклонения от уплаты налогов авторы предлагают ограничить операции со взаимозависимыми лицами для налогоплательщиков – получателей льгот. Например, не льготировать имущество, полученное от связанных организаций, ограничить применение пониженных тарифов страховых взносов для работников, которых ранее связывали трудовые отношения с организацией и ее взаимозависимыми лицами.

Уточнение формулировок НК РФ позволит сократить неопределенность и широкое (либо узкое) трактование налоговых льгот налоговыми органами и налогоплательщиками. Например, закрепление в НК РФ положения о том, что налоговая база по налогу на прибыль, которая подлежит льготированию, включает в себя доходы и расходы, связанные с реализацией продукции, являющейся предметом инвестиционного соглашения, а также внереализационные доходы (расходы), которые имеют объективную связь с инвестиционным проек-

¹⁸ Распоряжение Правительства РФ от 28 ноября 2020 г. № 3143-р (ред. от 21.10.2024) «Об утверждении перечня видов технологий, признаваемых современными технологиями в целях заключения специальных инвестиционных контрактов»

¹⁹ Истории успеха / Официальный сайт Корпорации развития Дальнего Востока и Арктики. URL: <https://erdc.ru/stories/> (дата обращения: 22.02.2025).

том. В дополнение к этой норме предлагается выпустить разъяснения Минфина РФ, в которых будет указан открытый перечень доходов, расходов, которые могут быть включены в налоговую базу по инвестиционному проекту и подлежать льготированию, на основе сложившейся судебной практики по применению льгот по налогу на прибыль за последние 15 лет и собственных писем Минфина. Кроме того, требует уточнения определение «инвестиционного проекта» в ст. 11 НК РФ²⁰, предлагается установить численный критерий для «...увеличения объема существующего производства...» для проектов по модернизации существующих мощностей в целях минимизации налоговых рисков при применении льгот непроектными организациями²¹. Например, увеличение производства продукции не менее чем на 50 %.

Комплексным решением проблемы эффективности налоговых льгот и уклонения от уплаты налогов может быть закрепление целевого использования высвобожденных средств. На федеральном уровне на данный момент отсутствуют обязательства по направлению высвободившихся средств на инвестиционную деятельность или социально-экономическое развитие организации. Внедрение данного ограничения для налоговых льгот будет сложным и затратным, потребует разработки соответствующей нормативно-правовой базы, дополнительного контроля со стороны налоговых органов. В будущем облегчить внедрение такой новации может цифровой рубль. Министр финансов РФ А. Г. Силуанов на форумах отмечал, что преимуществом цифрового рубля для бюджетного процесса является прослеживаемость целевого использования. Это качество цифрового рубля можно использовать при формировании конструктива преференциальных налоговых режимов, налоговых льгот для профилактики ухода от налогов.

Сведения об авторах

Голаков Артем Алексеевич – консультант налогово-юридического департамента Северо-западного регионального центра АО «Кэпт», Санкт-Петербург, Россия.

ORCID: 0009-0002-9362-8237

E-mail: golakovartem@yandex.ru

Павлова Ирина Николаевна – кандидат экономических наук, заместитель главного бухгалтера по налоговому учету и консолидированной отчетности, АО «ЦНИИ «Электрон», Санкт-Петербург, Россия.

ORCID: 0009-0005-3702-1192

E-mail: kira_koren@mail.ru

Литература

1. Майбуров И. А., Соколовская А. М. Теория налогообложения. Продвинутый курс: учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». – М.: Издательство «Юнити-Дана», 2017. – 591 с.

2. Майбуров И. А., Киреенко А. П., Иванов Ю. Б. [и др.]. Уклонение от уплаты налогов. Проблемы и решения: монография для магистрантов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит» – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 383 с.

3. Годме П. М. Финансовое право / Пер. и вступ. статья д-ра юрид. наук, проф. Р. О. Халфиной. – М.: Прогресс, 1978. – 429 с.

4. Гармышева А. А. Реструктуризация механизма противодействия уклонению от уплаты налогов // Известия Байкальского государственного университета. 2023. Т. 33, № 3. С. 483-490. DOI: 10.17150/2500-2759.2023.33(3).483-490

5. Гончаренко Л. И. Конструктив преференциальных налоговых режимов как детерминанта привлечения инвестиций в инновационное развитие России // Экономика. Налоги. Право. 2024. Т. 17, № 3. С. 156-166. DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-156-166

6. Федотов Д. Ю. Уклонение от уплаты налогов как институциональная ловушка // Известия Байкальского государственного университета. 2023. Т. 33, № 2. С. 220-233. DOI: 10.17150/2500-2759.2023.33(2).220-233

7. Павлова И. Н., Голаков А. А. СПИК: результаты применения и тенденции совершенствования // Вестник Тюменского государственного университета. Социально-экономические и правовые исследования. Т. 10, № 3 (39). С. 188–206. DOI: 10.21684/2411-7897-2024-10-3-188-206

²⁰ «Инвестиционный проект» - ограниченный по времени и затрачиваемым ресурсам комплекс мероприятий, предусматривающих создание и последующую эксплуатацию нового имущественного комплекса и (или) нематериальных активов либо модернизацию (реконструкцию, техническое перевооружение) существующего имущественного комплекса в целях создания нового производства товаров (работ, услуг), увеличения объемов существующего производства товаров (работ, услуг) и (или) предотвращения (минимизации) негативного влияния на окружающую среду». / Ст. 11 НК РФ (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2024).

²¹ Например, Постановление Арбитражного суда Дальневосточного округа от 20 апреля 2022 г. № Ф03-1174/2022 по делу № А59-5277/2020.

CONSTRUCTIVE PREFERENTIAL TAX TREATMENT AS A MEASURE
TO PREVENT TAX EVASION

A. Golakov

North-West regional center of JSC "Kept",
Saint Petersburg, Russia

I. Pavlova

Central Research Institute "Electron" JSC,
Saint Petersburg, Russia

The article presents the results of a study on the relationship between the problem of tax evasion and the application of preferential tax regimes by taxpayers. The purpose of the study is to develop recommendations for improving the design of tax preferences applied in the Russian Federation. The hypothesis of the study is that constructive preferential tax regimes are an effective preventive measure against tax evasion. As a result of the study, it is concluded that it is necessary to clarify the goals and objectives of providing tax benefits in tax legislation, systematize preferential tax regimes and introduce the use of the digital ruble as an element of a mechanism to counteract tax evasion.

Keywords: tax evasion, preferential tax treatment, tax relief, special investment contract, digital ruble.

References

1. Maiburov I. A., Sokolovskaya A. M. *Teoriya nalogoblozheniya. Prodvintuyi kurs: uchebnik dlya magistrantov, obuchayushchikhsya po spetsial'nostyam «Finansy i kredit», «Bukhgalterskii uchët, analiz i audit»* [The theory of taxation. Advanced course: textbook for undergraduates studying in the fields of Finance and Credit, Accounting, Analysis and Audit], Moscow: Izdatel'stvo «Yuniti-Dana», 2017, 591 p. (In Russ.).
2. Maiburov I. A., Kireenko A. P., Ivanov Yu. B. [i dr.]. *Uklonenie ot uplaty nalogov. Problemy i resheniya: monografiya dlya magistrantov, obuchayushchikhsya po spetsial'nostyam «Finansy i kredit»* [Tax evasion. Problems and solutions: a monograph for undergraduates studying in the fields of Finance and Credit], Moscow: YUNITI-DANA, 2015, 383 p. (In Russ.).
3. Godme P. M. *Finansovoe pravo* [Financial law], Moscow: Progress, 1978, 429 p. (In Russ.).
4. Garmysheva A. A. Restructuring of the anti-tax evasion mechanism, *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta*, 2023, Vol. 33, No. 3, pp. 483-490. DOI: 10.17150/2500-2759.2023.33(3).483-490 (In Russ.).
5. Goncharenko L. I. Constructive preferential tax regimes as a determinant of attracting investment in Russia's innovative development, *Ekonomika. Nalogi. Pravo*, 2024, Vol. 17, No. 3, pp. 156-166. DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-156-166. (In Russ.).
6. Fedotov D. Yu. Tax evasion as an institutional trap, *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta*, 2023, Vol. 33, No. 2, pp. 220-233. DOI: 10.17150/2500-2759.2023.33(2).220-233 (In Russ.).
7. Pavlova I. N., Golakov A. A. SPIC: application results and improvement trends, *Vestnik Tyumenskogo gosudarstvennogo universiteta. Sotsial'no-ekonomicheskie i pravovye issledovaniya*, Vol. 10, No. 3 (39), pp. 188–206. DOI: 10.21684/2411-7897-2024-10-3-188-206 (In Russ.).

About the authors

Artem A. Golakov – consultant of the Tax and Legal Department of the Northwest Regional Center of JSC "Kept", St. Petersburg, Russia.
ORCID: 0009-0002-9362-8237
E-mail: golakovartem@yandex.ru

Irina N. Pavlova – PhD in Economics, Deputy Chief Accountant for Tax Accounting and Consolidated Financial Statements, JSC Central Research Institute Electron, St. Petersburg, Russia.
ORCID: 0009-0005-3702-1192
E-mail: kira_koren@mail.ru