

УНИФИКАЦИЯ ПЕРЕЧНЯ ЛЬГОТ ПО ЕДИНОМУ СОЦИАЛЬНОМУ НАЛОГУ

Резепов М. В.

*Студент 5 курса специальности «Налоги и налогообложение»
ГОУ ВПО «Мордовский государственный университет имени Н. П. Огарева»*

В данной статье раскрыты существующие проблемы в использовании льгот по единому социальному налогу, выявлены способы уклонения от его уплаты посредством незаконного использования льгот и предложены возможные пути совершенствования законодательства по данному вопросу

ЕДИНЫЙ СОЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГ, ЛЬГОТЫ ПО ЕДИНОМУ СОЦИАЛЬНОМУ НАЛОГУ, УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ ЕДИНОГО СОЦИАЛЬНОГО НАЛОГА, КОНТРОЛЬ ЗА ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ЛЬГОТ ПО НАЛОГУ

«Налогоплательщик грамотно использует законодательные несовершенства. А наша задача выявить эти схемы и перекрыть. Это будет вечно, такова жизнь».

Геннадий Иванович Букаев

Совершенствование социального и пенсионного обеспечения, медицинского обслуживания является одной из приоритетных задач любого государства. По уровню социального обеспечения и медицинского обслуживания можно судить о состоянии экономики страны в целом и о степени выполнения государством основных функций.

Россия может испытать глобальный кризис в сфере социальной защиты населения и обеспечения нетрудоспособного населения пенсиями, пособиями, оказания медицинской помощи, если оставит неизменной степень их налогового обеспечения.

За последние годы наблюдаются отдельные подвижки в решении этих задач, однако, коренных улучшений все же не достигнуто. Мало того, многие из них обостряются. Главная причина – недостаток бюджетных средств, в том

числе средств, формируемых единым социальным налогом, а также высокий уровень расходов на содержание управленческого аппарата внебюджетных фондов. Перспективы развития системы социального страхования, деятельности внебюджетных фондов и совершенствования единого социального налога представляют собой комплексную проблему, решение которой будет зависеть от многих факторов, в том числе от уровня экономического развития страны и ее социальной политики, от состояния общества и тенденций его развития, от роли государства в экономике и его взаимоотношений с гражданами.

Введение единого социального налога оценивается как положительный момент в развитии системы платежей во внебюджетные фонды. Однако, устанавливая отдельные элементы налога, в частности, закрытый перечень льгот, законодатель заложил в них ряд противоречий, вызывающих неопределенность при освобождении от уплаты налога и имеющих ряд социальных последствий.

Налоговые льготы призваны способствовать решению задач, стоящих перед обществом на конкретном этапе экономического развития. Значительную роль они играют и в выполнении государством социальной функции. Льготы предполагают изменения любого элемента налога, предоставляемые в соответствии с законодательными и иными нормативными актами по налогам, уменьшающие величину налогового платежа или изменяющие срок уплаты налога в пользу налогоплательщика.

Статьей 56 Налогового кодекса определено, что налоговыми льготами признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог либо уплачивать в меньшем размере. Налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов¹.

В отличие от ранее действовавшего порядка уплаты страховых взносов в главе 24 НК РФ введены ограничения по льготам, предоставляемым в виде освобождения от уплаты налога.

Так, организации любых организационно – правовых форм освобождены от уплаты налога с сумм доходов, начисленных работникам, являющимся инвалидами I, II и III групп. Ограничение составляет 100 000 руб. в течение налогового периода.

Для других льготных категорий работодателей также введено ограничение до 100 000 руб., но с некоторыми особенностями его исчисления, а именно: таковые освобождены от уплаты налога с сумм доходов, не превышающих 100 000 руб. в течение налогового периода на каждого отдельного работника, независимо от того, является он инвалидом или нет. Данный критерий установлен, например, для:

- общественных организаций инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80%, и их структурных подразделений;

- учреждений, созданных для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям, единственными собственниками имущества которых являются указанные общественные организации инвалидов².

По итогам налоговых проверок за последние годы отмечено, что одним из наиболее распространенных методов уклонения налогоплательщиками от уплаты единого социального налога является незаконное использование льгот по налогу.

Факт уклонения подобным способом от уплаты единого социального налога подтвержден и наличием судебного решения, в котором отмечено, что согласно пп.2 п. 1 ст. 239 НК РФ льготы положены только тем организациям инвалидов, чья деятельность непосредственно связана с оказанием помощи инвалидам.

Поэтому суд согласился с представителями налоговых органов в том, что при предоставлении льготы недостаточно лишь изучить устав организации.

Необходимо проверить, чем она реально занимается. В случае если установлено, что организация ведет только коммерческую деятельность (например, предоставляет персонал юридическим лицам и предпринимателям), а вырученные деньги не направляет на цели, указанные в НК РФ, то льготой она пользоваться не может³.

Такая действующая практика незаконного использования льгот требует повышения контроля и периодичности проверок со стороны налоговых органов, и ведет к необходимости увеличения форм отчетности, представляемых данными организациями одновременно с налоговой декларацией.

Представляется необходимым обеспечить соответствие уровней ставок по налогу на прибыль (20 % с 2009 года) и ЕСН (26 % по максимальной ставке), поскольку организациям в большинстве случаев выгоднее не учитывать те или иные выплаты для налога на прибыль и не платить с них ЕСН. Такую возможность дает пункт 3 ст. 236 НК РФ, который позволяет вывести из-под налогообложения единым социальным налогом выплаты, не отнесенные к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Освобождение выплат, осуществленных из прибыли, распространяется не только на ЕСН, но и на страховые взносы в Пенсионный фонд, так как объект исчисления страховых взносов совпадает с объектом по единому социальному налогу.

Какие именно выплаты организация может подвести под эту льготу, мнения налогоплательщиков и налоговых органов, как показывает практика и наличие решений Арбитражного суда РФ, расходятся. При определении выплат, которые не являются объектом обложения ЕСН, проверяющие исходят из понятия расходов, не уменьшающих налогооблагаемую прибыль. Во-первых, это выплаты, определенные статьей 270 НК РФ «Расходы, не учитываемые в целях налогообложения». Например, материальная помощь, оплата дополнительных отпусков, оплата проезда, расходы на оплату путевок на лечение или отдых. Они не уменьшают налогооблагаемую прибыль, даже если закреплены в кол-

лективном и (или) трудовом договоре.

Во-вторых, это иные выплаты, не удовлетворяющие критериям п. 1 ст. 252 НК РФ, то есть те выплаты, которые не являются экономически обоснованными, документально подтвержденными и осуществленными для деятельности, направленной на получение дохода.

Таким образом, если расходы на оплату труда не поименованы в ст. 270 НК РФ и связаны с деятельностью, направленной на получение дохода (в том числе по обслуживающим производствам), то они должны признаваться организацией для исчисления налога на прибыль, и соответственно на них начисляется ЕСН.

Решение проблемы различного толкования норм Налогового кодекса, как одного из направлений совершенствования администрирования ЕСН, заключается в повышении качества консультирования налогоплательщиков со стороны не только налоговых органов, но и представителей внебюджетных фондов.

В перспективе контроль за расходованием средств фондов должен являться гарантией целевого расходования налоговых поступлений. Между фондами и органами власти должна быть прозрачная система по обмену информацией.

В целях избежания возможных уклонений от уплаты единого социального налога предлагается предоставлять налоговую льготу общественным организациям инвалидов только в том случае, когда инвалиды составляют не менее 80 % от среднесписочного числа физических лиц организации, а не от ее членов. Предлагается также исключить из перечня категорий налогоплательщиков, которым предоставляется налоговая льгота, учреждения, созданные для достижения социальных целей (образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, научных, физкультурно-спортивных, информационных, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям инвалидам и их родителям), единственным собственником имущества которых являются общественные организации инвалидов.

Исключение указанных норм позволит применять льготы адресно, то есть

к тем работникам, которые имеют льготы по уплате единого социального налога по закону.

Таким образом, практика неоднократного использования льгот по налогу на незаконных основаниях, многократных разъяснений налоговых органов, сложный и требующий особого документального подтверждения порядок правомерности их применения и отражения в установленной отчетности, позволяет поставить вопрос о целесообразности существующей системы льгот, о тенденциях их реформирования. С целью повышения эффективности решения задач, возложенных на единый социальный налог, стоит отметить необходимость внесения изменений как в порядок его исчисления и уплаты, так и в процесс администрирования.

ПРИМЕЧАНИЯ

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть первая): [от 31.07.1998 № 146-ФЗ]
// СПС «Консультант плюс» - 2008.

² Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть вторая): [от 05.08.2000 № 117-ФЗ]
// СПС «Консультант плюс» - 2008.

³ Постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 27.04.2004 по делу N2 А17-2264/5.