

ISSN 2305-0810

ВУЗ  
XXI век



НАУЧНЫЙ ЖУРНАЛ

3 • 2013

- Экономика и управление
- Юриспруденция
- Информационное общество
- Наука и образование

Западно-Уральский институт экономики и права



# **ВУЗ XXI ВЕК**

**Научный журнал**

**Издается с 2001 года  
Выходит три раза в год**

**3 • 2013**

## **ВУЗ. XXI век. 2014. № 3 (43)**

В научном журнале «ВУЗ. XXI век» публикуются материалы, связанные с анализом экономических и правовых отношений, управлением общественными процессами, устойчивым развитием регионов, а также по актуальным проблемам гуманитарного знания, вузовской науки, методологии и технологии высшего образования. Журнал входит в РИНЦ. Статьи размещаются на сайте Научной электронной библиотеки (Москва): <http://www.elibrary.ru>.

### **Редакционный совет:**

В. В. Бордюже (д-р техн. наук, проф., Пермь), А. М. Елохов (канд. экон. наук, проф., ректор НОУ ВПО ЗУИЭП, Пермь), В. И. Корниенко (д-р экон. наук, проф., Москва), О. А. Кузнецова (д-р юрид. наук, проф., Пермь), Ю. А. Малышев (д-р экон. наук, проф., Пермь), В. П. Мохов (д-р ист. наук, проф., Пермь), В. Е. Шедяков (д-р социол. наук, гл. науч. сотр., Киев, Украина), Т. Г. Шешукова (д-р экон. наук, проф., Пермь), Л. В. Щенникова (д-р юрид. наук, проф., Краснодар), Л. С. Яковлев (д-р социол. наук, проф., Саратов).

### **Редакционная коллегия:**

А. П. Андруник, Н. В. Голохвастова, А. И. Гройсберг, С. П. Кругликов, Е. А. Орачева, В. Ю. Черных (главный редактор), Т. Ю. Шестова, Т. Т. Юнусова.

Учредитель: Негосударственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Западно-Уральский институт экономики и права» (НОУ ВПО ЗУИЭП).

Адрес редакции: 614000, г. Пермь, ул. Сибирская, д. 35, литер Д, офис 204.

Тел.: (342) 210-50-14.

Сайт: <http://wuiel.ru>

E-mail: [antro2006@mail.ru](mailto:antro2006@mail.ru)

Позиция авторов статей может не совпадать с мнением редколлегии.

# СОДЕРЖАНИЕ

## ЭКОНОМИКА И УПРАВЛЕНИЕ

К авторам и читателям.....	6
<b><i>Косякова Е. П., Чепурных М. Е.</i></b> Особенности функционирования территориальной программы обязательного медицинского страхования Пермского края.....	8
<b><i>Елохов А. М., Елохова Т. А.</i></b> Условия эффективного применения программирования в системе муниципального управления .....	20
<b><i>Хисматуллин И. Р.</i></b> Инвестиционный потенциал Республики Башкортостан: основные направления региональной политики .....	28
<b><i>Зеленина С. А.</i></b> Специфика учета поступления и выбытия объектов основных средств при применении упрощенной системы налогообложения .....	42
<b><i>Козлов В. В., Погудин А. Л., Ильин В. В.</i></b> Методика оценки возможного ущерба при аварийных ситуациях на химически опасных объектах .....	49
<b><i>Ляшенко Е. А.</i></b> Институциональная среда функционирования технопарковых структур .....	60

## ЮРИСПРУДЕНЦИЯ

**Мальцев О. В.**

Проблемы государственного регулирования налоговой оптимизации в предпринимательской деятельности..... 67

**Пахомова Л. М., Короткина А. С.**

Проблема разграничения административного расследования и государственного контроля (надзора).... 76

## ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЩЕСТВО

**Шедяков В. Е.**

Социальный капитал: нормотворческая и регулятивная функции. (Часть 2) ..... 91

**Алексеев В. Н.**

Актуальность и противоречия формирования гражданской компетентности молодежи ..... 99

## НАУКА И ОБРАЗОВАНИЕ

**Рубан Д. А.**

Позиционирование региональных систем высшего образования посредством публикационной активности: инвестиционно-инновационный контекст..... 107

**Паначев В. Д., Морозов Д. П.**

Социологические исследования здорового образа жизни пермских студентов ..... 116

**Молокова Е. Л.**

Идентификация трансформационных процессов системы высшего профессионального образования в условиях диверсифицированной модели интеграции национальной экономики ..... 126

## ЮРИСПРУДЕНЦИЯ

*О. В. Мальцев*

### ПРОБЛЕМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ОПТИМИЗАЦИИ В ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

ББК 67



*Мальцев Олег Валерьевич – доцент кафедры гражданского и предпринимательского права Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики» (НИУ ВШЭ – Пермь).*

*malczevoleg@yandex.ru*

*В статье описаны наиболее общие методы налоговой оптимизации, рассмотрена ее суть. Акцентируется внимание на перспективах оптимизации юридических конструкций действующих налогов в России.*

*Ключевые слова: налоговые платежи, налоговое планирование, налоговая оптимизация.*

Одним из наиболее актуальных вопросов при налогообложении является минимизация налоговых отчислений и создание более удобного механизма исполнения налоговой обязанности. Данная деятельность государст-

ва и налогоплательщиков создает предпосылки для оптимизации.

Под оптимизацией налогообложения принято понимать прежде всего снижение налогов и налоговой нагрузки легальным способом. Основной идеей оптимизации принято считать уменьшение величины налогов, уплачиваемых в бюджет, но это не совсем так. Думается, что у оптимизации имеется и еще одно важное свойство, которое состоит в возможности налогоплательщиков после уплаты налогов увеличить свои доходы.

С этой целью в организациях применяются методы планирования налогов таким образом, чтобы налоговые обязательства можно было минимизировать на длительный период. Применительно к физическим лицам данные механизмы не развиты на должном уровне. Важным свойством оптимизации является то, что она предполагает использование легальных схем, подходов и приемов, в отличие от уклонения от уплаты налогов. Механизмы оптимизации налогов используются разные, т. к. разные налогоплательщики уплачивают разные виды налогов. Планирование налогов на современном этапе больше присуще налогоплательщикам-организациям, что представляется не совсем верным.

Для развития идеи налоговой оптимизации делается достаточно много, в том числе на это направлены положения налогового законодательства.

С этим связано и появление гл. 3.1 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) «Консолидированная группа налогоплательщиков». Консолидированной группой налогоплательщиков признается добровольное объединение налогоплательщиков-организаций на основе договора о создании консолидированной группы налогоплательщиков в целях исчисления и уплаты налога на прибыль организа-

ций с учетом совокупного финансового результата хозяйственной деятельности указанных налогоплательщиков.

Термин «консолидированная группа налогоплательщиков» ранее упоминался в п. 1 ст. 13 Федерального закона от 30 ноября 1995 г. № 190-ФЗ «О финансово-промышленных группах». В соответствии с ним в случаях и в порядке, установленных законодательством о налогах, договором о создании финансово-промышленной группы, участники финансово-промышленной группы, которые заняты в сфере производства товаров и услуг, могут быть признаны *консолидированной группой налогоплательщиков*, а также могут вести сводные (консолидированные) учет, отчетность и баланс финансово-промышленной группы. В бюджетном послании Президента Российской Федерации Федеральному собранию от 9 марта 2007 г. «О бюджетной политике в 2008–2010 годах» обозначена возможность введения института консолидированной налоговой отчетности.

Отличительными юридическими признаками консолидации предпринимательских объединений являются:

- ◆ признание группы взаимозависимых организаций в качестве единого налогоплательщика по отдельным (к примеру) корпоративным налогам с сохранением самостоятельности по другим налоговым платежам;

- ◆ исполнение обязанностей по уплате налогов от имени всей группы одной (головной) организацией;

- ◆ объединение доходов и убытков организаций, входящих в группу, с предоставлением возможности их взаимозачета;

- ◆ представление от имени группы организаций единой налоговой декларации и отчетности;

- ◆ освобождение от налогообложения определенных операций, совершаемых исключительно между организациями, которые входят в группу;



◆ солидарная ответственность организаций по налоговым обязанностям группы.

В законодательстве ряда зарубежных стран (Австралия, Австрия, Великобритания, Германия, Дания, Испания, Нидерланды, Новая Зеландия, Португалия, США, Япония) предусматривается институт консолидированных налогоплательщиков, которыми признаются группы компаний, состоящие из взаимосвязанных юридических лиц. Так, в Японии консолидированное налогообложение охватывает материнские и дочерние компании при условии, что доля первых в капитале вторых составляет 100 %.

Как видно из НК РФ, данное понятие применимо лишь к налогу на прибыль, что существенно сужает возможности его применения на практике, в связи с чем другие налоги – федеральные, региональные и местные – налогоплательщики уплачивают самостоятельно. Необходимо четко понимать, что иные обязанности налогоплательщиков, закрепленные в ст. 23 НК РФ, исполняются ими тоже самостоятельно. К таким обязанностям, в частности, относятся исчисление, уплата налогов, представление в налоговые органы отчетности по налогу на прибыль в отношении доходов, которые облагаются по ставкам, отличным от общей налоговой ставки в 20 %.

Консолидированная группа налогоплательщиков создается на основании договора, заключенного между ними и зарегистрированного в налоговых органах. При этом российские организации должны удовлетворять следующим требованиям:

◆ доля прямого или косвенного участия члена консолидированной группы в отношении каждого отдельного члена группы составляет не менее 90 %;

♦ организация является налогоплательщиком по налогу на прибыль и не освобождена от обязанностей налогоплательщика либо применяет ставку 0 % по налогу на прибыль как осуществляющая образовательную или медицинскую деятельность;

♦ организация не является участником иной консолидированной группы, резидентом особой экономической зоны, плательщиком налога на игорный бизнес, клиринговой организацией и не использует специальный налоговый режим;

♦ организация не находится в процессе реорганизации, ликвидации либо процедуре банкротства;

♦ размер чистых активов превышает размер уставного капитала;

♦ а также в том случае, если совокупные показатели по всем участникам за предшествующий год соответствуют следующим значениям:

– 10 млрд руб. по сумме уплаченных налога на прибыль, НДС, акцизов и НДС (кроме налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через границу РФ);

– 100 млрд руб. по выручке от продаж и прочих доходов;

– 300 млрд руб. по стоимости активов согласно бухгалтерской отчетности.

При этом в отношении организаций, функционирующих в отдельной сфере экономической деятельности, установлена возможность создавать только профессиональные консолидированные группы.

Представляется возможным развить идею консолидации, распространив ее не только на налогоплательщиков-организации, но и налогоплательщиков – физических лиц, например, на основе семьи.

В нормах международного права заложено много положений, на основе которых такие изменения налогового законодательства становятся насущной необходимостью. К примеру, Международный пакт об экономических, социальных и культурных правах (Нью-Йорк, 16 декабря 1966 г.), в котором прописано, что семье должны предоставляться по возможности самая широкая охрана и помощь, в особенности при ее образовании и пока на ней лежит забота о несамостоятельных детях и их воспитании (ст. 10); Европейская социальная хартия (Страсбург, 3 мая 1996 г.)<sup>1</sup>, в которой провозглашена обязанность государств – членов Совета Европы содействовать экономической, юридической и социальной защите семейной жизни, в том числе путем предоставления налоговых льгот (ст. 16).

В этом случае фактическим объектом налогообложения налогом на доходы может быть не только доход каждого члена семьи в отдельности, но и доход всей семьи. Члены семьи сами должны принять решение о том, по какой схеме они будут уплачивать налог: по индивидуальной, при которой каждый член семьи отчитывается и уплачивает налоги сам за себя, или по совместной системе налогообложения, при которой семья рассматривается как единое целое.

При этом можно сохранить требование закона о необходимости заключения договора между налогоплательщиками, если таковые не находятся в родственных связях (например, сын и отец и т. д.). Если же речь идет о семейном родстве, то, думается, заключение такого договора не совсем оправдано, достаточно закрепить в налоговом законодательстве норму об уведомительном порядке создания

---

<sup>1</sup> *Бюллетень международных договоров*. 2010. № 4. С. 17–67.

консолидированной группы физических лиц – налогоплательщиков на основе подачи заявления, например, вместе с декларацией о доходах. Такое налогообложение позволяет полнее учитывать фактическую платежеспособность налогоплательщика, который имеет семейные обязательства<sup>1</sup>.

Данный подход создаст возможности для оптимизации налоговых отчислений в рамках семьи и позволит избежать ненужных сложностей при исполнении обязанности по уплате налогов и реализации прав налогоплательщика на налоговые льготы и вычеты. Данный подход в полной мере соответствует основным началам законодательства о налогах и сборах, закрепленным в ст. 3 НК РФ, среди которых налоговая справедливость, равенство, соразмерность, учет фактической способности к уплате налогов, недопустимость налогов и сборов, препятствующих реализации гражданами своих конституционных прав, и удобство взимания.

Наглядным примером данного подхода может служить определение Верховного суда Российской Федерации от 16 июня 2006 г. № 48-В05-29. Между супругой истца и образовательным учреждением был заключен договор на оказание платных образовательных услуг по обучению ее сына. Ей был предоставлен социальный налоговый вычет соразмерно части внесенной годовой оплаты за обучение. За вычетом от оставшейся части указанной суммы обратился истец (отец ребенка). Однако ИФНС отказала истцу в предоставлении данного вычета, сославшись на отсутст-

---

<sup>1</sup> *Ерпылева Н. Ю.* Статус физических лиц как субъектов международного семейного права // Законодательство и экономика. 2010. № 4. С. 55–66.

вие документального подтверждения произведенных им фактических расходов на обучение сына. Руководствуясь ст. 34 Семейного кодекса Российской Федерации о том, что имущество, нажитое супругами во время брака, является их совместной собственностью, а также исходя из смысла п. 2 ст. 219 НК РФ (в редакции, действовавшей на момент вынесения решения), можно сделать вывод о том, что если оба родителя участвуют в оплате обучения ребенка, то налоговый вычет предоставляется каждому из родителей и оба родителя вправе получить социальный налоговый вычет в сумме, фактически уплаченной ими за обучение своего ребенка.

Представляется, что если бы в данной ситуации можно было реализовать механизм консолидированной группы, то отказ ФНС РФ вряд ли был возможен. Семья – объединение членов не только для совместного проживания, времяпрепровождения и ведения хозяйства. На наш взгляд, семья на основе имеющихся связей и взаимных интересов между ее членами дает возможность объединить их для целей налогообложения или налоговой консолидации.

Так, в США ставки федерального индивидуального подоходного налога различаются в зависимости от того, являются плательщики одинокими, членами семей, выплачивающими налоги самостоятельно, супружескими парами (выплачивающими налоги совместно), овдовевшими, главами семейных хозяйств. Минимальные ставки предусмотрены для супружеских пар, выплачивающих налоги совместно, и овдовевших членов семей<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> *Церенов Б. В.* Консолидация налогоплательщиков как правовая категория: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2011. С. 10–11.

Введение совместного налогообложения является безусловным новшеством, которое может быть направлено на защиту не только интересов государства, но и прав семьи. Закрепление в НК РФ совместного налогообложения семьи может служить целям повышения благосостояния граждан, улучшения уровня жизни и большей инвестиционной активности населения.

Представляется, что применение консолидированного подхода к физическим и юридически лицам можно было бы реализовать и применительно к иным налоговым отношениям. Таковыми, на наш взгляд, могут быть отношения, закрепленные в гл. 9 НК РФ. При этом вопросы, урегулированные в гл. 9 НК РФ, могут быть рассмотрены как еще одно направление оптимизации налогообложения.

*Продолжение статьи – в следующем номере.*

### **Библиографический список**

*Налоговый* кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 29.06.2012) // Собр. законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

*Бюллетень* международных договоров. 2010. № 4. С. 17–67.

*Ерпылева Н. Ю.* Статус физических лиц как субъектов международного семейного права // Законодательство и экономика. 2010. № 4. С. 55–66.

*Церенов Б. В.* Консолидация налогоплательщиков как правовая категория: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2011. 24 с.