



**Ольга Станиславовна
СОБОЛЬ,**

доцент кафедры
финансового права
Университета имени
О.Е. Кутафина (МГЮА),
кандидат юридических наук
ossobol@msal.ru
125993, Россия, г. Москва,
ул. Садовая-Кудринская, д. 9

Автоматизированная упрощенная система налогообложения в системе специальных налоговых режимов: промежуточные итоги эксперимента

Аннотация. В предлагаемой статье определены особенности автоматизированной системы налогообложения, ее базовые отличия от сходных режимов. Выявлены требования, предъявляемые при переходе на налоговый режим АвтоУСН и его применении плательщиком, что позволило отметить преимущества этого экспериментального режима, промежуточные итоги введения и предложить некоторые варианты дальнейшего развития. Среди участников отношений, складывающихся при применении АвтоУСН, особо выделены кредитные организации и операторы электронных площадок, благодаря которым осуществляется информационный обмен с налоговыми органами и обеспечивается «автоматизированный» характер спецрежима. Кроме того, рассмотрены и общие нормы применения АвтоУСН, в частности правовой статус налогоплательщиков, элементы налогообложения, вопросы уплаты обязательных платежей за работников налогоплательщика.

Ключевые слова: автоматизированная упрощенная система налогообложения, эксперимент

DOI: 10.17803/2311-5998.2025.130.6.138-146

Olga S. SOBOL,

Associate Professor of the Department of Financial Law
of the Kutafin Moscow State Law University (MSAL),
Cand. Sci. (Law), Associate Professor
ossobol@msal.ru
9, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, Moscow, Russia, 125993

Automated Simplified Taxation System in the System of Special Tax Regimes: Interim Results of the Experiment

Abstract. The proposed article defines the features of the automated taxation system, its basic differences from similar regimes. The requirements for the transition to automatic self-assessment and its use by the payer have been identified, which made it possible to note the advantages of this experimental regime, the interim results of the introduction and suggest some options for further development. Among the participants in the relations that develop when using automated control systems, credit organizations and operators of electronic platforms are highlighted, thanks to which information exchange

with tax authorities is carried out and the “automated” nature of the special regime is ensured. In addition, the general rules for the application of Taxation were considered, in particular, the legal status of taxpayers, elements of taxation, and issues of paying mandatory payments for taxpayer employees.

Keywords: *automated simplified taxation system, experiment*

Хозяйствующим субъектам, в числе которых организации и индивидуальные предприниматели, зарегистрированные на территории четырех пилотных регионов (Москва, Московская область, Калужская область и Республика Татарстан), начиная с 01.07.2022 по 31.12.2027 предоставлена возможность применять автоматизированную упрощенную систему налогообложения (АвтоУСН), установленную в порядке эксперимента. Заметим, что установление и введение экспериментальных специальных налоговых режимов устойчиво включается в практику правового регулирования налогообложения. В частности, с 01.01.2019 в порядке эксперимента началось поэтапное введение другого спецрежима — налога на профессиональный доход¹.

По итогам фактически трехлетнего периода применения налогоплательщиками автоматизированной упрощенной системы налогообложения подведем промежуточные итоги проведения эксперимента и обратим внимание на существенные особенности этой системы налогообложения, позволяющие определить ее оптимальный характер по отношению к иным спецрежимам, главным образом — спецрежиму, также предполагающему упрощенный характер налогообложения — упрощенной системе.

Отметим, что востребованность АвтоУСН по итогам 2024 г. очевидна. Так, по данным отчета об итогах деятельности ФНС России за 2024 г. зарегистрировано 22,7 тыс. налогоплательщиков АвтоУСН в четырех субъектах Российской Федерации, из них только 2 100 налогоплательщиков выплачивают доход работникам, исчисленный налог по АвтоУСН составил 3,9 млрд рублей, налог на доходы физических лиц — 670,2 млн рублей. В 2024 г. к проекту было подключено 11 банков².

Показатели по числу налогоплательщиков и уплаченным суммам налогов по таким спецрежимам, как, например, упрощенная система налогообложения, налог на профессиональный доход, несоизмеримы с АвтоУСН — многократно их превышают. Безусловно, этот факт объясним объективными причинами, связанными с известностью и удобством этих спецрежимов для налогоплательщиков, достаточно давними сроками начала их применения, что особенно характерно для упрощенной системы. В частности, по итогам 2024 г. зарегистрировано 4 483 тыс. плательщиков в связи с применением упрощенной системы налогообложения

¹ Федеральные законы от 25.02.2022 № 17-ФЗ (ред. от 29.11.2024) «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Автоматизированная упрощенная система налогообложения”» ; от 27.11.2018 № 422-ФЗ (ред. от 29.11.2024) «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”».

² Итоги деятельности ФНС России за 2024 г. // URL: https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/files/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/10m2024.pdf.



и 12 172 тыс. плательщиков налога на профессиональный доход, которые уплатили в бюджетную систему 1 316 млрд рублей и 60 млрд рублей налогов, соответственно³.

Немаловажный фактор, влияющий на значительные показатели числа плательщиков и уплаченных налогов, связан с возможностью применения этих спецрежимов практически на всей территории Российской Федерации, независимо от места государственной регистрации налогоплательщика. Заметим также, что для установления и введения упрощенной системы налогообложения и налога на профессиональный доход в первом случае достаточно положений главы 26.2 Налогового кодекса РФ, во втором — федерального закона, которым установлена возможность проведения эксперимента в виде налога на профессиональный доход.

Справедливости ради следует заметить, что введение этого экспериментального налога, например, во Владимирской, Курганской, Курской, Оренбургской, Орловской, Псковской, Рязанской, Саратовской областях⁴, осуществляется на основании законов, принимаемых указанными субъектами РФ, поскольку эти субъекты напрямую не поименованы в федеральном законе о проведении эксперимента.

В этой связи объективным и продуманным является решение о возможности применения с 01.01.2025 плательщиками автоматизированной системы практически на территории любого субъекта РФ, федеральной территории «Сириус», территории г. Байконура. Причем при таком существенном расширении возможной территории применения этого спецрежима установлен такой же законодательный подход по вопросу введения АвтоУСН, как и в отношении налога на профдоход: если субъект РФ не поименован в федеральном законе, он должен принять закон о введении спецрежима⁵.

Первоначально Правительство РФ и Минфин России планировали расширить возможности применения АвтоУСН годом позже, подтверждением чему являются положения Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов (утв. Минфином России), которые содержат предложение о «расширении географии АвтоУСН на все субъекты Российской Федерации с 1 января 2026 года». Такие программные позиции в налоговой политике, по совершенно справедливому мнению разработчиков, призваны благотворно повлиять на формирование комфортной среды и

³ Итоги деятельности ФНС России за 2024 г.

⁴ См.: В июле стать самозанятым можно будет еще в 53 регионах России. 01.07.2020 // URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/9896336/?ysclid=me0d58diel311254503.

⁵ По состоянию на 05.05.2025 в 55 субъектах РФ приняты соответствующие законы. См., например: Закон Санкт-Петербурга от 29.11.2024 № 742-160 «О введении на территории Санкт-Петербурга специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения» и о внесении изменений в отдельные законы Санкт-Петербурга о налогах и сборах»; Закон Саратовской области от 28.11.2024 № 146-ЗСО «О введении в действие на территории Саратовской области специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения»».

благоприятного бизнес-климата для субъектов экономической деятельности, и прежде всего субъектов малого предпринимательства, которым требуются всесторонние меры поддержки. Но с учетом положительной оценки ФНС России промежуточных результатов введения АвтоУСН в четырех пилотных субъектах РФ, предложения общероссийской общественной организации малого и среднего предпринимательства «Опора России» было принято решение о возможности применения спецрежима ранее намеченного срока — с 01.01.2025⁶.

В чем же заключаются особенности применения АвтоУСН? И какие преимущества установлены для плательщиков в сравнении с привычной упрощенной системой, применение которой не связано с так называемым автоматизированным режимом?

Автоматизированная упрощенная система налогообложения — это тот спецрежим, который по замыслу разработчиков должен быть востребован со стороны небольших организаций (микропредприятий), а также индивидуальных предпринимателей как режим налогообложения, позволяющий в значительно меньшей степени отвлекаться на ведение учета и формирование отчетности, исчисление налогов и их уплату. Конечно, такие преимущества могут получить не все налогоплательщики, а только те, годовой доход которых ограничен показателем 60 млн рублей. С суммарным показателем годового дохода плательщика объективно связано и число работников: их может быть не более 5 человек как у предпринимателя, так и у организации.

В общем виде преимущества АвтоУСН видятся в снижении так называемой административной нагрузки:

- полное или частичное освобождение от представления отчетности (это требуется в некоторых случаях по некоторым налогам, например, НДС, по форме ЕФС-1 при наличии работников);
- автоматизированное исчисление налоговых платежей налоговым органом на основании контрольных показателей кассовой техники, сведений от кредитной организации, что отличает АвтоУСН от упрощенной системы налогообложения;
- конкурентоспособные размеры налоговых ставок, правда, учитывающих освобождение плательщика от уплаты определенных налогов и страховых взносов⁷.

Вместе с тем вероятно присутствие определенной доли недоверия у налогоплательщиков, что связано с автоматизированным расчетом налога без непосредственного участия самого налогоплательщика.

⁶ URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=39357-fns_otsenila_promezhutochnye_itogi_eksperimenta_po_vvedeniyu_ausn_v_chetyrekh_regionakh.

⁷ При применении упрощенной системы налогообложения освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость с 01.01.2025 не применяется, если годовой доход превышает 60 млн рублей. Фактически АвтоУСН и упрощенная система налогообложения в этой связи уравниваются. Обратим внимание, что, по мнению Минфина России, освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость — это обязанность налогоплательщика, а не его право. Заметим также, что эта обязанность не всегда оказывает положительное влияние на взаимодействие с партнерами по бизнесу.



Рассмотрим подробнее правовые аспекты применения автоматизированной упрощенной системы налогообложения.

Переход на применение АвтоУСН, как и упрощенной системы налогообложения, налогоплательщиком осуществляется добровольно, но при условии его соответствия установленным требованиям. В этой связи ученые неоднократно отмечали, что диспозитивное регулирование в налоговом праве и в целом в финансовом праве императивно ограничено: свобода выбора налогоплательщиком системы налогообложения связана с выполнением требований, определенных законодательством, которые предъявляются к лицу как в связи с переходом на АвтоУСН, так и в связи с применением этого спецрежима⁸.

Таким образом, *налогоплательщиками* признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на АвтоУСН, за исключением тех, которые не вправе применять этот спецрежим. Помимо ограничений в объеме годового дохода и численности работников налогоплательщика, которые должны быть резидентами РФ и получать выплаты на платежные карты и банковские счета, традиционно предъявляются и иные требования (в частности, к стоимости основных средств плательщика-организации, отсутствию у нее обособленных подразделений), в том числе требование, которое свойственно именно для АвтоУСН, — банковское обслуживание налогоплательщика в уполномоченной кредитной организации⁹.

Заметим также, не все хозяйствующие субъекты в силу особенностей своего правового статуса, который предопределен осуществляемыми видами экономической деятельности, могут применять АвтоУСН, например, ограничения установлены для банков, профучастников, субъектов, осуществляющих майнинг и реализацию цифровой валюты, и др.

Успешность эксперимента по внедрению АвтоУСН находит подтверждение в расширении с 01.01.2025 перечня налогоплательщиков за счет тех, кто осуществляет деятельность в качестве доверителя, комитента, принципала (например, продавцы на маркетплейсе). Но по-прежнему режим недоступен для агрегаторов такси, а также для лиц, ведущих деятельность в интересах другого (поверенные, комиссионеры, агенты), поскольку при применении АвтоУСН в текущий период запрещено ведение деятельности через посредников.

В отношениях, которые складываются при применении АвтоУСН, участвуют не только налогоплательщики и налоговые органы, но и лица, которые обеспечивают автоматизированный характер упрощенной системы и осуществляют информационный обмен с налоговым органом, — это *уполномоченные кредитные организации и операторы электронных площадок*¹⁰. Указанные субъекты обеспечивают взаимосвязь между плательщиками АвтоУСН и налоговым органом, передавая последнему сведения, необходимые для исчисления налога,

⁸ См., например: Налоговое право : учебник / под ред. Е. Ю. Грачевой, О. В. Болтиновой. 4-е изд., перераб. и доп. М. : Проспект, 2025.

⁹ По данным на конец 2024 г. 11 кредитных организаций работают в системе АвтоУСН, в частности ПАО «Сбербанк», АО «Россельхозбанк», ПАО Банк ВТБ, ПАО «Промсвязьбанк».

¹⁰ По вопросу правового статуса уполномоченной кредитной организации во взаимосвязи с трансформацией налогового обязательства см.: Красюков А. В. Трансформация налогового обязательства в рамках автоматизированной упрощенной системы налогообложения // *Налоги*. 2022. № 4. С. 10—13.

например, сведения об операциях по счетам налогоплательщика, о переводах денежных средств и др. Установлена обязанность ФНС России вести *реестры* уполномоченных кредитных организаций и операторов электронных площадок.

АвтоУСН и упрощенную систему налогообложения, безусловно, объединяет возможность выбора объекта налогообложения, от которого зависит размер налоговой ставки; по этой причине данный этап является важнейшим элементом налогового планирования экономической деятельности хозяйствующего субъекта.

Определение *объекта налогообложения* в контексте АвтоУСН сходно с упрощенной системой налогообложения и предлагается в двух вариантах: доходы либо доходы, уменьшенные на величину расходов, что напрямую влияет на формирование налоговой базы, являющейся конкретным основанием для исчисления налога по спецрежиму.

Для АвтоУСН установлен самый короткий *налоговый период* — календарный месяц, что объясняется особенностями исчисления и уплаты налога, при этом объект налогообложения налогоплательщик выбирает на год. Налоговый период отличает АвтоУСН от упрощенной системы, но сближает с налогом на профдоход¹¹. Календарный месяц как налоговый период для АвтоУСН — формальный показатель, технически необходимый для ежемесячной периодической уплаты налога, с учетом же календарного года определяются годовой доход, число работников, проведение камеральных налоговых проверок. Да и применение АвтоУСН по общему правилу осуществляется последовательно в течение календарного года.

Размер *налоговой ставки* увязан с выбранным объектом налогообложения и составляет 8 или 20 % с обязанностью уплаты минимального налога в размере 3 %, что технически сходно с упрощенной системой. Вместе с тем ставки по АвтоУСН выше и не могут быть снижены законом субъекта РФ, как при упрощенной системе. Заметим, что такое снижение могло бы быть предусмотрено в установленном порядке после всестороннего обсуждения в рамках последующих изменений законодательства.

Главная особенность АвтоУСН, как указывалось, заключается в автоматизированном характере, который, по существу, определяет суть этого спецрежима, позволяющего налогоплательщику не отвлекаться на самостоятельное *исчисление налога* и связанную с этим документацию — за него это сделает налоговый орган, как правило, на основе сведений, полученных от уполномоченной кредитной организации. Это преимущество или недостаток? Конечно, преимущество, но при условии достоверности сведений и правильности исчисления налога, а также транспарентности работы налоговых органов по отношению к налогоплательщику. Заметим также, что исчисленная сумма налога налоговым органом должна быть уменьшена на сумму торгового сбора¹², что с позиции плательщика является безусловным преимуществом.

¹¹ См.: Соболь О. С. Налог на профессиональный доход в системе специальных налоговых режимов: эксперимент правового обеспечения // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). 2019. № 7. С. 104—111.

¹² При условии, если налогоплательщик выбрал в качестве объекта налогообложения доходы, при выборе объекта «доходы — расходы» сумма торгового сбора подлежит учету в расходах.



Как представляется, удобен для налогоплательщика и сам *механизм уплаты налога*, заложенный в законе. В частности, допустимы два варианта: платит либо сам налогоплательщик, либо уполномоченная кредитная организация — если плательщик АвтоУСН примет такое решение, соответственно, уведомление направляет налоговый орган, а оплата производится фактически через месяц — не позднее 25-го числа следующего месяца.

Как следствие вышесказанного, отсутствует потребность со стороны публично-правового образования в лице налогового органа в представлении налогоплательщиком *налоговой отчетности* в форме налоговой декларации по АвтоУСН.

Закон определяет практический нюанс, связанный с особенностями взаимодействия налогоплательщика и кредитной организации в случае, если у налогоплательщика есть работники¹³: он в этой связи должен исполнить функции *налогового агента*, но поручает их исполнение уполномоченной кредитной организации, что максимально удобно и лишней раз не отвлекает плательщика АвтоУСН от осуществления экономической деятельности.

В связи с налогообложением, независимо от выбранной системы, всегда встает вопрос о проведении налогового контроля, в частности *налоговых проверок*. Вопрос весьма важен для налогоплательщиков АвтоУСН ввиду снижения в отношении них как субъектов малого предпринимательства административной нагрузки. Законодательство с учетом практики его реализации устанавливает ежегодные камеральные налоговые проверки в течение общего срока их проведения. Проведение камеральных проверок накладывает ограничение на гражданскую правоспособность организации-налогоплательщика АвтоУСН — ликвидация такой организации не может быть завершена ранее окончания проверки, предприниматели же не ограничены в своем праве на инициирование утраты специального правового статуса в любой период времени.

Особенность налогового режима АвтоУСН, который, безусловно, привлекает потенциальных плательщиков, — это фактическое освобождение от уплаты *страховых взносов*, точнее, установление единого пониженного (нулевого) тарифа, что существенно, с сохранением за работниками и плательщиком-предпринимателем права на пенсионное и медицинское обеспечение. Нулевой тариф страховых взносов в определенной степени экономически объясняет более высокие налоговые ставки, хотя при упрощенной системе налогообложения страховые взносы в зависимости от выбранного объекта налогообложения уменьшают налоговую базу либо снижают исчисленную сумму налога. Заметим, что плательщикам, применяющим АвтоУСН, все-таки надо платить страховые взносы за работников в части взносов на травматизм¹⁴.

Освобождение плательщиков АвтоУСН от уплаты страховых взносов на пенсионное и медицинское страхование требуют рассмотрения и уяснения двух обстоятельств:

¹³ Таких налогоплательщиков по отчетным данным ФНС России за 2024 год порядка 10 % от общего числа зарегистрированных налогоплательщиков АвтоУСН.

¹⁴ См.: Федеральный закон от 24.07.1998 № 125-ФЗ (ред. от 29.05.2024) «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний». Ст. 22.

- 1) встает вопрос о компенсации выпадающих доходов государственных внебюджетных социальных фондов. Соответственно, так называемые выпадающие доходы должны компенсироваться за счет межбюджетных трансфертов из федерального бюджета, что влечет ежегодное установление в законе о бюджете объема бюджетных ассигнований на указанные выплаты;
- 2) вопрос об уплате индивидуальным предпринимателем — плательщиком АвтоУСН страховых взносов решен отрицательно: предприниматель освобожден от их уплаты. Если же индивидуальный предприниматель, перешедший на АвтоУСН, осуществляет одновременно еще и профессиональную деятельность, то он уплачивает страховые взносы при осуществлении такой деятельности в установленном порядке¹⁵.

Существенной особенностью АвтоУСН, как уже отмечалось, является *освобождение* плательщика от уплаты страховых взносов, что компенсируется более высокими налоговыми ставками, чем по сходным спецрежимам. Соответственно, не установлена обязанность представлять расчет по взносам и связанные с этим персонализированные сведения о физических лицах. Вместе с тем работники хозяйствующего субъекта, применяющего АвтоУСН, не должны остаться без социальной защиты, что предусмотрено статьей 7 Конституции РФ, в которой установлен социальный характер Российского государства, следовательно, социальная направленность финансового и налогового регулирования как его характерная черта. Поэтому плательщики АвтоУСН взаимодействуют с *уполномоченной кредитной организацией* на предмет направления информации о суммах выплат, являющихся объектом обложения страховыми взносами, в отношении каждого работающего физического лица, а кредитные организации, в свою очередь, обязаны представить принятую информацию в *налоговый орган*¹⁶.

Далее в цепочке предложенного законом механизма взаимодействия между налогоплательщиком, кредитной организацией и налоговым органом определен *Социальный фонд России*, в который налоговый орган представляет полученную информацию в целях последующего социального обеспечения работников плательщика АвтоУСН, а также самого налогоплательщика — индивидуального предпринимателя в связи с его пенсионным страхованием и пенсионным обеспечением. Кроме того, поскольку плательщик может утратить право на применение АвтоУСН, а само начало применения связано с волеизъявлением

¹⁵ См.: письмо ФНС России от 17.01.2024 № БС-4-11/352@ «О порядке уплаты за себя страховых взносов на обязательное пенсионное и медицинское страхование индивидуальными предпринимателями, применяющими специальный налоговый режим «Автоматизированная упрощенная система налогообложения».

¹⁶ См.: приказ ФНС России от 07.06.2022 № ЕД-7-11/473@ (ред. от 12.12.2022) «Об утверждении кодов видов доходов и вычетов, а также кодов выплат, не признаваемых объектом обложения страховыми взносами, и выплат, не подлежащих обложению страховыми взносами, для применения специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения» (зарегистрир. в Минюсте России 07.07.2022 № 69188) // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: <http://pravo.gov.ru>, 07.07.2022.



налогоплательщика, в целях учета налоговый орган информирует фонд о начале и окончании применения спецрежима.

Установленная система взаимодействия между налогоплательщиками АвтоУСН, уполномоченными кредитными организациями, налоговыми органами и государственным внебюджетным социальным фондом в дальнейшем позволяет осуществить адекватный расчет размера межбюджетных трансфертов, призванных компенсировать выпадающие доходы бюджетов внебюджетных фондов и обеспечить должное функционирование бюджетной системы в целом, а также реализовать социальную функцию Российского государства, которая не должна ставиться под сомнение.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Быля А. Б., Устинов Д. В.* Новеллы правового регулирования специальных налоговых режимов: проблемы теории и практики // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА). — 2022. — № 8 (96). — С. 83—89.
2. *Красюков А. В.* Трансформация налогового обязательства в рамках автоматизированной упрощенной системы налогообложения // *Налоги*. — 2022. — № 4. — С. 10—13.
3. *Налоговое право : учебник / под ред. Е. Ю. Грачевой, О. В. Болтиновой.* — 4-е изд., перераб. и доп. — М. : Проспект, 2025.