

УДК 34:351.713(470)
ББК Х402.23(2Рос)

И.А. СОШКО

НАЛОГОВАЯ ОПТИМИЗАЦИЯ: К ТЕОРИИ ВОПРОСА

Ключевые слова: налоги, налоговая система, налоговая оптимизация, налоговое законодательство.

Приведен анализ российской налоговой системы, понятия налоговой оптимизации. Налоговая система является важнейшим рычагом взаимоотношений налогоплательщиков с государством. Ее роль заключается в обеспечении государства финансовыми ресурсами, необходимыми для решения важнейших экономических и социальных задач. В статье рассмотрены методы оптимизации налогов и преодоление проблем в этой сфере.

I. SOSHKO

TAX OPTIMIZATION: THE THEORY OF MATTER

Key words: taxes, tax system, tax optimization, tax law.

The analysis of Russian tax system, of tax optimization concept is carried out. The tax system is the most important lever of relations between taxpayers and government. Its role is to ensure the state with financial resources, necessary for solving critical economic and social problems. The article deals with methods of tax optimization and overcoming problems in this area.

В соответствии со ст. 57 Конституции РФ, каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы¹. Решение проблемы определения оптимального налогового бремени актуальна для любого государства и любой экономической системы. Каждый раз ее решение будет различным в зависимости от особенностей функционирования и поставленных целей развития того или иного хозяйственного субъекта.

На протяжении долгой истории существования налогов налогоплательщики всегда старались и будут стремиться уменьшить сумму своих отчислений. Для этого они предпринимают множество различных усилий, но, как показывает практика, не всегда законных.

Большинство руководителей организаций, индивидуальные предприниматели и физические лица – налогоплательщики считают, что налоги уменьшают их прибыль и являются «тяжелым бременем» для их бизнеса. Государство, в свою очередь, предпринимает попытки воздействовать на субъекты, презюмируя, что налоги – это плата за цивилизованное общество и именно они помогают избегать различные негативные последствия на рынке. «Граждане в данной ситуации имеют свое мнение по поводу налогов, и оно заметно отличается от мнения государства. Они считают, что налоги не столь важны и не играют особо важной роли в государстве, так как население платит именно столько, сколько им диктует государство и это не зависит от воли и желания граждан» [1. С. 45].

В любой ситуации очень сложно создать оптимальную налоговую систему, которая бы не вызывала претензий и у государства, и у налогоплательщиков. «Государство заинтересовано в пополнении государственного бюджета и пресечения мер по уклонению от уплаты налогов. Поэтому налогопла-

¹ Конституция Российской Федерации // Рос. газета. 1993. № 237, 25 дек.

тельщиками приходится применять различные методы по уклонению от уплаты. Одним из таких методов является налоговая оптимизация» [2. С. 127].

Налоговая оптимизация – это прежде всего деятельность, осуществляемая налогоплательщиком с целью снижения суммы выплат налогов.

История развития налоговой оптимизации так же стара, как и история налогов. Однако теория налоговой оптимизации как метод «избежания» уплаты налогов появилась в западной литературе в 70–80-х гг. XX в. В зарубежных исследованиях категория налоговой оптимизации определяется как случай (возможность) избежания налогов.

В России исследования налоговой оптимизации связаны прежде всего с переходом к другому уровню рыночной системы. Мероприятия налогового планирования проводились еще задолго до появления Налогового кодекса Российской Федерации, но, несмотря на появление НК², налоговое законодательство в России долгое время не содержало понятия «налоговая оптимизация», а самое главное – вообще не закрепляло право налогоплательщиков на ее использование. Исследование данной темы практикуется в кругу многих исследователей – экономистов, юристов, социологов. Постепенно стали выявляться особенности налоговой оптимизации, ее методы, предмет, ведутся различного рода дискуссии. В России до недавнего времени, можно сказать, практически не предпринималось никаких мер по ее глубокому и системному изучению. Однако Конституционный Суд РФ в Постановлении от 27.05.2013 г. № 9-П³ закрепил позицию, в которой подтвердил возможность применения налоговой оптимизации законными способами. «До принятия этого Постановления оптимизация налогообложения считалась схемой достаточно агрессивной и прямолинейной. В НК РФ попытки прописать права налогоплательщиков как можно более четко и дать и разрешить им действовать вне установленных законом рамок, предоставило большие возможности для налоговой оптимизации» [3. С. 76].

С момента вступления в законную силу НК РФ к налогоплательщику применяется «принцип презумпции правоты». Все сомнения, которые возникают по поводу уплаты налогов толкуются в пользу налогоплательщика. Но этот принцип действует «не до конца». В качестве примера можно привести ст. 40 НК РФ, в которой сказано что налоговая инспекция может определять цену сделок для целей налогообложения. Исходя из этого уклонение от уплаты налогов, хотя и кажется заманчивым благодаря всем поощрениям для налогоплательщиков, на практике оказывается не таким простым: налогоплательщики должны налаживать хорошие отношения с органами налоговой инспекции. В противном случае доказывать свою правоту придется очень сложно, что может негативно отразиться на самом налогоплательщике.

Налоговая система – один из важнейших рычагов, регулирующих финансовые взаимоотношения налогоплательщиков с государством в современных условиях рыночного хозяйства. Роль налоговой системы заключается в

² Налоговый кодекс Российской Федерации // СЗ РФ. 1998. № 31, 3 авг. Ст. 3824.

³ Постановление Конституционного Суда Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: http://www.glavbukh.ru/npd/edoc/96_499019985.

обеспечении государства финансовыми ресурсами, необходимыми для решения важнейших экономических и социальных задач.

Очевидно, что после налаживания механизма налогообложения наступит желание его оптимизировать с целью повышения общего уровня эффективности налоговых отношений. Основной причиной актуальности вопросов оптимизации налоговой системы следует назвать закономерность развития национальной налоговой системы России.

Сегодня налоговая система России не способна обеспечить оптимальное выполнение своих функций, в том числе необходимый уровень сбора налогов, для покрытия основных расходов бюджетов. В такой ситуации особую важность приобретают для государства и предприятий усовершенствование, разработка новых и реализация существующих способов оптимизации налоговой системы [4. С. 76].

Естественным этапом выстраивания и развития налоговых отношений в Российской Федерации стало желание государства и его субъектов оптимизировать налоговую систему. Высокий уровень заинтересованности сторон, отсутствие сбалансированности в налоговых правоотношениях, специфическая роль налогоплательщиков в современной экономике и ряд других предпосылок обусловили высокую актуальность данного направления для современного реформирования.

Для решения вопросов оптимизации налогообложения следует прежде всего выявить закономерности возникновения оппортунистического поведения в отношениях между государством и налогоплательщиками. В период становления рыночных отношений российская налоговая система претерпела серьезные изменения, общее направление которых характеризовалось как смещение налоговой нагрузки на сырьевой сектор при ее снижении в остальной экономике. По величине налоговой нагрузки Россия считается формально близкой к другим странам мира, где этот показатель составляет 30-20% ВВП. Речь идет именно о среднем показателе. Полным набором налогов (на прибыль, на добавленную стоимость – НДС, налог на имущество) в России – единственной стране в мире – облагается только производственный сектор. Соответственно, для предприятий, производящих материальные товары и продукты, эффективное (реальное) налоговое бремя намного превышает 50%.

Международные исследования, проведенные Всемирным банком в рамках проекта *Doing business*, демонстрируют огромный потенциал улучшения условий ведения бизнеса в России. Согласно последней оценке, в среднем по показателю «простота ведения бизнеса» Россия занимает 123-е место из 183 стран. Показатели простоты уплаты налогов немного лучше – 105-е место из 183. Однако одной из основных проблем российской налоговой системы, по мнению налогоплательщиков, является время, затрачиваемое на оформление документов для уплаты налогов и получения соответствующих льгот.

«Понимая необходимость упрощения процедуры налогового учета для предприятий, в последние годы правительство приняло ряд мер по решению этой проблемы, в том числе развивается система налоговых платежей через

Интернет, совершенствуется механизм расчета налоговых льгот, амортизационная политика» [5. С. 180].

Таким образом, целью государства является разработка такой политики в области налогообложения, чтобы размер налоговых поступлений был достаточен для обеспечения всех стоящих перед ним задач по воспроизводству общественных благ и одновременно налоговое бремя не было чрезмерным и не подавляло экономическую активность налогоплательщика. Соответственно, политика оптимизации налогообложения в реальном секторе экономики есть своего рода совокупность различных схем и методик, позволяющая выработать оптимальное решение для конкретного случая хозяйственной деятельности налогоплательщика.

Налоговое законодательство предоставляет налогоплательщику достаточно много возможностей для снижения размера налоговых платежей. Субъект налоговых отношений вправе выбирать любой из допустимых методов с учетом эффективности операции как исключительно в экономическом плане, так и с позиций налогообложения [6. С. 356].

В настоящее время существуют следующие методы оптимизации налогов, которые необходимо учитывать как на этапе создания, так и на этапе функционирования предприятия:

- оптимальное место регистрации организации (т.е. оптимальную налоговую юрисдикцию);
- оптимальный режим налогообложения;
- оптимальный вид договоров с контрагентами;
- метод учета выручки (метод начисления, кассовый метод);
- метод амортизации основных средств и нематериальных активов;
- метод списания товарно-материальных затрат состава и метод распределения прямых затрат.

Не стоит забывать, что специальные налоговые режимы также являются методами налоговой оптимизации. Любой специальный налоговый режим предполагает замену нескольких основных налогов одним (единым):

- упрощённая система налогообложения (УСН);
- единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН);
- единый налог на вменённый доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД);
- патентная система налогообложения.

Руководствуясь законными способами оптимизации налогообложения, можно значительно снизить налоговые платежи и налоговую нагрузку налогоплательщика, за счет чего произойдет высвобождение значительной части финансовых ресурсов хозяйствующего субъекта, что создаст необходимые условия для его дальнейшего функционирования.

Таким образом, можно с уверенностью сказать, что основные направления налоговой оптимизации в РФ прежде всего должны быть в виде:

- ослабления налогового бремени и упрощения налоговой системы путем отмены низкоэффективных налогов и отчислений во внебюджетные фонды;

– расширения налоговой базы благодаря отмене ряда налоговых льгот, расширения круга плательщиков налогов и облагаемых доходов в соответствии с принципом «налоговой справедливости»;

– решения комплекса проблем, связанных со сбором налогов и контролем за соблюдением налогового законодательства.

На сегодняшний день наиболее целесообразным шагом в области реформирования налоговой системы можно предложить следующее:

– расширение прав местных органов при установлении ставок налогов на имущество юридических лиц и граждан;

– унифицирование прямого налогообложения всех юридических лиц, переход от налога на доход банков и страховых компаний к налогообложению их прибыли;

– расширение мер по налоговому стимулированию инвестиционного процесса и преимущественному направлению предприятиями средств на развитие, совершенствование и расширение производства, развитие малого бизнеса, поддержку аграрного сектора;

– усиление социальной направленности налогов.

Литература

1. Анищенко А.В. Оптимизация налогов. М.: Бухгалтерский учет, 2015. 128 с.
2. Викулenco А.Е. Налогообложение и экономический рост России. М.: Прогресс, 2011. 220 с.
3. Жидкова Е.Ю. Налоги и налогообложение. М.: ЭКСМО, 2013. 240 с.
4. Злобина Л.А. Практика оптимизации налоговой нагрузки экономического субъекта. М.: Академический проект, 2015. 112 с.
5. Курбангалеева О.А. Упрощенец. Все о специальном налоговом режиме для малого бизнеса. М.: ЭКСМО, 2014. 352 с.
6. Лукаш Ю.А. Оптимизация налогов. Методы и схемы. М.: ГроссМедиа; РОСБУХ, 2005. 483 с.

References

1. Anishchenko A.V. *Optimizatsiya nalogov* [Tax optimization]. Moscow, Bukhgalterskii uchet Publ., 2015, 128 p.
2. Vikulenco A.E. *Nalogooblozhenie i ekonomicheskii rost Rossii* [Taxation and economic growth of Russia]. Moscow, 2014, 220 p.
3. Zhidkova E.Yu. *Nalogi i nalogooblozhenie*. Moscow, EKSMO Publ., 2013, 240 p.
4. Zlobina L.A. *Praktika optimizatsii nalogovoi nagruzki ekonomicheskogo subekta* [The practice of optimizing the tax burden of economic entities]. Moscow, Akademicheskii proekt Publ., 2015, 112 p.
5. Kurbangaleeva O.A. *Uproshchenets. Vse o spetsial'nom nalogovom rezhime dlya malogo biznesa* [Simplistic. All of the special tax regime for small businesses.]. Moscow, EKSMO Publ., 2014, 352 p.
6. Lukash Yu.A. *Optimizatsiya nalogov. Metody i skhemy* [Tax optimization. Methods and schemes]. Moscow, GrossMedia; ROSBUKh Publ., 2005, 483 p.

СОШКО ИРИНА АЛЕКСАНДРОВНА – старший преподаватель кафедры финансового права, Чувашский государственный университет, Россия, Чебоксары (irinasoshko@yandex.ru).

SOSHKO IRINA – Senior Lecturer of Financial Law Department, Chuvash State University, Russia, Cheboksary.
