

## **Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов**

Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов (далее – Основные направления налоговой политики) подготовлены в рамках составления проекта федерального бюджета на очередной финансовый год и двухлетний плановый период. Основные направления налоговой политики являются одним из документов, который необходимо учитывать в процессе бюджетного проектирования, как при планировании федерального бюджета, так и при подготовке проектов бюджетов субъектов Российской Федерации.

Помимо решения задач в области бюджетного планирования Основные направления налоговой политики позволяют экономическим агентам определить ориентиры в налоговой сфере на трехлетний период, что предопределяет стабильность и определенность условий ведения экономической деятельности на территории Российской Федерации. Несмотря на то, что Основные направления налоговой политики не являются нормативным правовым актом, этот документ представляет собой основание для подготовки федеральными органами исполнительной власти изменений в законодательство о налогах и сборах, соответствующих предусмотренным в нем положениям, и внесения их в Правительство Российской Федерации. Такой порядок приводит к увеличению прозрачности и прогнозируемости налоговой политики государства. Предсказуемость действий государственных органов в налоговой сфере имеет ключевое значение для инвесторов, принимающих долгосрочные инвестиционные решения.

В трехлетней перспективе 2013–2015 годов приоритеты Правительства Российской Федерации в области налоговой политики остаются такими же, как и ранее – создание эффективной и стабильной налоговой системы, обеспечивающей бюджетную устойчивость в среднесрочной и долгосрочной перспективе. Основными целями налоговой политики продолжают оставаться поддержка инвестиций, а также стимулирование инновационной деятельности.

Важнейшим фактором проводимой налоговой политики является необходимость поддержания сбалансированности бюджетной системы Российской Федерации. В то же время необходимо сохранить неизменность налоговой нагрузки по секторам экономики, в которых достигнут ее оптимальный уровень с учетом требований сбалансированности бюджетной системы Российской Федерации.

## Содержание

<b>I. ОСНОВНЫЕ ИТОГИ РЕАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ПРОШЕДШЕМ ПЕРИОДЕ .....</b>	<b>3</b>
1. НАЛОГОВОЕ СТИМУЛИРОВАНИЕ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И РАЗВИТИЯ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА .....	3
1.1. <i>Снижение тарифов страховых взносов на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование .....</i>	<i>3</i>
1.2. <i>Совершенствование амортизационной политики .....</i>	<i>4</i>
1.3. <i>Меры налоговой поддержки плательщиков налога на доходы физических лиц .....</i>	<i>5</i>
2. МОНИТОРИНГ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ .....	7
3. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ .....	9
4. АКЦИЗНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ .....	12
5. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ .....	13
6. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПРИРОДНЫХ РЕСУРСОВ.....	14
6.1. <i>Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), взимаемый при добыче углеводородного сырья (нефти и природного газа).....</i>	<i>14</i>
6.2. <i>Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), взимаемый при добыче иных полезных ископаемых.....</i>	<i>16</i>
7. ВВЕДЕНИЕ НАЛОГА НА НЕДВИЖИМОСТЬ .....	16
8. НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ .....	16
9. АНАЛИЗ ВЕЛИЧИНЫ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ В РОССИЙСКОЙ ЭКОНОМИКЕ .....	19
<b>II. МЕРЫ В ОБЛАСТИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ, ПЛАНИРУЕМЫЕ К РЕАЛИЗАЦИИ В 2013 ГОДУ И ПЛАНОВОМ ПЕРИОДЕ 2014 И 2015 ГОДОВ .....</b>	<b>24</b>
1. МЕРЫ НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ .....	25
1.1. <i>Поддержка инвестиций и развития человеческого капитала .....</i>	<i>25</i>
1.1.1. <i>Меры поддержки, связанные с предоставлением льгот по налогу на доходы физических лиц.....</i>	<i>25</i>
1.1.2. <i>Уточнение порядка предоставления имущественного налогового вычета.....</i>	<i>26</i>
1.1.3. <i>Налоговое стимулирование инвестиций .....</i>	<i>27</i>
1.1.4. <i>Поддержка модернизации производства .....</i>	<i>28</i>
1.1.5. <i>Упрощение налогового учета и его сближение с бухгалтерским учетом .....</i>	<i>28</i>
1.1.6. <i>Соглашения о распределении расходов.....</i>	<i>30</i>
1.2. <i>Совершенствование налогообложения при операциях с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок, а также иных финансовых операций .....</i>	<i>31</i>
1.3. <i>Совершенствование специальных налоговых режимов для малого предпринимательства....</i>	<i>32</i>
1.4. <i>Развитие взаимосогласительных процедур в налоговых отношениях.....</i>	<i>33</i>
1.5. <i>СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ, МЕДИЦИНСКОЕ И СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ .....</i>	<i>35</i>
2. МЕРЫ, ПРЕДУСМАТРИВАЮЩИЕ ПОВЫШЕНИЕ ДОХОДОВ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ .....	35
2.1. <i>Налогообложение природных ресурсов.....</i>	<i>35</i>
2.1.1. <i>Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), взимаемый при добыче углеводородного сырья..</i>	<i>35</i>
2.1.2. <i>Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), взимаемый при добыче иных полезных ископаемых.....</i>	<i>37</i>
2.2. <i>Акцизное налогообложение.....</i>	<i>37</i>
2.3. <i>Введение налога на недвижимость.....</i>	<i>38</i>
2.4. <i>Налогообложение престижного потребления.....</i>	<i>39</i>
2.5. <i>Сокращение неэффективных налоговых льгот и освобождений.....</i>	<i>40</i>
2.6. <i>Оптимизация налоговых льгот по региональным и местным налогам .....</i>	<i>40</i>
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ .....	42
3.1. <i>Уточнение доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций .....</i>	<i>42</i>
3.2. <i>Уточнение порядка признания отдельных видов расходов .....</i>	<i>42</i>
4. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ .....	44
5. ПРОТИВОДЕЙСТВИЕ УКЛОНЕНИЮ ОТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ НИЗКОНАЛОГОВЫХ ЮРИСДИКЦИЙ .....	46

## **I. Основные итоги реализации налоговой политики в прошедшем периоде**

Реализация целей и задач, предусмотренных «Основными направлениями налоговой политики на 2011 год и плановый период 2012 и 2013 годов» и «Основными направлениями налоговой политики на 2012 год и плановый период 2013 и 2014 годов», проводилась во взаимосвязи с Основными направлениями антикризисных действий Правительства Российской Федерации на 2010 год, Основными направлениями деятельности Правительства Российской Федерации на период до 2012 года, а также Концепцией долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года.

Основными направлениями налоговой политики на 2012 год и плановый период 2013 и 2014 годов, одобренными Правительством Российской Федерации в 2011 году, предусматривалось внесение изменений в законодательство о налогах и сборах и принятие нормативных правовых актов по следующим направлениям.

1. Налоговое стимулирование инновационной деятельности и развития человеческого капитала.
2. Мониторинг эффективности налоговых льгот.
3. Налог на добавленную стоимость.
4. Акцизное налогообложение.
5. Налог на прибыль организаций.
6. Налогообложение природных ресурсов.
7. Введение налога на недвижимость.
8. Налоговое администрирование.

### **1. Налоговое стимулирование инновационной деятельности и развития человеческого капитала**

#### **1.1. Снижение тарифов страховых взносов на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование**

Максимальный тариф страховых взносов в государственные внебюджетные фонды, взимаемый с выплат в пользу физических лиц в размере до установленной предельной величины в 512 тыс. рублей в 2012 году и до 573 тыс. рублей в 2013 году, был снижен с 34 до 30 процентов, а с сумм превышения предельной величины базы для начисления страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации был установлен тариф в размере 10 процентов.

При этом для плательщиков страховых взносов, которые в 2011 году уплачивали указанные взносы по максимальному тарифу 26 процентов, а

также для социально ориентированных некоммерческих организаций, снижен до 20 процентов максимальный тариф страховых взносов в государственные внебюджетные фонды, начисляемый на выплаты до установленной предельной величины облагаемой базы.

Кроме того установлены пониженные тарифы страховых взносов для отдельных категорий плательщиков страховых взносов в переходный период 2011 - 2027 годов:

- для организаций, оказывающих инжиниринговые услуги, за исключением организаций, заключивших с органами управления особыми экономическими зонами соглашения об осуществлении технико-внедренческой деятельности, – 30 процентов в пределах установленной величины взносооблагаемой базы;

- для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий, – 14 процентов в пределах установленной величины взносооблагаемой базы.

Данный механизм снижения тарифов страховых взносов привел к снижению эффективной ставки обложения взносами, причем в наибольшей степени выгоды от такого снижения получило большинство работодателей (в составе работников у которых находятся как низкооплачиваемые категории, так и категории, заработная плата которых превышает средние показатели по российской экономике), поскольку снижение эффективной ставки обложения взносами коснулось всех работников, чья годовая заработная плата составляет 720 тысяч рублей и менее.

## **1.2. Совершенствование амортизационной политики**

Правительством Российской Федерации в Государственную Думу был внесен проект федерального закона, уточняющий порядок восстановления в доходах суммы расходов на капитальные вложения в размере не более 10 процентов (не более 30 процентов – в отношении основных средств, относящихся к третьей – седьмой амортизационным группам) первоначальной стоимости основных средств, а также расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств (так называемой «амортизационной премии»), в случае реализации основных средств, в отношении которых такие капитальные вложения были осуществлены, ранее чем по истечении пяти лет с момента введения их в эксплуатацию.

Восстановлению будут подлежать суммы указанных капитальных расходов только в том случае, если основные средства реализованы лицу, являющемуся взаимозависимым по отношению к налогоплательщику. Эта мера направлена на устранение препятствий для осуществления инновационной и инвестиционной деятельности. При этом сохраняется

механизм, предотвращающий злоупотребление данной налоговой преференцией со стороны недобросовестных налогоплательщиков, многократно применяющих указанную премию к одним и тем же основным средствам при их перепродаже между взаимозависимыми лицами.

### **1.3. Меры налоговой поддержки плательщиков налога на доходы физических лиц**

В положения главы 23 «Налог на доходы физических лиц» Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) был внесен ряд изменений в целях поддержки физических лиц.

Во-первых, в целях реализации государственной политики в области развития малого и среднего предпринимательства был введен особый порядок отражения в составе доходов средств финансовой поддержки в виде субсидий, которые отражаются в составе доходов пропорционально расходам, фактически осуществленным за счет данного источника, но не более двух налоговых периодов с даты их получения.

Во-вторых, установлена ставка налога в размере 13 процентов в отношении доходов, полученных от осуществления трудовой деятельности физическим лицом, не признаваемым налоговым резидентом Российской Федерации, в рамках Государственной программы по стимулированию и организации процесса добровольного переселения в Российскую Федерацию соотечественников.

В-третьих, при получении социального налогового вычета у налогоплательщиков появилась возможность учесть пожертвования, направленные благотворительным организациям, социально ориентированным некоммерческим организациям, некоммерческим организациям, осуществляющим деятельность в сфере защиты прав и свобод человека и гражданина, социальной и правовой поддержки и защиты граждан, содействия защите граждан от чрезвычайных ситуаций, охраны окружающей среды и защиты животных, некоммерческим организациям на формирование (пополнение) целевого капитала, в целях уменьшения налоговой базы по налогу на доходы физических лиц.

В-четвертых, был предусмотрен специальный механизм переноса на предшествующие налоговые периоды, но не более трех, остатка имущественного налогового вычета для пенсионеров, не имеющих доходов, облагаемых по налоговой ставке в размере 13 процентов.

В-пятых, в целях реализации демографической и социальной политики в сфере поддержки семей, имеющих детей, увеличен до 3 000 рублей размер стандартного налогового вычета для семей с тремя и более несовершеннолетними детьми, а также на каждого ребенка-инвалида.

В-шестых, был внесен ряд изменений в законодательство о налогах и сборах, направленных на освобождение от налогообложения доходов физических лиц, в частности:

- расширен перечень оснований, по которым освобождаются от обложения средства, получаемые физическими лицами из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации на развитие личного подсобного хозяйства;

- предусмотрено освобождение выплат, произведенных добровольцам в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг на возмещение расходов добровольцев;

- изменен порядок налогообложения налогом на доходы физических лиц компенсационных выплат, связанных с увольнением работников (таких, как выплаты выходного пособия, среднего месячного заработка на период трудоустройства, компенсации руководителю, заместителям руководителя и главному бухгалтеру организации) в части, превышающей в целом трехкратный размер среднего месячного заработка или шестикратный размер среднего месячного заработка для работников, уволенных из организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях;

- для устранения неоднозначных трактовок по вопросам налогообложения правопреемников умерших застрахованных лиц, формирующих накопительную часть трудовой пенсии в Пенсионном фонде Российской Федерации и в негосударственных пенсионных фондах, освобождены от налогообложения суммы пенсионных накоплений, учтенных на пенсионном счете накопительной части трудовой пенсии в негосударственных пенсионных фондах, выплачиваемые правопреемникам умершего застрахованного лица;

- предусмотрено освобождение от налогообложения единовременных компенсационных выплат медицинским работникам в возрасте до 35 лет, прибывшим в 2011 – 2012 годах после окончания образовательного учреждения высшего профессионального образования на работу в сельский населенный пункт или переехавшим на работу в сельский населенный пункт из другого населенного пункта и заключившим с уполномоченным органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации договор, предусмотренный статьей 51 Федерального закона «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации».

## 2. Мониторинг эффективности налоговых льгот

В настоящее время в российской налоговой системе действует около 200 различных льгот и преференций – по налогу на прибыль организаций, налогу на добавленную стоимость, налогу на добычу полезных ископаемых, налогу на имущество организаций, земельному и транспортному налогам.

Несмотря на то, что предоставление налоговых стимулирующих механизмов и налоговых льгот напрямую не влечет расходования бюджетных средств, указанные меры оборачиваются сокращением доходов бюджетной системы Российской Федерации и тем самым уменьшают ресурсы государства, необходимые для решения поставленных перед ним задач. Поэтому правомерно рассматривать налоговые льготы, освобождения и прочие стимулирующие механизмы в качестве «налоговых расходов» бюджетной системы Российской Федерации.

В то же время более 90% выпадающих доходов составляют потери, связанные с применением налоговых освобождений, обусловленных структурой налогов и использованием общих принципов налогообложения отдельных операций.

Отметим, что среди основных причин недополучения доходов бюджетами бюджетной системы Российской Федерации являются положения законодательства о налогах и сборах, предусматривающие освобождение от налогообложения налогом на добавленную стоимость финансовых и банковских операций. Такие механизмы являются по своей сути не льготами, а базовыми элементами действующей налоговой системы, соответствующей принципам налогообложения аналогичных операций в налоговых системах стран ОЭСР.

Другими словами, указанные суммы не могут быть признаны налоговыми расходами бюджетов, направленными на достижение тех или иных целей.

Среди основных налоговых расходов бюджетов, направленных на стимулирование экономического развития, по итогам 2010 года выделяются следующие льготы по направлениям стимулирования:

*Инвестиционная деятельность (354 млрд. руб.)*

амортизационная премия по налогу на прибыль организаций в размере 10 и 30% (одномоментное уменьшение базы налога на прибыль организаций до начала амортизации основных средств) – 112 млрд. руб. (налог на прибыль организаций);

налоговые каникулы по налогу на добычу полезных ископаемых для добывающих компаний в отношении новых месторождений и сверхвязкой нефти и ряду других – 176 млрд. руб.;

предоставление отдельным категориям налогоплательщиков пониженной ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации – 51 млрд. руб.

ускоренная амортизация по налогу на прибыль организаций некоторых видов амортизируемого имущества – 15 млрд. руб.

*Инновационная деятельность* (12,2 млрд. руб.)

освобождение от НДС операций по реализации исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности – 8,2 млрд. руб.;

освобождение от НДС операций по выполнению организациями НИОКР – 3,5 млрд. руб.;

вычет расходов из базы налога на прибыль организаций с повышающим коэффициентом 1,5 – 0,5 млрд. руб.

*Отраслевое развитие* (252 млрд. руб.)

льготы по налогу на имущество организаций в отношении линейных объектов (в отношении имущества железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи) – 134 млрд. руб.;

нулевая ставка по налогу на прибыль организаций для сельхозпроизводителей – 15 млрд. руб.;

освобождение от НДС операций и имущества, связанных с оказанием медицинских услуг – 41 млрд. руб.;

освобождение от НДС операций по перевозке пассажиров – 29 млрд. руб.;

освобождение от НДС образовательных услуг – 33 млрд. руб.

Принятие решений по вопросам сохранения тех или иных льгот, а также введения новых необходимо осуществлять по результатам анализа практики их применения, администрирования и результативности.

В рамках реализации Бюджетного послания Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2010 - 2012 годах и в целях расширения налоговой автономии региональных и местных властей в прошедший период проводится работа по инвентаризации установленных на федеральном уровне льгот по региональным и местным налогам, которая позволит определить эффективность указанных льгот.

В целях оптимизации налоговых преференций, предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, в 2013-2015 годах будет продолжена работа по оценке их эффективности.

При этом также проводится работа по систематизации действующих налоговых льгот и их оценке, проблем администрирования и определения налоговых льгот, которые наиболее востребованы в целях модернизации производства и внедрения инноваций.

### 3. Налог на добавленную стоимость

В 2011 году был принят ряд решений, направленных на изменение порядка исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость, среди которых наиболее важными представляются следующие.

1. Был введен новый вид счетов-фактур – корректировочные счета-фактуры и установлен порядок применения налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в случае изменения стоимости товаров (работ, услуг, имущественных прав) после их реализации, в том числе при предоставлении скидок, который позволит предотвратить потери федерального бюджета в связи с уменьшением налоговой базы продавцами без изменения размеров вычетов покупателями, а также позволит продавцам и покупателям не представлять уточненные декларации по НДС.

2. В целях предотвращения потерь федерального бюджета был установлен порядок восстановления сумм НДС, ранее правомерно принятых к вычету по строительно-монтажным работам, а также по товарам (работам, услугам), приобретенным для проведения модернизации (реконструкции) объектов недвижимости, приводящей к изменению их первоначальной стоимости, частично используемых для осуществления операций, не подлежащих налогообложению НДС.

3. Изменениями в Кодекс был уточнен порядок применения НДС по договорам, предусматривающим оплату в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте или в условных денежных единицах. В этих случаях предусмотрено налоговую базу (налоговые вычеты) не корректировать, а суммовые разницы учитывать в составе внереализационных доходов или в составе внереализационных расходов. Данное уточнение позволит устранить разногласия, возникающие на практике между налогоплательщиками и налоговыми органами при определении налоговой базы и налоговых вычетов в указанных случаях.

4. Налоговая база по НДС при уступке первоначальным кредитором денежного требования, вытекающего из договора реализации товаров (работ, услуг), или при переходе указанного требования к другому лицу была установлена как сумма превышения суммы дохода, полученного первоначальным кредитором при уступке права требования, над размером денежного требования, права по которому уступлены.

5. В целях приведения в соответствие норм Кодекса и международных соглашений, предусматривающих льготный порядок налогообложения НДС реализации товаров (работ, услуг) международным организациям и их представительством, осуществляющим деятельность на территории Российской Федерации, установлена ставка НДС в размере 0 процентов в отношении указанных операций.

6. В целях упрощения администрирования НДС был уточнен порядок освобождения от налогообложения услуг по предоставлению в аренду

спортивных сооружений и установлено освобождение в отношении не только проведения спортивно-зрелищных мероприятий, но и их подготовки.

7. Налогоплательщикам, приобретающим основные средства и нематериальные активы для использования одновременно как в облагаемых налогом, так и освобождаемых от налогообложения операциях, предоставлено право по основным средствам и нематериальным активам, принимаемым к учету в первом и втором месяцах квартала, пропорцию для целей раздельного учета НДС определять также по итогам первого и второго месяца, а не квартала.

8. При реализации имущества и имущественных прав должников, признанных банкротами, налоговыми агентами в настоящее время признаются покупатели, приобретающие имущество и имущественные права.

9. При оказании иностранными лицами услуг по перевозке между двумя пунктами, расположенными на территории Российской Федерации, (за исключением услуг по перевозке пассажиров и багажа, оказываемых иностранными лицами не через постоянное представительство этого лица) была установлена местом реализации территория Российской Федерации.

Конкретизирован перечень работ (услуг), место реализации которых определяется по месту осуществления деятельности покупателя работ (услуг). В данный перечень включены аудиторские услуги, а также услуги по передаче единиц сокращения выбросов (прав на единицы сокращения выбросов), полученных в рамках реализации проектов, направленных на сокращение антропогенных выбросов или на увеличение абсорбции поглотителями парниковых газов в соответствии со статьей 6 Киотского протокола и Рамочной конвенции Организации Объединенных Наций об изменении климата.

Уточнен порядок определения места реализации в отношении услуг по предоставлению в пользование воздушных судов, морских судов или судов внутреннего плавания по договору аренды (фрахтования на время), оказываемых организациями или индивидуальными предпринимателями, осуществляющими деятельность на территории Российской Федерации. Согласно этим уточнениям местом реализации таких услуг территория Российской Федерации не признается, если данные суда используются за пределами территории Российской Федерации для добычи (вылова) водных биологических ресурсов и (или) научно-исследовательских целей, либо перевозок между пунктами, находящимися за пределами территории Российской Федерации.

Установлен порядок определения места реализации в отношении деятельности, связанной с геологическим изучением, разведкой и добычей углеводородного сырья на участках недр, расположенных на континентальном шельфе и (или) в исключительной экономической зоне Российской Федерации.

10. Упрощено документальное подтверждение правомерности применения нулевой ставки НДС.

Из перечня документов, представляемых в налоговые органы для обоснования указанной ставки, исключены документы, подтверждающие оплату, что позволит российским налогоплательщикам, осуществляющим внешнеторговые операции, в более короткий срок возмещать НДС по приобретенным товарам (работам услугам). Соответственно изменен порядок определения налоговой базы по НДС по указанным операциям. Так, с 1 октября 2011 года налоговая база по реализации товаров (работ, услуг), облагаемых по нулевой ставке, подлежит пересчету в рубли по курсу Центрального Банка Российской Федерации на дату отгрузки (передачи) товаров (выполнения работ, оказания услуг).

11. Предусмотрено исключение из налоговой базы по НДС сумм страховых выплат, полученных российскими налогоплательщиками по договорам страхования риска неисполнения договорных обязательств контрагентом страхователя-кредитора, если страхуемые договорные обязательства предусматривают реализацию страхователем товаров, вывезенных за пределы территории Российской Федерации в таможенной процедуре экспорта.

12. Дополнен перечень операций, облагаемых НДС по нулевой ставке. В данный перечень включены работы (услуги), связанные с перевозкой и экспедированием товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации, в том числе в рамках Таможенного союза.

13. Установлен 180-дневный срок для сбора документов, подтверждающих правомерность применения нулевой ставки НДС, при осуществлении организациями внутреннего водного транспорта работ (услуг) по перевозке экспортируемых товаров по территории Российской Федерации.

14. Определен налоговый период, в котором подлежат восстановлению суммы НДС, принятые к вычету по товарам (работам, услугам), в случае их дальнейшего использования для осуществления операций по реализации товаров (работ, услуг), облагаемых НДС по нулевой ставке.

15. Установлен срок представления банковской гарантии для целей применения заявительного порядка возмещения НДС. Налогоплательщики, имеющие право на применение указанного порядка возмещения, представляют в налоговые органы банковскую гарантию не позднее пяти дней со дня подачи налоговой декларации, в которой сумма налоговых вычетов превышает сумму НДС, исчисленную по налогооблагаемым операциям за налоговый период.

16. Предусмотрен порядок прекращения обязательств по банковской гарантии, представляемой налогоплательщиком в целях реализации права на возмещение НДС в заявительном порядке, если после завершения

камеральной проверки налоговой декларации налоговым органом не были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах.

#### 4. Акцизное налогообложение

Решениями, принятыми в 2011 году, предусматривается индексация ставок акцизов на 2012-2014 годы, а также ряд изменений, направленных на уточнение действующего порядка налогообложения акцизами с целью повышения его эффективности.

В связи с ростом среднего уровня цен на потребительские товары и с учетом уровня инфляции в указанном периоде предусматривается ежегодная индексация специфических ставок акцизов на все подакцизные товары. При этом опережающими темпами по сравнению с уровнем инфляции индексируются ставки акцизов на табачную и алкогольную продукцию.

В частности, состояние российского рынка позволяет в ближайшие три года производить индексацию ставок акциза на сигареты в среднем на 40% в год (см. таблицу).

##### Действующие и планируемые ставки акцизов на сигареты с фильтром (без фильтра) в 2007—2014 гг.

Ставка акциза	2007	2008	2009	2010	2011	2012		2013	2014
						01.01.2012- 30.06.2012	01.07.2012- 31.12.2012		
Специфическая (руб./1000 шт.)	100 (45)	120 (55)	150 (72)	205 (125)	280 (250)	360	390	550	800
Адвалорная (% минимальной розничной цены)	5,0	5,5	6,0	6,5	7,0	7,5	7,5	8,0	8,5
Минимальная специфическая (руб./1000 шт.)	115 (60)	142 (42)	177 (79,8)	250 (104,9)	360 (143,4)	460	510	730	1040

Такая налоговая политика в отношении акцизов на табачную продукцию согласуется с государственной политикой противодействия потреблению табака. Как показывает мировая практика, одной из наиболее действенных мер по снижению потребления табака является рост стоимости сигарет. Предполагается, что розничная цена пачки сигарет в низкоценовом сегменте поднимется до 40 руб. в 2014 году с 16,5 руб. в 2011 году. Цена наиболее популярной марки сигарет вырастет соответственно с 36 до 61 руб. за пачку.

Акцизы на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9% также будут расти опережающими темпами по сравнению с темпами ставок в отношении алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта до 9%, пива и натуральных вин.

Проводится работа по гармонизации ставок акцизов на табачную и алкогольную продукцию, устанавливаемых государствами-членами Таможенного союза, и продолжается переговорный процесс с указанными государствами в этом направлении.

В целях приведения положений главы 22 «Акцизы» Кодекса в соответствии с законодательством о государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции внесены изменения в перечень подакцизных товаров, установленный статьей 181 Кодекса.

Предусмотрено освобождение от налогообложения акцизами операций по передаче произведенных налогоплательщиком дистиллятов винного, виноградного, плодового, коньячного, кальвадосного, вискового для выдержки или купажирования в целях дальнейшего производства этой же организацией алкогольной продукции. Данные изменения позволят повысить экономическую заинтересованность в производстве коньяков и других напитков из сельскохозяйственного сырья собственного производства.

Внесены изменения в порядок освобождения от уплаты акцизов алкогольной продукции, реализуемой на экспорт. Так, установлено, что налогоплательщики, которые осуществляют реализацию произведенной ими алкогольной или подакцизной спиртосодержащей продукции на экспорт, имеют право представить в налоговый орган одну банковскую гарантию в целях освобождения от уплаты акциза, исчисленного по указанной продукции, вывозимой на экспорт, и уплаты авансового платежа акциза по алкогольной или подакцизной спиртосодержащей продукции. Определен порядок корректировки извещений об уплате (освобождении от уплаты) авансового платежа акциза.

Также были приняты решения о более существенной дифференциации ставок акциза на моторное топливо в зависимости от его экологического класса, которые вступают в силу с 1 июля 2012 года.

## **5. Налог на прибыль организаций**

В 2011 году были приняты следующие решения, связанные с изменением порядка исчисления и уплаты налога на прибыль организаций.

1. Был урегулирован порядок признания затрат на разработку национальных и региональных стандартов в качестве обоснованных расходов, учитываемых в целях налогообложения прибыли, что позволит создать экономические стимулы для разработки и применения стандартов в отраслях экономики.

2. Для организаций – резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны была введена налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в федеральный бюджет, в размере 0 процентов.

3. Для организаций - резидентов особой экономической зоны законами субъектов Российской Федерации может устанавливаться пониженная налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации. При этом размер указанной налоговой ставки не может быть выше 13,5 процентов.

Этой нормой смогут воспользоваться организации, являющиеся резидентами технико-внедренческих особых экономических зон на момент вступления в силу федерального закона о создании технико-внедренческих особых экономических зон, а также организации, зарегистрированные в период его действия.

Действие положений федерального закона об установлении ставки налога на прибыль организаций в размере 0 процентов в части, зачисляемой в федеральный бюджет, распространяется на период с 1 января 2012 года по 1 января 2018 года.

## **6. Налогообложение природных ресурсов**

### **6.1. Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), взимаемый при добыче углеводородного сырья (нефти и природного газа)**

В течение 2011 года в главу 26 Кодекса были внесены следующие изменения:

1. Ставки НДПИ при добыче газа горючего природного из всех видов месторождений углеводородного сырья были установлены в следующих размерах:

на период с 1 января по 31 декабря 2012 года включительно в размере 509 рублей за одну тысячу кубических метров добытого газа,

на период с 1 января по 31 декабря 2013 года включительно – 582 рубля,

начиная с 1 января 2014 года – 622 рубля.

При этом для налогоплательщиков, которые в течение налогового периода не являются собственниками объектов Единой системы газоснабжения и (или) организациями, в которых непосредственно и (или) косвенно участвуют собственники объектов Единой системы газоснабжения и суммарная доля такого участия составляет более 50 процентов, были установлены понижающие коэффициенты к указанным ставкам: на период с 1 января по 31 декабря 2012 года включительно – 0,493, на период с 1 января по 31 декабря 2013 года включительно – 0,455, а начиная с 1 января 2014 года – 0,447.

2. В отношении газового конденсата из всех видов месторождений углеводородного сырья была установлена специфическая ставка НДС (в рублях за единицу количества добытого полезного ископаемого) в следующих размерах:

на период с 1 января по 31 декабря 2012 года включительно в размере 556 рублей за одну тонну добытого газового конденсата,

на период с 1 января по 31 декабря 2013 года включительно – в размере 590 рублей,

начиная с января 2014 года – в размере 647 рублей.

3. Был установлен понижающий коэффициент к базовой ставке НДС при добыче нефти на участках недр с начальными извлекаемыми запасами нефти до 5 млн. тонн.

4. Были установлены нулевые ставки НДС в отношении следующих полезных ископаемых:

- газ горючий природный, используемый при разработке месторождений углеводородов с применением технологии сайклинг-процесса;

- газ горючий природный, использованный для производства сжиженного природного газа, добытого на участках недр, расположенных полностью или частично на территории полуострова Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе, а также газового конденсата, добытого совместно с указанным газом до достижения определенного накопленного объема их добычи при условии, что срок разработки запасов участка недр не превышает определенного количества лет, начиная с 1-го числа месяца, в котором начата добыча газа горючего природного, используемого исключительно для производства сжиженного природного газа и добываемого совместно с ним газового конденсата;

- нефть, добытая на участках недр, расположенных севернее 65 градуса северной широты в границах Ямало-Ненецкого АО, и на участках недр, расположенных полностью или частично в Черном и Охотском морях, до достижения определенного объема накопленной добычи нефти при соблюдении определенных сроков разработки этих участков недр.

5. Порядок уменьшения суммы НДС, исчисленной при добыче нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной, на сумму налогового вычета при добыче нефти на участках недр, расположенных полностью или частично в границах Республики Татарстан (Татарстан) или в границах Республики Башкортостан, для снижения негативного влияния изменения размеров ставок вывозной таможенной пошлины на нефть и нефтепродукты.

## **6.2. Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), взимаемый при добыче иных полезных ископаемых**

С 1 апреля 2011 года налогообложение добычи угля производится в зависимости от вида угля по твердым ставкам – в рублях за одну тонну добытого угля. При добыче антрацита применяется налоговая ставка в размере 47 руб. за одну тонну добытого полезного ископаемого, при добыче угля коксующегося - 57 руб.; угля бурого - 11 руб. и угля, за исключением антрацита, угля коксующегося и угля бурого, - 24 руб. за одну тонну. Указанные налоговые ставки применяются с коэффициентами-дефляторами, устанавливаемыми по каждому виду угля ежеквартально на каждый следующий квартал с учетом изменения цен на уголь в Российской Федерации.

Кроме того, был предусмотрен порядок уменьшения суммы НДПИ на сумму расходов, связанных с обеспечением безопасных условий и охраны труда при добыче угля на данном участке недр.

Также была предусмотрена ставка НДПИ в размере 0 рублей в отношении кондиционных руд олова, добываемых на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Дальневосточного федерального округа, на период с 1 января 2013 года по 31 декабря 2017 года включительно.

## **7. Введение налога на недвижимость**

В рамках выполнения Плана реализации мероприятий, обеспечивающих введение на территории Российской Федерации местного налога на недвижимость, продолжена работа по оценке объектов капитального строительства в субъектах Российской Федерации.

Результаты работ по проведению кадастровой (массовой) оценки объектов капитального строительства ожидаются в 2012 году.

Соответственно, подготовка поправок Правительства Российской Федерации к рассматриваемому в настоящее время в Государственной Думе законопроекту на основании анализа результатов работ по проведению кадастровой (массовой) оценки недвижимости и формированию кадастра недвижимости запланирована на IV квартал 2012 года.

## **8. Налоговое администрирование**

В 2011 году в целях совершенствования законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в часть первую Кодекса были внесены следующие изменения.

1. В Кодекс введен новый раздел, регулирующий вопросы налогообложения при использовании трансфертного ценообразования.

Новый раздел Кодекса приближает российские стандарты налогового регулирования в этой области к международным, в основе которых в

большинстве развитых экономик мира лежит «Руководство ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных компаний и налоговых ведомств», и должен повысить эффективность налогового администрирования.

При введении новых правил особое внимание уделялось необходимости снижения избыточных административных процедур. Так, законом предусмотрена возможность заключения предварительного соглашения о ценообразовании между налогоплательщиком и налоговым органом.

Понимая сложность вопроса и необходимость адаптации бизнеса к новым правилам, в законе предусмотрен ряд переходных положений, в том числе освобождение налогоплательщиков в течение первых двух лет действия закона от штрафных санкций.

2. Введены в действие правила создания и функционирования консолидированных групп налогоплательщиков, предусмотрено установление особого порядка исчисления и уплаты налога на прибыль организаций для таких групп налогоплательщиков, что позволит создать ряд преимуществ как для налогоплательщиков, так и для государства.

Использование консолидированной отчетности по налогу на прибыль организаций создает условия для объединения ряда процедур налогового администрирования, что позволит привести к снижению издержек, связанных с исполнением законодательства о налогах и сборах.

Кроме того, объединение налоговой базы по налогу на прибыль организаций создает для взаимозависимых организаций - участников консолидированной группы налогоплательщиков преференции, которые выражаются в возможности суммировать прибыли и убытки различных участников этой группы при исчислении налога на прибыль организаций.

3. Уточнены положения об уплате налогов физическими лицами за счет денежных средств, предоставленных банку без открытия банковского счета, о взимании налогов за счет электронных денежных средств организации, физического лица, приостановлении переводов электронных денежных средств. Установлена ответственность банков за нарушение обязанностей, связанных с электронными денежными средствами.

4. В целях обеспечения развития законодательства, регламентирующего способы организации коллективных инвестиций без образования юридического лица, в Кодекс внесены изменения в части совершенствования налогового контроля в отношении участников инвестиционного товарищества, особенности взыскания налогов с указанных участников, применения обеспечительных мер в виде приостановления операций по счетам в банке и ареста имущества этих участников.

5. В целях поддержки инвестиционной деятельности в субъектах Российской Федерации был принят Федеральный закон о зонах территориального развития, направленный на сокращение различий в уровне

социально-экономического развития субъектов Российской Федерации путем формирования благоприятных условий для привлечения инвестиций в их экономику.

Указанным Федеральным законом расширен перечень оснований для предоставления инвестиционного налогового кредита, который может быть предоставлен организациям, включенным в реестр резидентов зоны территориального развития и реализующим на территории такой зоны инвестиционные проекты. При этом инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен по указанному основанию на срок до 10 лет.

6. ФНС России в настоящее время в эксплуатацию запущена обновленная версия электронного сервиса «Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц» (<https://service.nalog.ru/lk/>) по республикам Башкортостан и Татарстан, а также по Нижегородской, Тверской и Калужской областям. Данный сервис размещен на официальном сайте ФНС России и позволяет налогоплательщикам получать актуальную информацию о недоимке и задолженности по пеням и штрафам, суммах начисленных и уплаченных налогов, пеней и штрафов, об объектах движимого и недвижимого имущества, самостоятельно формировать и распечатывать налоговые уведомления и квитанции на уплату налогов, обращаться в налоговые органы. Запуск сервиса в эксплуатацию в целом по Российской Федерации планируется до конца 2012 года.

7. В целях урегулирования задолженности физических лиц, невозможной к взысканию было принято решение о признании безнадежными к взысканию и списание образовавшихся у физических лиц по состоянию на 1 января 2009 года недоимки по налогам (сборам), в том числе отмененным, задолженности по пеням, начисленным на указанную недоимку, и задолженности по штрафам, в отношении которых налоговый орган утратил возможность взыскания в связи с истечением установленного срока направления требования об уплате налога, сбора, пеней, штрафа, срока подачи заявления в суд о взыскании недоимки, задолженности по пеням и штрафам за счет имущества налогоплательщика (плательщика сбора) – физического лица, срока для предъявления к исполнению исполнительного документа, но не более размера таких недоимки и задолженности по пеням и штрафам по состоянию на день принятия решения об их списании.

Указанное положение не применяется в отношении недоимки по налогам (сборам), уплачиваемым физическими лицами в связи с осуществлением ими предпринимательской деятельности или занятием в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой, задолженности по пеням, начисленным на указанную недоимку, и задолженности по штрафам, числящимся за указанными физическими лицами.

8. Были уточнены положения об уплате налогов физическими лицами за счет денежных средств, предоставленных банку без открытия банковского

счета, о взимании налогов за счет электронных денежных средств организации, физического лица, приостановлении переводов электронных денежных средств. Установлена ответственность банков за нарушение обязанностей, связанных с электронными денежными средствами.

## **9. Анализ величины налоговой нагрузки в российской экономике**

При обсуждении налоговой политики важным является вопрос о действующем уровне налоговой нагрузки в российской экономике, а также о том, насколько налоговая нагрузка в России сопоставима с аналогичными показателями в различных странах, является ли она высокой или низкой.

В ходе анализа налоговой нагрузки в экономике необходимо иметь в виду по меньшей мере два обстоятельства, оказывающие влияние на характер и интерпретацию выводов из такого анализа.

Во-первых, для стран, налоговые доходы которых в большой степени зависят от внешнеторговой ценовой конъюнктуры, принято разделять налоговые доходы, обусловленные исключительно колебаниями такой конъюнктуры, и налоговые доходы, которые более устойчивы к внешнеторговой конъюнктуре. В этой связи принято разделять конъюнктурную и структурную составляющие налоговой нагрузки.

При этом структурная составляющая налоговых доходов обусловлена природой и структурой экономического роста в стране, а также фундаментальными факторами налоговых доходов – такими, как изменения налогового законодательства и налоговых ставок. Структурная компонента налоговой нагрузки – это тот уровень нагрузки, который складывается при среднесрочной внешнеэкономической конъюнктуре.

В свою очередь, конъюнктурная компонента налоговых доходов обусловлена лишь колебаниями конъюнктуры мировых рынков, на которых торгуются экспортируемые из страны товары.

Поскольку колебания внешнеторговой конъюнктуры не могут быть прогнозированы с достаточной степенью достоверности, планирование бюджетных расходов должно осуществляться исходя из прогноза структурной составляющей налоговых доходов. Одновременно с этим налоговые доходы, имеющие конъюнктурный характер, могут сберегаться с целью сглаживания негативных последствий внешних шоков в периоды неблагоприятной внешнеторговой конъюнктуры.

Таким образом, в условиях существенной доли конъюнктурной составляющей налоговых доходов краткосрочные (в пределах нескольких лет) колебания налоговой нагрузки (например, доли налоговых доходов в ВВП) не могут являться характеристикой изменений в налоговой системе, оказывающих влияние на общую величину налоговой нагрузки в стране.

Иными словами, высокий уровень налоговых доходов бюджетов в периоды благоприятной внешнеэкономической конъюнктуры сам по себе не является характеристикой высокой налоговой нагрузки, а снижение доходов в период неблагоприятной конъюнктуры не свидетельствует о низком уровне налогов в стране. Однако как налоговая система, так и система бюджетного планирования в этих условиях должны быть сконструированы таким образом, чтобы сберегать «избыточные» доходы в благоприятные периоды с целью финансирования бюджетного дефицита в неблагоприятные периоды.

Во-вторых, сама по себе величина налоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации и соотношение этой величины с иными показателями (величина выручки, добавленной стоимости, валового продукта) не является характеристикой налоговой нагрузки, на основании сравнения которой с аналогичными показателями в других странах либо в других отраслях можно было бы делать выводы об уровне налоговых изъятий из частного сектора, обусловленном различными характеристиками налоговой системы.

Оптимальным способом сопоставления налоговой нагрузки в различных экономиках является подход, основанный на анализе того, насколько устройство налоговой системы оказывает влияние на инвестиционные решения либо в экономике в целом, либо в какой-либо конкретной отрасли. Другими словами, при анализе и сопоставлении налоговой нагрузки в стране или отрасли необходимо принимать во внимание, прежде всего, то, в какой степени налоговая система оказывает влияние на цену капитала для инвестора.

При этом анализ влияния уровня налогообложения предприятий на инвестиции и особенно международные сопоставления в этой сфере – одна из наиболее важных сфер изучения проблем налогообложения. Корпоративные налоговые режимы весьма сложны и значительно отличаются друг от друга в разных юрисдикциях и в рамках различных видов капитала. Поэтому для проведения такого анализа невозможно просто провести сравнительный анализ уровней налогообложения, необходимо учесть, например, ставки амортизационных расходов для целей налогообложения, наличие специальных правил и режимов налогообложения, другие формы налогов на капитал – налоги на имущество, налоги с оборота, налоги на передачу капитала и пр., а также наличие налоговых каникул, налоговых льгот и т.п.

В результате, после учета всех вышеперечисленных факторов может оказаться, что налоговая нагрузка для инвестора с точки зрения принятия им инвестиционных решений при сравнительно высокой доле уплачиваемых налогоплательщиком налогов в выручке или добавленной стоимости может оказаться существенно ниже, чем у налогоплательщика со значительно более низкими налоговыми платежами. Определенная таким образом величина налоговой нагрузки зависит во многом от доходности инвестиционных

проектов в отрасли и оборачиваемости капитала, а не от абсолютной суммы уплачиваемых налогов в конкретный момент времени.

С учетом приведенных обстоятельств рассмотрение уровня и динамики налоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации является важным, прежде всего с точки зрения общей конструкции налоговой системы, поскольку позволяет показать, что с ее помощью следует сглаживать колебания доходов, обусловленные волатильностью внешнеторговой конъюнктуры, что, в свою очередь, требует настройки налоговой системы и различных подходов к налогообложению в различных секторах экономики.

В Таблице 1 приведены данные о величине и структуре доходов расширенного правительства в Российской Федерации (куда входят доходы всех бюджетов и внебюджетных фондов бюджетной системы Российской Федерации) в 2005 – 2011 годах. Из представленных данных видно, что величина налоговых доходов (рассчитываемая как сумма поступлений всех налогов, сборов, таможенных пошлин, страховых взносов на обязательное государственное социальное страхование и прочих платежей, имеющих квазиналоговый характер), на протяжении последних шести лет снизилась с 36,5% ВВП в 2005 году до 35,6% ВВП по итогам 2011 года. При этом по-прежнему существенную долю доходов бюджета продолжают составлять доходы, получаемые от обложения налогами и пошлинами добычи и экспорта нефти и нефтепродуктов.

Таблица 1

**Доходы бюджета расширенного правительства Российской Федерации  
в 2005 – 2011 гг. (% ВВП)**

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
<b>Доходы всего</b>	<b>39,70%</b>	<b>39,48%</b>	<b>40,21%</b>	<b>39,17%</b>	<b>35,04%</b>	<b>35,50%</b>	<b>38,37%</b>
<b>Налоговые доходы и платежи</b>	<b>36,45%</b>	<b>36,13%</b>	<b>36,61%</b>	<b>36,15%</b>	<b>31,00%</b>	<b>32,13%</b>	<b>35,61%</b>
в том числе							
Налог на прибыль организаций	6,17%	6,21%	6,53%	6,09%	3,26%	3,93%	4,18%
Налог на доходы физических лиц	3,27%	3,46%	3,81%	4,04%	4,29%	3,96%	3,67%
Налог на добавленную стоимость	6,81%	5,61%	6,80%	5,17%	5,28%	5,53%	5,98%
Акцизы	1,17%	1,01%	0,95%	0,85%	0,89%	1,04%	1,20%
Таможенные пошлины	7,59%	8,38%	7,06%	8,51%	6,52%	6,91%	8,38%
Налог на добычу полезных ископаемых	4,21%	4,32%	3,60%	4,14%	2,72%	3,11%	3,76%
Единый социальный налог и страховые взносы	5,45%	5,35%	5,96%	5,52%	5,93%	5,48%	6,49%
Прочие налоги и сборы*	1,77%	1,79%	1,90%	1,84%	2,11%	2,16%	1,96%

\* налоги на совокупный доход, налоги на имущество, платежи за пользование природными ресурсами (за исключением НДС), государственная пошлина

Таблица 2

**Доходы бюджета расширенного правительства от налогообложения  
добычи нефти и экспорта нефти и нефтепродуктов в 2005 – 2011 гг.  
(% ВВП)**

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
<b>Налоговые доходы и платежи</b>	<b>36,45%</b>	<b>36,13%</b>	<b>36,61%</b>	<b>36,15%</b>	<b>31,00%</b>	<b>32,13%</b>	<b>35,61%</b>
<b>Доходы от налогов и пошлин, связанных с обложением нефти и нефтепродуктов</b>	<b>9,23%</b>	<b>9,97%</b>	<b>8,07%</b>	<b>9,74%</b>	<b>6,86%</b>	<b>8,22%</b>	<b>10,09%</b>
<i>из них:</i>							
НДС на нефть	3,71%	3,86%	3,22%	3,81%	2,41%	2,80%	3,39%
Акцизы на нефтепродукты	0,58%	0,48%	0,40%	0,34%	0,38%	0,38%	0,52%
Вывозные таможенные пошлины на нефть	4,03%	4,47%	3,46%	4,32%	3,10%	3,70%	4,29%
Вывозные таможенные пошлины на нефтепродукты	0,91%	1,17%	0,99%	1,27%	0,98%	1,34%	1,89%
<b>Доходы от налогов и прочих платежей, не связанных с обложением нефти и нефтепродуктов</b>	<b>27,21%</b>	<b>26,16%</b>	<b>28,54%</b>	<b>26,42%</b>	<b>24,14%</b>	<b>23,91%</b>	<b>25,51%</b>

**Доля налогов и обязательных платежей в совокупных затратах  
работодателя на оплату труда в странах ОЭСР в 2010 году  
(% от совокупных затрат работодателя в размере среднего уровня  
оплаты труда работника, не пользующегося специальными льготами)**

Страна	Совокупная доля налогов в затратах на оплату труда	Налог на доходы физических лиц	Взносы на социальное страхование	
			Уплачиваемые работником	Уплачиваемые работодателем
Австралия	26,2	20,4	0,0	5,8
Австрия	47,9	11,4	14,0	22,6
Бельгия	55,4	21,6	10,8	23,0
Великобритания	32,7	14,7	8,3	9,7
Венгрия	46,4	11,0	13,2	22,2
Германия	49,1	15,7	17,2	16,2
Греция	36,6	2,2	12,5	21,9
Дания	38,6	27,9	10,7	0,0
Израиль	20,2	8,3	7,5	4,5
Ирландия	29,3	13,0	6,6	9,7
Исландия	31,3	22,8	0,5	8,0
Испания	39,6	11,7	4,9	23,0
Италия	46,9	15,4	7,2	24,3
Канада	30,3	13,3	6,5	10,4
Корея	19,8	3,7	7,1	9,0
Люксембург	34,0	12,7	10,9	10,3
Мексика	15,5	3,8	1,2	10,5
Нидерланды	39,2	14,5	15,3	9,4
Новая Зеландия	16,9	16,9	0,0	0,0
Норвегия	36,8	18,6	6,9	11,3
Польша	34,3	5,9	15,5	12,9
Португалия	37,7	9,7	8,9	19,2
Словацкой Республики	37,8	6,4	10,6	20,8
Словения	42,4	9,5	19,0	13,9
Соединенные Штаты	29,7	13,9	7,0	8,8
Турция	37,4	10,3	12,9	14,2
Финляндия	42,0	18,0	5,8	18,2
Франция	49,3	9,9	9,6	29,7
Чешская республика	42,2	8,6	8,2	25,4
Чили	7,0	0,0	7,0	0,0
Швейцария	20,8	9,4	5,7	5,7
Швеция	42,7	13,5	5,3	23,9
Эстония	40,0	12,3	2,1	25,6
Япония	30,5	6,8	11,5	12,2
<b>Российская Федерация в 2012 году</b>	<b>33,1</b>	<b>10,0</b>	<b>0,0</b>	<b>23,1</b>

## **II. Меры в области налоговой политики, планируемые к реализации в 2013 году и плановом периоде 2014 и 2015 годов**

В периоде 2013 – 2015 годов будет продолжена реализация целей и задач, предусмотренных в предыдущих периодах.

Взимание налогов и сборов может оказывать различное влияние на поведение экономических субъектов, создавать различные стимулы как для организаций, так и для физических лиц. Необходимым условием для повышения конкурентоспособности российской экономики является её диверсификация, технологическое обновление, модернизация производства. К важным факторам модернизации относится развитие некоммерческого сектора, предоставляющего, в том числе услуги социального характера. Стимулирующая роль налоговой системы по перечисленным направлениям сохранится.

С учетом необходимости обеспечения бюджетной сбалансированности следует предпринимать усилия, направленные на увеличение доходов бюджетной системы Российской Федерации. Основными источниками роста налоговых поступлений может стать как повышение налоговых ставок, изменение правил исчисления и уплаты отдельных налогов, так и принятие мер в области налогового администрирования. Отдельным направлением политики в области повышения доходного потенциала налоговой системы будет являться оптимизация существующей системы налоговых льгот и освобождений, а также ликвидация имеющихся возможностей для уклонения от налогообложения.

Таким образом, содержанием налоговой политики в среднесрочной перспективе является определенный налоговый маневр, который будет заключаться в снижении налоговой нагрузки на труд и капитал и ее повышении на потребление, включая дорогую недвижимость, на рентные доходы, возникающие при добыче природных ресурсов, а также в переходе к новой системе налогообложения недвижимого имущества.

В части мер налогового стимулирования планируется внесение изменений в законодательство о налогах и сборах по следующим направлениям:

1. Поддержка инвестиций и развития человеческого капитала.
2. Совершенствование налогообложения при операциях с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок, а также иных финансовых операциях.
3. Совершенствование специальных налоговых режимов для малого бизнеса.
4. Развитие взаимосогласительных процедур в налоговых отношениях.

5. Страховые взносы на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование.

В части мер, предусматривающих повышение доходов бюджетной системы Российской Федерации, планируется внесение изменений в законодательство о налогах и сборах по следующим направлениям:

1. Налогообложение природных ресурсов.
2. Акцизное налогообложение.
3. Введение налога на недвижимость.
4. Сокращение неэффективных налоговых льгот и освобождений.
5. Совершенствование налога на прибыль организаций.
6. Совершенствование налогового администрирования.
7. Противодействие уклонению от налогообложения с использованием низконалоговых юрисдикций.

## **1. Меры налогового стимулирования**

### **1.1. Поддержка инвестиций и развития человеческого капитала**

#### **1.1.1. Меры поддержки, связанные с предоставлением льгот по налогу на доходы физических лиц**

В рассматриваемом периоде предполагается предусмотреть освобождение от налогообложения ряда социально значимых выплат (доходов) в виде:

- грантов Президента Российской Федерации, выделяемых молодым российским ученым – кандидатам и докторам наук для проведения научных исследований;

- единовременных выплат безработным гражданам в виде финансовой помощи, оказываемой в рамках предоставления государственной услуги по содействию самозанятости безработных граждан;

- материальной помощи, выплачиваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации о занятости населения органами службы занятости безработным гражданам, утратившим право на пособие по безработице в связи с истечением установленного периода его выплаты, а также гражданам в период профессиональной подготовки, переподготовки и повышения квалификации по направлению органов службы занятости;

- субсидий, предоставляемых главе крестьянского (фермерского) хозяйства, осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, за счет бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

- сумм денежных средств, выплачиваемых органами службы занятости в соответствии с законодательством Российской Федерации о занятости

населения безработным гражданам и членам их семей в связи с направлением их на работу или обучение в другую местность, а также безработным гражданам и несовершеннолетним гражданам в возрасте от 14 до 18 лет в период их участия в общественных работах и временного трудоустройства;

- земельных участков, находящихся в государственной или муниципальной собственности, приобретаемых бесплатно гражданами, имеющими трех и более детей;

- сумм оплаты стоимости медицинских услуг, производимой за физических лиц работодателями, применяющими специальные налоговые режимы, предусматривающие определение налоговой базы в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, при условии, что расходы по оплате таких услуг не отнесены к расходам, учитываемым при определении налоговой базы, а также сумм оплаты медицинских услуг, производимой за счет средств бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

- материальной помощи, выплачиваемой из стипендиального фонда обучающимся в образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального и высшего профессионального образования, аспирантам и докторантам в связи со смертью близкого родственника, с возмещением ущерба в результате чрезвычайного обстоятельства, лечением, рождением ребенка, а также материальной помощи в виде оплаты стоимости приобретенных медикаментов, назначенных лечащим врачом, выплачиваемой из стипендиального фонда указанным лицам.

Также необходимо исключить ограничение на сумму доходов, освобождаемых от налогообложения, в отношении доходов в виде помощи и подарков, получаемых ветеранами и инвалидами Великой Отечественной войны, а также иными социально незащищенными категориями граждан.

При этом необходима систематизация перечня доходов, освобождаемых от обложения налогом на доходы физических лиц, а также устранение имеющихся неточностей и противоречий, приводящих к неоднозначному толкованию норм.

В частности, надлежит упорядочить налогообложение компенсационных выплат, связанных с прекращением полномочий физических лиц, занимающих выборные должности.

Следует исключить из статьи 217 Кодекса некоторые избыточные нормы, регулирующие порядок освобождения от налогообложения отдельных видов доходов.

### **1.1.2. Уточнение порядка предоставления имущественного налогового вычета**

В соответствии с Кодексом налогоплательщик имеет право на получение имущественных налоговых вычетов, в частности, в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов на новое

строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, земельных участков, предоставленных для индивидуального жилищного строительства, и земельных участков, на которых расположены приобретаемые жилые дома, или доли (долей) в них.

С учетом постановлений Конституционного Суда Российской Федерации требуется закрепление порядка получения имущественного налогового вычета родителями, приобретающими за свой счет имущество в долевую собственность с несовершеннолетними детьми, в части доли (долей), приходящейся на несовершеннолетних детей, а также в случае приобретения ими имущества в собственность несовершеннолетнего ребенка.

Кроме того, нуждается в уточнении процедура распределения вычета в случаях приобретения имущества в общую долевую либо общую совместную собственность. Учитывая установленный запрет на повторное получение вычета, целесообразно рассмотреть возможность участника общей долевой или общей совместной собственности, не обратившегося за получением вычета при приобретении имущества в общую долевую или общую совместную собственность, получить имущественный налоговый вычет по другому объекту в полном объеме или, учитывая то обстоятельство, что имущественный налоговый вычет применяется к налогоплательщику, а не приобретаемому объекту имущества, внести изменения в законодательство о налогах и сборах, позволяющие получить каждому собственнику налоговый вычет в полном объеме при приобретении имущества в общую собственность.

### **1.1.3. Налоговое стимулирование инвестиций**

Действующий механизм восстановления амортизационной премии (восстановление сумм, одномоментно отнесенных на внереализационные расходы при приобретении основных средств до начала их амортизации, в случае их продажи в срок менее 5 лет с момента приобретения) не в полной мере соответствует задачам налогового стимулирования инвестиционной активности организаций, поскольку может создавать препятствия для обновления основных средств.

В связи с этим необходимо уточнить порядок восстановления в доходах суммы расходов на капитальные вложения в размере не более 10 процентов (не более 30 процентов – в отношении основных средств, относящихся к третьей – седьмой амортизационным группам) первоначальной стоимости основных средств, а также расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств (так называемой «амортизационной премии»), в случае реализации основных средств, в отношении которых такие капитальные

вложения были осуществлены, ранее чем по истечении пяти лет с момента введения их в эксплуатацию.

Целесообразно закрепить, что восстановлению подлежат суммы указанных капитальных расходов только в том случае, если основные средства реализованы лицу, являющемуся взаимозависимым по отношению к налогоплательщику.

Тем самым сохраняется механизм, предотвращающий злоупотребление данной налоговой преференцией со стороны недобросовестных налогоплательщиков, многократно применяющих указанную премию к одним и тем же основным средствам при их перепродаже между взаимозависимыми лицами.

#### **1.1.4. Поддержка модернизации производства**

В целях создания стимулов для обновления основных фондов из объекта обложения налогом на имущество организаций могут быть исключены объекты, относящиеся к движимому имуществу (машины, оборудование). Помимо прочего, подобная мера снизит нагрузку на налогоплательщиков и за счет упрощения порядка уплаты налога.

Принимая во внимание реформирование бухгалтерского учета, целесообразно в перспективе перейти к определению налоговой базы по налогу исходя из кадастровой стоимости объектов недвижимости.

Одновременно следует предусмотреть расширение полномочий субъектов Российской Федерации по установлению налоговой ставки.

#### **1.1.5. Упрощение налогового учета и его сближение с бухгалтерским учетом**

С 1 января 2002 года в соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» Кодекса налогоплательщики исчисляют налоговую базу по налогу на прибыль организаций на основе данных налогового учета.

Налоговый учет – система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Кодексом.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно. При этом законодательно установлено, что налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

Следует отметить, что в целях сближения бухгалтерского и налогового учета в статью 313 Кодекса было внесено изменение, согласно которому налогоплательщик вправе использовать для целей налогового учета регистры бухгалтерского учета, дополняя их, в случае необходимости,

дополнительными реквизитами, либо вести самостоятельные регистры налогового учета.

Соответственно, действующее законодательство о налогах и сборах не препятствует ведению налогового учета на основе регистров бухгалтерского учета. При этом необходимость налогового учета определена исключительно обязанностью налогоплательщика исчислять налоговую базу по налогу на прибыль организаций в порядке, установленном главой 25 Кодекса.

Различия между регистрами бухгалтерского и налогового учета, и, соответственно, финансовым результатом, рассчитанным на основании данных бухгалтерского учета, и показателем налоговой базы по налогу на прибыль организаций в настоящее время обусловлены, главным образом, такими элементами действующего налогового механизма как налоговые преференции и ограничения в отношении признания в целях налогообложения отдельных видов расходов (представительские, рекламные расходы, расходы на уплату процентов и др.).

Так, например, применение амортизационной премии в целях налогообложения прибыли организаций приводит к несоответствию показателей амортизации, начисленной в налоговом и бухгалтерском учете. При этом обязанность налогоплательщика вести отдельный учет сумм начисленной амортизации в бухгалтерском и налоговом учете или ежемесячно корректировать суммы амортизации, начисленные в бухгалтерском учете, обусловлена применением налогоплательщиком амортизационной премии и может быть отменена только одновременно с отменой указанной налоговой преференции.

Учитывая изложенное, упрощение порядка подготовки налоговой отчетности по налогу на прибыль организаций может быть достигнуто путем внесения изменений в главу 25 Кодекса, направленных на сближение правил бухгалтерского и налогового учета. При этом полная отмена налогового учета и установление порядка определения налоговой базы на основании данных бухгалтерской отчетности и налоговых корректировок в соответствии с действующими правилами налогообложения прибыли организаций является лишь формальным решением указанной проблемы. Поскольку в отдельных случаях наличие отклонений между показателями налогового и бухгалтерского учета обусловлено объективными различиями в принципах отражения хозяйственных операций (например, в части отражения справедливой стоимости активов в бухгалтерском учете и отсутствии такой возможности в целях налога на прибыль), реализация данной меры потребует от налогоплательщиков ведения непрерывного учета отклонений показателей бухгалтерского учета от показателей, используемых для определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций, равнозначного по сложности его ведения существующему налоговому учету.

Следует отметить, что в рамках реализации налоговой политики последовательно осуществляются меры, направленные на сближение правил бухгалтерского и налогового учета.

Так, Федеральным законом «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах» внесены изменения, позволяющие начиная с 2005 года формировать в бухгалтерском и налоговом учете единый перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг).

В соответствии с Федеральным законом «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» для целей налогообложения прибыли организаций действуют правила учета авансов, выраженных в иностранной валюте, аналогичные правилам, предусмотренным в бухгалтерском учете.

Основными направлениями налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов, одобренными Правительством Российской Федерации 7 июля 2011 года, предусмотрено приведение порядка налогового учета доходов от реализации имущества, права на которые подлежат государственной регистрации, в соответствие с правилами, действующими в бухгалтерском учете.

В рамках упрощения налоговой отчетности рассматривается возможность представления налогоплательщиками по итогам отчетных периодов по налогу на прибыль организаций вместо налоговых деклараций расчетов по авансовым платежам, составленных по упрощенной форме.

В целях дальнейшего сближения бухгалтерского и налогового учета уже в 2012 году будет проведен анализ и инвентаризация норм, обуславливающих существование различий между налоговым и бухгалтерским учетом. Предполагается, что по итогам этой работы будут определены области, в которых законодательством о налогах и сборах нецелесообразно устанавливать особые правила определения показателей, используемых при расчете налоговой базы, отличные от правил бухгалтерского учета. Количество таких различий в итоге должно быть сведено к минимуму, что будет сделано как путем изменений в Кодекс, так и, возможно, корректировок некоторых правил бухгалтерского учета. Итогом данной работы должна являться новая система налогового учета, которая будет более тесно привязана к регистрам бухгалтерского учета, исключая в большинстве случаев ведение параллельного налогового учета.

#### **1.1.6. Соглашения о распределении расходов**

В среднесрочной перспективе в законодательство о налогах и сборах будут внесены изменения, направленные на возможность учета расходов, понесенных одной российской организацией при создании или приобретении

нематериальных активов, приобретению услуг, результаты которых используются в деятельности группы организаций, при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций другой взаимозависимой с ней организацией. Эту возможность предполагается реализовать через предоставление налогоплательщикам налога на прибыль организаций при соблюдении определенных условий права заключать соглашения о распределении расходов с российскими организациями, устанавливающие основные принципы такого распределения.

## **1.2. Совершенствование налогообложения при операциях с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок, а также иных финансовых операций**

Необходимо продолжить работу по совершенствованию налогообложения финансовых инструментов, а также деятельности инвесторов и профессиональных участников рынка ценных бумаг в рамках создания в Российской Федерации Международного финансового центра.

В этой связи целесообразно принять ряд решений по налогообложению операций с еврооблигациями российских эмитентов, депозитарными расписками, а также при получении и выплате дивидендов.

В ближайшее время должен быть уточнен порядок определения налоговой базы по налогу на прибыль организаций при совершении операций с депозитарными расписками и финансовыми инструментами срочных сделок.

Предполагается закрепить, что при погашении депозитарных расписок и получении представляемых ценных бумаг налоговая база по налогу на прибыль организаций не определяется. При этом стоимость ценных бумаг, полученных в результате погашения депозитарных расписок, определяется исходя из цены приобретения депозитарных расписок (включая расходы, связанные с их приобретением), а также расходов, связанных с реализацией ценных бумаг.

Кроме того, уточняется, что убытки по финансовым инструментам срочных сделок, которые заключены налогоплательщиком с иностранными организациями в соответствии с иностранным правом и подлежат судебной защите в соответствии с применимым законодательством иностранных государств, учитываются для целей налогообложения прибыли организаций.

Также будет урегулирована ситуация с исчислением и удержанием налога на прибыль организаций с процентных доходов иностранных организаций по еврооблигациям.

Применительно к процентному доходу, выплачиваемому в структурах выпуска еврооблигаций с датой размещения до 1 января 2013 года, предлагается полностью освободить российских заемщиков от обязанностей налогового агента при соблюдении определенных условий (включая уже

произведенные к настоящему моменту процентные (купонные) выплаты по еврооблигациям). Также предлагается установить, что по выпускам еврооблигаций, которые будут осуществляться начиная с 1 января 2013 года, на российского заемщика будет возложена обязанность налогового агента по налогу на прибыль организаций, исчисляемого по ставке 20%, только в той его части, в какой этот доход направлен по информации реестродержателя получателю, постоянным местонахождением которого является государство или территория, с которым у Российской Федерации отсутствует действующее соглашение об избежании двойного налогообложения. В иных случаях должна применяться ставка налогообложения процентов по облигациям, предусмотренная соответствующим соглашением.

При этом на первоначальном этапе внедрения данной системы возможно не возлагать на заемщика обязанность по идентификации всей цепочки владения еврооблигаций, а будет достаточно определить первый уровень держателей, зарегистрированных в депозитарно - клиринговых системах.

В обоих случаях предлагаемый порядок налогообложения будет распространен только на еврооблигации, которые либо прошли листинг на одной или нескольких общепризнанных биржах либо учет прав осуществляется общепризнанными депозитарно-клиринговыми организациями (такими, как Euroclear, Clearstream, DTC, подразделения крупных транснациональных банков).

Будет продолжена работа по определению конкретных услуг, оказываемых профессиональными участниками рынка ценных бумаг, которые возможно освободить от налога на добавленную стоимость, и по совершенствованию процедуры зачета НДС для профессиональных участников рынка ценных бумаг в части определения соотношения облагаемого и необлагаемого оборота.

### **1.3. Совершенствование специальных налоговых режимов для малого предпринимательства.**

Будет продолжена работа по совершенствованию специальных налоговых режимов для малого предпринимательства.

Так, с 1 января 2013 года будет введена патентная система налогообложения для индивидуальных предпринимателей, которая в виде главы 26.5 части второй Кодекса будет выделена из главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» в самостоятельный специальный налоговый режим.

Субъекты Российской Федерации обязаны будут принять до конца 2012 года законы о введении с 1 января 2013 года на своих территориях патентной системы налогообложения по 47 видам деятельности, указанным в главе 26.5 Кодекса. Кроме того они смогут ввести указанный налоговый режим по дополнительному перечню видов предпринимательской

деятельности, относящихся к бытовым услугам населению, не указанным в главе 26.5 Кодекса.

Главой 26.5 Кодекса будут установлены минимальные и максимальные размеры потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода, являющегося базой для исчисления налога, которые субъекты Российской Федерации будут вправе увеличивать от трех до пяти раз в зависимости от осуществляемой предпринимательской деятельности.

Индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения, смогут привлекать наемных работников, средняя численность которых не должна превышать 15 человек.

При этом 100% поступлений от патентной системы налогообложения будет направляться в бюджеты муниципальных образований.

Переход на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход с 2013 года станет добровольным, и данный налоговый режим по мере расширения сферы применения патентной системы налогообложения будет с 2018 года отменен.

Будут внесены изменения в упрощенную систему налогообложения, систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в целях упрощения перехода на них организаций и индивидуальных предпринимателей, совершенствования порядка исчисления и уплаты налогов.

Следует принимать во внимание, что рассмотренные выше изменения приведут к существенному снижению налоговой нагрузки для индивидуальных предпринимателей. Вместе с тем, комбинация добровольного применения ЕНВД и возможности применять патентную систему, являясь, по существу, полноценной организацией, создают риски злоупотреблений, связанных с неправомерным применением указанных преимуществ.

#### **1.4. Развитие взаимосогласительных процедур в налоговых отношениях**

В целях создания благоприятных условий для налогоплательщиков по урегулированию споров без обращения в суд, обеспечения последовательности досудебной и судебной стадий разрешения налогового спора необходимо развитие порядка досудебного рассмотрения налоговых споров.

Основные положения состоят в следующем:

1) введение обязательной досудебной процедуры для всех актов налоговых органов, действий или бездействия должностных лиц налоговых органов.

К преимуществам досудебного разбирательства для налогоплательщиков относятся: быстрый способ рассмотрения налогового спора - 15 дней (в судах рассмотрение налогового спора может продлиться от 3 месяцев до года); менее затратный способ защиты прав (нет судебных расходов, связанных с уплатой государственной пошлины, а также издержек, связанных с рассмотрением дела в суде, в том числе на оплату услуг представителей); решение по жалобам имеет более быстрый срок исполнения, чем процедура исполнения судебного акта; процесс порядка оформления и подачи жалобы менее формализован по сравнению с судопроизводством; в отличие от судебного рассмотрения спора при досудебном обжаловании отсутствуют репутационные риски.

Введение обязательной досудебной процедуры урегулирования для всех категорий налоговых споров позволит уменьшить количество рассматриваемых налоговых споров в судах предположительно в 2 раза, а также расширит возможности налогоплательщиков по реализации своих прав и законных интересов;

2) увеличение срока на подачу налогоплательщиком апелляционной жалобы на не вступившее в законную силу решение налогового органа о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения с 10 дней до одного месяца. Предусмотренный срок на подачу апелляционной жалобы в большинстве случаев является для налогоплательщиков недостаточным для всестороннего и полного анализа выводов налогового органа, содержащихся в решении налогового органа, и подготовки мотивированной жалобы, в связи с чем имеются случаи формальной подачи жалоб без указания мотивов обжалования решения по всем эпизодам, в целях соблюдения срока на обжалование решения, не вступившего в силу, а также случаи направления дополнений налогоплательщиками к ранее направленным жалобам.

Анализ складывающейся судебной практики, а также анализ рассмотрения жалоб налогоплательщиков показывает, что в ряде случаев представляется целесообразным получение пояснений налогоплательщиков по дополнительно представляемым на стадии обжалования актов налогового органа ненормативного характера документам (информации), которые, по мнению налогоплательщика, могут свидетельствовать о том, что обжалуемый акт не соответствует законодательству о налогах и сборах. Возможность выяснения налоговым органом и налогоплательщиком соответствия законодательству о налогах и сборах обжалуемого акта в ходе двусторонней дискуссии представляется наиболее эффективным способом установления фактических обстоятельств.

Кроме того, трансформируются подходы к работе с налогоплательщиками – это клиентоориентированность, упрощение способов взаимодействия с налоговыми органами, создание более комфортных условий для исполнения налогоплательщиками своих обязанностей.

Предусматривается дальнейшее развитие доступной информационной поддержки, системы электронного документооборота и построение интерактивных сервисов, включая новый Интернет-сервис «Создай свой бизнес», являющийся пошаговой инструкцией по созданию и ведению бизнеса с точки зрения налогообложения, а также сервис «Личный кабинет налогоплательщика для юридического лица».

### **1.5. Страховые взносы на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование**

Начиная с 1 января 2014 года предполагается сохранение тарифа страховых взносов в государственные внебюджетные фонды Российской Федерации на уровне 2013 года – в отношении большинства плательщиков – 30 процентов и неперсонифицированного тарифа – 10 процентов сверх установленной предельной величины базы для начисления страховых взносов в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации. При этом для малого бизнеса и некоммерческих организаций, осуществляющих основную деятельность в области социального обслуживания населения, а также благотворительных организаций и организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, ставка составит 20 процентов.

Также в соответствии с уже принятыми решениями о сроках действия льготных ставок тарифа будет происходить постепенный выход отдельных категорий плательщиков из льготного обложения страховыми взносами на общеустановленный тариф.

В случае необходимости поддержки отдельных секторов экономики будут предоставляться иные меры государственной поддержки, не затрагивающие систему обязательного социального обеспечения.

## **2. Меры, предусматривающие повышение доходов бюджетной системы Российской Федерации**

### **2.1. Налогообложение природных ресурсов**

#### **2.1.1. Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), взимаемый при добыче углеводородного сырья**

В плановом периоде предусматривается принятие следующих решений:

1. В рамках проведения работы по совершенствованию налогообложения добычи горючего природного газа из нетрадиционных источников сырья будут подготовлены предложения по созданию эффективного механизма налогообложения горючего природного газа, добываемого (извлекаемого) из месторождений угля (метан угольных пластов).

2. Будет продолжена работа по повышению уровня налогообложения добычи природного газа путем установления порядка исчисления НДС на добычу горючего природного газа в зависимости от изменения цен на газ.

Предполагается, что при установлении ставок НДС на газ с 1 июля 2013 года будет применяться формула, в результате применения которой с помощью НДС на газ у производителей газа дополнительно к текущему уровню налогообложения будет изыматься 80% дополнительных доходов, получаемых ими от реализации природного газа на внутреннем рынке в связи с принятыми решениями об увеличении оптовых цен на газ свыше прогнозируемого уровня инфляции. Указанная формула будет предусматривать, что получаемые отраслью дополнительные доходы в целях расчета ставки НДС в соответствии с указанным принципом должны быть скорректированы с учетом роста расходов на транспортировку газа в связи с увеличением тарифа на транспортировку газа, а также дополнительных расходов, связанных с отменой льгот по налогу на имущество организаций для собственника единой системы газоснабжения. Конкретные ставки НДС на газ, рассчитанные в соответствии с указанной формулой, должны определяться после утверждения показателей, используемых в данном расчете.

3. Будет продолжена работа по выработке механизмов налогообложения добычи природных ресурсов на основе результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций. Введение указанных механизмов может повлечь за собой изменение всей системы налогообложения природной ренты – от НДС и вывозных таможенных пошлин до акцизов на нефтепродукты.

В связи с этим в плановом периоде будет проработан вопрос о целесообразности перехода к налогообложению финансового результата компаний, осуществляющих разработку новых месторождений углеводородного сырья.

4. В настоящее время к реализации готовится ряд проектов по добыче углеводородного сырья в границах внутренних морских вод, территориального моря и на континентальном шельфе Российской Федерации.

В связи с этим будут разработаны предложения по созданию стимулирующей системы налогообложения добычи углеводородов на месторождениях, расположенных на указанных территориях.

5. В рамках продолжения работы по налоговому стимулированию разработки трудноизвлекаемых запасов углеводородов будут определены параметры специального налогового режима при их добыче из нижележащих горизонтов.

### **2.1.2. Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), взимаемый при добыче иных полезных ископаемых**

С учетом опыта применения специфических ставок НДПИ при добыче угля будет продолжена работа по подготовке предложений об установлении специфических ставок НДПИ по иным видам твердых полезных ископаемых (металлы, соли, строительное сырье и пр.), а также проработка вопроса об установлении по полезным ископаемым, доля экспорта которых превышает 50 процентов, ставки НДПИ в зависимости от мировых цен на соответствующие полезные ископаемые.

В целях оптимизации поступлений НДПИ при добыче общераспространенных полезных ископаемых и децентрализации полномочий по налоговому администрированию будет проработан вопрос о повышении уровня налоговой компетенции региональных органов власти, в том числе путем передачи им полномочий по установлению ставок НДПИ по видам полезных ископаемых, относящимся к общераспространенным полезным ископаемым.

### **2.2. Акцизное налогообложение**

В отношении алкогольной и табачной продукции предусматривается сохранение уровня ставок акцизов в 2013 и 2014 годах в размерах, предусмотренных действующим законодательством о налогах и сборах. В случае, если принятые изменения в Кодекс будут предусматривать повышение ставок акциза сверх этих уровней, то дополнительно полученные доходы будут направлены на цели формирования дополнительных ресурсов бюджетов субъектов Российской Федерации.

Установление ставок акциза в 2015 году предполагается предусмотреть в следующих размерах:

на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9 процентов (за исключением пива, вин, фруктовых вин, игристых вин (шампанских), винных напитков, изготавливаемых без добавления ректифицированного этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) спиртованных виноградного или иного фруктового сусла, и (или) винного дистиллята, и (или) фруктового дистиллята) – 625 рублей за 1 литр безводного этилового спирта;

на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта до 9 процентов включительно (за исключением пива, напитков, изготавливаемых на основе пива, вин, фруктовых вин, игристых вин (шампанских), винных напитков, изготавливаемых без добавления ректифицированного этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) спиртованных виноградного или иного фруктового сусла, и (или) винного дистиллята, и (или) фруктового дистиллята) - 500 рублей за 1 литр безводного этилового спирта;

на пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно, напитки, изготавливаемые на основе пива - 22 рубля за 1 литр.

на сигареты и папиросы - 960 рублей за 1000 штук + 9 процентов расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 1250 рублей за 1000 штук;

Ставки акцизов на моторное топливо и прочие подакцизные товары в 2013 и 2014 годах будут сохранены на уровне, определенном действующим Кодексом, а в 2015 году – повышены на 10% по отношению к ставкам 2014 года в отношении моторного топлива 4 и 5 экологических классов и на 20% в отношении моторного топлива прочих экологических классов.

### **2.3. Введение налога на недвижимость**

В рамках подготовки поправок к проекту федерального закона № 51763-4 «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации» предлагается на первом этапе в качестве налогоплательщиков налога на недвижимое имущество признать физических лиц, обладающих правом собственности на здания, строения, сооружения, жилые и нежилые помещения, а также обладающие правом собственности, правом постоянного (бессрочного) пользования или правом пожизненного наследуемого владения на земельный участок.

В качестве налоговой базы для исчисления налога на недвижимое имущество устанавливается кадастровая стоимость соответствующего объекта налогообложения.

Как показывают предварительные расчеты, при определении налоговой базы для исчисления налога на недвижимость, физическим лицам целесообразно предоставлять стандартные и социальные налоговые вычеты.

Стандартный налоговый вычет предоставляется всем налогоплательщикам в отношении жилого помещения, а также жилого строения, расположенного на земельном участке в садоводческом или дачном некоммерческом объединении, в размере кадастровой стоимости определенного количества квадратных метров соответствующего объекта налогообложения.

Социальный налоговый вычет предлагается предоставлять отдельным категориям налогоплательщиков (Героям Советского Союза, Героям Российской Федерации, полным кавалерам ордена Славы; инвалидам I и II групп инвалидности; ветеранам и инвалидам Великой Отечественной войны, а также ветеранам и инвалидам боевых действий; пенсионерам и иным социально незащищенным категориям граждан) в отношении жилого помещения, а также жилого строения, расположенного на земельном участке в садоводческом и дачном некоммерческом объединении, в размере

кадастровой стоимости определенного количества квадратных метров соответствующего объекта, а в отношении земельного участка - на величину кадастровой стоимости определенного количества квадратных метров площади земельного участка.

Налоговый вычет должен предоставляться в отношении одного объекта налогообложения по выбору налогоплательщика.

При этом в рамках налога на недвижимость будет введено повышенное налогообложение недвижимого имущества физических лиц с высокой кадастровой стоимостью.

В соответствии с Планом реализации мероприятий, обеспечивающих введение на территории Российской Федерации налога на недвижимое имущество, оценка всех объектов капитального строительства в Российской Федерации должна быть завершена в 2012 году.

При этом сроки введения налога на недвижимость напрямую зависят от сроков завершения оценки капитального строительства, поскольку определение наиболее эффективных налоговых ставок по налогу на недвижимое имущество, а также установление конкретных размеров налоговых вычетов возможно только после окончания формирования налоговой базы – кадастровой стоимости объектов недвижимости.

#### **2.4. Налогообложение престижного потребления**

Вопрос налогообложения объектов роскоши следует решать в рамках планируемого к введению налога на недвижимое имущество. При введении минимальной ставки налога на недвижимость (земельные участки, здания, строения, жилые и нежилые помещения, находящиеся в собственности физических лиц) предполагается установить ставки в зависимости от совокупной кадастровой стоимости всех объектов недвижимости в собственности физического лица в размере от 0,05% до 0,3%. При этом максимальная ставка (без возможности ее снижения на местном уровне) будет установлена для совокупной кадастровой стоимости всех объектов недвижимости свыше 300 млн. рублей. Также предполагается, что повышенная налоговая ставка, применяемая к дорогостоящей недвижимости, будет применяться вне зависимости от количества собственников, а также наличия льгот у собственников.

Помимо этого начиная с 2013 года будет введена минимальная ставка транспортного налога (без возможности ее снижения законами субъектов Российской Федерации) для легковых автомобилей с мощностью двигателя свыше 410 л.с. в размере 300 руб. с 1 л.с. с возможностью увеличения этой ставки законами субъектов Российской Федерации.

Также предполагается увеличение в 5 раз средних ставок транспортного налога для мощных мотоциклов (с мощностью двигателя свыше 130-150 л.с.), гидроциклов (свыше 150 л.с.), катеров и яхт (свыше 300 л.с.).

Повышенные налоговые ставки предлагается применять в отношении транспортных средств, произведенных после 2000 года. При этом взимание повышенного налога не предполагается в отношении спортивных автомобилей и мотоциклов, используемых исключительно для участия в спортивных соревнованиях.

## **2.5. Сокращение неэффективных налоговых льгот и освобождений**

В рамках проводимой работы по анализу налоговых освобождений был определен перечень налоговых льгот, применяемых налогоплательщиками в 2010 году. Также были выделены льготы, направленные на стимулирование инновационной деятельности, по которым возможно провести оценку с высокой степенью достоверности на основании показателей налоговой статистической отчетности и экспертной оценки.

Принятие решений по вопросам сохранения тех или иных льгот необходимо осуществлять по результатам анализа практики их применения и администрирования. Введение новых льгот следует производить на временной основе с тем, чтобы по истечении определенного срока решение о пролонгации действия льготы принималось также по результатам проведенного анализа результативности.

В части оценки эффективности применения налоговых льгот следует отметить, что экономический механизм такой оценки, так же как и соответствующие критерии и показатели, отсутствуют и нормативно не урегулированы. В целях достижения поставленных задач планируется разработка методики оценки эффективности налоговых льгот, учитывающей наряду с выпадающими доходами бюджетной системы Российской Федерации создание благоприятных условий для инвестирования, а также результаты реализации налогоплательщиками полученных преимуществ.

Обновление и актуализация перечня налоговых льгот будет проводиться ежегодно.

Предполагается, что доклад о «налоговых расходах» бюджетов и их эффективности должен в обязательном порядке сопровождать представление проектов законов о бюджете на очередной год на всех уровнях государственной власти и местного самоуправления.

## **2.6. Оптимизация налоговых льгот по региональным и местным налогам**

В целях децентрализации полномочий между уровнями публичной власти в пользу субъектов Российской Федерации и местного самоуправления в 2013-2015 годах будет продолжена работа по оптимизации установленных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах льгот по региональным и местным налогам.

По результатам проведенных в 2010-2012 годах мероприятий по инвентаризации налоговых льгот и анализу их эффективности в предстоящий период планируется рассмотреть вопрос о возможных сроках отмены льгот по региональным и местным налогам, прежде всего наиболее крупных налоговых льгот по налогу на имущество организаций в отношении железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а также сооружений, являющихся неотъемлемой технологической частью указанных объектов.

Между тем отмена названных налоговых льгот может привести к незапланированному росту затрат субъектов естественных монополий в газовой сфере, сфере электроэнергетики и на железнодорожном транспорте и, как следствие, к увеличению тарифов на перевозки грузов и пассажиров железнодорожным транспортом, тарифов на электрическую энергию и оптовых цен на природный газ.

В связи с этим следует предусмотреть поэтапную отмену льгот по налогу на имущество организаций, которая будет заключаться в установлении в течение 7 лет пониженных предельных налоговых ставок по налогу на имущество организаций.

График повышения налоговых ставок:

с 1 января 2013 года – 0,4%

с 1 января 2014 года – 0,7%

с 1 января 2015 года – 1,0%

с 1 января 2016 года – 1,3%

с 1 января 2017 года – 1,6%

с 1 января 2018 года – 1,9%

с 1 января 2019 года – 2,2%

Кроме того, представляется целесообразным включить в перечень объектов налогообложения по земельному налогу земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд. В настоящее время указанные земельные участки не являются объектом налогообложения по земельному налогу.

При этом предполагается сохранение отдельных социальных льгот по региональным и местным налогам (например, для религиозных организаций, общероссийских общественных организаций инвалидов и др.). В связи с этим планируется осуществление компенсации выпадающих доходов бюджетам субъектов Российской Федерации и местным бюджетам в рамках распределения дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности из фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации.

Учитывая проводимые работы по введению налога на недвижимость, заменяющего налог на имущество физических лиц, вопрос об оптимизации

налоговых льгот по налогу на имущество физических лиц следует рассматривать в рамках налога на недвижимость.

### **3. Совершенствование налога на прибыль организаций**

#### **3.1. Уточнение доходов, не учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций**

С 1 января 2011 г. действует подпункт 3.4 пункта 1 статьи 251 Кодекса, согласно которому не учитываются в целях налогообложения прибыли, в частности, доходы в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав в размере их денежной оценки, которые переданы хозяйственному обществу или товариществу в целях увеличения чистых активов соответствующими акционерами или участниками.

Фактически приведенная норма позволяет коммерческим организациям получать от своих акционеров или участников любое имущество, имущественные права или неимущественные права, в том числе денежные средства, без налоговых последствий.

Наличие данной нормы в Кодексе формально легализует в целях налогообложения дарение между коммерческими организациями.

Такой подход противоречит сути предпринимательской деятельности.

Кроме того, действует подпункт 11 пункта 1 статьи 251 Кодекса, касающийся освобождения от налогообложения доходов в виде безвозмездно полученного имущества, если уставный (складочный) капитал (фонд) получающей (передающей) стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) передающей (получающей) организации.

Анализ норм показывает, что норма подпункта 3.4 пункта 1 статьи 251 Кодекса в отношении чистых активов носит расширительный характер и позволяет практически без ограничений передавать коммерческим организациям имущество, имущественные и неимущественные права, в том числе денежные средства, создавая возможности для избежания налогообложения.

При таких обстоятельствах следует исключить норму подпункта 3.4 пункта 1 статьи 251 Кодекса в части освобождения от налогообложения имущества, имущественных прав или неимущественных прав, которые переданы акционерами (участниками) для формирования чистых активов организации.

#### **3.2. Уточнение порядка признания отдельных видов расходов**

В соответствии подпунктом 17 пункта 1 статьи 265 Кодекса в состав внереализационных расходов включаются в виде не подлежащих компенсации из бюджета расходы на проведение работ по мобилизационной подготовке, включая затраты на содержание мощностей и объектов,

загруженных (используемых) частично, но необходимых для выполнения мобилизационного плана.

Мерами по подготовке производства в целях выполнения мобилизационных заданий и планов могут быть как поддержание в надлежащем техническом состоянии и модернизация существующих мобилизационных объектов, так и создание новых мобилизационных объектов, предназначенных для выполнения мобилизационного задания.

Представляется необходимым изменение в законодательном порядке сложившейся правоприменительной практики, согласно которой все расходы, связанные с мобилизационной подготовкой, относятся к внереализационным.

Экономически обоснованной является позиция, согласно которой приобретенные основные средства, в отношении которых налогоплательщики несут расходы, в том числе на модернизацию и реконструкцию, должны увеличивать первоначальную стоимость этих основных средств, используемых в основной производственной деятельности. Соответственно, суммы расходов на приобретение и последующее улучшение данных основных средств должны включаться в состав расходов, связанных с производством и реализацией, путем начисления амортизации.

Пунктом 1 статьи 259<sup>3</sup> Кодекса предусмотрено, что налогоплательщики вправе применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 2, в отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности. Сложившаяся практика свидетельствует о злоупотреблении налогоплательщиками предоставленным правом на применение повышающего коэффициента амортизации. Так, в состав основных средств, амортизируемых с применением специального коэффициента, включаются все основные средства, находящиеся не только в непосредственном контакте с агрессивной средой (в том числе: нефтегазопродуктами, электрической проводкой, нефтегазораспределительной инфраструктурой, бытовыми электронагревательными приборами, ёмкостями для хранения нефтегазопродуктов и т.п.), но и любые основные средства, находящиеся на территории опасного производственного объекта. Иными словами, фактически любое здание, строение, сооружение и находящееся в них имущество, соответствующее критерию основного средства, находится в агрессивной среде, что позволяет применять при амортизации таких основных средств специальный повышающий коэффициент 2.

С учетом принятых мер по совершенствованию амортизационной политики, включая изменения в классификацию основных средств, предлагается рассмотреть вопрос об исключении возможности применения указанного повышающего коэффициента либо сокращении сферы его применения за счет уточнения понятия «агрессивная среда» для целей

налогообложения, неприменения данного коэффициента к основным средствам, изначально предназначенным для работы в контакте с агрессивной средой и используемым в режиме, установленном соответствующей документацией производителя.

#### **4. Совершенствование налогового администрирования**

Сохраняют актуальность вопросы совершенствования налогового администрирования.

Предусматривается внести в часть первую Кодекса ряд изменений, направленных на предоставление налоговым органам прав на получение дополнительной информации, необходимой для осуществления налогового контроля, в частности, от банков.

Так, в качестве нового основания для истребования у банков налоговыми органами справок необходимо включить случаи, предусмотренные международными договорами (соглашениями).

Помимо этого в перечень информации, предоставляемой банками, предполагается включить информацию о наличии вкладов (депозитов), об остатках денежных средств на вкладах (депозитах), и предусмотреть предоставление банками соответствующих выписок по вкладам (депозитам). В настоящее время указанная информация, важная, в том числе для принятия мер по взысканию недоимки, банками в налоговые органы не передается.

В перечень субъектов, информация о счетах, вкладах (депозитах) которых должна быть передана налоговым органам, следует включить физических лиц – в особенности в случаях, когда такая информация требуется зарубежным налоговым органам при наличии соответствующего международного соглашения и запроса.

В настоящий момент информация банками может передаваться только в отношении индивидуальных предпринимателей - физических лиц, зарегистрированных в установленном порядке и осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, глав крестьянских (фермерских) хозяйств.

В процедуре истребования налоговыми органами документов и информации на основании статей 93, 93.1 Кодекса надлежит закрепить выбор способа вручения требования о представлении документов: передача под расписку, в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи, направление по почте заказным письмом.

В настоящее время существует последовательность вручения требования – направление требования по почте допускается только при невозможности использования других способов.

Особое внимание при внесении изменений в законодательство о налогах и сборах надлежит уделять вопросам привлечения к налогообложению лиц, уклоняющихся от исполнения обязанностей

налогоплательщика, в том числе посредством использования схем с участием «фирм – однодневок».

В число лиц, о которых налоговый орган вправе истребовать документы в порядке статьи 93.1 Кодекса, должны быть включены лица, с участием (при посредничестве) которых проверяемым налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) совершается сделка (совокупность сделок) по реализации (перепродаже) товаров (выполнению работ, оказанию услуг).

Истребование таких документов производится налоговым органом при проведении налоговых проверок, при проведении дополнительных мероприятий налогового контроля.

Поправки призваны усилить ответственность лица при отказе или непредставлении документов о налогоплательщике в установленные сроки. Наряду с этим следует предоставить налоговым органам право проведения выемки документов при отказе или непредставлении документов о налогоплательщике в установленные сроки.

Нуждаются в регламентации некоторые практические вопросы.

Одна из главных причин жалоб на уровень административной нагрузки – это издержки, связанные с представлением заверенных копии документов. Однако налоговый орган не может не использовать механизм истребования документов. В условиях сокращения количества выездных налоговых проверок развитие аналитической составляющей в контрольной работе требует от налоговых органов накопления и использования колоссального объема информации из различных источников, которую необходимо формализовать.

Представляется неизбежным переход на электронное взаимодействие при представлении в налоговый орган всех первичных документов. В этих целях в статью 93 Кодекса вносится изменение, согласно которым под установленными форматами документа понимаются форматы, установленные ФНС России. Запуск электронного документооборота счетов – фактур должен ускорить переход к электронному документообороту иных документов.

Надлежит закрепить срок ознакомления налогоплательщика с материалами дополнительных мероприятий налогового контроля. Целесообразно увеличить срок представления налогоплательщиком возражений по акту проверки до одного месяца (в настоящее время 15 дней). Также месяц, а не 10 дней, должен быть срок для представления возражений, если правонарушение выявлено вне рамок налоговых проверок.

Задача изменений в налоговом администрировании состоит в том, чтобы общий уровень административной нагрузки снизился за счет привлечения к налогообложению большего числа налогоплательщиков. Так будет обеспечена реальная налоговая конкуренция – равные условия для всех.

## **5. Противодействие уклонению от налогообложения с использованием низконалоговых юрисдикций**

В течение последних нескольких лет, прошедших с момента наиболее острой фазы международного финансового кризиса, противодействие уклонению от национального налогообложения путем концентрации доходов в низконалоговых юрисдикциях, законодательство которых не предусматривает норм по раскрытию информации о налогоплательщиках налоговым органам других стран, является одним из основных элементов налоговой политики многих стран ОЭСР. Российская Федерация также предпринимает усилия в этом направлении: сделки с низконалоговыми юрисдикциями подлежат обязательному контролю с точки зрения трансфертного ценообразования, в отношении резидентов таких юрисдикций не распространяются право применения пониженной ставки налогообложения дивидендов при стратегическом владении, принято принципиальное решение о необходимости заключения рекомендуемых ОЭСР межправительственных соглашений об обмене налоговой информацией с такими юрисдикциями, обновленная статья об обмене информацией, а также статья, направленная на предотвращение необоснованного применения льгот, включены в типовое соглашение об избежании двойного налогообложения.

Вместе с тем, одним из основных элементов противодействия уклонению от налогообложения в России с помощью оффшорных компаний и стран, имеющих низкий уровень налогообложения, является институт налогообложения нераспределенной прибыли иностранных контролируемых компаний, который заключается в том, что не распределяемый между учредителями (собственниками) доход иностранной контролируемой компании или его часть может рассматриваться в целях налогообложения налогом на прибыль организаций как доход ее владельца (т.е. материнской компании). Таким образом, предотвращается вывод дохода материнской компании под действие низконалоговых юрисдикций в результате последовательности сделок.

Для введения в законодательство принципа налогообложения нераспределенной прибыли иностранных контролируемых компаний предполагается, в первую очередь, законодательно определить понятие такой компании, основываясь на определении взаимозависимых лиц, а также стратегического участия в организации. Также предполагается ввести обязанность для российских компаний или компаний, являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, обязанность указывать в налоговых декларациях все свои иностранные аффилированные компании. В законодательстве должен указываться ряд условий, при соблюдении которых у российских налогоплательщиков будет возникать обязанность уплатить налог на прибыль в отношении доходов, полученных иностранными контролируемыми компаниями. Обязательным также должно являться

предоставление налогоплательщиком сведений о его доле в контролируемой иностранной компании и уплате налога с соответствующей доли нераспределенного дохода этой компании. Уклонение от этого обязательства должно приравниваться к налоговому правонарушению и наказываться взиманием штрафов.

При введении в законодательство норм о контролируемых иностранных компаниях надлежит обеспечить возможности эффективного налогового администрирования в части получения налоговыми органами необходимой информации и, соответственно, осуществления контролирующих функций. Для реализации подобных законодательных норм особенно важны двусторонние и многосторонние договоры об обмене информацией по налоговым вопросам.

Важность включения таких положений в российское налоговое законодательство в качестве сдерживающего фактора в отношении сокрытия доходов с применением дочерних компаний, осуществляющих свою деятельность в оффшорных зонах, должна сопровождаться наработкой налоговыми органами практики в области налогового контроля.

В тесной связи с проблемой налогообложения нераспределенной прибыли иностранных контролируемых компаний находится определение в налоговом законодательстве понятия налогового резидента применительно к налогоплательщикам – юридическим лицам. Включение таких норм в российское законодательство должно быть осуществлено единовременно.

Действующее налоговое законодательство Российской Федерации не использует термин «юридическое лицо – налоговый резидент Российской Федерации», употребляя вместо него термин «российская организация».

Данное определение является очень узким, и главный его недостаток состоит в том, что оно не учитывает как экономическую связь между организацией и ее учредителями, так и между организацией и ее дочерними компаниями.

В среднесрочной перспективе в налоговое законодательство будет внесено понятие налогового резидентства организаций на основе нескольких критериев, аналогичных используемых в международных налоговых соглашениях Российской Федерации.

Помимо указанных изменений в Кодекс будут также внесены поправки, устанавливающие понятие фактического получателя дохода (лица, имеющего фактическое право на доход), что также позволит использовать некоторые инструменты противодействия уклонению от налогообложения в международных налоговых отношениях.