

Студент

Федерального государственного образовательного  
бюджетного учреждения высшего профессионального образования  
"Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации"

## СОВРЕМЕННАЯ ТРАКТОВКА ПОНЯТИЯ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

*Аннотация. Определены понятия налоговых льгот, приведены различные подходы к пониманию льгот. Представлены рекомендации по применению концепции налоговых расходов бюджета в российской практике в целях оценки эффективности налоговых льгот.*

*Анотація. Визначено поняття податкових пільг, наведено різні підходи до тлумачення пільг. Наведено рекомендації щодо застосування концепції податкових витрат бюджету в російській практиці з метою оцінки ефективності податкових пільг.*

*Annotation. The article gives the definitions of tax benefits concepts, various approaches to understanding tax benefits. The recommendations on application of budgetary tax expenditure concept in Russia are presented with a view of the estimating the tax benefits efficiency.*

*Ключевые слова: налоговые льготы, налоговые освобождения, преференции, налоговые расходы, методика оценки.*

После мирового финансового кризиса 2007 – 2009 гг. многие государства столкнулись с проблемой растущего бюджетного дефицита. Ситуацию усугубляет и то, что старение населения, которое наблюдается во многих странах мира, требует роста бюджетных расходов. Это актуально и для России. Более 20 % составляет население старше трудоспособного возраста. Сегодня в Российской Федерации в возрасте 80 лет и старше проживают 4,2 миллиона человек. Поэтому необходимо использовать механизмы, которые позволяют ограничить расходы бюджета. Налоговые льготы и освобождения так же снижают доходы бюджета, поэтому их использование должно сопровождаться обоснованием их необходимости.

В основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2013 г. и на плановый период 2014 и 2015 гг. сказано, что должна проводиться инвентаризация налоговых льгот и оцениваться их эффективность [1]. Поэтому в первую очередь необходимо определить понятие налоговых льгот.

В теории познания особое место занимает слово. Слово есть средством образования понятия. Ключевым словом в понятии налоговых льгот является слово льгота.

Льгота – это преимущественное право, облегчение, предоставляемое кому-нибудь как исключение из общих правил [2].

В современном экономическом словаре под льготами понимают особые права, преимущества перед другими [3].

Землянухина Н. С. считает, что льгота есть исключение из общих правил, выражающееся в облегчении или улучшении условий их выполнения и распространяющееся на определенную категорию граждан, личные качества, особенности жизни и деятельности которых выступают источником социально-экономического неравенства [4].

Таким образом, льгота есть облегчение, предоставляемое определенной категории граждан как исключение из общих правил.

Следовательно, с налоговой точки зрения, льгота, а именно налоговая льгота – это облегчение налогового бремени, предоставляемое налогоплательщику (плательщику сбора) как исключение из общих правил.

Сегодня термин "налоговая льгота" не получил единообразного определения.

Изучив различные подходы к пониманию льгот, можно выделить следующие признаки:

1) льготы отождествляются с преимуществами;

2) преимущественные права предоставляются отдельным категориям налогоплательщиков (плательщиков сбора);

3) существуют два способа получения таких преимуществ:

а) не уплачивать налог или сбор,

б) уплачивать налог или сбор в меньшем размере;

4) налоговые льготы должны быть установлены законодательством о налогах и сборах.

Следует обратиться к определению налоговых льгот, установленному п. 1 ст. 56 Налогового кодекса Российской Федерации:

льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор, либо уплачивать их в меньшем размере [5].

Таким образом, определение Налогового кодекса Российской Федерации может служить четким источником для идентификации налоговых льгот и раскрывать всю сущность института налоговой льготы.

-----

© Алимжанова Э. И., 2013

Однако существует мнение, что изложенное в указанной норме определение является некорректным и неточным.

Например, Майбуров И. А. считает, что перечисленные признаки не являются достаточными для идентификации налоговых льгот, поскольку не все освобождения от уплаты налогов могут трактоваться как льготы. Он дает следующее определение:

налоговая льгота – это предусмотренное законодательством о налогах и сборах отклонение от нормативных требований налогообложения, позволяющее отдельным категориям налогоплательщиков получить преимущества, состоящие в полном или частичном освобождении их от уплаты налога (сбора) или в освобождении от выполнения отдельных обязательств и правил [6].

Следует отметить, что единого целостного подхода к пониманию того, что можно считать налоговыми льготами, а что нормативными требованиями налогообложения, нет.

Согласно мнению Зарипова В. М., налоговые льготы можно определить как предусмотренное законодательством о налогах и сборах освобождение организации или физического лица от уплаты налога или сбора, то есть автор предлагает исключить из определения налоговой льготы понятие "преимущество". Он задается вопросом, можно ли говорить, например, о преимуществах лиц, получивших лучевую болезнь в результате ликвидации катастрофы на Чернобыльской АЭС, перед остальными гражданами. На его взгляд, определение налоговых льгот как преимуществ означает попытку дискредитации самой идеи налоговых льгот. Более того, Зарипов В. М. полагает, что статью 56 НК РФ необходимо дополнить следующей нормой: "Льготы по налогам и сборам считаются установленными лишь в том случае, когда определены объект льготирования и основание использования льготы. При установлении льгот по налогам и сборам могут предусматриваться отдельные категории налогоплательщиков и плательщиков сборов, имеющие право на льготу, а также порядок и условия использования льготы, размер льготирования и иные элементы налоговой льготы" [7].

На взгляд автора, это крайне трудоемкий процесс. Более того, объем Налогового кодекса при этом сильно увеличится.

Министерство финансов Российской Федерации и вовсе среди всех льгот выделяет так называемые "настоящие" льготы. Ведомство разграничивает льготы на несвязанные и связанные с общими принципами налогообложения. Под последними понимают налоговые освобождения и преференции, обусловленные структурой налогов и использованием общих принципов налогообложения отдельных операций. При этом такие механизмы, на взгляд Саакяна Р. А. (заместитель директора Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики), являются по своей сути не льготами, а базовыми элементами действующей налоговой системы. В 2011 году объем стимулирующих механизмов, связанных с общими принципами налогообложения, составил 69,5 %, в то время как "настоящих" налоговых льгот – только 30,5 % [8]. Следует отметить, что Министерство финансов Российской Федерации разрабатывает методiku оценки эффективности только в отношении льгот, несвязанных со структурой налога.

По мнению автора, данная позиция Минфина России является некорректной, поскольку налоговая льгота является факулативным элементом налога и имеет тесную привязку к субъекту налога, к объекту обложения, к налоговой базе, к налоговой ставке и к срокам уплаты.

Таким образом, можно скорректировать предложенную Минфином России классификацию льгот в зависимости от привязки к элементам налогообложения, к структуре налога, следующим образом:

- 1) льготы, не имеющие привязки к элементам налогообложения, – это специальные налоговые режимы, а также режимы свободных и особых экономических зон;
- 2) льготы, имеющую такую привязку, – это все остальные льготы.

Остается открытым вопрос: какова методика оценки налоговых льгот, какие льготы, которых насчитывается более шестисот, следует оставить, а какие убрать по причине их неэффективности.

Предоставление налоговых льгот и освобождений может быть оправданным, если они с точки зрения сопоставления затрат и выгод являются более эффективными, чем программы прямых расходов. К сожалению, в России существующие формы статистической налоговой отчетности не предоставляют полной информации о потерях доходов бюджета от использования налоговых льгот и освобождений [9]. Министерству финансов РФ следует сформировать базу данных, содержащую необходимые для количественной оценки налоговых расходов сведения. Таким образом, если выбор будет сделан не в пользу налоговых расходов, то такие льготы следует убрать, что приведет к снижению их количества. Оставшиеся льготы в рамках исполнения бюджета следует подвергать столь же тщательному контролю, как и прямые расходы.

Хотелось бы отметить, что необходима детальная проработка проблемы льгот, которая помимо единообразного определения, включает оценку их применения, сравнения их с другими экономическими инструментами, решающими те же проблемы. Льготы, как и программы прямых расходов, необходимо контролировать, включая процедуры дальнейшей оценки их эффективности и результативности. Минфину России необходимо создать базу данных, на основе которой можно будет делать выбор между прямыми и налоговыми расходами (то есть налоговыми льготами) для решения той или иной государственной задачи.

*Рецензент*

*преподаватель Антоненко С. В.*

-----  
**Литература:** 1. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=129118>. 2. Ожегов С. И. Толковый словарь русского языка: 80 000 слов и фразеологических выражений / С. И. Ожегов. – 4-е изд., доп. – М.: Азбуковник, 1999. – 335 с. 3. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 176 с. 4. Землянухина Н. С. Социально-экономическая теория льгот в контексте конкурентоспособности трудовых ресурсов : учебное пособие / Н. С. Землянухина. – Саратов : Сарат. гос. техн. ун-т, 2011. – 13 с. 5. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zakonrf.info/nk/ch1/>. 6. Майбуров И. А. Теория налогообложения. Продвинутый курс : учебник для магистрантов, обучающихся по специальностям "Финансы и кредит", "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – С. 128–132. 7. Зарипов В. М. Понятие и структура налоговой льготы / В. М. Зарипов // Налоговед. – 2012. – № 10. – С. 19–27. 8. Саакян Р. А. Налоговые льготы – только востребованные и эффективные / Р. А. Саакян, Н. А. Кузьмина, Е. А. Тоболева // Налоговая политика и практика. – 2012. – № 9. – С. 22–25. 9. Малинина Т. А. Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика / Т. А. Малинина. – М.: Ин-т Гайдара, 2010. – 205 с.

