

**Закон о «Налоговом маневре в ИТ-отрасли» – льготы или привилегии?**

**Научный руководитель – Кучеров Илья Ильич**

*Кныш Роман Дмитриевич*

*Аспирант*

Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве РФ,

Москва, Россия

*E-mail: rachinke@gmail.com*

Под правовой льготой в соответствии с определением Малько А.В. понимается правомерное облегчение положения субъекта, позволяющее ему полнее удовлетворять собственные интересы и выражающееся как в предоставлении дополнительных, особых прав (преимуществ), так и в освобождении от некоторых обязанностей[1].

Морозова И.С. в своей работе на соискание ученой степени доктора юридических наук «Теория правовых льгот» дала следующее определение правовым льготам — это разновидность юридических исключений, участвующая в создании специфического правового режима, в рамках которого субъект наделяется дополнительными возможностями юридического характера, связанными как с совершенствованием правомочий (получение дополнительных преимуществ), так и с уменьшением объема различного рода долженствований (применение нормативных изъятий)[2].

Таким образом, определив общее понятие правовых льгот, следует перейти к определению более узкого понятия льгот — «налоговые льготы». В свою очередь налоговые льготы в соответствии с определением Кучерова И.И. представляют собой факт реализации стимулирующей подфункции налогов и, как следствие, признаются предоставляемыми отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные налоговым законодательством преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор вовсе, уплачивать его в меньшем размере либо в более поздний срок[3].

Разобравшись с понятиями правовых льгот и налоговых льгот, следует перейти к рассмотрению налоговых льгот на практике. В июле 2020 г. Государственной Думой Российской Федерации принят Федеральный закон от 31 июля 2020 г. № 265-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»[4]. Президент России Владимир Владимирович Путин в телеобращении к гражданам России предложил провести налоговый маневр в ИТ-отрасли. Впоследствии данный закон приобрел соответствующее нарицательное имя.

В чем суть вносимых изменений? Если кратко, то нормы закона касаются налоговых преференций — льгот, в соответствии с налоговым законодательством России установленных для организаций — участников ИТ-отрасли экономики, зарегистрированных на территории России. Новый закон затронул следующие обязательные платежи:

- 1) НДС — ст. 149, п. 2, подп. 26 Налогового кодекса Российской Федерации[5] (далее — НК РФ);
- 2) налог на прибыль — ст. 284 НК РФ;
- 3) страховые взносы — ст. 427, п. 5 НК РФ.

Стоит отметить, что определение Кучерова И.И. не затрагивало страховые взносы, так как оно формировалось до того момента, как были осуществлены изменения налогового законодательства России в части внесения страховых взносов в корпус законодательства о налогах и сборах. Таким образом, автор вносит понимание, что в настоящее время под налоговой льготой следует понимать преференции не только по уплате налогов и сборов,

но и страховых взносов, образуя общий набор преференций по обязательным платежам в соответствии с налоговым законодательством России.

Рассмотрим норму ст. 149 НК РФ, которая действовала до вступления так называемого налогового маневра в силу. Статья 149 регламентирует операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) по НДС. Подпункт 26 пункта 2 определял, что налогом на добавленную стоимость не подлежит налогообложению реализация на территории Российской Федерации [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_358835/98ad2641f95945c4b7956150260564c8b44028d9/#dst100041](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358835/98ad2641f95945c4b7956150260564c8b44028d9/#dst100041) на изобретения, полезных моделей, промышленных образцов, программ для электронных вычислительных машин, баз данных, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_358835/640cbca01ece35bc535ffe5e6d96b7988d2daf6b/#dst100082](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_358835/640cbca01ece35bc535ffe5e6d96b7988d2daf6b/#dst100082). Все перечисленные виды деятельности относятся к ИТ-отрасли экономики. Таким образом, лица — плательщики НДС, деятельность которых подпадала под указанные виды деятельности, освобождались от уплаты НДС. Для участников налоговых правоотношений необходимо было лишь подтвердить, что предметом сделки являлась одна из перечисленных операций.

В новом законе норма изложена следующим образом: налогообложению налогом на добавленную стоимость не подлежит реализация на территории Российской Федерации *«исключительных прав на программы для электронных вычислительных машин и баз данных, включенные в единый реестр российских программ для электронных вычислительных машин и баз данных, прав на использование таких программ и баз данных (включая обновления к ним и дополнительные функциональные возможности), в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть Интернет. Положения настоящего подпункта не применяются, если передаваемые права состоят в получении возможности распространять рекламную информацию в информационно-телекоммуникационной сети Интернет и (или) получать доступ к такой информации, размещать предложения о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, осуществлять поиск информации о потенциальных покупателях (продавцах) и (или) заключать сделки»*.

Можно увидеть, что законодательство о налогах и сборах в части применения льгот по исчислению и уплате НДС коснулось исключительно деятельности по созданию программных объектов (далее — ПО). При этом деятельность, связанная с реализацией физических объектов — полезных моделей, промышленных образцов, топологий интегральных микросхем, секретов производства (ноу-хау), прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора и исключительных прав на изобретения — вынесена за скобки, точнее в отдельный подп. 26.1 п. 2 ст. 149 НК РФ.

Таким образом, следует понимать, что законодатель изменил условия правоприменения только тем лицам, которые заняты в секторе разработки ПО. И каким же образом? Чтобы применить льготы по освобождению от уплаты НДС, участнику рынка информационных технологий необходимо быть включенным в единый реестр российских программ для электронных вычислительных машин и баз данных, прав на использование таких программ и баз данных (далее — Реестр). Данный Реестр учрежден в 2016 г. и регламентирован ст. 12.1 Федерального закона от 27 июля 2006 г. № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» [6]. Для того чтобы внести запись о своем ПО в данный Реестр, необходимо соответствовать следующим требованиям:

- 1) исключительное право на программу для электронных вычислительных машин или

базу данных должно принадлежать одному либо нескольким из следующих лиц (правообладателям):

а) Российской Федерации, субъекту Российской Федерации, муниципальному образованию на территории Российской Федерации;

б) российской некоммерческой организации, высший орган управления которой формируется прямо и (или) косвенно Российской Федерацией, субъектами Российской Федерации, муниципальными образованиями и (или) гражданами Российской Федерации и решения которой иностранное лицо не имеет возможности определять;

в) российской коммерческой организации, в которой суммарная доля прямого и (или) косвенного участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, российских некоммерческих организаций, указанных в подп. «б» настоящего пункта, граждан Российской Федерации составляет более пятидесяти процентов;

г) гражданину Российской Федерации;

2) программа для электронных вычислительных машин или база данных правомерно введена в гражданский оборот на территории Российской Федерации, экземпляры программы для электронных вычислительных машин или базы данных либо права использования программы для электронных вычислительных машин или базы данных свободно реализуются на всей территории Российской Федерации;

3) общая сумма выплат по лицензионным и иным договорам, предусматривающим предоставление прав на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации, выполнение работ, оказание услуг в связи с разработкой, адаптацией и модификацией программы для электронных вычислительных машин или баз данных и для разработки, адаптации и модификации программы для электронных вычислительных машин или баз данных в пользу иностранных юридических лиц и (или) физических лиц, контролируемых ими российских коммерческих организаций и (или) российских некоммерческих организаций, агентов, представителей иностранных лиц и контролируемых ими российских коммерческих организаций и (или) российских некоммерческих организаций составляет менее 30% от выручки правообладателя (правообладателей) программы для электронных вычислительных машин или баз данных от реализации программы для электронных вычислительных машин или баз данных, включая предоставление прав использования, независимо от вида договора за календарный год;

4) сведения о программе для электронных вычислительных машин или баз данных не составляют государственную тайну, и программа для электронных вычислительных машин или баз данных не содержит сведений, составляющих государственную тайну.

Зайдя на сайт Реестра (<https://reestr.digital.gov.ru/>), можно увидеть, что за четыре года различные участники рынка информационных технологий зарегистрировали свыше 7500 объектов ПО. Преимущественно владельцами зарегистрированных объектов ПО являются крупные компании. Они, безусловно, смогут получить льготу по НДС. Не без бюрократической волокиты, разумеется, которая будет сопровождать каждую разработку, чтобы включить ПО в Реестр. Но если задуматься о среднем и малом секторе ИТ-рынка, где компании берут на подряд заказы от крупных заказчиков, поименованных в Реестре, то сразу может возникнуть мысль о том, что именно эти компании не смогут применить льготу. Почему? Потому что мелкие компании — плательщики НДС в любом случае станут брать на подряд заказы у крупных заказчиков. Потому что мелкие компании — плательщики НДС в любом случае будут оставаться на общей системе налогообложения, ведь крупные компании не станут сотрудничать с ними, если их подрядчики будут применять упрощенную систему налогообложения, применение которой не обязывает исчислять НДС. Поэтому для крупных компаний в преимущественном интересе окажется

применение налогового вычета по НДС по взаимоотношениям с мелким подрядчиком. Соответственно, мелкие компании, которые осуществляют работы по производству ПО и передадут результат своей работы заказчику в собственность, не будут являться итоговыми владельцами ПО. И так как они не будут являться собственниками ПО, они не смогут внести информацию в Реестр и понесут налоговое бремя федерального налога НДС.

Касаемо изменений норм относительно НДС, не стоит пропускать и тот факт, что теперь любое упоминание реализации ПО в контексте рекламных операций будет автоматически отнимать право на льготы. Если следовать логике законодателя, следует понимать, что ограничение пользования льготами хотели ввести для рыночных интернет-площадок, которые предлагают размещать у себя на сайте объявления о покупке или реализации тех или иных благ. При этом данные компании не производят нового ПО, которое могло бы приносить пользу. Такие площадки монетизируют выручку за счет того, что они просто есть и дают возможность заниматься куплей-продажей, при этом называют свою деятельность лицензированием и редактированием базы данных. Преследуя цель ограничить возможность применения льгот рыночными площадками, законодатель отстранил целую группу налогоплательщиков, которые разрабатывают ПО, косвенно связанное с рекламными операциями. В пример можно привести разработчика баннера на сайте, разработчика кода, который отслеживает клиентов и осуществляет мониторинг целевой группы, и даже разработчика сайтов интернет-магазина — каждый из этих разработчиков, по сути, создает ПО, которое позволяет распространять рекламу. И это значит, что огромная часть сектора, которая занимается разработкой ПО не с целью рекламировать товар, а с целью осуществить заказ и оказать услугу, позволяющую российскому ИТ-сектору наращивать обороты, окажется в стороне от льгот по НДС.

Перейдем к рассмотрению законодательного нововведения по применению льгот в части исчисления и уплаты налога на прибыль организаций (далее — НПО) в отношении организаций — участников отрасли информационных технологий.

В тексте закона отражено, что ст. 284 НК РФ дополняется п. 1.15: *«Для российских организаций, которые осуществляют деятельность в области информационных технологий, разрабатывают и реализуют разработанные ими программы для ЭВМ, базы данных на материальном носителе или в форме электронного документа по каналам связи независимо от вида договора и (или) оказывают услуги (выполняют работы) по разработке, адаптации, модификации программ для ЭВМ, баз данных (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), устанавливают, тестируют и сопровождают программы для ЭВМ, базы данных, налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, устанавливается в размере трех процентов, а налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации, в размере 0 процентов»,* и п. 1.16: *«Для российских организаций, которые осуществляют деятельность по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы и электронной (радиоэлектронной) продукции, налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, устанавливается в размере трех процентов, а налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации, в размере 0 процентов».*

Как видно из текста закона, лица могут быть освобождены от исчисления и уплаты НПО в региональные бюджеты, выплаты по которым ранее составляли 17% от общей суммы исчисленного налога. В результате у соответствующих лиц останется возможность исчисления и уплаты НПО в федеральный бюджет в размере 3%.

Теперь более детально рассмотрим условия применения такой льготы.

Лицам, которые планируют применять льготу по НПО, необходимо соответствовать следующим требованиям:

1) лицо должно пройти государственную аккредитацию как организация, осуществляющая деятельность в области информационных технологий;

2) доля доходов от реализации ПО и услуг по итогам каждого отчетного периода должна составлять не менее 90% в сумме всех доходов организации;

3) среднесписочная численность работников организации за отчетный (налоговый) период должна составлять не менее семи человек.

4) лицо не должно извлекать доходы от предоставления прав использования программ для ЭВМ, баз данных (в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть Интернет), если такие права состоят в получении возможности распространять рекламную информацию в информационно-телекоммуникационной сети Интернет и (или) получать доступ к такой информации, размещать предложения о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, осуществлять поиск информации о потенциальных покупателях (продавцах) и (или) заключать сделки.

В законе прямо предусмотрено, что доходы должны быть получены от реализации экземпляров ПО собственной разработки и в результате предоставления исключительных прав и прав пользования по лицензионным договорам в отношении ПО собственной разработки. Таким образом, законодатель отменил перекупщиков ПО и установил право на льготу лицу, создавшему ПО и закрепившему свои права собственности на ПО. У небольших компаний, которые осуществляют работы по разработке «ПО» для крупных заказчиков, не будет возможности для применения такой льготы.

При этом, как и в случае с НДС, закон, пытаясь ограничить пользование льготами виртуальными рыночными площадками, затронет целый пласт смежных с рекламной деятельностью разработчиков.

И в последнюю очередь необходимо рассмотреть норму налогового законодательства, которая изменит правоприменение в части исчисления страховых платежей.

Ранее пункт 5 ст. 427 НК РФ регламентировал более выгодные ставки по уплате страховых взносов для лиц — разработчиков ПО по сравнению с другими категориями налогоплательщиков. Условия ранее действовавших норм о льготах схожи с условиями из нового закона. Ранее условиями для применения преференций также предусматривалось получение дохода от предпринимательской деятельности по реализации ПО в размере не менее 90%. Также имела место аккредитация в Министерстве цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации, и также среднее количество сотрудников за год должно было составлять не менее семи человек. Новшеством вновь принятого законодательства о налогах и сборах стали более сниженные проценты по ставкам. Ставки по страховым взносам установлены в следующих размерах:

1. На обязательное пенсионное страхование — 8,0 процента.

2. На обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством — 2,0 процента.

3. На обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности в отношении выплат и иных вознаграждений в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих в Российской Федерации — 1,8 процента.

4. На обязательное медицинское страхование — 4,0 процента.

Как можно увидеть, разница по общему проценту от дохода сотрудника (гражданина РФ) составила следующее соотношение:

· до 01.01.2021 — 14%;

· после 01.01.2021 — 7,6%.

Как можно заметить, совокупная ставка по страховым взносам уменьшена практически в два раза. Но, как и в случае с НДС и НПО, в законе о налоговом маневре в ИТ-

отрасли внесено ограничение по применению льгот при получении доходов, связанных с рекламной деятельностью.

Для предпринимателей из сектора интеллектуальных технологий льгота, связанная с уменьшением обязательных платежей по своим сотрудникам, крайне выгодна, так как у организаций из сферы ИТ одни из основных статей расходов связаны именно с выплатами по сотрудникам. И если государство снижает обязательный платеж в части страховых взносов по проторенной дороге, то такое нововведение будет самым выгодным для отрасли.

Условия применения льготы по страховым взносам идентичны условиям по НПО, так как основа для применения уже была взята из ранее действующей нормы п. 5 ст. 427 НК РФ.

При этом следует обратить внимание на все то же исключение, касающееся реализации рекламных продуктов: *«ограничение на получение доходов от предоставления прав использования программ для ЭВМ, баз данных (в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть Интернет), если такие права состоят в получении возможности распространять рекламную информацию в информационно-телекоммуникационной сети Интернет и (или) получать доступ к такой информации, размещать предложения о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, осуществлять поиск информации о потенциальных покупателях (продавцах) и (или) заключать сделки».*

При оценке нового закона возникают вопросы: а точно ли принимаются нормы о льготах? Не носят ли статьи дискриминационный характер? И не отвечает ли текст закона признакам правовых привилегий для отдельных субъектов права?

Малько А.В. в своей работе «Привилегии как специфическая разновидность правовых льгот» выделил пять признаков правовых привилегий:

- 1) в отличие от льгот, привилегии сосредоточены на отдельных субъектах;
- 2) по своей природе привилегии являются исключением из исключений, т.е. привилегия имеет более узкое понимание в отличие от льготы;
- 3) привилегии устанавливаются в специальных и индивидуальных статусах (житель районного центра, дипломат, министр, президент и т.д.);
- 4) привилегии выступают более детальными и персонализированными юридическими средствами;
- 5) привилегии юридически выделяют тех, кому это необходимо для полноценного осуществления специфических обязанностей[7].

Конечно же, глядя на описанные признаки, описать нормы закона о налоговом маневре в ИТ-отрасли в качестве привилегий не представляется возможным. Но это лишь с первого взгляда. Если поменять одну переменную — персонализированную личность в виде физического лица на крупнейшего участника рынка информационных технологий, — то признаки постепенно станут подходить.

1. Нормы закона сосредоточены на отдельных субъектах — участниках рынка информационных технологий.

2. Если оценивать изменение норм в динамике, то можно увидеть, что НДС ранее мог не исчисляться по основанию предмета сделки. Сейчас же созданы более узкие условия для применения льгот по НДС. А для льготного исчисления НПО и страховых взносов барьером возникает доход от рекламных операций, под которые можно подвести ряд сделок, схожих с рекламными операциями или нацеленных на них.

3. Нормы закона нехотя говорят, что они предпочтительнее для крупных участников рынка ИТ, так как всецело только они смогут стать правоприменителями льготам.

4. Закон о налоговом маневре регламентирует общественные отношения более

детально и персонифицировано в части субъектов — участников отдельной экономической сферы;

5. И в сравнении пятого признака закон действительно выделит крупных налогоплательщиков, только не в сфере обязательств, а в сфере правомочий.

В приложении «Таблица 1» продемонстрирована динамика изменения норм регулирующих льготы для субъектов сектора информационных технологий.[8]

Вышеописанное ни в коей мере не олицетворяет попытку обличить законодателя. Автор всецело понимает, с какой целью принимался закон. Только за формулировками последует переложение налогового бремени на сектор экономики, состоящий из капитала, менее обеспеченного активами, авторитетом и прочими благами. И, как следствие, такое переложение может повлиять на отток из России среднего и мелкого предпринимательства сферы информационных технологий.

Как видится, одна из целей рассматриваемого закона — это перераспределение поступлений в бюджет. Ограничение льгот по НДС приведет к увеличению поступлений в федеральный бюджет. При этом явное снижение НПО приведет к уменьшению поступлений в федеральный бюджет. С данным фактом следует мириться, так как закон должен обеспечить бюджетное равновесие доходов и расходов. Но нормы закона, касающиеся рекламных операций, значительно сужают степень доступа к пользованию льготами налогоплательщиками из сферы ИТ. Исходя из этого, предлагается внести изменения в части статей, изложенных следующим образом: в части регулирования преференций по НДС формулировку: «Положения настоящего подпункта не применяются, если передаваемые права состоят в получении возможности распространять рекламную информацию в информационно-телекоммуникационной сети Интернет и (или) получать доступ к такой информации, размещать предложения о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, осуществлять поиск информации о потенциальных покупателях (продавцах) и (или) заключать сделки» и в части регулирования преференций НПО и страховые взносы формулировку: «За исключением доходов от предоставления прав использования программ для ЭВМ, баз данных (в том числе путем предоставления удаленного доступа к ним через информационно-телекоммуникационную сеть Интернет), если такие права состоят в получении возможности распространять рекламную информацию в информационно-телекоммуникационной сети Интернет и (или) получать доступ к такой информации, размещать предложения о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав в информационно-телекоммуникационной сети Интернет, осуществлять поиск информации о потенциальных покупателях (продавцах) и (или) заключать сделки» предлагается изменить в следующей редакции: «Положения настоящего подпункта не применяются по отношению к реализации прав на программы для ЭВМ и (или) баз данных, позволяющих организовать взаимодействие двух и более пользователей, если такие права состоят в предоставлении возможности размещения пользователями в информационно-телекоммуникационной сети Интернет для других пользователей (или поиска и доступа к размещенной другими пользователями) рекламной информации и (или) предложений для заранее неопределенного круга пользователей о приобретении (реализации) товаров (работ, услуг), имущественных прав с возможностью заключения сделок в отношении указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав или без таковой». Таким образом, удастся отстранить от злоупотребления правом на льготы виртуальные рыночные площадки.

Таблица 1

Динамика изменения применения налоговых льгот для сектора информационных тех-

пологий до 31.12.2020 и после 31.12.2020

**Обязательный платеж**

**Условия по льготированию в соответствии с предшествующими нормами (до 31.12.2020)**

**Условия по льготированию в соответствии с измененными нормами (после 31.12.2020)**

НДС

Договор с наименованием услуг, подходящий под нормы НК РФ

Включение объектов программного обеспечения в реестр российских программ для электронных вычислительных машин и баз данных, прав на использование таких программ и баз данных

Налог на прибыль

Льгота не регламентирована

1. Аккредитация в реестре организаций, оказывающих услуги (выполняющих работы) по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы и электронной (радиоэлектронной) продукции с нижеследующими условиями.

2. Выручка с продаж ПО должна составлять более 90% включительно.

3. Среднесписочная численность сотрудников должна быть не менее семи человек.

4. Ограничение получения дохода в части реализации рекламных продуктов

Страховые взносы

1. Аккредитация в реестре организаций, оказывающих услуги (выполняющих работы) по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы и электронной (радиоэлектронной) продукции с нижеследующими условиями.

2. Выручка с продаж ПО должна составлять более 90% включительно.

3. Среднесписочная численность сотрудников должна быть не менее семи человек

[1] Малько А.В. Льготная и поощрительная правовая политика : моногр. СПб. : Юридический Центр Пресс, 2004. 231 с.

[2] Морозова И.С. Теория правовых льгот : дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2007. 449 с.

[3] Кучеров И.И. Налоговое право России : учебн. М. : ЮрИнфоР, 2001. 358 с.

[4] Федеральный закон от 31 июля 2020 г. № 265-ФЗ (ред. от 23.11.2020) «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс»

Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 10.01.2021) // СПС «КонсультантПлюс».

[6] Федеральный закон от 27 июля 2006 г. № 149-ФЗ (ред. от 29.12.2020) «Об информации, информационных технологиях и о защите информации» // СПС «КонсультантПлюс».

[7] Малько А.В. Привилегии как специфическая разновидность правовых льгот // Известия высших учебных заведений. Правоведение. 1999. № 4. С. 143-156.

[8] Таблица 1.

### Источники и литература

- 1) 1. Малько А.В. Льготная и поощрительная правовая политика : моногр. СПб. : Юридический Центр Пресс, 2004. 231 с
- 2) 2. Морозова И.С. Теория правовых льгот : дис. ... д-ра юрид. наук. Саратов, 2007. 449 с.

- 3) 3. Кучеров И.И. Налоговое право России : учебн. М. : ЮрИнфоР, 2001. 358 с.
- 4) 4. Малько А.В. Привилегии как специфическая разновидность правовых льгот // Известия высших учебных заведений. Правоведение. 1999. № 4. С. 143–156.