

А.Е. Канакова

ПРЕДПОСЫЛКИ ВВЕДЕНИЯ И КОНСТИТУЦИОННЫЕ ОСНОВЫ НАЛОГА НА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЙ ДОХОД

Выявляются общие и специфические особенности теоретических и конституционно-правовых основ трансформации социально-экономической сферы в Российской Федерации. Анализ основан на действующем законодательстве Российской Федерации. Основным методом исследования был формально-юридический. Сделан вывод, что налог на профессиональный доход является примером изменения государственного подхода к решению проблемы теневой занятости населения.

Ключевые слова: налог; право на труд; свобода труда; рыночная экономика.

Необходимость выведения трудоспособного населения из теневого сектора экономики (20,1%, или 14,6 млн человек [1]) и правового регулирования данной деятельности активно обсуждается на протяжении последних четырех лет. Некоторые из предлагаемых инициатив не были поддержаны общественностью или юридическим сообществом, некоторые были реализованы, однако независимо от итоговых результатов все обсуждаемые варианты решения данной проблемы повлияли на современное состояние рассматриваемой сферы, в частности, являются предпосылками создания экспериментального налогового режима «налог на профессиональный доход».

Интересным фактом является то, что первые серьезные обсуждения механизма вовлечения трудоспособных, но официально не трудоустроенных лиц в процесс финансирования социальных расходов государства связаны не с событиями, происходящими на территории Российской Федерации, а были следствием нововведений, принятых в Республике Беларусь. Как известно, 2 апреля 2015 г. был принят Декрет № 3 «О предупреждении социального иждивенчества» [2] (далее – Декрет № 3). Согласно положениям указанного Декрета граждане Республики Беларусь, иностранные граждане и лица без гражданства, получившие разрешение на постоянное проживание в Республике Беларусь, в случае их неучастия в финансировании государственных расходов или участия в таком финансировании менее 183 календарных дней в налоговом периоде признаются плательщиками сбора на финансирование государственных расходов. Возможность заимствования опыта белорусских коллег широко обсуждалась юридическим сообществом и детально освещалась СМИ, однако сравнительный анализ наших типов экономических систем и учрежденных конституционных категорий в сфере труда выявил невозможность применения на территории Российской Федерации такого способа решения проблемы занятости населения в теневом секторе экономики.

Несмотря на то что в конституциях Российской Федерации и Республики Беларусь не содержатся прямые указания на тип экономики, учрежденный в каждом государстве, анализ конституционных положений позволяет сделать вывод о том, что Конституция Российской Федерации 1993 г. (далее – Конституция РФ) закрепила рыночную экономику, в то время как Конституция Республики Беларусь 1994 г.

(далее – Конституция РБ) установила смешанный тип экономики, сочетающий элементы командно-административной и рыночной экономики. Различные типы экономики предполагают разную степень вмешательства государства в регулирование рыночных механизмов и социальной сферы. В рамках рыночного типа экономики степень государственного вмешательства должна быть минимальной, государство должно выступать в качестве «ночного сторожа» либо инструмента компенсации «провалов рынка» [3. С. 239–240], в то время как в условиях смешанной экономики государство участвует в регулировании указанных сфер в той степени, в которой это закреплено в нормативных правовых актах данного государства.

Несомненно, говорить о фактическом существовании рыночной экономики в России не представляется возможным, так как трансформация советской командно-административной экономики в рыночную предполагает переходный период, в рамках которого степень государственного регулирования рынка и социальной сферы будет постепенно минимизироваться. На сегодня Российская Федерация принимает активное участие при распределении ограниченных ресурсов и берет на себя решение тех задач, которые рынки либо вообще не могут решить (например, социальное обеспечение), либо решают не лучшим образом (трудоустройство безработных и т.п.) [4. С. 53–54]. Однако политика государства однозначно демонстрирует стремление построить рыночную экономику, т.е. создать рынок с функционирующим механизмом саморегулирования и передать основную часть ответственности за социальную сферу населению страны. Соответственно, полное заимствование механизма, предусмотренного в Декрете № 3, будет противоречить политике государства и конституционно закрепленному типу экономики, так как он не уменьшает степень государственного вмешательства в указанные вопросы, а наоборот, увеличивает (государство должно самостоятельно контролировать исполнение Декрета № 3, выявлять нарушителей и применять к ним соответствующие меры).

Еще одним фактором, не позволяющим обратиться к опыту и практике белорусских коллег, является различие в конституционно закрепленных категориях в сфере труда. Согласно ст. 41 Конституции РБ гражданам Республики Беларусь гарантируется право на труд, детализирующееся и раскрывающееся в этой и

последующих статьях Конституции РБ. В частности, из права на труд вытекает запрет принудительного труда, из содержания которого исключены работы и службы, назначенные по приговору суда или в соответствии с законом о чрезвычайном и военном положении (ст. 41). Сочетание конституционных положений и положений Декрета № 3 в первоначальной редакции создало ситуацию, когда граждане, обладающие правом на труд, под которым подразумевается официальная занятость или деятельность, приравненная к таковой, должны участвовать в софинансировании государственных расходов посредством выплат, осуществляемых на основании их трудовой деятельности, или уплаты специального сбора, а за невыполнение данной обязанности они должны нести административную ответственность в виде штрафа или административного ареста, сопряженного с обязательными общественно полезными работами. Таким образом, государство оставляло своим гражданам только три возможных варианта поведения: осуществление трудовой деятельности, уплата сбора или несение ответственности. Данный механизм является примером внеэкономического принуждения к труду, когда под страхом наказания человек вынужден работать. Использование внеэкономического принуждения к труду возможно в условиях смешанной экономики, но недопустимо в рамках рыночного типа экономики.

Указанная выше невозможность одновременного учреждения внеэкономического принуждения к труду и рыночного типа экономики заключается в том, что неотъемлемой характеристикой рыночной экономики является закрепление свободы труда, предоставляющей человеку право полностью отказаться от осуществления любой трудовой деятельности без угрозы наказания. Единственной допустимой формой принуждения к труду в рамках рыночного типа экономики является экономический механизм принуждения, предусматривающий взаимосвязь уровня удовлетворяемых человеком потребностей и уровня его экономического благосостояния, в частности, эффективности его труда. Конституция РФ не содержит прямых указание на учрежденные в сфере труда категории, так как применяет непрямой метод конституирования, предполагающий закрепление содержания категории без прямого указания ее наименования. Таким образом, в Конституции РФ закреплены свобода труда и право на труд. Субъективными положениями, составляющими содержание конституционного принципа свобода труда, являются возможность принятия человеком решения об осуществлении трудовой занятости или отказе от таковой (ч. 1 ст. 37); возможность выбора определенного рода деятельности и профессии (ч. 1 ст. 37); запрет принудительного труда, кроме оговоренных законом случаев (ч. 2 ст. 37); недопустимость дискриминации при волеизъявлении человека в сфере труда (ст. 19 и ч. 3 ст. 37). Конституционный принцип права на труд включает конституционные положения, связанные с трудовой деятельностью, основанной на трудовом договоре: возможность выбора определенного рода деятельности и профессии (ч. 1 ст. 37), право на труд в условиях, отвечающих требованиям безопасности и гигиены (ч. 3 ст. 37), право на

вознаграждение (ч. 3 ст. 37), право на защиту от безработицы (ч. 3 ст. 37), право на индивидуальные и коллективные трудовые споры, включая право на забастовку (ч. 4 ст. 37) и право на отдых (ч. 4 ст. 37).

Соответственно, включение запрета принудительного труда в состав свободы труда обеспечивает возможность человека безнаказанно отказаться от выполнения любой трудовой деятельности, что полностью соотносится с сущностью рыночной экономики. Следовательно, заимствовать положения Декрета № 3 не представляется возможным, так как они будут противоречить Конституции РФ.

Таким образом, можно резюмировать, что, несмотря на активное и широкое обсуждение перспективы заимствования опыта белорусских коллег, фактическое внедрение этих положений в нашу правовую систему было невозможно. Однако нельзя не отметить, что именно события, произошедшие в Республике Беларусь, выступили в роли спускового механизма для разработки изменений и нововведений в сфере теневой занятости населения Российской Федерации.

Например, под влиянием белорусского Декрета № 3 Законодательным собранием Санкт-Петербурга был подготовлен пакет поправок в Федеральные законы, среди которых указывалось положение о том, что граждан, не работающих свыше шести месяцев (при наличии подходящей работы), необходимо привлекать к исправительным работам сроком до одного года [5]. Не вызывает сомнений то, что принятие данных положений было бы неконституционным, так как они вступают в противоречие с конституционными положениями, устанавливающими свободу труда и рыночную экономику. Причем важно отметить, что данные поправки предлагали гражданам только два варианта поведения: либо официальное трудоустройство, либо несение ответственности. Отказ от трудовой деятельности при условии денежного возмещения государственных затрат на социальную сферу в указанном пакете поправок не предусматривался. Иными словами, указанные предложения возвращали ранее существовавшую обязанность трудиться. Учреждение обязанности трудиться возможно в двух случаях: во-первых, в условиях командно-административной или смешанной экономики и совместно с правом на труд и, во-вторых, в рамках рыночной экономики, но только в качестве моральной обязанности, не предусматривающей реального наказания. Таким образом, при попытке заимствования зарубежного опыта Законодательное Собрание Санкт-Петербурга не учло различия конституций Республики Беларусь и Российской Федерации и выступило с инициативой, противоречащей Конституции РФ.

Приведенные выше обсуждения породили иные инициативы в данной сфере, направленные на регулирование занятости населения в теневом секторе экономики. Наиболее обсуждаемым было предложение по введению так называемого налога на тунеядство. Важно отметить, что указанное наименование не является официальным, так как данный законопроект не был внесен на рассмотрение в Государственную Думу Российской Федерации (ГД РФ).

«Налогом на тунеядство» данные предложения называли исключительно в СМИ, что значительно искажило их суть. Как отмечал Д.А. Медведев, наименование обсуждаемой инициативы как «налог на тунеядство» не является правильным, так как речь идет не о наказании за сам факт отсутствия работы, а о вовлечении неработающих граждан в систему социальных платежей во внебюджетные фонды [6]. Отсутствие текста законопроекта, разрозненная и противоречивая информация о самом факте разработки данных изменений [7, 8], несомненно, усложняют процедуру анализа содержания данных предложений, но, несмотря на это, суть данных изменений была сформулирована достаточно четко.

Рассматриваемая инициатива, разумеется, продолжила идею, заложенную в Декрете № 3, но в адаптированном под рыночную экономику варианте: трудоспособных, но официально не осуществляющих трудовую деятельность граждан не обязывали трудоустраиваться, не вводили для них ответственность за отсутствие работы, но обязывали в таком случае уплачивать за себя страховые взносы во внебюджетные фонды. Предлагаемые нововведения напрямую не преследовали цель уменьшения числа официально безработных и фактического выведения граждан из теневого сектора экономики, так как в рамках рыночной экономики, во-первых, рынки, в том числе рынок труда, должны функционировать на условиях саморегулирования, что не предполагает государственного контроля над уровнем занятости, и, во-вторых, стопроцентная занятость населения в рыночных условиях является недостижимой. Соответственно, данная инициатива не противоречила сущности рыночного типа экономики и не нарушала запрет принудительного труда. Посредством так называемого налога на тунеядство предполагалось искоренение «социально-иждивенчества», когда официально неработающие граждане пользуются всеми благами, обеспечиваемыми внебюджетными фондами Российской Федерации, за счет государственных средств и денежных средств, перечисляемых за граждан, работающих официально. То есть данная инициатива затрагивала вопросы социальной справедливости и перенесения расходов и ответственности за социальную сферу на граждан России.

Помимо введения нового механизма социальной ответственности данные изменения вносили серьезные коррективы в характер взаимодействия социальных и экономических прав и свобод человека и гражданина, объединяя их в одну категорию «социально-экономические права и свободы». Причина такой трансформации заключалась в том, что предлагаемые изменения ставили социальную составляющую жизни человека в прямую зависимость от его экономического статуса и благосостояния. Доступ ко всем социальным благам имели бы только трудящиеся или лица, способные самостоятельно оплачивать страховые взносы. Таким образом, не реализуя основные экономические права, человек не получает доступа к определенным социальным благам. Вектор объединения социальной и экономической составляющей жизни человека проявлялся и в иных предложениях,

озвучиваемых в тот период, например, отмены индексации пенсии работающим пенсионерам и трансформации содержания категории «бесплатная медицинская помощь».

Следовательно, можно констатировать, что данные предложения соотносились с политикой построения рыночной экономики, не противоречили сущности социального государства (так как не отменяли социальные права, учрежденные в ст. 7, 39, 41 Конституции РФ), устанавливали взаимосвязь существующих конституционных социальных и экономических прав и свобод (ст. 34, 37, 39, 41 Конституции РФ), учитывали государственные гарантии равенства прав и свобод (ст. 19 Конституции РФ), а также опирались на конституционно закрепленную обязанность уплачивать законно установленные налоги и сборы (ст. 57 Конституции РФ), перечень которых установлен в Налоговом кодексе Российской Федерации (НК РФ). Однако, несмотря на соответствие политике государства и действующему законодательству, общественной поддержки инициатива вовлечения граждан в систему платежей во внебюджетные фонды не получила. Представляется, что значительная доля негативной реакции общества была вызвана искажениями, допускаемыми СМИ, в первую очередь связанными с наименованием данного предложения. Формулировка «налог на тунеядство» создала стойкую ассоциацию с возвратом в советский период, в рамках которого существовала поголовная обязанность трудиться. А предшествующий этому пакет поправок, подготовленный Законодательным собранием Санкт-Петербурга в 2015 г., только усилил эту ассоциацию.

Важно отметить, что причина отказа от дальнейшей разработки этой инициативы заключался не только в негативной реакции общества, но и в крайне сложном механизме ее реализации. Рассматриваемая идея порождала множество правовых вопросов, в частности необходимо было определить вид платежа, его размер, периодичность, получателя. Единое мнение по этим вопросам отсутствовало, поэтому текст законопроекта разработать не удалось, вследствие чего обсуждение «налога на тунеядство» прекратилось. Несмотря на то что периодически предлагаются инициативы, созвучные с «налогом на тунеядство» [9], представляется, что они столкнутся с аналогичными трудностями и не будут до конца разработаны.

Следующая волна обсуждения была связана с появлением новой категории «самозанятые». В 2016 г. в НК РФ были внесены изменения, позволяющие физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями и оказывающим без привлечения наемных работников услуги физическому лицу для личных, домашних и (или) иных подобных нужд, встать на учет в налоговом органе на основании представления им уведомления об осуществлении деятельности по оказанию услуг физическому лицу для личных, домашних и (или) иных подобных нужд (п. 7.3 ст. 83 НК РФ). Перечень видов деятельности, позволяющих встать на учет по п. 7.3. ст. 83 НК РФ, включает в себя только три варианта: услуги по присмотру и уходу за детьми, больными лицами, лицами,

достигшими возраста 80 лет, а также иными лицами, нуждающимися в постоянном постороннем уходе по заключению медицинской организации; услуги по репетиторству; услуги по уборке жилых помещений, ведению домашнего хозяйства (п. 70 ст. 217 НК РФ). После постановки на учет указанные лица не платят с получаемых ими доходов от данной деятельности налог на доходы физических лиц (НДФЛ) и страховые взносы (п. 70 ст. 217, пп. 3 п. 3 ст. 422 НК РФ) и не могут быть привлечены к ответственности за ведение незаконной предпринимательской деятельности. На сегодня «налоговые каникулы» для указанных категорий лиц продлены до 31 декабря 2019 г. После завершения этого периода указанным лицам необходимо либо прекратить свою деятельность, либо определиться с подходящим для них вариантом уплаты налогов с получаемых ими доходов.

В качестве основного варианта легализации данных доходов рассматривается переход самозанятых на патентную систему налогообложения [10]. Для того чтобы самозанятые в будущем имели возможность перейти на патентную систему налогообложения, в рамках которой налогоплательщиками признаются индивидуальные предприниматели (ст. 346.44 НК РФ), в Гражданский кодекс Российской Федерации были внесены соответствующие изменения. Федеральный закон «О внесении изменений в статьи 2 и 23 части первой Гражданского кодекса Российской Федерации» от 26 июля 2017 г. скорректировал положения, связанные с определением предпринимательской деятельности, закрепив то, что в отношении отдельных видов предпринимательской деятельности законом могут быть предусмотрены условия ведения гражданами такой деятельности без государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя. Указанные изменения не только создали правовые основы для дальнейшего существования категории «самозанятые», но и отграничили самозанятых от лиц, осуществляющих незаконную предпринимательскую деятельность.

Важно отметить, что введение категории «самозанятые» обозначило изменение государственной политики в отношении лиц, трудящихся неофициально. Первоначальный подход к указанной проблеме предполагает процедуру выявления данных лиц и вовлечения их в официальную трудовую деятельность, однако в рамках рыночной экономики государство может наказывать за нарушение закона, но не может заставить этих лиц в дальнейшем трудиться в рамках законно установленных правил. Соответственно, необходимость решения данной проблемы требовала модернизации подхода. В зависимости от причин ведения такой деятельности меняются и пути решения проблемы неофициальной занятости. Причины ведения неофициальной трудовой деятельности могут быть разными, начиная от умышленного желания скрыть свои доходы и не уплачивать с них налоги и заканчивая непониманием, что осуществляемая ими деятельность подпадает под категорию трудовой или предпринимательской. Умышленное нарушение закона происходит под воздействием экономических факторов: неуплата налогов и страховых взносов за себя

и своих работников образует незаконно сбереженную экономическую выгоду. Изменение сложившейся ситуации возможно только в том случае, если официальная занятость станет экономически более привлекательной для индивидов, чем ее незаконный аналог. Государство предпринимает необходимые для этого меры, например, комитет ГД РФ по финансовому рынку разрабатывает поправки о необходимости снижения уровня долговой нагрузки заемщиков, ограничив размер траты россиян на погашение кредита – не более 50% от совокупного дохода семьи [11]. В данном случае получить кредит будет возможно на основании справки по форме 2-НДФЛ, выдаваемой только при официальной занятости. Причем важно отметить, что негативный эффект указанных изменений распространится и на лиц, официальный доход которых находится на минимальной границе, так как основную часть заработной платы они получают «в конверте»: документально подтвержденного размера дохода может быть недостаточно для выдачи необходимого кредита.

Однако предпринимаемые государством меры являются точечными и требуют достаточного количества времени для получения реальных результатов по вопросу уменьшения уровня неофициальной занятости населения. Для получения более быстрого результата государство параллельно стало разрабатывать иной подход к решению данной проблемы и вместо того, чтобы пытаться «вписать» лиц, трудящихся неофициально, в существующие на сегодня категории «трудоустроенный» и «индивидуальный предприниматель», оно стало создавать новые категории в данной сфере. Необходимость введения новых категорий обусловлены непониманием людей и (или) их убежденностью, что осуществляемая ими деятельность не подпадает под категории «трудоустроенный» и «индивидуальный предприниматель» и, следовательно, не нуждается в официальном оформлении и не подлежит налогообложению. В первую очередь речь идет, например, о работах и услугах, оказываемых на периодической основе родственникам, знакомым, посредством интернета или при использовании жилых помещений, гаражей.

Появление категории «самозанятые» стало первой попыткой в регулировании деятельности, которую ранее было достаточно сложно соотнести с какой-либо уже существующей категорией лиц. «Самозанятые» без коллизий и противоречий встраиваются в нашу правовую систему, имеют конституционные основы (ст. 34, 47, 57 Конституции РФ), однако эффективность данных изменений оказалась крайне низкой: на 1 декабря 2018 г. в России было зарегистрировано только 2 880 самозанятых, а к 1 марта 2019 г. их количество увеличилось лишь на 536 человек – 3 416 самозанятых [12].

В обобщенном виде причины низкой эффективности института «самозанятых» можно обозначить как некачественное информационное сопровождение такого изменения. Во-первых, проблемы вызывает дефиниция данной категории, которая до сих пор отсутствует. Министерство юстиции Российской Федерации разработало два законопроекта, направленных на

устранение соответствующего пробела. Но даже в их текстах определения самозанятых отличаются [13, 14]. Продвижение этих проектов остановилось на этапе общественных обсуждений и независимой антикоррупционной экспертизы, оставив юридическую общественность без четкого понимания нового правового института.

Во-вторых, дальнейшие перспективы института «самозанятых» являются крайне размытыми. На данный момент отсутствует ясность в том, что именно произойдет с самозанятыми по завершении налоговых каникул: их снимут с учета, переведут на какую-либо систему налогообложения или в специальный налоговый режим или переведут освобождение от уплаты налогов и страховых взносов на постоянную основу? Опасение за будущие последствия останавливают граждан от постановки на учет в качестве самозанятых.

Низкая эффективность института «самозанятых» не дискредитировала сам подход по созданию новых категорий трудовой занятости. Поэтому, несмотря на то что вся процедура от внесения в ГД РФ законопроекта об экспериментальном специальном налоговом режиме «налог на профессиональный доход» (НПД) до опубликования закона заняла всего лишь два месяца, данные изменения нельзя назвать неожиданными и спонтанными. События, происходящие на протяжении последних четырех лет, вели к созданию более масштабного и продуманного подхода, регулирующего «проблемные» формы осуществления трудовой деятельности. Однако важно отметить, что появление НПД только усугубило проблему отсутствия четких, детальных разъяснений принимаемых инициатив. СМИ и представители государственной власти употребляют категории «налог на самозанятых» и «НПД» как синонимы, вследствие чего возникает вопрос: действительно ли содержание этих правовых явлений совпадает? Если эти категории идентичны, то о каких самозанятых может вестись речь до введения НПД? Если лица, уплачивающие НПД, являются одним из видов самозанятых, то как именовать лиц, осуществляющих определенную трудовую деятельность для личных нужд и на основании положений НК РФ освобожденных от уплаты НДФЛ и страховых взносов? Ведь общеизвестно, что составная часть и целое не могут иметь одинаковое название. Если анализируемые категории имеют разную правовую природу, то по какой причине происходит смешение этих понятий?

Наиболее правильной представляется позиция разграничения категорий «самозанятые» и лица, уплачивающие НПД, так как между данными институтами существует ряд различий. Во-первых, они отличаются субъектным составом. Положения НК РФ и законопроекты Министерства юстиции Российской Федерации подчеркивают, что самозанятыми являются физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, в то время как применять НПД имеют право физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели (ч. 1 ст. 2 Федерального закон «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима

“Налог на профессиональный доход” в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)» (далее – ФЗ о «НПД») [15]. Во-вторых, самозанятые на время налоговых каникул освобождены от уплаты НДФЛ и страховых взносов, в то время как в рамках применения НПД соответствующие лица заменяют свою обязанность уплачивать НДФЛ (для индивидуальных предпринимателей – еще и НДС) на обязанность уплачивать НПД, а обязанность уплачивать страховые взносы у данных лиц отсутствует (ч. 8, 9, 11 ст. 2, ч. 1, 2 ст. 15 ФЗ о «НПД»). В-третьих, данные категории трудящихся обладают разными критериями признания их таковыми. Основываясь на указанных выше различиях и несовпадении механизмов установления и уплаты указанных налогов, не представляется возможным их объединение в одну категорию.

В противовес категории «самозанятые», охватывающей только три вида деятельности, применение НПД доступно достаточно широкому перечню лиц. Под действие НПД попадают физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, не имеющие работодателей и наемных работников по трудовому договору, получающие доходы от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), годовой размер которых не превышает 2,4 млн рублей. Однако важно отметить, что введение НПД не создало абсолютно новые группы налогоплательщиков, а позволяет лицам, которые и сейчас обязаны уплачивать соответствующие налоги, перейти на более удобный, простой и выгодный способ их уплаты. Индивидуальные предприниматели в таком случае освобождаются от обязанности подавать декларацию, не признаются плательщиками страховых взносов и получают возможность уплачивать налоги по меньшей ставке: налоговая ставка НПД – 4 или 6%, упрощенная система налогообложения – 6 или 15%, единый сельскохозяйственный налог – 6%, единый налог на вмененный доход – 15%. Несомненно, эти факторы положительно влияют на экономическую привлекательность перехода на НПД.

Наряду с созданием более благоприятных условий для индивидуальных предпринимателей введение НПД преследовало и иную цель: охватить трудовую деятельность лиц, которые обязаны уплачивать НДФЛ, но по каким-либо причинам этого не делают. Новизна подхода в данном случае заключается в том, что ранее физические лица, не зарегистрированные в качестве индивидуальных предпринимателей, не были субъектами, имеющими право переходить на специальный налоговый режим. Таким образом законодатель пытается упростить и облегчить исполнение обязанности по уплате налогов для лиц, не занимающихся масштабной трудовой деятельностью. Так, изготовление даже одного торта для знакомых, оплачивающих его приготовление, является доходом, подлежащим налогообложению по ставке 13% (пп. 6 п. 1 ст. 208, п. 1 ст. 224 НК РФ). Однако в подавляющем количестве случаев данный доход не будет задекларирован. Причины могут быть разными, однако самыми распространенными является то, что индивиды

либо не знают о своей обязанности уплатить НДФЛ с указанного дохода, либо не знают, как это сделать, в частности, испытывают трудности при заполнении справки по форме 3-НДФЛ. Все процедуры, начиная с регистрации в качестве налогоплательщика НПД и заканчивая уплатой этого налога, осуществляются в мобильном приложении, что, несомненно, является более удобным для большей части населения России.

Однако цель создания нового специального режима налогообложения нельзя сводить к упрощению процедуры уплаты налога, так как ведение НПД – это очередной шаг к построению рыночной экономики. Разумеется, первостепенной конституционной основой НПД является ст. 57 Конституции РФ, обязывающая уплачивать законно установленные налоги, но наряду с этим НПД затрагивает сущность и содержание иных конституционных положений, в частности ст. 34, 37, регулируя осуществление не запрещенной законом экономической деятельности, а также ст. 7, 39 и 41, внося коррективы в обязанности уплачивать страховые взносы.

Именно в трансформации социального аспекта заложена основная особенность НПД. Согласно положениям ФЗ о «НПД», индивидуальные предприниматели, указанные в подп. 2 п. 1 ст. 419 НК РФ, не признаются плательщиками страховых взносов на период применения специального налогового режима (ч. 11 ст. 2 ФЗ о НПД), а выплаты и иные вознаграждения, получаемые налогоплательщиками – физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, не признаются объектами обложения страховыми взносами для плательщиков, указанных в абз. 2 и 3 подп. 1 п. 1 ст. 419 НК РФ (при наличии чека, сформированного в установленном порядке) и указанных в абз. 4 подп. 1 п. 1 ст. 419 НК РФ. ФЗ о «НПД» отсылает к Главе 34 НК РФ, регулирующей уплату страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование. Соответственно, освобождение от уплаты страховых взносов в отношении лиц, находящихся на НПД, подразумевает отсутствие обязанности уплачивать во все социальные внебюджетные фонды. Такое решение законодателя соотносится с конституционно закрепленной целью построения рыночной экономики, так как ответственность за социальное обеспечение в первую очередь должна возлагаться на самого индивида. Таким образом, индивид вправе самостоятельно решать вопрос необходимости уплаты страховых взносов. Если индивид желает участвовать в финансировании собственного социального обеспечения, то он может либо осуществлять свою деятельность в качестве индивидуального предпринимателя (при условии осуществления деятельности не в рамках НПД) и уплачивать обязательные страховые взносы «за себя», либо перейти на НПД и оплачивать страховые взносы в добровольном порядке. Если же индивид не желает тратить заработанные денежные средства на собственное социальное обеспечение, то переход на НПД предоставляет ему законную возможность не участвовать в этом финансировании. Следовательно, государство постепенно уменьшает степень властного

влияния на социальную сферу, перекладывая принятие соответствующих решений на индивидов.

На фоне произошедших изменений логичным и предсказуемым является возникновение вопроса о том, не противоречат ли данные положения ст. 7 Конституции РФ, устанавливающей на территории России социальное государство. Несмотря на кажущуюся радикальность принятых нововведений, государство не отказалось от взятых на себя обязанностей по охране и гарантиям, предусмотренным в ч. 2 ст. 7 Конституции РФ. Позволение не уплачивать страховые взносы на социальное страхование обусловлено тем, что в подавляющем большинстве случаев индивид, не имеющий работодателя, не имеет права на получение выплат из Фонда социального страхования. Соответственно, оплата «услуг» государства в социальной сфере, которыми в дальнейшем индивид не может воспользоваться, представляется неправильной. Отсутствие обязанности уплачивать страховые взносы на пенсионное страхование для лиц, находящихся на НПД, не означает отказ государства от предоставления данным индивидам государственной пенсии. Вопрос сводится лишь к тому, какой вид пенсии будет предоставляться индивиду. Если индивид согласен на получение социальной пенсии, то требование государства уплачивать страховые взносы для будущего назначения указанному лицу страховой пенсии является нелогичным. Освобождение от уплаты страховых взносов на медицинское страхование не лишает данных лиц возможности пользоваться бесплатными медицинскими услугами. Согласно ч. 2 ст. 11 Федерального закона «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» [16] субъекты Российской Федерации вносят страховые взносы на обязательное медицинское страхование неработающего населения, т.е. восполняют складывающийся дефицит указанного фонда. На первый взгляд, такая ситуация является экономически невыгодной для государства, потому что в данном случае происходит не полное освобождение от этой обязанности, а замена субъекта исполнения обязанности. Однако для объективной оценки сложившейся ситуации необходимо учесть законодательные изменения, порожденные введением НПД. Как и любой другой налог, НПД подлежит зачислению в определенный бюджет. Доходы от уплаты НПД по нормативу 63% зачисляются в бюджет субъекта Российской Федерации и по нормативу 37% – в бюджет Федерального фонда обязательного медицинского страхования (п. 2 ст. 56, пп. 3 п. 1 ст. 146 Бюджетного кодекса Российской Федерации). Важно отметить, что стандартный тариф страхового взноса на обязательное медицинское страхование составляет 5,1% (пп. 3 п. 2 ст. 425 НК РФ). Таким образом, от плательщиков НПД в бюджет Федерального фонда обязательного медицинского страхования поступает сумма больше, чем за лиц, трудоустроенных на основании трудового договора. Единственное отличие этих поступлений в том, что страховые взносы являются персонализированными, а доходы от НПД поступают не от конкретного лица.

Следовательно, НПД соответствует конституционным положениям, соотносится с политикой государства по построению рыночной экономики, охватывает категории лиц, трудящихся неофициально, переносит ответственность за социальное обеспечение на самих граждан, но при этом пополняет бюджеты субъектов Российской Федерации и фонда обязательного медицинского страхования.

Основываясь на проведенном анализе правовых взглядов, норм Конституции РФ, законов, законопроектов и иной юридической практике, можно сделать ряд выводов. Во-первых, высокий процент занятости населения в теневом секторе экономики создает проблему социального иждивенчества, когда лица, не работающие официально, получают социальные блага за счет страховых взносов трудящихся и денежных средств государства. Во-вторых, учреждение свободы

труда и рыночной экономики, к построению которой стремится Российская Федерация, не позволяет государству в принудительном порядке обязывать граждан трудоустроиваться. Соответственно, дефицит бюджетов, образующийся по причине неуплаты налогов лицами, занятыми в теневом секторе экономики, государству необходимо восполнять иными способами. В-третьих, на протяжении последних четырех лет государство предпринимало ряд попыток урегулирования теневой занятости и восполнения бюджетного дефицита, однако некоторые из инициатив было невозможно реализовать в силу их неконституционности, некоторые продемонстрировали низкий уровень эффективности. На сегодня НПД является результатом накопленного законодателем опыта изменений социально-экономической сферы и способен исполнить возложенную на него цель.

ЛИТЕРАТУРА

1. В России увеличилось число занятых в неформальном секторе // Интернет-портал «Российской газеты». Электр. дан. 2019. URL: <https://rg.ru/2019/03/27/v-rossii-uvlechilos-chislo-zaniatyh-v-neformalnom-sektore.html> – Загл. с экрана.
2. Декрет № 3 от 2 апреля 2015 г. «О предупреждении социального иждивенчества» // Официальный Интернет-портал Президента Республики Беларусь. Электр. дан. 2015. URL: http://president.gov.by/ru/official_documents_ru/view/dekret-3-ot-2-aprelja-2015-g-11135/ – Загл. с экрана.
3. Андреева Г.Н. Конституционное право зарубежных стран : учеб. М. : Норма, 2009. 509 с.
4. Липсиц И. В. Экономика : учеб. М. : КНОРУС, 2013. 312 с.
5. В России предлагают возродить наказание за tuneядство // Известия. Электр. дан. 2015. URL: <https://iz.ru/news/585864> – Загл. с экрана.
6. Медведев: Речь о введении налога на tuneядство не идет // Интернет-портал «Российской газеты». Электр. дан. 2016. URL: <https://rg.ru/2016/10/21/medvedev-rech-o-vvedenii-naloga-na-tuneiadstvo-ne-idet.html> – Загл. с экрана.
7. В правительстве не обсуждают введение налога на tuneядство, заявила Голодец // РИА Новости. Электр. дан. 2017. URL: <https://ria.ru/society/20170602/1495676868.html> – Загл. с экрана.
8. В правительстве РФ обсуждают проект налога на tuneядство // Деловая электронная газета Бизнес Online. Электр. дан. 2016. URL: <https://www.business-gazeta.ru/news/324143> – Загл. с экрана.
9. Налог для tuneядцев: безработным придется раскошелиться // Газета.Ру. Электр. дан. 2018. URL: <https://www.gazeta.ru/business/2018/11/20/12065227.shtml> – Загл. с экрана.
10. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. Электр. дан. 2015. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2015/07/main/ONNP_2016-2018.pdf
11. Долговой яме ограничат глубину // Коммерсантъ. Электр. дан. 2019. URL: <https://www.kommersant.ru/doc/3895441> – Загл. с экрана.
12. Статистика по самозанятым гражданам // Официальный сайт Федеральной налоговой службы. Электр. дан. 2019. URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/selfemployed/ – Загл. с экрана.
13. О внесении изменений в статью 2 Закона Российской Федерации «О занятости населения в Российской Федерации» // Официальный сайт для размещения информации о подготовке федеральными органами исполнительной власти проектов нормативных правовых актов и результатах их общественного обсуждения «Федеральный портал проектов нормативных правовых актов». Электр. дан. 2017. URL: <https://regulation.gov.ru/p/66723> – Загл. с экрана.
14. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросу определения статуса самозанятых граждан // Официальный сайт для размещения информации о подготовке федеральными органами исполнительной власти проектов нормативных правовых актов и результатах их общественного обсуждения «Федеральный портал проектов нормативных правовых актов». Электр. дан. 2018. URL: <https://regulation.gov.ru/p/80737> – Загл. с экрана.
15. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан) : Федер. закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ // СЗ РФ. 2018. № 49 (ч. I). Ст. 7494.
16. Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации : Федер. закон от 29.11.2010 № 326-ФЗ // СЗ РФ. 2010. № 49. Ст. 6422.

Статья представлена научной редакцией «Право» 14 июня 2019 г.

Tax on Professional Income: Preconditions for Introduction and Constitutional Fundamentals

Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta – Tomsk State University Journal, 2019, 446, 223–230.

DOI: 10.17223/15617793/446/29

Anna E. Kanakova, Altai State University (Barnaul, Russian Federation). E-mail: kananna19@yandex.ru

Keywords: tax; right to labor; freedom of labor; market economy.

The aim of this study is to identify the general and specific features of the theoretical and constitutional legal bases of the essence, content and preconditions for the transformation of the socioeconomic sphere in the Russian Federation. The constitutional establishment of market economy has predetermined the necessity of an actual transition from the command and administrative system to the market management. One of the crucial components of the given transition is the transformation of the socioeconomic sphere. In spite of numerous initiatives providing for socioeconomic changes, most of them were not realized due to their contradictions with the RF Constitution and the essence of the market economy. This situation has created the need to find solutions to this

problem. The analysis is based on the current legislation of the Russian Federation, bills, articles of official media, foreign regulatory legal acts. The main methods of the study were formal legal (used to study the texts of the basic laws) and comparative legal (used to identify the common and the specific). The article uses the dialectical method of scientific knowledge, as well as logical, historical and systemic methods. Of particular importance were the methods of analysis and synthesis. In the article, the author analyzed the initiatives to change the socioeconomic sphere in their historical development. The first similar discussions were the results of the adoption of Decree No. 3 “On the Prevention of Social Dependence” in the Republic of Belarus. Despite the wide discussions of the experience of Belarusian colleagues, the implementation of the mechanism given in Decree No. 3 on the territory of the Russian Federation is impossible. Some attempts to transform the given concept according to Russian realities produced the idea of involving the non-working population into the system of payments to the extra-budgetary funds of Russia, or, as media called it, the idea of a tax on parasitism. But the bill was never introduced in the RF State Duma. Another initiative on the introduction of the category “self-employed” was put into effect but demonstrated its ineffectiveness, which predetermined the necessity to work out new legislative changes in this sphere. Having generalized the previous experience, a new special experimental procedure – a tax on professional income – was elaborated. The analysis of the innovation shows that this tax is an example of the changes in the state’s approach to solving the problem of the population’s shadow employment. In this case, the state does not strive for eradicating unemployment but it applies legal regulation to people who are officially unemployed. At the same time, this special tax procedure is consistent with the constitutional provisions and the state policy of constructing market economy. Its main feature is that the state transfers its responsibility for social security to the citizens themselves and also supplies the budgets of the constituent entities and the Federal Compulsory Medical Insurance Fund. Depending on the results of the experiment on the introduction of the tax on professional income, the state will either continue to implement the policy or have to search for new ways to transform the socioeconomic sphere.

REFERENCES

1. Rg.ru. (2019) *V Rossii uvelichilos' chislo zanyatykh v neformal'nom sektore* [In Russia, the number of people employed in the informal sector has increased]. [Online] Available from: <https://rg.ru/2019/03/27/v-rossii-uvelichilos-chislo-zaniatykh-v-neformalnom-sektore.html>.
2. President.gov.by. (2015) *Dekret № 3 ot 2 aprelya 2015 g. “O preduprezhdenii sotsial'nogo izhdivenchestva”* [Decree No. 3 of April 2, 2015, “On the Prevention of Social Dependence”]. [Online] Available from: http://president.gov.by/ru/official_documents_ru/view/dekret-3-ot-2-aprelja-2015-g-11135/.
3. Andreeva, G.N. (2009) *Konstitutsionnoe pravo zarubezhnykh stran* [Constitutional law of foreign countries]. Moscow: Norma.
4. Lipsits, I.V. (2013) *Ekonomika* [Economics]. Moscow: KNORUS.
5. Iz.ru. (2015) *V Rossii predlagayut vozrodit' nakazanie za tuneystvo* [In Russia, they propose to revive the punishment for parasitism]. [Online] Available from: <https://iz.ru/news/585864>.
6. Rg.ru. (2016) *Medvedev: Rech' o vvedenii naloga na tuneystvo ne idet* [Medvedev: We are not talking about the introduction of a tax on parasitism]. [Online] Available from: <https://rg.ru/2016/10/21/medvedev-rech-o-vvedenii-naloga-na-tuneystvo-ne-idet.html>.
7. RIA Novosti. (2017) *V pravitel'stve ne obsuzhdayut vvedenie naloga na tuneystvo, zayavila Golodets* [The government does not discuss the introduction of a tax on parasitism, said Golodets]. [Online] Available from: <https://ria.ru/society/20170602/1495676868.html>.
8. Biznes Online. (2016) *V pravitel'stve RF obsuzhdayut proekt naloga na tuneystvo* [The government of the Russian Federation discusses the draft tax on parasitism]. [Online] Available from: <https://www.business-gazeta.ru/news/324143>.
9. Gazeta.Ru. (2018) *Nalog dlya tuneystsev: bezrabotnym pridetsya raskoshelitsya* [Tax for parasites: the unemployed will have to fork out]. [Online] Available from: <https://www.gazeta.ru/business/2018/11/20/12065227.shtml>.
10. Ministry of Finance of the Russian Federation. (2015) *Osnovnye napravleniya nalogovoy politiki Rossiyskoy Federatsii na 2016 god i planovyy period 2017 i 2018 godov* [The main directions of the tax policy of the Russian Federation for 2016 and the planning period of 2017 and 2018]. [Online] Available from: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2015/07/main/ONNP_2016-2018.pdf.
11. Kommersant. (2019) *Dolgovoy yame ogranichat glubinu* [They will limit the depth of a debt pit]. [Online] Available from: <https://www.kommersant.ru/doc/3895441>.
12. Federal Tax Service of Russia. (2019) *Statistika po samozanyatym grazhdanam* [Statistics on self-employed citizens]. [Online] Available from: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/selfemployed/.
13. Regulation.gov.ru. (2017) *O vnesenii izmeneniy v stat'yu 2 Zakona Rossiyskoy Federatsii “O zanyatosti naseleniya v Rossiyskoy Federatsii”* [On introducing amendments to Article 2 of the Law of the Russian Federation “On Employment in the Russian Federation”]. [Online] Available from: <https://regulation.gov.ru/p/66723>.
14. Regulation.gov.ru. (2018) *O vnesenii izmeneniy v otdel'nye zakonodatel'nye akty Rossiyskoy Federatsii po voprosu opredeleniya statusa samozanyatykh grazhdan* [On amendments to certain legislative acts of the Russian Federation on determining the status of self-employed citizens]. [Online] Available from: <https://regulation.gov.ru/p/80737>.
15. Russian Federation. (2018) *O provedenii eksperimenta po ustanovleniyu spetsial'nogo nalogovogo rezhima “Nalog na professional'nyy dokhod” v gorode federal'nogo znacheniya Moskve, v Moskovskoy i Kaluzhskoy oblasti, a takzhe v Respublike Tatarstan (Tatarstan): Feder. zakon ot 27.11.2018 № 422-FZ* [On the experiment to establish a special tax regime “Profit Tax” in the city of federal significance Moscow, in Moscow and Kaluga Oblast, as well as in the Republic of Tatarstan (Tatarstan): Federal Law No. 422-FZ of November 27, 2018]. *SZ RF*. 49 (I). Art. 7494.
16. Russian Federation. (2010) *Ob obyazatel'nom meditsinskom strakhovanii v Rossiyskoy Federatsii: Feder. zakon ot 29.11.2010 № 326-FZ* [On compulsory health insurance in the Russian Federation: Federal Law No. 326-FZ of November 29, 2010]. *SZ RF*. 49. Art. 6422.

Received: 14 June 2019