

АНАЛИЗ ЭКОНОМИКО-ПРАВОВОЙ СУЩНОСТИ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО ВЫЧЕТА

Федина Екатерина Валерьевна

к.э.н., доцент кафедры «Экономика, управление и инвестиции»

Южно-Уральский государственный университет (НИУ)

e-mail: laila1986@mail.ru

В статье рассмотрена экономико-правовая сущность профессиональных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц. Уделено внимание анализу подходов различных авторов к решению данного вопроса. Установлено, что в рамках рассматриваемой проблемы существуют научные дискуссии по поводу отождествления таких категорий как «налоговая льгота» и «налоговый вычет». В связи с этим автором исследуется правовая природа каждого из упомянутых выше явлений в налогообложении, на основе чего сделан вывод об отсутствии корректности в таком отождествлении. В рамках определения правовой сущности вычета, автор указывает на наличие права у налогоплательщиков на соответствующее преимущество, что не нарушает в то же время принцип справедливости, являющийся основополагающим для налоговой системы РФ. Выдвинуто предположение о том, что экономическую сущность рассматриваемых вычетов необходимо рассматривать с точки зрения двух субъектов налоговых правоотношений: государства и налогоплательщиков. На основе этого рассмотрены особенности предоставления профессиональных вычетов по НДФЛ таким категориям налогоплательщиков как индивидуальные предприниматели, авторы, получающие авторские вознаграждения и лица, использующие произведения науки, искусства и т.п.

Ключевые слова: налог, профессиональный налоговый вычет, экономическая сущность налогового вычета, правовая природа вычета.

Российская налоговая система включает в себя ряд налогов, плательщиками которых являются физические лица. При этом одним из наиболее значимых, с точки зрения выполнения своей фискальной функции, является, на наш взгляд, налог на доходы физических лиц (далее НДФЛ).

Законодатель предусматривает ряд преимуществ по такому налогу, а конкретнее, налоговые вычеты. На сегодняшний день Налоговый кодекс предусматривает пять групп вычетов по НДФЛ: стандартные, социальные, имущественные, инвестиционные и профессиональные [4].

Нужно сказать, что первые три группы широко обсуждаются в научных кругах, и их правовая и экономическая природа, в общем, не вызывает серьезных споров. Инвестиционные налоговые вычеты были введены лишь с 2014 года, поэтому правоприменительной практики в их отношении нет. В то же время можно констатировать, что возникают определенные разногласия в рамках реализации налогоплательщиками права на профессиональные налоговые вычеты. Исходя из вышесказанного, представляется весьма интересным уточнение экономико-правовой сущности профессиональных налоговых вычетов по НДФЛ.

Рассматривая такую категорию как профессиональные налоговые вычеты, важно понимать, что они имеют особую экономико-правовую природу, выделяющую их из всех совокупности вычетов по налогу на доходы физических лиц (далее НДФЛ), предусмотренных законодательством РФ о налогах и сборах.

Исследуя работы авторов по рассматриваемой теме, мы сделали вывод о неоднозначности мнений в отношении правовой природы налоговых вычетов. Это объясняется тем, что на сегодняшний день в законодательстве Российской Федерации о налогах и сборах не содержится четкой определенности. В частности, остается неясным соотношение понятий «налоговый вычет» и

«налоговая льгота».

Так, Суляева Д.Д. считает, что данные понятия не соотносимы, то есть налоговый вычет не является полноценной льготой в известном смысле [2]. Рассматриваемые категории могут быть тождественны только в отношении отдельных видов налоговых вычетов: стандартных или социальных. Автор уделяет особое внимание анализу правовой природы налоговых вычетов и приходит к мнению, что в налоговом законодательстве РФ нет единого подхода к соотношению налоговых льгот и налоговых вычетов.

Есть и противоположное мнение. Например, Татаринцева М.А. и Маслова С.А. в своей статье «Понятие и сущность налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц» определяют налоговые вычеты именно как налоговую льготу [3]. Исследователи считают, что доказательство справедливости их выводов содержится в положениях НК РФ, в частности, в главе 23 НК РФ.

Заслуживающим внимание, по нашему мнению, представляет работа Брызгалина А.В. [1]. Автор указывает на то, что налоговые вычеты являются одними из наиболее эффективных видов налоговых льгот. При этом в исследовании предложено деление вычетов на две группы: вычет определенных сумм из налогооблагаемой базы и вычет из налогового оклада.

Барулин С.В. также считает, что понятия налоговых льгот и налоговых вычетов тождественны, поскольку вычеты выполняют те же функции, что и льготы [1].

На наш взгляд, правовая природа налоговых вычетов отлична от правовой природы налоговых льгот. Рассмотрим правовую суть профессиональных налоговых вычетов. Для этого определимся с трактовкой категории «налоговая льгота». По нашему мнению, под налоговой льготой можно понимать определенные преимущества конкретным категориям налогоплательщиков в рамках решения различных государственных задач (социальных, экономических, фискальных и т.п.). Соответственно, используя льготу, налогоплательщик не уплачивает налог, либо уплачивает его в меньшем размере. При этом четко прослеживается соблюдение одного из важных

принципов налогообложения – принципа справедливости.

Нельзя не согласиться с мнением авторов в отношении того, что налоговая льгота имеет ряд признаков, позволяющих установить её правовую и природу и соотнести с налоговым вычетом [1].

Представляется, что профессиональные налоговые вычеты не создают налоговой льготы, поскольку являются суммой расходов, понесенных налогоплательщиками в рамках ведения предпринимательской деятельности. Безусловно, вычет имеет схожие параметры с налоговой льготой. Между тем отождествлять данные категории, на наш взгляд, не совсем корректно.

По сути, налоговый вычет – это право определенных категорий налогоплательщиков (индивидуальных предпринимателей; лиц, получающих авторские вознаграждения и т.д.), которое возникает одновременно с появлением обязанности уплатить налог с доходов, полученных от соответствующих источников.

Стоит понимать, что об упомянутом выше праве на профессиональный налоговый вычет налогоплательщику необходимо заявлять, в частности, путем предоставления декларации по установленной форме и документов, подтверждающих произведенные расходы.

Остановимся на экономическом аспекте профессионального налогового вычета по налогу на доходы физических лиц. На наш взгляд, экономическую природу налогового вычета стоит рассматривать с точки зрения двух субъектов: государства и непосредственно налогоплательщика. Отметим, что в соответствии с НК РФ профессиональные вычеты могут использовать определенные категории налогоплательщиков (рисунок 1).

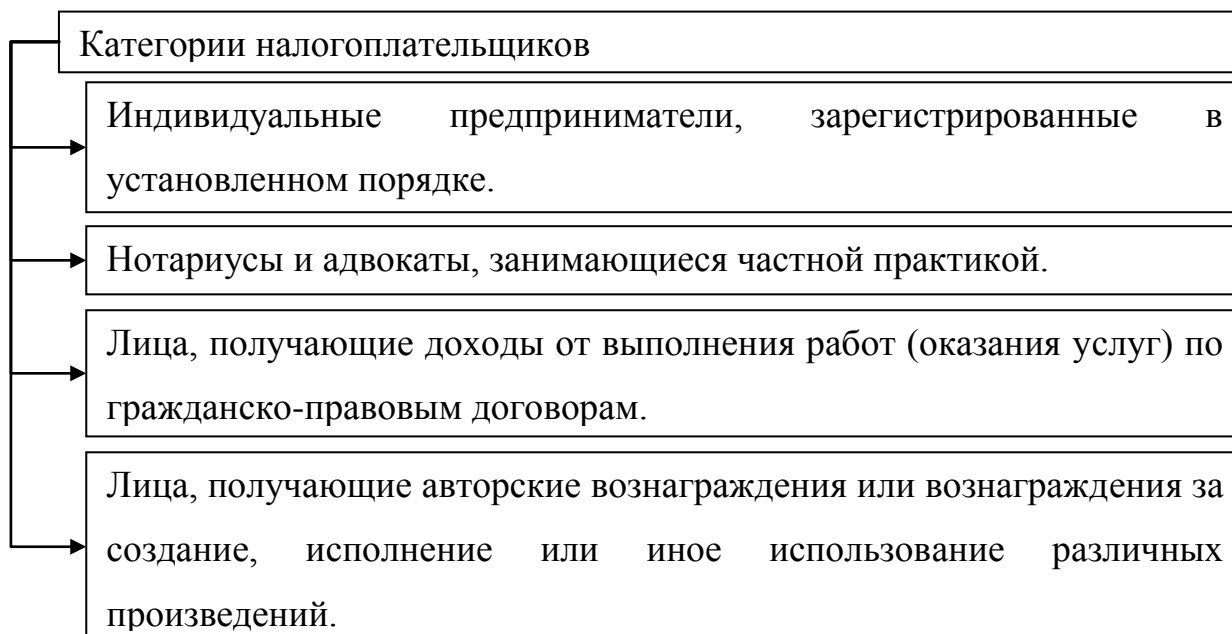


Рисунок 1 – Категории налогоплательщиков, имеющих право на профессиональные налоговые вычеты

В целях анализа экономической природы рассматриваемого вычета исследуем этот вопрос с точки зрения двух категорий налогоплательщиков: индивидуальных предпринимателей и лиц, получающих авторские вознаграждения. Это объясняется наличием большого числа вопросов, возникающих в отношении именно этих субъектов налоговых правоотношений, а также их права на получение профессионального вычета.

Представляется, что предоставление индивидуальным предпринимателям государством возможности получения профессиональных вычетов связано с реализацией одного из приоритетных направлений современной экономической политики Российской Федерации. Речь идет о поддержке малого бизнеса.

Исследуя данный вопрос, мы пришли к выводу, что на сегодняшний день в Российской Федерации существует ряд методов поддержки субъектов малого бизнеса:

1) Научно-методическая поддержка, предполагающая разработку различными авторами в своих научных исследованиях направлений совершенствования, касающихся субъектов малого бизнеса. Решаются вопросы методического характера в сферах бухгалтерского и налогового учета;

построения механизмов эффективного взаимодействия малого, среднего и крупного бизнеса и т.п.

2) Правовое обеспечение и защита предпринимательства. В этой связи создаются законопроекты, направленные на урегулирование деятельности малого бизнеса. Так, принят закон о саморегулируемых организациях, позволяющий значительно снизить императивный характер государственного регулирования предпринимательской деятельности.

3) Финансово-кредитная политика, основанная на разработке механизмов косвенного или прямого финансирования за счет бюджетных средств субъектов малого бизнеса. Помимо этого активно разрабатываются оптимальные варианты кредитования.

4) Налоговая политика, являющаяся весьма эффективным инструментом. Это связано с фискальным характером налогов и сложностью несения налогового бремени субъектами малого бизнеса. Вследствие этого, разрабатываются такие направления поддержки, которые позволяют снизить налоговую нагрузку для рассматриваемых категорий налогоплательщиков.

5) Антимонопольная политика. Учитывая сложность ведения бизнеса в современных рыночных условиях, важным представляется защита малого бизнеса от монополизации рынка крупным бизнесом.

В рамках нашего исследования интерес представляют именно налоговые методы поддержки малого бизнеса. Этот вопрос весьма актуален, поскольку дает нам возможность определиться с экономической сущностью профессиональных налоговых вычетов.

Учитывая, что общую систему налогообложения применяют, по большей части, индивидуальные предприниматели, имеющие большие обороты, то закономерным, на наш взгляд, будет вывод о достаточно весомых поступлениях налогов в бюджеты всех уровней.

Предоставление профессиональных налоговых вычетов в этом ключе видится весьма уместным, так как позволяет государству опосредованно поддерживать субъектов малого и среднего бизнеса в рамках стимуляции их

экономического развития. Одновременно решается ряд задач:

– увеличиваются поступления налогов в бюджеты, поскольку высвободившиеся средства могут быть направлены индивидуальным предпринимателем на развитие собственного бизнеса;

– при расширении бизнеса у индивидуального предпринимателя возникает потребность в работниках, что влияет на создание новых рабочих мест и снижение безработицы в рамках конкретного субъекта Федерации.

Касаясь экономического аспекта профессионального налогового вычета с точки зрения индивидуального предпринимателя, стоит отметить, что он, по нашему мнению, заключается в возможности исследуемых категорий налогоплательщиков уплачивать налог в меньшем размере за счет снижения налоговой базы (доходы уменьшаются на величину понесенных расходов). Таким образом, снижается налоговая нагрузка, что существенно влияет на возможности индивидуального предпринимателя развивать бизнес и увеличивать свою долю на рынке.

Остановимся на особенностях предоставления профессиональных вычетов по НДФЛ лицам, получающим авторские вознаграждения. Можно выделить два вида субъектов, имеющих право на получение данного вычета (рисунок 2).

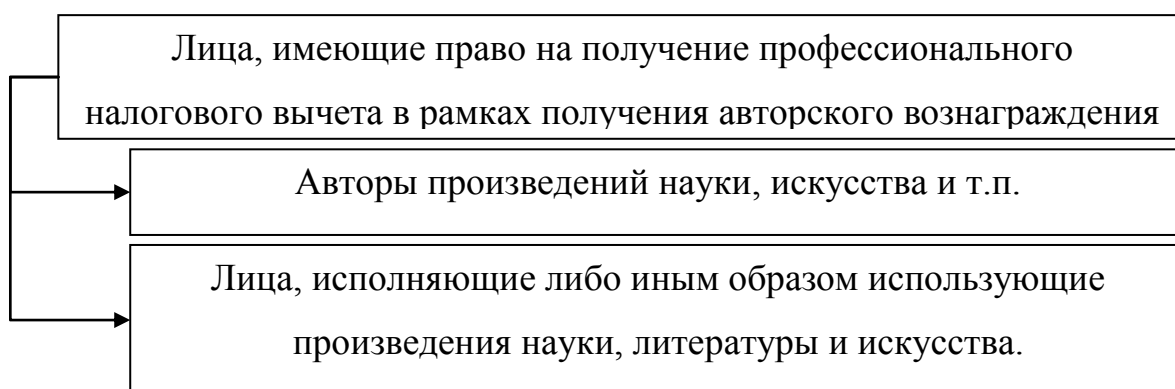


Рисунок 2 – Субъекты, имеющие право на получение профессионального вычета

Важно понимать, что в данном случае речь идёт о специфическом субъекте налоговых правоотношений. На практике ситуация выглядит

следующим образом: лицо, занимающиеся творческим процессом, не зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя или, например, какого-либо общества, обязано уплатить НДФЛ с дохода в форме авторского вознаграждения.

В рамках такого рода правоотношений между авторами, получающими доход, и государством возникает ряд интересных, с точки зрения применения норм налогового законодательства, вопросов. В частности, на практике зачастую складываются ситуации, при которых налоговый агент, осуществивший выплату автору авторского вознаграждения, при исчислении НДФЛ не предоставил профессиональный налоговый вычет. Это возможно в случае отсутствия соответствующего заявления налогоплательщика.

Также весьма серьезным является вопрос определения размера профессионального налогового вычета. Практика показывает, что расходы в рамках создания объектов авторских прав достаточно сложно подтвердить, поскольку представляется проблематичным доказать связь произведенных затрат с творческим процессом. Следовательно, в большинстве случаев, авторы выбирают норматив по конкретному объекту авторских прав.

Таким образом, мы можем сделать вывод, что экономическая природа профессионального налогового вычета, предоставляемого авторам и лицам, использующим различные произведения науки, искусства и т.п., заключается в возможности снижения налогового бремени, что существенно влияет на стимулирование творческой деятельности в различных сферах.

Из проведенного анализа мы можем сделать вывод о том, что с точки зрения государства предоставление профессиональных налоговых вычетов решает ряд важных задач:

1. Стимулирование развитие малого бизнеса, позволяющее влиять на развитие экономики регионов и страны в целом за счет снижения «налогового гнета» на индивидуальных предпринимателей, применяющих общую систему налогообложения.

2. Активизация творческой деятельности, что напрямую связано с

рядом важных задач государства, в частности, развитие информационных технологий. В этом ключе стоит отметить, что лица, занимающиеся разработками, например, промышленных образцов, программного обеспечения, отвечающего ряду требований, имеют право на получение рассматриваемого вычета.

Итак, в современной налоговой системе Российской Федерации есть ряд преимуществ, одним из которых являются профессиональные налоговые вычеты, имеющие сложную экономическую и правовую природу.

Литература

1 Брызгалина А.В. Исковая давность: сложные вопросы исчисления и применения / А.В. Брызгалина // *Налоги и финансовое право*. – 2014. – № 6. – С. 13 – 22.

2 Суляева, Д.Д. Соотношение функций налоговых вычетов и функций налогов / Д.Д. Суляева // *Налоги*. – 2012. – № 5. – С. 23 – 31.

3 Татаринцева М.А. Понятие и сущность налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц / М.А. Татаринцева, С.А. Маслова // *результаты V Международной студенческой электронной научной конференции*. – 2013

4 Налоговый кодекс (часть 2) от 05.08.2000 № 117 – ФЗ // СПС Консультант Плюс.

THE ANALYSIS OF ECONOMIC AND LEGAL SUBSTANCE OF THE PROFESSIONAL TAX DEDUCTION

Fedina E.V.

Ph. D., associate Professor of the Department "Economics, management and investment" South Ural state University (national research University)

e-mail: laila1986@mail.ru

Abstract. *The article considers economic and legal essence of the professional tax deductions under the tax to incomes of physical persons. attention is Paid to the analysis of approaches of various authors to the solution of this issue. It is established that in regard there is scientific debate over identification of such categories as "tax benefit" and "tax deduction". In this regard, the author examines the legal nature of each of the above-mentioned phenomena in taxation, on the basis of which the conclusion is made about the lack of accuracy in such identification. As part of the definition of legal entity deduction, the author points to the existence of a right for taxpayers to appropriate the advantage that does not violate at the same time, the principle of fairness, which is fundamental to the tax system of the Russian Federation. The assumption that the economic essence of considered deductions should be considered from the point of view of the two subjects of tax legal relations: the state and the taxpayers. Based on this, the features of the professional providing personal income tax deductions for these categories of taxpayers as individual entrepreneurs, authors who receive royalties and individuals that use works of science, art, etc.*

Keywords: *tax, professional tax deduction, the economic essence of the tax credit, the legal nature of the deduction.*