

НАЛОГОВЫЕ МЕРЫ В ПЕРИОД ПАНДЕМИИ

© 2021 Калашникова Елена Борисовна

доцент кафедры теории права и философии

Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара

E-mail: kalashnikova-helen@yandex.ru

В статье изучается отечественный и зарубежный опыт в отношении налоговых мер, применяемых в период пандемии. Автор рассматривает основные виды мер и правила их установления, делает вывод о проблематичности определения субъектов налоговых мер. Указывается наличие определенной дискриминации при отнесении субъектов предпринимательства к экономической сфере для определения мер поддержки бизнеса. Предлагается разделение на три категории субъектов предпринимательства, на которых должны распространяться налоговые меры, а также делается вывод о необходимости учета размера снижения дохода предпринимателей. Снижение доходов должно являться определяющим фактором для применения налоговых мер к субъектам предпринимательства, деятельность которых прямо не запрещена или ограничена, но фактически невозможна.

Ключевые слова: пандемия, меры поддержки бизнеса, налоговые меры, освобождение от уплаты налогов

Пандемия ввела свои коррективы во все без исключения сферы жизни. Какие-то претерпели небывалый подъем, например, сфера IT, а работа других была полностью парализована вводимыми временными ограничениями [1]. Понимая критичность ситуации для множества предпринимателей и выживаемости бизнеса, практически все государства разработали ряд налоговых мер, направленных на уменьшение налогового бремени. Такие меры существенно различаются, исходя из множества факторов. Однако, проблемы в применении таких мер показали, что существует достаточное количество нерешенных вопросов, в частности, как обеспечить недопущение дискриминации предпринимателей и защитить каждый бизнес на максимальном уровне.

В Российской Федерации был принят специальный нормативно правовой акт [2], который предусматривал освобождение от уплаты 13 налогов и авансовых платежей по налогам и сборам предпринимателей в особенно пострадавших от коронавирусной инфекции отраслях экономики при соблюдении определенных условий. Во-первых, наличие статуса индивидуального предпринимателя или субъекта малого, или среднего предпринимательства для юридических лиц, либо отнесение к социально ориентированному некоммерческому организациям, перечню некоммерческих или религиозных организаций в соответствии с положениями Нало-

гового кодекса РФ [3]. Во-вторых, это отнесение к наиболее пострадавшим отраслям экономики, перечень которых был определен Правительством РФ [4], например, транспортные услуги, сфера развлечений и т.д. Период, за который предоставлялось освобождение от уплаты налогов, был достаточно короткий — второй квартал 2020 года, то есть апрель, май и июнь 2020 г., пока в государстве действовал так называемый «локдаун». Не попавшие в «коронавирусный» список предприниматели, довольствовались отсрочкой уплаты налогов и отсутствием проверок со стороны контролирурующих органов.

Второй пакет налоговых мер включал в себя НДС — это освобождение от уплаты НДС товаров медицинского назначения, применяемых для борьбы с коронавирусной инфекцией, а также право принимать НДС к вычету без обязанности его восстановления для организаций, получающих специальные субсидии для пострадавших отраслей.

В отличие от РФ локдаун до сих пор продолжается во многих странах мира, что означает и необходимость продолжения проведения мер поддержки бизнеса.

В Европейском Союзе налоговое законодательство разрабатывается и применяется государствами-членами самостоятельно, между тем, Комиссия ЕС имеет право устанавливать отдельные правила. Например, в апреле 2020 года решением Комиссии ЕС № 2020/491 были осво-

бождены от уплаты таможенных платежей и НДС товары медицинского назначения, ввозимые на территорию союза и необходимые для борьбы с коронавирусной инфекцией [5]. Решение комиссии неоднократно продлевалось, поскольку в условиях локдауна и высокого количества заболевших, собственных ресурсов для производства необходимых товаров и лекарств не хватает.

На уровне государств-членов ЕС существует сразу несколько механизмов помощи бизнесу в отношении НДС:

- продление срока уплаты НДС (например, Греция, Норвегия, Дания);
- снижение штрафов за просрочку уплаты НДС (Бельгия);
- снижение ставки НДС для отдельных сфер экономической деятельности, в основном в туризме и ресторанном бизнесе (например, Ирландия, Германия);
- списание задолженности по НДС (Швеция);
- освобождение от уплаты НДС (например, Германия, Румыния) [6].

Как и в случае с РФ, часть европейских мер, например, отсрочка по уплате налогов, предоставлялась широкому кругу предпринимателей, а другая часть являлась адресной и зависела от сферы деятельности.

В качестве других налоговых мер на территории Европы чаще всего применяется освобождение от налогов при выплатах работникам, если в компания является получателем субсидий.

В США Американский план спасения 2021 года содержит ряд налоговых мер помощи как организациям так и физическим лицам [7]. В частности, пособие по безработице не облагается подоходным налогом, а доходы физических лиц за 2020 года освобождаются от подоходного налога на первые 10 200 долларов США дохода. Ряд мер касается налоговых льгот для таких категорий лиц, как семьи без детей и семей с детьми. В отношении малого бизнеса налоговая помощь также заключалась в уменьшении налога на выплаты работников, а освобождение от других видов налогов не предусматривалось [8].

Поскольку сфера НДС в США является прерогативой штатов, то отсутствовал единый подход в мерах для бизнеса. Некоторые штаты допускали только отсрочку в уплате НДС, другие освобождали от уплаты пени. Снижения налоговой ставки или освобождения от уплаты НДС не предусматривалось. В отличие от большин-

ства стран мира правительство США не вводило каких-либо изменений в отношении уплаты налогов и таможенных платежей по ввозимым товарам, необходимым для борьбы с коронавирусом.

Изучение отечественного и зарубежного законодательства в части разработки и принятия налоговых мер для помощи бизнеса указывает на проблему дискриминации предпринимателей. Чаще всего налоговые меры вводятся для сферы развлечений, ресторанного бизнеса, перевозчиков, туристической сферы т.д. На них ситуация с коронавирусом повлияла прямым образом — работа оказалась невозможно. Однако, существуют огромное количество предпринимателей, деятельность которых прямо не связана с отраслями экономики в локдауне, но фактически они также не могут работать. В качестве примера приведем оказание юридических или клининговых услуг. Предположим, что юридическая или клининговая компания оказывали услуги коммерческим организациям в области туризма. С ограничением работы в сфере туризма они автоматически потеряли клиентов в связи с отсутствием деятельности. Отели закрыты и нет необходимости ни в ежедневной уборке помещений, ни в услугах юристов. При этом собственники отеля имеют право на получение различных субсидий и видов помощи, включая налоговые меры, а вот юридические и клининговые компании — нет.

Обратимся к ст. 3 Налогового кодекса РФ [9], которая предусматривает, что не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала. Встает вопрос о возможности дифференциации налогов по другим признакам, например, отраслям экономики как в случае с пандемией, которая приведет к определенной дискриминации. Конституционный суд РФ неоднократно высказывал позицию, согласно которой освобождение от уплаты налогов представляет собой льготу, носящую адресный характер и не являющуюся обязательной составляющей налога [10], что по мнению суда не носит дискриминационный характер. Но с таким подходом вряд ли согласятся рядовые бизнесмены.

По нашему мнению, критерий отнесения субъекта предпринимательства к той или иной экономической отрасли не должен быть един-

ственным для определения необходимости установления для него мер помощи. Например, работа ресторана «на вынос» может принести ему ничуть не худший доход по сравнению с периодом, когда он работал в нормальном режиме. Это означает, что для определения мер поддержки необходимо учитывать ежемесячный доход субъекта предпринимательства во время ограничения деятельности и сравнивать его с обычным периодом. С другой стороны, предприниматели, деятельность которых прямо не ограничена, должны иметь возможность получить поддержку государства в случае существенного снижения доходов. Исходя из вышеуказанного, резюмируем следующее:

- для субъектов, деятельность которых полностью запрещена нормативно-правовым актом, применение налоговых мер возможно без каких-либо дополнительных оценок финансового состояния;

- для субъектов, деятельность которых ограничена нормативно-правовым актом, применение налоговых мер следует допускать с учетом уровня падения их доходов;

- для субъектов, деятельность которых не ограничена, но напрямую зависит от субъектов, перечисленных выше, применение налоговых мер следует допускать с учетом уровня падения их доходов и при установлении временных ограничений на определение совокупного уровня доходов.

Для недопущения злоупотребления права-

ми третьей категории субъектов предпринимательства, снижение доходов может определяться следующим образом. Во-первых, путем установления временного периода, например, один календарный год, предшествующий наступлению события (в нашем случае локдауна). Во-вторых, доказательством наличия правовых отношений с субъектами предпринимательства, деятельность которых ограничена, и получения от них основного дохода. Это помогло бы доказать, что закрытие отеля привело к невозможности получения дохода клининговой компании, который составлял основную массу денежных потоков. Клининговая компания имела бы право получить освобождение от уплаты различных видов налогов и тем самым сохранить бизнес до фактического возобновления деятельности.

Налоговые меры в период чрезвычайных событий, таких как пандемия, должны быть хорошо продуманными, поскольку играют значительную роль не только в момент таких событий, но и после их отмены [11]. Эффективность налоговых мер зависит от правильно рассчитанного временного периода их применения, чтобы своевременно ограничить воздействие на государственный бюджет, а в то же время стимулировать субъект предпринимательства на модернизацию бизнеса. Существенными принципами применения налоговых мер должны быть их справедливость, адресность и целевое назначение, чтобы не допустить дискриминацию предпринимателей.

Библиографический список

1. Сидорова А. В. Конфиденциальность информации в условиях пандемии // В сборнике: Международная и межрегиональная интеграция в условиях пандемии: экономические, социокультурные и правовые проблемы. Сборник научных статей Всероссийской научно-практической онлайн-конференции с международным участием. Редколлегия: С. И. Ашмарина, А. В. Павлова (отв. редакторы) [и др.]. 2020. С. 541–545.
2. Федеральный закон от 08.06.2020 № 172-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 15.06.2020. № 24. Ст. 3746.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 07.08.2000. № 32. Ст. 3340.
4. Постановление Правительства РФ от 03.04.2020 № 434 «Об утверждении перечня отраслей российской экономики, в наибольшей степени пострадавших в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции» // Собрание законодательства РФ. 13.04.2020. № 15 (часть IV). Ст. 2288.
5. COMMISSION DECISION (EU) 2020/491 of 3 April 2020 on relief from import duties and VAT exemption on importation granted for goods needed to combat the effects of the COVID-19 outbreak during 2020 / [Электронный ресурс] URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:32020D0491&from=HR> (дата обращения 31.05.2021 г.).
6. World turns to VAT cuts on COVID-19 threat / [Электронный ресурс] URL: <https://www.avalara.com/vatlive/en/vat-news/world-turns-to-vat-cuts-on-coronavirus-threat.html> (дата обращения 31.05.2021 г.).

7. American Rescue Plan Act of 2021 H.R.1319 / [Электронный ресурс] URL: <https://www.congress.gov/bill/117th-congress/house-bill/1319> (дата обращения 31.05.2021 г.).
8. Coronavirus Aid, Relief, and Economic Security Act S.3548 / [Электронный ресурс] URL: <https://www.congress.gov/bill/116th-congress/senate-bill/3548/text?q=product+actualizaci%C3%B3n> (дата обращения 31.05.2021 г.).
9. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. № 31. 03.08.1998. Ст. 3824.
10. Определение Конституционного Суда РФ от 17.01.2013 № 123-О «По запросу Советского районного суда города Брянска о проверке конституционности абзаца двадцать второго подпункта 2 пункта 1 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС КонсультантПлюс (дата обращения 31.05.2021 г.).
11. Сидорова А.В., Цельникер Г. Ф. Реформирование транспортного налога: история и современность // Вестник Волжского университета им. В. Н. Татищева. 2017. Т. 1. № 3. С. 62–67.