

На правах рукописи

Быков Роман Александрович

**НАЛОГОВО-ПРАВОВОЙ РЕЖИМ
ТЕРРИТОРИЙ С ОСОБЫМ СТАТУСОМ**

5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Саратов – 2026

Работа выполнена в федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Саратовская государственная юридическая академия»

Научный руководитель

доктор юридических наук, профессор
Беликов Евгений Геннадьевич

Официальные оппоненты:

Миронова Светлана Михайловна
доктор юридических наук, доцент,
Волгоградский институт управления – филиал
ФГБОУ ВО «Российская академия народного
хозяйства и государственной службы при
Президенте Российской Федерации»,
профессор кафедры теории права и
государственно-правовых дисциплин

Мамедов Ниджат Джамиль Оглы
кандидат юридических наук,
ФГАОУ ВО «Санкт-Петербургский
государственный университет
аэрокосмического приборостроения»,
доцент кафедры гражданского права

Ведущая организация

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение высшего
образования «**Московский государственный
юридический университет имени
О.Е. Кутафина (МГЮА)**»

Защита диссертации состоится 25 июня 2026 года в 15.30 на заседании диссертационного совета 24.2.390.02, созданного на базе федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Саратовская государственная юридическая академия», по адресу: 410056, г. Саратов, ул. Чернышевского Н.Г., зд. 104, стр. 1, зал заседаний диссертационных советов.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке и на сайте федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Саратовская государственная юридическая академия» (<http://test.ssla.ru/dissertation/dissert/14-04-2026-2d.pdf>).

Автореферат разослан «___» мая 2026 года.

Ученый секретарь

диссертационного совета,
кандидат юридических наук,
доцент



В.В. Ныркoв

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В современном мире происходит постоянная модернизация социально-экономических отношений, обусловленная процессом глобализации, который затрагивает разные области деятельности. В рамках данного процесса формируются интернациональные хозяйственные связи, создаются и унифицируются производственные структуры в условиях нового технологического формата, происходит переход к наукоемким технологиям. Расширение мировых финансовых и инвестиционных потоков приводит к необходимости формирования адекватного правового регулирования.

С этой целью государства довольно часто образуют специальные территории для решения экономических, социальных, оборонно-промышленных, научных и иных публичных задач с установлением на них особого правового режима (территории с особым статусом). В Российской Федерации в настоящее время активно действуют особые и свободные экономические зоны, территории опережающего развития, специальные административные районы, инновационный центр «Сколково», федеральная территория «Сириус», военный инновационный технополис «Эра» и др. При этом в отечественном законодательстве отсутствует их обобщающее наименование и единое нормативно-правовое регулирование их функционирования. В юридической науке внимание ученых акцентируется в основном на исследовании специфики отдельных видов таких территорий, а не единой взаимосвязанной системы, имеющей определенные исторические этапы своего развития.

Территории с особым статусом обладают не только своими уникальными особенностями, но и общими чертами. В частности, правовой механизм функционирования таких территорий в виде особого правового режима для отдельных видов деятельности предполагает установление особенностей регулирования с помощью разнообразных юридических средств различных общественных отношений, в том числе в сфере налогообложения. Так, на территориях с особым статусом наряду с общим и специальными налогово-правовыми режимами, установленными разделами VIII, IX, X и VIII.1 Налогового

кодекса РФ соответственно, для их участников или резидентов предусматривается особый порядок исчисления и уплаты отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов в части использования налоговых льгот и иных налоговых стимулов. Однако законодательство о налогах и сборах не обособляет правовые нормы, устанавливающие вышеуказанный особый порядок, и не именуется их как разновидность налоговых режимов, хотя, например, в Федеральном законе от 31 мая 1999 г. № 104-ФЗ «Об Особой экономической зоне в Магаданской области и на территориях Южно-Курильского, Курильского и Северо-Курильского городских округов Сахалинской области» содержится статья 5 с названием «Налоговый режим Особой экономической зоны». При этом разнообразие налоговых стимулов и особенности их применения, требующие обобщения и систематизации не только в научных целях, но и с позиций единообразия правоприменения, унификации законодательных норм, позволяет использовать понятие налогово-правового режима применительно к территориям с особым статусом.

Наличие единичных финансово-правовых исследований, затрагивающих отдельные аспекты налогово-правового режима всех территорий с особым статусом, не способствует формированию единых подходов к пониманию признаков и структуры данного режима, места в системе отраслевых и подотраслевых правовых режимов. Отчасти это связано с тем, что налогово-правовой режим таких территорий, по сравнению с другими налогово-правовыми режимами, не имеет нормативно определенной структуры, в том числе собственного набора элементов налогообложения. Кроме того, в настоящее время в основном отсутствует единообразный законодательный подход к установлению особенностей налогообложения резидентов и участников указанных территорий. Исключение составляет введение в действие с 1 апреля 2026 года статьи 56.1 Налогового кодекса РФ¹, закрепляющей особенности применения налоговых преференций в отношении резидентов и участников многих территорий с особым

¹ См.: Федеральный закон от 11 февраля 2026 г. № 18-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // СЗ РФ. 2026. № 7, ст. 615.

статусом. В то же время вопрос об определении структуры налогово-правового режима территорий с особым статусом представляет значимость как с теоретической точки зрения, поскольку выявление структуры данного режима позволяет глубже раскрыть его сущность и назначение, так и практической, что позволит создать основания для дальнейшей систематизации законодательства о налогах и сборах в части унификации видов и содержания налоговых стимулов, требований и правовых гарантий для резидентов (участников) указанных территорий.

Степень научной разработанности темы диссертационного исследования. В настоящий момент практически отсутствуют монографические научные работы, посвященные комплексной теоретической разработке налогово-правового режима всех территорий с особым статусом в Российской Федерации, направленных преимущественно на развитие их экономического потенциала. Наиболее близким по обозначенной тематике представляется диссертационное исследование И.А. Гончаренко «Правовой режим зон льготного налогообложения: особенности и тенденции развития (на примере РФ и США)» (Москва, 2023 г.), в рамках которого проведен комплексный сравнительно-правовой анализ проблем налогообложения, связанных с функционированием большинства территорий с особым статусом, которые рассматриваются данным автором как зоны льготного налогообложения.

Отраслевые правовые научные изыскания, связанные с различными аспектами функционирования территорий с особым статусом, касаются в основном отдельных видов таких территорий (главным образом особых экономических зон) без учета их взаимосвязи. В частности, проблемы правового регулирования налогообложения в особых экономических зонах разрабатывались в диссертационном исследовании Д.А. Савосика «Функционирование особых экономических зон на территории Российской Федерации: финансово-правовой аспект» (Саратов, 2011 г.).

Исследование понятия налогового режима, его признаков, особенностей и структуры осуществлялось в диссертационных работах Н.Н. Злобина «Налог как

правовая категория» (Москва, 2003 г.), В.Ю. Ждановой «Специальные налоговые режимы: место в системе правовых явлений и юридическая конструкция» (Москва, 2007 г.), Н.С. Иващенко «Понятие и виды налогового режима» (Москва, 2007 г.), А.А. Шахмаметьева «Правовой режим налогообложения нерезидентов в Российской Федерации» (Москва, 2011 г.), К.В. Андриевского «Финансово-правовые режимы» (Москва, 2022) и иных ученых.

Вопросы налогового стимулирования, в том числе предоставления налоговых льгот, затрагивались в диссертационных исследованиях Н.Н. Лайченковой «Стимулы в налоговом праве» (Саратов, 2007 г.), Р.К. Костяна «Правовое регулирование налоговых льгот в Российской Федерации» (Москва, 2008 г.), А.В. Пономарева «Правовые стимулы в налоговом праве Российской Федерации (финансово-правовой аспект)» (Москва, 2012 г.), Е.Г. Беликова «Проблемы финансово-правового обеспечения развития Российской Федерации как социального государства» (Саратов, 2016), В.В. Менькова «Финансово-правовое стимулирование внедрения цифровых технологий коммерческими организациями» (Саратов, 2022 г.), Н.Д. Мамедова «Механизм налогово-правового стимулирования сельскохозяйственной деятельности в Российской Федерации» (Саратов, 2024 г.) и других авторов.

Следует отметить, что цели и задачи исследований обозначенных авторов не охватывают с учетом современных реалий подхода к пониманию территорий с особым статусом как единой системы, их классификации исходя из исторических социально-экономических условий их появления, целей создания и наличия (отсутствия) особого налогово-правового режима. В указанных работах не рассматривались на должном теоретическом уровне вопросы, связанные с понятием, признаками и структурой налогово-правового режима именно территорий с особым статусом, его субъектами и правовыми гарантиями обеспечения его функционирования; не систематизировались подробно налогово-правовые стимулы, которые предоставляются участникам и резидентам таких территорий, действующих на данный момент.

Цель диссертационного исследования заключается в формировании концептуальных основ установления и применения налогово-правового режима территорий с особым статусом и разработке с их учетом рекомендаций по совершенствованию соответствующих нормативных правовых актов.

Для достижения данной цели в диссертации поставлены следующие **задачи исследования:**

- определить и охарактеризовать понятие территории с особым статусом;
- выявить и обобщить исторический опыт создания территорий с особым статусом;
- определить на основе общетеоретического понимания правового режима понятие финансово-правового режима территорий с особым статусом и его виды;
- определить понятие, признаки и структуру налогово-правового режима территорий с особым статусом;
- раскрыть специфику правового положения субъектов налогово-правового режима территорий с особым статусом;
- выявить особенности правовых гарантий обеспечения функционирования налогово-правового режима территорий с особым статусом;
- раскрыть особенности налоговых стимулов и иных правовых средств как элемента налогово-правового режима территорий с особым статусом;
- разработать рекомендации по совершенствованию законодательных актов, устанавливающих налогово-правовой режим территорий с особым статусом.

Объект исследования составляют общественные отношения, складывающиеся в рамках функционирования налогово-правового режима территорий с особым статусом в Российской Федерации.

Предмет исследования образуют нормы финансового права, связанные с функционированием особого налогово-правового режима на территориях с особым статусом в Российской Федерации, материалы соответствующей правоприменительной практики, положения доктринальных исследований.

Теоретическую основу диссертационного исследования составили научные труды, посвященные вопросам правового регулирования налоговых

отношений, специалистов в области финансового права, среди которых К.В. Андриевский, Е.Г. Беликов, И.А. Гончаренко, Е.Н. Горлова, В.Ю. Жданова, А.С. Жутаев, Н.Н. Злобин, Н.С. Иващенко, Ю.А. Крохина, Н.Н. Лайченкова, Н.Д. Мамедов, В.В. Меньков, С.М. Миронова, Д.М. Мошкова, О.А. Ногина, Е.В. Покачалова, А.В. Пономарев, М.Б. Разгильдиева, Д.А. Савосик, М.Н. Садчиков, Ю.Л. Смирникова, Н.И. Химичева, А.А. Шахмаметьев, С.А. Ядрихинский и др.

Теоретико-правовой основой исследования послужили работы С.С. Алексеева, Г.С. Беляевой, В.Б. Исакова, А.В. Малько, Н.И. Матузова, Д.Е. Петрова, О.С. Родионова, Э.Ф. Шамсумова и др.

В контексте исследуемой проблематики потребовалось обращение к работам представителей науки конституционного права (В.В. Барбин, Л.А. Морозова, М.М. Султыгов и др.), административного права (А.Д. Арутюнов, М.В. Батыров, Д.Н. Бахрах, А.А. Гариб, О.А. Лакаев, А.Ф. Ноздрачев, Н.Н. Попова, Б.В. Россинский, К.С. Свинцова, Ю.Н. Стариков и др.), гражданского и предпринимательского права (С.И. Бахтин, Д.А. Благоев, А.В. Гасумянова, Е.С. Кудрявцева, В.Н. Лисица, О.В. Флоря, О.Е. Якимова и др.), а также трудам ученых-экономистов (О.Н. Артемьев, Р.Ф. Кабиров, Т.А. Лысова, И.Р. Тазутдинов, В.В. Ушаков и др.).

Нормативно-правовую базу диссертационного исследования составили Конституция Российской Федерации, Бюджетный кодекс Российской Федерации, Налоговый кодекс Российской Федерации и иные акты законодательства о налогах и сборах, федеральные законы о территориях с особым статусом, а также иные нормативные правовые акты, затрагивающие объект настоящего исследования. Дополнительно были учтены правовые акты, утратившие силу, и иные официальные документы, относящиеся к тематике исследования.

Эмпирической основой диссертационного исследования послужили материалы правоприменительной практики различных судов судебной системы Российской Федерации, Министерства финансов Российской Федерации, Федеральной налоговой службы Российской Федерации, а также официальная

информация, доступная на интернет-порталах органов государственной власти Российской Федерации.

Методологическую основу диссертационного исследования составляет сочетание общенаучных и частнонаучных методов. Использование общенаучных методов (системно-структурного, формальной логики и др.) способствовало выявлению общих закономерностей изучаемых явлений, а также определению системно-структурных взаимосвязей и обобщению эмпирических данных. Применение частнонаучных методов познания (формально-юридического, сравнительно-правового, историко-правового) позволило углубленно изучить специфику правовых конструкций и явлений, отдельные вопросы изучаемой проблематики для последующего достижения поставленных целей исследования.

Системно-структурный метод применялся в процессе систематизации содержания законодательных актов для построения классификаций территорий с особым статусом, налогово-правовых режимов различных видов территорий с особым статусом, выделения структуры таких режимов и определения их места в системе налогово-правовых режимов. Данный метод позволил также провести систематизацию налоговых стимулов, предоставляемых резидентам и участникам исследуемых территорий.

Методы формальной логики, такие как сравнение, анализ, синтез и описание, применялись в рамках построения научной аргументации, обоснования промежуточных и итоговых выводов по теме исследования, а также для разработки необходимого понятийно-терминологического аппарата исследования.

С помощью *формально-юридического метода* определено содержание правового регулирования налогово-правового режима территорий с особым статусом посредством рассмотрения действующего законодательства, а также разработаны нормативные положения, направленные на совершенствование действующего законодательства, регулирующего исследуемую сферу.

Сравнительно-правовой метод позволил провести всестороннее сравнение различных видов территорий с особым статусом и их налогово-правовых режимов, что в последующем позволило выявить общие признаки и различия, а

также осуществить углубленный анализ важных для данного исследования правовых категорий, таких как «территории с особым статусом», «налогово-правовой режим», «налоговый стимул» и др.

Историко-правовой метод способствовал исследованию генезиса института территорий с особым статусом с периода Российской империи до настоящего времени. Данный метод позволил выстроить периодизацию становления и развития территорий с особым статусом в истории России и определить основные направления их функционирования в различные периоды.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в том, что в нем разработаны концептуальные основы установления и применения налогово-правового режима территорий с особым статусом. В частности, выявлены признаки и сформулированы определения понятий «территория с особым статусом», «финансово-правовой режим территории с особым статусом», «налогово-правовой режим территорий с особым статусом», разработаны классификации территорий с особым статусом и их финансово-правовых режимов, предложена структура налогово-правового режима указанных территорий и определены особенности содержания ее элементов. Кроме того, проведена систематизация требований к субъектам налогово-правового режима территорий с особым статусом, правовых гарантий его обеспечения, а также налоговых стимулов, предоставляемых указанным субъектам.

На защиту для отражения содержания научной новизны исследования выносятся **следующие положения:**

1. Территория с особым статусом – это определённая на основании федерального закона и создаваемая уполномоченным органом в пределах Российской Федерации территория, на которой устанавливается особый правовой режим ее функционирования и (или) осуществления общественно значимых видов деятельности, в том числе посредством применения финансово-правовых и иных мер государственной поддержки.

Общими чертами территорий с особым статусом являются:

- создание на территории Российской Федерации;

- создание высшими органами государственной власти на особо важных для страны территориях, а также для достижения приоритетных целей государственной политики по следующим направлениям: оборонно-промышленному, научно-технологическому, инвестиционному, социально-экономическому, иным;

- установление особого правового режима функционирования выделенной территории и (или) осуществления в ее пределах общественно значимых видов деятельности, включая создание льготных условий для осуществления определенных видов деятельности, в том числе предоставление финансово-правовых и иных мер государственной поддержки самой территории и (или) ее участникам (резидентам);

- нормативная определенность, которая проявляется в том числе в наличии специального федерального закона, регулирующего правовой статус рассматриваемой территории.

2. Территории с особым статусом классифицированы по следующим основаниям:

1) исходя из исторических социально-экономических условий их появления они подразделены на территории:

- первого поколения, которые были созданы в Российской Федерации на основе особых территорий, функционирующих в СССР, с адаптацией к социально-экономическим потребностям страны в 90-е гг. XX в. (свободные экономические зоны, закрытые административно-территориальные образования, наукограды) или опыта Российской империи и Советского Союза (свободный порт Владивосток);

- второго поколения, которые характеризуются созданием условий для привлечения инвестиций на территории РФ в целях развития определенных видов деятельности (особые экономические зоны), преодоления отставания в социально-экономическом развитии (территории опережающего развития) или поддержки научно-исследовательской деятельности и коммерциализации ее результатов (инновационный центр «Сколково»);

- третьего поколения, которые направлены на дальнейшее развитие социально-экономической, инвестиционной и научно-исследовательской деятельности (федеральная территория «Сириус», Арктическая зона Российской Федерации), поддержание современной обороноспособности государства (военный инновационный технополис «Эра»), а также на оказание помощи в интеграции в экономическое пространство страны новых территорий, вошедших в состав Российской Федерации (свободные экономические зоны в Республике Крым и Севастополе, ДНР, ЛНР, Запорожской области, Херсонской области и на прилегающих территориях РФ), и иностранных компаний (специальные административные районы, международные территории опережающего развития);

2) по цели создания и наличию (отсутствию) особого налогово-правового режима можно выделить:

- территории, доминирующей целью создания которых является развитие их экономического потенциала и на которых устанавливается особый налогово-правовой режим для их участников или резидентов (большинство вышеуказанных территорий с особым статусом за исключением тех, которые относятся ко второму виду);

- территории, для которых доминирующей целью создания не является развитие их экономического потенциала и на которых отсутствует особый налогово-правовой режим (наукограды, закрытые административно-территориальные образования).

3. Финансово-правовой режим территории с особым статусом – это разновидность особого правового режима, который устанавливается государством на указанной территории и включает в себя совокупность финансово-правовых норм, упорядочивающих поведение участников общественных финансовых отношений с помощью набора различных правовых средств по реализации мер финансовой поддержки для полноценного достижения целей функционирования соответствующей территории.

Финансово-правовой режим территории с особым статусом характеризуется следующими основными особенностями:

- является составной частью особого правового режима, который устанавливается государством на территории с особым статусом, и в большинстве случаев будет выступать вторичным по отношению к другим отраслевым особым правовым режимам на такой территории;

- объединяет в себе несколько правовых режимов (бюджетно-правовой, налогово-правовой и таможенно-правовой), основное содержание каждого из которых представляет собой совокупность однородных юридических средств подотраслевой (институциональной) направленности в рамках правового режима более высокого уровня по отраслевой принадлежности (финансово-правового режима). При этом большое количество и разнообразное содержание предоставляемых государством на территориях с особым статусом специальных финансовых мер поддержки, устанавливаемых в рамках бюджетно-правового, налогово-правового и таможенно-правового режимов, свидетельствует об определенном комплексе таких мер, который должен применяться в единой связке для эффективного функционирования каждого вида таких территорий, что доказывает важность рассмотрения указанных режимов в составе единого финансово-правового режима;

- ключевым правовым средством, характеризующим содержание данного режима, выступают меры финансовой поддержки, предоставляемые участникам финансовых правоотношений на территориях с особым статусом. При этом особенности и количество таких мер наряду с целями создания обозначенных территорий свидетельствуют о формировании или об отсутствии на них особого финансово-правового режима и являются показателем степени направленности данных территорий на экономическое развитие: на некоторых территориях они будут указывать их доминирующую направленность, на других – на их второстепенную направленность. Например, на некоторых территориях (наукограды, ЗАТО) особенности финансово-правового регулирования сводятся к

небольшому количеству мер государственной финансовой поддержки без образования финансово-правового режима или его вида;

- в большинстве случаев носит временный характер, что связано с определенным законом сроком существования территории с особым статусом.

4. Финансово-правовые режимы территорий с особым статусом можно классифицировать по ряду оснований:

1) по предмету отраслевого правового регулирования они бывают: налоговые, бюджетные, таможенные;

2) исходя из количества и соотношения входящих в их состав вторичных – подотраслевых (институциональных) – режимов можно выделить:

2.1) финансово-правовые режимы, в составе в которых имеется три вторичных правовых режима: налоговый, таможенный и бюджетный (территории опережающего развития);

2.2) финансово-правовые режимы, в составе в которых имеется два вторичных правовых режима:

- налоговый и бюджетный (инновационный центр «Сколково», федеральная территория «Сириус»);

- налоговый и таможенный (особые экономические зоны);

2.3) финансово-правовые режимы, в составе в которых доминирует один вторичный правовой режим:

- налоговый (специальные административные районы);

- бюджетный (наукограды, закрытые административно-территориальные образования);

3) по признаку наличия или отсутствия в их составе налогово-правового режима.

5. Налогово-правовой режим территорий с особым статусом – это установленный законодательством Российской Федерации о налогах и сборах с учетом законов, определяющих функционирование территорий с особым статусом, вид особого финансово-правового режима, определяющий на основе специфического сочетания дозволений, позитивных обязываний и иных правовых

средств порядок поведения ограниченного круга субъектов налоговых отношений – участников (резидентов) таких территорий в целях стимулирования ускоренного социально-экономического, научно-технического и иного развития определённой территории Российской Федерации.

Налогово-правовой режим территории с особым статусом обладает следующими признаками:

- является разновидностью особого финансово-правового режима территории с особым статусом и одновременно налогово-правового режима. При этом его следует характеризовать как особый (преференциальный) налогово-правовой режим, выступающий производным от общего налогово-правового режима и являющийся нормативно не обособленным, поскольку нормы, устанавливающие его содержание, закрепляются в различных институтах особенной части налогового права, которые регулируют взимание федеральных, региональных и местных налогов, а также страховых взносов;

- устанавливается законодательством РФ о налогах и сборах с учетом специфики той или иной территории с особым статусом, определяемой законом, который закрепляет ее правовой статус;

- устанавливает определенный порядок поведения участников налоговых отношений, круг которых в большинстве случаев ограничен участниками (резидентами) территорий с особым статусом;

- характеризуется императивным методом правового регулирования с особым сочетанием позитивных обязываний, дозволений и иных правовых средств при предоставлении налоговых стимулов;

- обеспечивает процедурными нормами материальные предписания;

- в связи с ограничениями режима наступают налоговые последствия, одним из которых по сравнению с общим налогово-правовым режимом может выступать лишение статуса резидента (участника) территории с особым статусом как участника налоговых отношений в рамках особого налогово-правового режима;

- цели налогово-правового режима территории с особым статусом, производного от общего налогово-правового режима, обусловлены как основной

целью последнего в получении денежных средств от уплаты налогов в соответствующие бюджеты РФ, так и целями функционирования указанной территории, которые предполагают создание условий наибольшего благоприятствования для налогоплательщиков – участников (резидентов) таких территорий в виде снижения их налогового бремени посредством предоставления налоговых стимулов для эффективного и быстрого развития экономического, научного, социального, промышленно-оборонного и иного потенциала страны.

6. Структура налогово-правового режима территорий с особым статусом в связи с отсутствием ее нормативной определенности и с учетом доктринальных позиций может включать следующие элементы:

- объект налогово-правового режима – это территория с особым статусом, на которой установлен особый налогово-правовой режим;

- субъекты налогово-правового режима – это организации (индивидуальные предприниматели), которые внесены в реестр участников (резидентов) территории с особым статусом либо заключили соглашения об осуществлении деятельности на таких территориях;

- правовые средства налогово-правового режима – это нормативные предписания, акты реализации прав и обязанностей субъектов, правоприменительные акты, методы и способы правового регулирования, налоговые стимулы и т.п.;

- правовые гарантии обеспечения функционирования налогово-правового режима – это правовые условия, которые обеспечивают стабильную реализацию правил в рамках налогово-правового режима территории с особым статусом, а при нарушении таких правил – наступление негативных налогово-правовых последствий.

7. Требования к субъектам налогового правового режима различных территорий можно подразделить на следующие группы:

- 1) общие требования к вышеуказанным субъектам как налогоплательщикам, вытекающие из их правового статуса как участников или резидентов территорий с особым статусом и касающиеся их общего правового положения как

коллективного или индивидуального субъекта (юридического лица или индивидуального предпринимателя), степени выполнения ими налоговых обязательств перед публично-правовыми образованиями в рамках общего налогово-правового режима, вложения инвестиций и осуществления деятельности по их реализации;

2) общие требования к указанным субъектам как налогоплательщикам, вытекающие из их налогово-правового статуса, устанавливаемого в рамках общего налогово-правового режима;

3) требования, устанавливаемые законодательством о налогах и сборах непосредственно для резидентов и участников территории с особым статусом в связи с реализацией ими права на использование налоговых стимулов, применением особого порядка исчисления и уплаты налогов.

8. Правовые гарантии, предусматриваемые законодательством о территориях с особым статусом и законодательством о налогах и сборах в отношении резидентов и участников многих из указанных территорий для реализации их прав и обеспечения функционирования особого налогово-правового режима, в зависимости от характера правовых последствий для указанных лиц могут быть позитивными и негативными.

Позитивные гарантии выражаются в основном в форме правового иммунитета – стабилизационной оговорки, а для некоторых субъектов (резидентов особой экономической зоны в Калининградской области и участников свободной экономической зоны в Республике Крым и Севастополе) – также в форме компенсации за счет средств федерального бюджета суммы затрат на уплату таможенных пошлин, налогов, обязанность по уплате которых возникла в связи с изменением правового регулирования. Нормативное содержание предоставляемых законодательством о налогах и сборах (ст. 5 Налогового кодекса РФ) гарантий в форме стабилизационной оговорки для резидентов и участников ряда территорий с особым статусом имеет очевидное сходство и общую структуру (субъектов, на которых распространяется гарантия, ее сущность в виде

описания неприменяемых законодательных положений в отношении страховых взносов и отдельных налогов, срок ее действия и условие применения).

Среди возможных негативных налогово-правовых последствий для субъектов особого налогово-правового режима основным является прекращение (лишение) статуса участника или резидента территории с особым статусом, которое лишает их возможности применения налоговых стимулов, а для некоторых субъектов дополнительно влечет восстановление и уплату суммы налога на прибыль организаций при утрате права на освобождение от обязанностей по его уплате и (или) включение в список недобросовестных юридических лиц, досрочно исключенных из реестра участников проекта. Такое прекращение (лишение) статуса может быть разных видов в зависимости от:

- 1) волеизъявления участника или резидента (добровольное или принудительное);
- 2) времени его действия (на определенный срок или бессрочное);
- 3) юридической процедуры (внесудебное и судебное);
- 4) правовых последствий для лица (с сохранением или без сохранения возможности повторного получения статуса участника или резидента).

9. Налоговые стимулы, предоставляемые в рамках налогово-правового режима территорий с особым статусом, систематизированы исходя из формы их нормативного закрепления на следующие виды (в том числе внутри каждого вида):

1) освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика – по субъектному составу; видам налогов; сроку реализации права; способу и основаниям прекращения права;

2) изъятия из объекта налогообложения и налоговой базы – по субъектному составу; видам налогов;

3) пониженные налоговые ставки – по субъектному составу; видам налогов; сроку действия (постоянные и временные); предмету применения; в зависимости от величины; возможности изменения величины (стабильные и

дифференцированные); наличия условий для применения (безусловные и условные);

4) пониженные тарифы страховых взносов – по субъектному составу; сроку действия (только временные); предмету применения; в зависимости от внешнего выражения и величины; наличия условий для применения (только условные);

5) налоговые вычеты – по субъектному составу; видам налогов; форме выражения;

6) налоговые льготы – по уровню установления и видам налогов; сроку действия (в основном временные); предмету применения; наличию условий для применения (условные);

7) иные налоговые вычеты.

Проведенное исследование позволило сформулировать предложения по совершенствованию действующего законодательства. В частности, предлагается:

1. С точки зрения юридической техники и принципа нормативной экономичности унифицировать содержание правовых гарантий, установленных в пунктах 4.2, 4.5, 4.6 статьи 5 НК РФ для субъектов налогово-правового режима различных территорий с особым статусом, обеспечив для всех названных субъектов равные и максимально льготные (из уже установленных) условия их предоставления. Для этого целесообразно исключить из статьи 5 Налогового кодекса РФ пункты 4.5 и 4.6, а пункт 4.2 указанной статьи изложить в новой редакции.

2. В целях унификации правовых последствий, связанных с прекращением (лишением) статуса резидента или участника территории с особым статусом вследствие его виновного поведения, и избежания повторения прошлых негативных ситуаций распространить на законодательном уровне на участников и резидентов всех территорий с особым статусом действие правового механизма, касающегося ведения реестра недобросовестных лиц и применяемого на отдельных территориях. Для этого необходимо внести соответствующие дополнения в федеральные законы, регулирующие функционирование указанных территорий.

Теоретическая и практическая ценность исследования. Разработанные концептуальные теоретические положения, выводы и рекомендации развивают научные представления о налогово-правовых режимах, доктринальных аспектах налогово-правового стимулирования. Результаты данного исследования могут стать основой для дальнейшего развития теоретических разработок налогово-правового режима территорий с особым статусом и иной смежной проблематики.

Практические рекомендации и предложения могут быть использованы для совершенствования действующего законодательства Российской Федерации с целью решения выявленных проблем функционирования налогово-правового режима территорий с особым статусом. Положения диссертационного исследования также могут найти свое применение в учебном процессе высших учебных заведений в рамках преподавания соответствующих дисциплин, в частности, «Налоговое право», «Финансовое право».

Степень достоверности результатов диссертационного исследования. Результаты настоящего исследования не противоречат теории права и соответствуют научным критериям оценки достоверности знаний. Данное исследование полностью соответствует поставленным целям и задачам, является актуальным, обоснованным и логически построенным. В диссертации использованы обширные теоретические исследования по финансовому и налоговому праву, а также действующее законодательство Российской Федерации.

Апробация результатов диссертационного исследования. Результаты исследования обсуждены на кафедре финансового, банковского и таможенного права имени профессора Нины Ивановны Химичевой ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия».

Основные положения исследования отражены в докладах на научно-практических мероприятиях всероссийского и международного уровней: «Persona. Justitia. Modernitas» (Саратов, 2023), IV Саратовский юридический форум «Роль права в обеспечении национальной безопасности современной России» (Саратов, 2024), «Современные проблемы финансового права – 2024»

(Гродно, 2024), V Саратовский молодежный юридический форум «Современная правовая система России: наследие Победы и взгляд в будущее» (Саратов, 2025), «Актуальные проблемы финансового права в эпоху цифровой трансформации экономических отношений» (Москва, 2025).

Основные положения и выводы отражены в 9 научных работах по теме исследования общим объемом 3,2 а.л., 5 из которых опубликованы в рецензируемых журналах и изданиях, рекомендуемых Высшей аттестационной комиссией при Минобрнауки России для опубликования основных научных результатов диссертаций (4 работы выполнены единолично, 1 – в соавторстве).

Структура диссертации обусловлена ее целью и задачами. Работа состоит из введения, двух глав, объединяющих семь параграфов, заключения и списка используемых источников.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **введении** обосновывается актуальность темы исследования, характеризуется степень ее научной разработанности; определяются цель, задачи, объект и предмет исследования; раскрываются его теоретическая, нормативно-правовая, эмпирическая, методологическая база; обосновывается научная новизна, теоретическая и практическая значимость полученных в ходе исследования выводов; формулируются положения, выносимые на защиту; приводятся сведения об апробации результатов исследования и структуре работы.

Первая глава **«Теоретические основы функционирования и налогово-правового режима территорий с особым статусом в России»** состоит из четырех параграфов и раскрывает доктринальные аспекты функционирования территорий с особым статусом в Российской Федерации и их налогово-правового режима.

В первом параграфе *«Понятие территории с особым статусом»* проведен анализ различных подходов к определению видов территорий с особым статусом, по итогам которого определен перечень таких территорий: закрытые административно-территориальные образования, наукограды, особые

экономические зоны, территории опережающего развития, международные территории опережающего развития, инновационный центр «Сколково», федеральная территория «Сириус», свободные экономические зоны, свободный порт Владивосток, специальные административные районы, военный инновационный технополис «Эра», Арктическая зона РФ. В ходе изучения законодательства, регулирующего порядок создания и функционирования территорий с особым статусом, выделены признаки и сформулировано определение понятия указанных территорий (*положение на защиту № 1*).

Второй параграф *«Исторический опыт создания территорий с особым статусом»* посвящен исследованию генезиса территорий с особым статусом в России в различные ее исторические периоды. Особое внимание уделено периоду существования Российской Федерации, в котором было создано наибольшее количество различных территорий, отличающихся своими целями и особенностями функционирования. По итогам исследования выделены три поколения территорий с особым статусом, исходя из исторических социально-экономических условий их появления (*положение на защиту № 2*), а также пять этапов функционирования таких территорий в России:

- этап I (до 1917 г.): характеризуется созданием в Российской империи по аналогии с практикой западноевропейских стран территорий с особым статусом в виде «порто-франко», которые были образованы в важных экономических морских портах империи (Одессе, Батуми и Владивостоке) для беспошлинной торговли иностранными товарами;

- этап II (1917-1941 гг.): характеризуется бурным ростом идей о социалистических поселениях, городах, научных коммунах, производственных зонах с особым статусом и режимом. Многие идеи, которые были реализованы после 1941 года, были заложены именно в этот период;

- этап III (1941-1991 гг.): приходится на период постоянно растущих потребностей государства в военном, научном и экономическом развитии. В эти годы создаются первые закрытые территории, города и различные зоны, образованные в целях развития науки и военного потенциала СССР в области

атомной (ядерной), ракетно-космической и биологической сферах. Кроме того, в 1980-х годах создаются зоны с особым экономическим режимом в виде таможенного склада в Москве и свободных экономических зон (зон свободного предпринимательства) в городах Находка и Выборг, начинается разработка финансовых мер поддержки этих территорий в виде бюджетных, налоговых и таможенных стимулов;

- этап IV (1991-2009 гг.): характеризуется вначале нестабильностью правового регулирования, вызванной перестройкой экономики страны, появлением видов территорий, которые до сих пор функционируют в Российском государстве (наукограды, закрытые административно-территориальные образования, особые экономические зоны), а также проблем с определением количества мер поддержки, необходимых для предоставления в рамках данных территорий. В 2000-х годах данные проблемы были постепенно устранены в законодательстве и меры финансовой поддержки приобрели более взвешенный характер;

- этап V (2010 – по н.в.): характеризуется двумя основными направлениями создания территорий с особым статусом: развитие научно-исследовательской деятельности посредством привлечения инвестиций и поддержание стабильности экономики страны в борьбе с санкционной политикой недружественных стран.

В третьем параграфе «*Финансово-правовой режим территорий с особым статусом и его виды*» на основе общетеоретического понимания правового режима определены дефиниция и особенности финансово-правового режима территорий с особым статусом как составной части особого правового режима, устанавливаемого на таких территориях (*положение на защиту № 3*), проведена классификация финансово-правовых режимов данных территорий (*положение на защиту № 4*). В частности, разграничение финансово-правовых режимов по цели создания и наличию (отсутствию) на рассматриваемых территориях налогово-правового режима (*положение на защиту № 2*) послужило основанием для определения территорий, подлежащих дальнейшему изучению в рамках темы диссертационного исследования.

В четвертом параграфе «*Налогово-правовой режим территорий с особым статусом: понятие, признаки и структура*» рассмотрены правовая природа и содержание налогово-правового режима территорий с особым статусом. На основе осмысления различных подходов, имеющих в области общей теории права и науке налогового права, к пониманию категории «правовой режим» и использованию ее в сфере налогообложения, а также законодательства, регулирующего функционирование территорий с особым статусом, выявлены характерные черты и определено понятие налогово-правового режима обозначенных территорий как разновидности особого финансового правового режима и одновременно подотраслевого (налогово-правового) режима (*положение на защиту № 5*). В связи с отсутствием нормативно определенной структуры налогово-правового режима территорий с особым статусом на основе доктринальных позиций была предложена и содержательно определена его структура, включающая следующие элементы: объект, субъекты, правовые средства и правовые гарантии обеспечения функционирования налогово-правового режима (*положение на защиту № 6*).

Вторая глава «**Особенности структуры налогово-правового режима территорий с особым статусом в Российской Федерации**» состоит из трех параграфов и посвящена раскрытию содержания таких структурных элементов налогово-правового режима территорий с особым статусом, как субъекты, правовые гарантии, налоговые стимулы и иные правовые средства.

В первом параграфе «*Субъекты налогово-правового режима территорий с особым статусом*» проведена характеристика особенностей правового положения резидентов и участников территорий с особым статусом как субъектов особого налогово-правового режима, действующего на указанных территориях. В ходе изучения требований, предъявляемых к субъектам налогово-правового режима различных территорий с особым статусом, установлено, что сходства и различия указанных требований обусловлены наличием у данных субъектов нескольких правовых статусов: 1) общего правового статуса как коллективного или индивидуального субъекта (юридического лица или индивидуального

предпринимателя); 2) налогово-правового статуса как налогоплательщика, устанавливаемого в рамках общего режима налогообложения; 3) специального налогово-правового статуса, закрепляемого в рамках особого налогово-правового режима рассматриваемых территорий (*положение на защиту № 7*). Сделан вывод о том, что большинство прав, обязанностей и запретов, устанавливаемых для участников (резидентов) данных территорий в рамках особого налогово-правового режима, обусловлено реализацией ими права на использование налоговых стимулов, применением особого порядка исчисления и уплаты налогов, страховых взносов.

Во втором параграфе «*Правовые гарантии обеспечения функционирования налогово-правового режима территорий с особым статусом*» выявлены особенности и раскрыто содержание правовых гарантий как элемента налогово-правового режима территорий с особым статусом. В частности, установлено, что вышеуказанные гарантии предусматриваются как законодательством РФ о налогах и сборах, так и законодательством о территориях с особым статусом; устанавливаются не только для реализации прав резидентов и участников многих из указанных территорий, но и обеспечения применения самого такого режима; в зависимости от характера правовых последствий для участников и резидентов данных территорий могут быть позитивными и негативными (*положение на защиту № 8*). В ходе исследования сформулированы предложения по совершенствованию действующего законодательства в части унификации содержания налогово-правовых гарантий, установленных в ст. 5 Налогового кодекса РФ для резидентов и участников территорий с особым статусом, и установления на законодательном уровне требований о ведении реестра недобросовестных лиц на всех таких территориях (*с. 19 автореферата*).

В третьем параграфе «*Налоговые стимулы и иные правовые средства как элемент налогово-правового режима территорий с особым статусом*» подробно исследованы понятие, содержание и виды налоговых стимулов как ключевого правового средства, определяющего сущность налогово-правового режима территорий с особым статусом. В рамках темы исследования автором

разграничено понимание налоговых льгот в узком и широком смыслах и выявлено их соотношение с налоговыми стимулами. В частности, налоговые стимулы по сравнению с налоговыми льготами являются более широкой правовой категорией, которая наиболее полно отражает сущность большинства налоговых преференций, получаемых резидентами и участниками территорий с особым статусом, и позволяет избежать путаницы и подмены понятий в теории налогового права. В работе проведена систематизация налоговых стимулов, предоставляемых вышеуказанным субъектам (*положение на защиту № 9*) в сочетании с применением иных правовых средств (дозволений, ограничений и т.п.).

В ходе анализа законодательства РФ о налогах и сборах сделан вывод о неоднородности налоговых стимулов, предоставляемых в рамках различных видов территорий с особым статусом, что связано, как правило, с конкретной целью создания каждой такой территории и соответственно целесообразностью уменьшения или увеличения количества видов налоговых стимулов и их размеров. Для обеспечения наибольшей эффективности применения налоговых стимулов в рамках налогово-правового режима территорий с особым статусом представляется целесообразным сформировать правовые механизмы, позволяющие определить оптимальный комплекс налоговых стимулов для их участников и резидентов во избежание создания малоэффективных или полностью неэффективных территорий. Одним из таких механизмов может быть правовое прогнозирование, которое в рамках налогово-правового режима территорий с особым статусом позволило бы предвидеть эффективность или неэффективность введения новой территории и предоставления соответствующих налоговых стимулов без затрат экономических ресурсов на реализацию проекта на практике.

В **заключении** отражены основные теоретические выводы, представленные в обобщенной форме, определены перспективы дальнейшей разработки темы исследования.

**Основные результаты диссертационного исследования отражены
в следующих опубликованных автором работах:**

*Статьи в рецензируемых научных журналах,
рекомендованных Высшей аттестационной комиссией
при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации
для опубликования основных научных результатов диссертаций*

1. *Быков, Р.А.* Понятие территории с особым статусом для целей налогово-правового регулирования / Р.А. Быков // Теория и практика общественного развития. – 2024. – № 5. – С. 262-267 (0,4 а.л.).

2. *Быков, Р.А.* Понятие и виды финансово-правовых режимов территорий с особым статусом / Р.А. Быков // Правовая политика и правовая жизнь. – 2025. – № 1(99). – С. 98-104 (0,4 а.л.).

3. *Быков, Р.А.* Общие черты налогово-правовых режимов территорий с особым статусом / Р.А. Быков // Журнал юридических исследований. – 2025. – Т. 10, № 2. – С. 51-56 (0,4 а.л.).

4. *Быков, Р.А.* Налогово-правовой режим территорий с особым статусом: понятие и признаки / Р.А. Быков // Журнал юридических исследований. – 2026. – Т. 11, № 1. – С. 115-120 (0,5 а.л.).

5. *Быков, Р.А.* Структура налогово-правового режима территорий с особым статусом / Е.Г. Беликов, Р.А. Быков // Теория и практика общественного развития. – 2026. – № 2. – С. 167-173 (0,75 а.л. / 0,7 а.л.).

Статьи в сборниках материалов конференций

6. *Быков, Р.А.* Генезис функционирования в России особых экономических зон как объекта налогово-правового регулирования / Р.А. Быков // Persona. Justitia. Modernitas: сборник работ по итогам X Всероссийской научно-практической конференции студентов и магистрантов с международным участием (30 ноября – 1 декабря 2023 года): в 3 томах / под ред. А.С. Землянского, К.В. Чилькиной; ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия». – Саратов: Амирит, 2024. – С. 438-442 (0,25 а.л.).

7. *Быков, Р.А.* Реализация института налогового стимулирования на территориях с особым статусом / Р.А. Быков // Достижения финансового права и публичного банковского права в условиях глобальной цифровой трансформации: сб. науч. тр. / [П.Л. Алтухов, В.В. Болквадзе, Т.М. Владимирова и др.]; под общ. ред. Е.В. Покачаловой; Саратовская государственная юридическая академия. – Саратов: Издательство Саратовской государственной юридической академии, 2025. – С. 147-151 (0,25 а.л.).

8. *Быков, Р.А.* Финансово-правовые проблемы функционирования территорий с особым статусом в РФ / Р.А. Быков // Современные проблемы финансового права – 2024: сборник научных статей / Учреждение образования «Гродненский государственный университет имени Янки Купалы»; редколлегия: Л.Я. Абрамчик (гл. ред.) [и др.]. – Гродно: ГрГУ им. Янки Купалы, 2024. – С. 30-32 (0,2 а.л.).

9. *Быков, Р.А.* Налогово-правовые стимулы для участников свободных экономических зон как инструмент достижения целей национального развития / Р.А. Быков // Современная правовая система России: наследие Победы и взгляд в будущее: сборник по материалам докладов V Саратовского молодежного юридического форума (г. Саратов, 16-18 апреля 2025 г.) / [редкол.: М.М. Лапунин (отв. ред.) и др.]; Саратовская государственная юридическая академия. – Саратов: Издательство Саратовской государственной юридической академии, 2025. – С. 359-360 (0,1 а.л.).