

различных отраслей экономики, что требует хорошей осведомленности во многих сферах, ориентации во множестве вопросов.

Итак, в целом заключение и исполнение соглашений имеют больше положительных, чем отрицательных моментов для государства. Это обусловлено не только экономическим положением страны, ее территориальным расположением, но и ее субъектов. Но в любом случае, заключение соглашений о разделе продукции положительно скажется на развитии России.

ЛИТЕРАТУРА

1. Вознесенская Н. Н. К вопросу о правовом регулировании иностранных инвестиций в России // Государство и право. 2001. № 6. С. 81-86.
2. Кирин А. В. Правовые основы отношений государства и инвесторов. М.: ИНФРА-М., 1998. 268 с.
3. Королев Л. Правовое регулирование налогообложения в рамках соглашений о разделе продукции // Нефть, газ и право. 2001. № 4. С. 16-23.
4. Сосна С. А. Комментарий к Федеральному закону «О соглашениях о разделе продукции». М.: Юристъ, 1997. 192 с.
5. Цветков Н. Инвестиционная привлекательность нефтегазового комплекса России и его конкурентоспособность на мировом рынке инвестиционных капиталов // Инвестиции в России. 2001. № 9. С. 11-17.

*Анатолий Васильевич ПЕРЕДЕРНИН —
доцент кафедры административного
и финансового права Института
государства и права,
кандидат юридических наук*

УДК 351.713; 342.95

СИСТЕМНО-ПРАВОВЫЕ И ПРАВОПРИМЕНИТЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ НАЛОГОВОЙ ОПТИМИЗАЦИИ

АННОТАЦИЯ. Статья посвящена исследованию правовых, административно-процессуальных и правоприменительных вопросов налоговой оптимизации, которые затрагивают имущественные интересы практически всего населения страны.

The article centers on legal, administrative, procedural and law-applying questions of tax optimization, touching upon property interests of the majority of the population in the country.

Налогообложение затрагивает имущественные интересы практически всего населения страны, поэтому вопросы его реформирования привлекают внимание общества. Специалисты, налогоплательщики, представители властных структур высказывают разные предложения о совершенствовании законодательства, налогового контроля, механизма исчисления и уплаты налогов, высказывают много критических замечаний по поводу непомерной налоговой нагрузки.

Спору нет – налоговая система России страдает многими болезнями роста. Однако ее главная беда не в тяжести налогового бремени (оно не столь велико – 32% [1]), а в ее диспропорциях.

Нашу налоговую систему можно сравнить с сюжетом известного плаката — большевики несут бревно с Красной площади во время первого коммунистического

субботника 22 апреля 1918 г. Кто-то несет бревно, а кто-то держится за него. В результате одни пригибаются под тяжестью, а другие чувствуют себя легко и свободно. Налоговая нагрузка неравномерно распределена по территориям, отраслям хозяйства и между гражданами, о чем свидетельствуют экспертные исследования и статистические данные. Например, территориями-донорами Федерального бюджета РФ являются не более 12 субъектов Федерации. Среди них: Ханты-Мансийский и Ямало-Ненецкий округа, Тюменская область в целом. Их суммарный вклад в общую копилку превышает 12%. Это второй, после Москвы, регион, по объему налоговых поступлений.

Наиболее неравномерно распределена налоговая нагрузка среди физических лиц. Так, по данным некоторых источников небольшая часть населения страны (~10-15%), имеющая наибольшие доходы и имущество, соизмеримые с половиной национального достояния, уплачивают лишь небольшую часть налогов (~10%). Второй половиной национального достояния владеют 85-90% населения [2], налоговая доля которых достигает 90%, что с очевидностью показывает неравномерность и несправедливость распределения налогового бремени в обществе [2].

Усугубляет налоговую диспропорцию установление «плоской» 13 процентной ставки налога на трудовые доходы физических лиц, которая «не улавливает» разницу в их имущественном положении. Имущественное неравенство граждан было, есть и будет – это вполне естественно. Однако опыт экономического и социального развития развитых стран показывает, что чрезмерные имущественные и социальные контрасты сглаживаются с помощью прогрессивного налогообложения. Так, например, в Швеции валовой доход 10 процентов наиболее состоятельных граждан примерно в 100 раз больше, чем у 10 процентов малообеспеченных слоев населения, но если сравнить те же показатели после уплаты налогов, их имущественное положение выравнивается и разница в доходах не превышает 4-х раз [3]. Противоречия и диспропорции налоговой системы в последнее время выравниваются с помощью принятия актов законодательства о налогах и сборах Федерального, регионального и местных уровней.

Генеральное направление налоговой реформы на снижение и выравнивание налоговой нагрузки нашло свое правовое закрепление в принятии двух важнейших федеральных законов от 6 и 8 августа 2001 г. № 110-ФЗ и № 126-ФЗ, которыми установлены и вводятся в действие налоги на прибыль организаций и добычу полезных ископаемых (Главы 25 и 26 НК РФ) [4].

Безусловно смелым стало решение законодателей установить ставку налога на прибыль организации — 24%, что, по мнению Правительства, приведет к реальному снижению налоговой нагрузки примерно на 3%. Правда, эксперты Российского союза промышленников и предпринимателей считают, что произошло общее повышение налоговой нагрузки на 3%, так как многочисленные льготы «съедали» до 14% налога на прибыль, а не 8%, подсчитанных Правительством РФ [5].

Вместе с тем прогрессивное значение Закона о налоге на прибыль организаций заключается в том, что он на деле закрепляет принцип всеобщности и равенства налогообложения доходов организаций за счет решительной отмены всех многочисленных льгот. Правда, такая «революционность» законодателей граничит с волюнтаризмом и лишает государство важнейшего финансового инструмента воздействия на экономические процессы, особенно в реальном секторе экономики, но, на наш взгляд, это все же лучше, чем негодная практика предоставления налоговых преимуществ и освобождений не по экономическим причинам, что приводит к деформации рыночных механизмов и законов хозяйствования.

Закон устранил административный диктат государства, вынуждавший предприятия при формировании хозяйственных и финансовых результатов своей деятельности подстраиваться под нужды налогообложения в ущерб экономической целесообразности, что приводило к искажению реального положения дел.



С 1 января 2002 г. прекращается применение известного Постановления Правительства РФ № 552 [6] и вводятся в действие новые правила расчета базы налога на прибыль организаций. Законодательно установлено, что в состав расходов включаются экономически обоснованные и документально подтвержденные затраты, понесенные налогоплательщиком в процессе производства и связанные с ним, кроме ряда лимитированных законом затрат.

Нужно отметить положение закона о том, что субъекты Федерации получили право и имеют реальную возможность устанавливать стимулирующие режимы по налогу на прибыль организаций и снижать «свою» долю его ставок для отдельных категорий налогоплательщиков с 14,5% до 10% (ч. 1 ст. 284 НК РФ), что позволит создавать благоприятные налоговые условия для развития инвестиционной деятельности предприятий.

Опыт такого стимулирующего налогообложения в субъектах Федерации Тюменской области накоплен немалый.

В качестве примера разумного и взвешенного подхода региональных властей к созданию специальных налоговых режимов можно привести «режим стимулирующего налогообложения» в Ханты-Мансийском автономном округе, действовавший в соответствии с законом ХМАО от 9 апреля 1999 г. № 203 [6].

Нестандартное решение по развитию инвестиционной активности предприятий нефтегазового комплекса найдено законодателями Тюменской области. Так, в соответствии с законом, предприятия, ведущие разработку, добычу, транспортировку и переработку нефти и газа, освобождаются от уплаты платежей за право пользования недрами в части сумм в размере 8% от стоимости заказанного и оплаченного оборудования и изготовляемого на предприятиях Тюменской области [8]. Законодатели, как говорится, изловчились «убить сразу двух зайцев». Во-первых, освободили нефтяников и газовиков от части налоговой нагрузки, что позволило им создать инвестиционный резерв и, во-вторых, определили льготное направление движения инвестиций с севера на юг Тюменской области, что также чрезвычайно важно для развития предприятий нефтегазового машиностроения в г. Тюмени и других городах области.

Особый правовой режим стимулирующего налогообложения вот уже около 3-х лет эффективно действует в Ямало-Ненецком автономном округе, целью которого является стабилизация и стимулирование производства, увеличение добычи жидких углеводородов на территории округа [9].

Особенно важно подчеркнуть направленность налогового стимулирования на реанимацию неработающего фонда скважин и поддержку эксплуатации низко дебитных скважин, которые в результате дают вполне ощутимый прирост добычи нефти.

Свой вклад в реализацию налоговой политики государства в направлении налогового стимулирования добычи нефти и газа вносят органы местного самоуправления Тюменской области и входящие в ее состав автономные округа.

Так, нефтедобывающие предприятия, зарегистрированные в г. Сургуте, освобождены от уплаты налога на прибыль в размере 20% от суммы налога, подлежащей зачислению в городской бюджет, налога на имущество в размере 50% от суммы, направляемой в бюджет города.

Городским Собранием Нового Уренгоя утверждено Положение о льготном режиме налогообложения, которым предусмотрено применение пониженных ставок и освобождений от уплаты местных налогов, изъятий определенных элементов их объектов, отсрочки уплаты, применение налоговых льгот с целью стимулирования инвестиционной деятельности предприятий, выполнения социальных программ, создания дополнительных рабочих мест для молодежи и инвалидов, поддержки традиционных отраслей хозяйствования коренных народов Севера.

Подобные меры налогового стимулирования развития экономики нефтегазодобывающего региона применяются в г.г. Нижневартовске, Нягани, Ноябрьске и других муниципальных образованиях.

Гибкая и эластичная налоговая политика, проводимая в регионе, наряду с другими определяющими организационными и экономическими факторами производства позволяет успешно решать три главные задачи.

1. Существенно прирастить добычу нефти и газа в регионе. Увеличение объемов добычи нефти обеспечивают предприятия ЮКОСа, Сургутнефтегаза, ТНК, Лукойла и других вертикально-интегрированных компаний, осваивающих месторождения в Западной Сибири. Эти компании, использующие благоприятную ценовую конъюнктуру на мировом нефтяном рынке, сумели создать значительные инвестиционные резервы. По данным инвестиционных аналитиков, резерв не размещенных денежных средств ВИК «Лукойл» составляет 1,7 млрд. долл. [10]. На территории Ямало-Ненецкого автономного округа в 2001 г. введено в эксплуатацию месторождение «Заполярное» с проектным объемом добычи 100 млрд. кубометров газа в год. Этот положительный вклад газовиков в развитие экономики России отметил Президент Российской Федерации В. В. Путин, выступая 20 ноября 2001 г. на совещании в г. Новом Уренгое.

2. Расширить налоговую базу и на этой основе, а также с использованием более эффективных правовых и контрольных механизмов налогообложения, повысить собираемость налогов.

По данным МНС РФ, по итогам 2000 г., поступление налогов из Тюменской области увеличилось более чем в два раза. Наибольший прирост налоговых доходов обеспечили Ханты-Мансийский и Ямало-Ненецкий автономные округа.

3. Обеспечивать социально-экономическое развитие региона в целом и стабильный рост благосостояния его населения.

Одной из важнейших задач формирования налоговой системы России на обновленной правовой базе является повышение качества налогового законодательства и укрепление налоговой законности. Работа в этом направлении проведена законодателями и правоприменителями немалая, что позволило существенно стабилизировать собираемость налогов и укрепить финансовую систему страны в целом. Однако «огрехи» в законодательстве и налоговом правоприменении остаются немалые, что больнее всего бьет по интересам налогоплательщиков. Проследим эту проблему на одном примере – судебном деле.

В ходе камеральной налоговой проверки, проведенной в июле 2001 г., был выявлен факт несвоевременного представления расчета по земельному налогу налогоплательщиком ООО «Перспектива – 94».

По данному факту был составлен акт, по которому было вынесено решение о привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности по ст. 119 п. 1 НК РФ и применена налоговая санкция – штраф в сумме 100 руб. Затем направлено требование об уплате налоговой санкции, которое добровольно не было исполнено. Налоговая инспекция обратилась в арбитражный суд с иском о взыскании налоговых санкций. Суд рассмотрел дело и удовлетворил иск, решил взыскать с ответчика 100 руб. штрафа и госпошлину [10]. Простое дело, но в нем проявились типичные (хронические) ошибки правоприменения и просчеты в законодательстве.

Законодатель не четко и не последовательно урегулировал производство камеральной налоговой проверки и не закрепил право налоговых органов составлять акт по ее результатам (ст. 88 НК РФ).

Не надлено правом «дерегулировать» этот пробел в НК РФ и МНС РФ, так как правоотношения по привлечению к ответственности за совершение налоговых правонарушений, формы и методы контроля регулируются только правовыми нормами НК РФ (пп. 5,6 п. 2 ст. 1 НК РФ).

Следовательно, действия налоговых органов и их сотрудников по составлению акта по результатам камеральной налоговой проверки не предусмотрены законом и совершаться не должны.



Налоговый орган направил требование налогоплательщику о добровольной уплате штрафа, что также не предусмотрено НК РФ. В ст. 69 п. 1 установлено, что предметом требования является уведомление об обязанности уплатить налоговую недоимку и пени. Штраф является денежной формой выражения налоговой санкции, производство по добровольной уплате которого регулируется в данном случае ст. 101 п. 5 НК РФ.

Таким образом, налоговый орган превысил свои полномочия и оказал с помощью требования психологическое давление на налогоплательщика.

Взыскивается в судебном порядке штраф в сумме 100 руб. Целесообразно ли это? Судите сами. Судебное заседание в арбитражном суде стоит не менее 5 тыс. руб. (зарплата судей, использование помещения, оборудования, света, тепла, канцелярских принадлежностей и другие затраты) и это все выброшено на ветер ради 100 руб. Ни один трезвый хозяин так «проматывать» свое благосостояние не будет. Выходит, деньги налогоплательщика счету не подлежат. Разумный выход из этой порочной практики есть простой. Нужно изменить законодательство и предусмотреть взыскание «мелких» штрафов, допустим, до 1000 руб. в административном порядке. Право обжалования решения налоговых органов о взыскании таких налоговых санкций в судебном порядке остается за налогоплательщиком.

Более того, смешение административной и гражданской юрисдикции, которое допустил законодатель в одном, по своей сути административном, производстве по делу о налоговом правонарушении, да еще с существенными пробелами в законодательстве явно не способствует укреплению налоговой законности, защите прав и законных интересов налогоплательщиков и государства. Было бы разумным исходя из задач и принципов, закрепленных в ст. 2 Конституции РФ и п. 3 ст. 33 НК РФ, других правовых нормах налогового законодательства все виды административных налоговых производств: проверочно-контрольные производства камеральной и выездной налоговых проверок; производство по взысканию налоговых недоимок и пеней; производства по делам о налоговых и административных правонарушениях в системе налогообложения объединить в единый административно процессуальный комплекс — налоговую юрисдикцию, которую можно определить как деятельность уполномоченных на то налоговых органов и их должностных лиц по выявлению, пресечению, предупреждению и разрешению дел о нарушениях законодательства о налогах и сборах, принудительному взысканию налоговых недоимок, пеней и санкций.

ЛИТЕРАТУРА

1. Пансков В. Г. *Налоги и налогообложение: Учебник для вузов. Изд. 3-е доп. и перераб.* // М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2001. С.70.
2. Там же. С. 71
3. СЗ. 2001. № 33. Т. 1. Ст.ст. 3413 и 3429.
4. Грозовский Б. *Погоня за тенью. Государство хочет перекрасить бизнес из серого в белый. Бизнес сопротивляется* // Компания. 2001. № 27 (173). С.18.
5. Экмунд К. *Эффективная экономика* М.: Прогресс, 1981. С. 82.
6. *Постановление Правительства РФ от 5 августа 1992 № 552 «Об утверждении Положения о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли»* // *Собрание актов Президента и Правительства РФ*. 1992. № 9. Ст. 602.
7. *Закон Ханты-Мансийского автономного округа от 09.04.1999 № 23-03 «О стимулировании ускоренного ввода в разработку месторождений нефти на территории Ханты-Мансийского автономного округа»* // *Консультант-Плюс. Региональный выпуск*. 1999. 9 апреля.
8. *Закон Тюменской области от 6 мая 2000 № 176 «О предоставлении налоговых льгот на 2000 год отдельным категориям налогоплательщиков»* // *Консультант-Плюс. Тюменский выпуск*. 2000. 6 мая.

9. Закон Ямало-Ненецкого автономного округа от 5 мая 1999 № 9-ЗАО «О стабилизации и стимулировании производства и увеличения добычи жидких углеводородов в Ямало-Ненецком автономном округе» Сборник законов ЯНАО. Том 2 // СПб.: ООО Полиграф Стайл, 2000. С. 409.

10. Вагит Алекперов. «Лукойл не платит любую цену, он платит разумную». Интервью по поводу десятилетия «Лукойл» // Компания. 2001. № 11(35). С. 21.

11. Решение Арбитражного суда Тюменской области от 5 февраля 2001 по делу № А70-553/3-2001.

*Людмила Михайловна ВОЛОСНИКОВА —
доцент кафедры теории и истории
государства и права Института
государства и права,
кандидат исторических наук*

УДК 94(420):34

ЮРИДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АНГЛИЙСКОГО ПАРЛАМЕНТА В XVI в.

АННОТАЦИЯ. Автор рассматривает некоторые особенности английского парламента XVI в., в частности, формы участия, роль и значение юристов и судей в обеспечении его деятельности.

The author considers several peculiarities of English parliament in XVI th century, as well as functions, forms of activity and significance of lawyers and judges in Tudor parliaments.

Одной из особенностей английского парламента в XVI в. был высокий уровень юридической поддержки его функционирования. Исследователи М. Гревс, Г. Лэуч, Д. Фостер, С. В. Кондратьев в своих работах убедительно показали огромную роль юристов и судей страны в деятельности палаты лордов в период правления Эдуарда II, Марии Тюдор, Якова I и Карла I [1]. Елизаветинский период не является исключением из этого правила: во второй половине XVI в. в палату лордов призывались в качестве юридических помощников главный судья общих тяжб, главный судья королевской скамьи, бароны (судьи) казначейства, генеральный атторней, генеральный солиситор, глава архива, магистры суда канцелярии, сержант [2]. Таким образом, в парламенте была представлена элита судейского корпуса страны.

Местом пребывания юридических помощников была палата лордов. Правовое положение юристов и судей заключалось в том, что они призывались в палату не в качестве его полноправных членов, а почетных помощников. Т. Смит свидетельствует: «В центре палаты на мешках с шерстью обычно присутствуют судьи королевства, глава архива и государственные секретари. Те, кто сидит на мешках с шерстью, не имеют права голоса, а лишь предоставляют свои знания по праву, если у лордов возникнет какое-либо сомнение» [3].

Канцелярия вызывала их специальным приказом о помощи (writ of assistance). Они заседали в центре палаты без головных уборов рядом с высшими должностными лицами государства, одетые в торжественных случаях в парадные одеяния алого цвета, украшенные мехом горносталя.

Во время работы комитета судьи не имели права носить головной убор или садиться, пока им не будет предложено [4]. Когда Джону Пофэму, главному судье,