

## 1.2. ОСОБЕННОСТИ ПОВЫШЕНИЯ ДОХОДНОГО ПОТЕНЦИАЛА НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

Бобрышева Е.В., к.э.н., доцент

*Российский государственный  
торгово-экономический университет*

В статье выполнен правовой анализ концепций возникновения факторов производства, применяемых при исследовании функционирования объектов экономики. В настоящее время наблюдаются тенденции унификации и гармонизации российского законодательства с международным законодательством в этой сфере, однако необходима дальнейшая работа по совершенствованию отечественного законодательства, приведению его в соответствие с международными договорами и конвенциями.

Устойчивость государственных финансов предполагает долгосрочную сбалансированность доходов и расходов государственного бюджета. Сильная зависимость налоговых поступлений от экспорта сырьевых ресурсов в условиях значительных колебаний цен на них придает проблеме поддержания расходов и доходов бюджетной системы особую остроту. Рассмотрим степень влияния доходного потенциала от существующих и будущих новаций налогового законодательства 2012-2013 гг., перечисленных ниже.

### Трансфертное ценообразование

Федеральный закон от 18 июля 2011 г. №227-ФЗ. Новации:

- пересмотрено понятие идентичных товаров (работ, услуг);
- новое понятие однородных товаров (работ, услуг);
- расширены возможности налогового органа по взысканию налога в судебном порядке в случае его неуплаты;
- новая глава 14.1 Налогового кодекса РФ (НК РФ) о критериях взаимозависимости лиц;
- новая глава 14.2 НК РФ, посвященная ценообразованию с точки зрения налогообложения в сделках между взаимозависимыми лицами;
- новая глава 14.3 НК РФ о методах определения рыночной цены;
- новая глава 14.4 НК РФ о контролируемых сделках;
- новая глава 14.5 НК РФ о налоговом контроле взаимозависимых лиц;
- новая глава 14.6 НК РФ про соглашение о ценообразовании;
- новые штрафные санкции.

### НДС

Федеральный закон от 19 июля 2011 г. №245-ФЗ:

- новый вид счетов-фактур – корректировочные; порядок учета суммовых разниц в части налога на добавленную стоимость (НДС);
- новые случаи восстановления НДС, установленные ст. 170 НК РФ;
- НДС при переуступке прав требования; применение правила «пяти процентов»;
- уточнение момента пересчета валютной выручки;
- расширение перечня операций, облагаемых по нулевой ставке НДС;
- применения вычетов НДС при ликвидации, разборке и демонтаже основных средств;
- расширение перечня операций, не облагаемых НДС.

Иные новации 2012 г., введенные федеральными законами:

- от 28 ноября 2011 г. №338-ФЗ;

- от 21 ноября 2011 г. №330-ФЗ;
- от 28 ноября 2011 г. №306-ФЗ;
- от 21 ноября 2011 г. №328-ФЗ;
- от 7 ноября 2011 г. №305-ФЗ;
- от 18 июля 2011 г. №239-ФЗ;
- от 11 июля 2011 г. №200-ФЗ.

Постановление Правительства РФ от 26 декабря 2011 г. №1137 – новые формы и правила заполнения (ведения) документов, предусмотренных ст. 169 НК РФ:

- счета-фактуры;
- корректировочные счета-фактуры;
- журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур;
- книг покупок и продаж.

### Налог на прибыль

Федеральный закон от 18 июля 2011 г. №227-ФЗ – при получении имущества (работ, услуг) безвозмездно оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений ст. 105.3 НК РФ, расширение перечня внереализационных расходов, уточнение порядка определения налоговой базы. Федеральный закон от 7 июня 2011 г. №132-ФЗ:

- уточнения, связанные с применением нелинейного метода амортизации; введение перечня расходов на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки (НИОКР);
- установление условий для признания затрат в составе расходов на научные исследования и разработки и переходных положений для издержек на некоторые виды НИОКР, начатых до 1 января 2012 г.;
- уточнения по расходам на программы для электронно-вычислительных машин и базы данных и «технологическим» расходам;
- резервы предстоящих расходов по НИОКР, особенности налогового учета этих расходов.

Федеральный закон от 7 июня 2011 г. №235-ФЗ – новшества, связанные с социальной рекламой; уточнение по вопросам определения предельной величины налоговых процентов по кредитам (займам).

Иные новации 2012 г., введенные федеральными законами:

- от 21 ноября 2011 г. №330-ФЗ;
- от 16 ноября 2011 г. №320-ФЗ;
- от 16 ноября 2011 г. №321-ФЗ;
- от 28 ноября 2011 г. №336-ФЗ;
- от 21 ноября 2011 г. №328-ФЗ.

Постановление Правительства РФ от 10 ноября 2011 г. №917 – утверждение перечня видов образовательной и медицинской деятельности, облагаемой налогом по нулевой ставке.

### НДФЛ

- Сокращение перечня компенсационных выплат, не подлежащих налогообложению;
- выведение из-под налогообложения выплат в пользу добровольцев;
- отмена освобождения от налога на доходы физических лиц (НДФЛ) сумм гуманитарной и благотворительной помощи;
- освобождение от налогообложения благотворительной помощи; уточнение положения, касающиеся необлагаемых доходов определенных категорий детей, отмена стандартного налогового вычета в размере 400 руб.;
- увеличение размера стандартного налогового вычета на ребенка, уточнение порядка определения взаимозависимости для целей имущественного вычета; постановка формата сдачи (бумажный или электронный) сведений о доходах физических лиц в зависимости от конкретного показателя.

## Специальные налоговые режимы

УСН – возможность для индивидуального предпринимателя, не имеющего наемных работников, уменьшить величину «упрощенного» налога на полную сумму уплаченных страховых взносов. Подготовка к отмене единого налога на вмененный доход (ЕНВД). Введение патентной системы налогообложения.

## Налог на имущество

Федеральный закон от 7 июня 2011 г. №132-ФЗ – введена новая льгота по налогу на имущество. Информационное письмо Президиума Высшего арбитражного суда РФ (ВАС РФ) от 17 ноября 2011 г. №148 «Обзор практики разрешения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений главы 30 Налогового кодекса РФ». С 2013 г. планируется ввести налог на недвижимость, который заменит земельный налог и налог на имущество физических лиц. Предполагается, что его ставка составит 0,05% от кадастровой стоимости недвижимого имущества. При уплате налога граждане смогут воспользоваться системой вычетов.

## Социальные страховые взносы и пособия

Федеральный закон от 3 декабря 2011 г. №379-ФЗ:

- изменения в порядке представления сведений о застрахованных лицах; разделение тарифа по взносам в Пенсионный фонд РФ (ПФ РФ) на солидарную и индивидуальную части;
- расширение перечня застрахованных лиц; установление тарифа в отношении иностранных работников или лиц без гражданства;
- установление конкретных процентных показателей разбивки тарифа на солидарную и индивидуальную части;
- расширение перечня льготных категорий страхователей; расширение перечня льготуемых видов деятельности;
- установление новых тарифов для отдельных категорий страхователей на 2012-2013 гг.;
- установление тарифа для инжиниринговых организаций;
- установление тарифов для остальных категорий страхователей на 2012-2013 гг.;
- установление порядка получения пособий директором – единственным учредителем компании;
- установление порядка передачи решения о взыскании недоимки и передачи требования об уплате недоимки;
- особенности определения взносов расчетным путем;
- порядок истребования материалов для проверки, направления акта проверки проверяемому лицу и вручения решения о привлечении к ответственности; установление и уточнение величины штрафа за несвоевременное представление расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам и штрафа за непредставление расчета в электронном виде;
- установление штрафа за нарушение срока представления сведений об открытии и закрытии счета;
- увеличение штрафа за непредставление документов;
- изменения условий для применения пониженных тарифов ИТ-компаниями, резидентами технико-внедренческих зон;
- право отдельных категорий плательщиков перечислять только взносы в ПФ РФ;
- общие тарифы страховых взносов во внебюджетные фонды для всех страхователей, кроме льготных категорий.

Постановление Фонда социального страхования РФ (ФСС РФ) от 12 августа 2011 г. №177 – изменение порядка регистрации страхователей территориальными органами ФСС РФ.

Федеральный закон от 30 ноября 2011 г. №356-ФЗ – тарифы взносов на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний остаются неизменными.

Федеральный закон от 6 ноября 2011 г. №300-ФЗ – работодатели обязаны сообщать в фонд социального страхования сведения о результатах аттестации рабочих мест и проведенных медосмотрах (письмо ФСС РФ от 17 ноября 2011 г. №14-03-11/08-13985).

## Социальные пособия

Федеральный закон от 30 ноября 2011 г. №371-ФЗ – проиндексированы детские пособия, предусмотренные ст. 4.2 Федерального закона от 19 мая 1995 г. №81-ФЗ.

Федеральный закон от 3 декабря 2011 г. №379-ФЗ – уточнен перечень лиц, подлежащих обязательному пенсионному, медицинскому страхованию и страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

Приказ Министерства здравоохранения и социального развития РФ (Минздравсоцразвития РФ) от 14 октября 2011 г. №1177н – заявления и документы для получения детских пособий могут быть представлены в электронном виде.

## Бухгалтерский учет и отчетность в 2012 г.

Бухгалтерская отчетность – «новая» бухгалтерская отчетность 2011 г. и изменения в нее (приказ Министерства финансов РФ (Минфин РФ) от 5 октября 2011 г. №124н).

Новые положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) и измененные существующие ПБУ – применение при подготовке бухгалтерской отчетности за 2011 г. (ПБУ 23/2011, 22/2010, 12/2010, ПБУ 8/2010 и др.).

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ. Признание международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в Российской Федерации – приказ Минфина РФ «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории РФ» от 25 ноября 2011 г. №160н.

## Изменения в 2012 г. иных видов законодательства, имеющих отношение к сфере финансов и учета

Положение Центрального банка РФ (ЦБ РФ) «О порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории РФ» от 12 октября 2011 г. №373-П – новый порядок ведения кассовых операций организациями и индивидуальными предпринимателями.

Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. №407-ФЗ – установлен повод для возбуждения уголовного дела о налоговых преступлениях.

Федеральный закон от 7 декабря 2011 г. №419-ФЗ – появились уголовные статьи, посвященные ответственности за создание или реорганизацию компании через подставных лиц.

Приказ Минздравсоцразвития РФ от 12 апреля 2011 г. №302н – утверждены новые перечни вредных и опасных производственных факторов и работ, при выполнении которых проводятся медосмотры работников, а также новый порядок проведения таких осмотров.

Приказ Министерства транспорта РФ от 31 августа 2011 г. №228 – утверждена форма электронного билета на железнодорожном транспорте.

В периоде 2013-2015 гг. 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 РФ. 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, в части мер налогового стимулирования необходимо внесение изменений в законодательство о налогах и сборах по следующим направлениям:

- поддержка инвестиций и развития человеческого капитала;
- совершенствование налогообложения при операциях с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок, а также иных финансовых операциях;
- совершенствование специальных налоговых режимов для малого бизнеса;
- развитие взаимосогласительных процедур в налоговых отношениях.

Несмотря на то, что предоставление налоговых стимулирующих механизмов и налоговых льгот напрямую не влечет расходования бюджетных средств, указанные меры оборачиваются сокращением доходов бюджетной системы РФ и тем самым уменьшают ресурсы государства, необходимые для решения поставленных перед ним задач. Правомерно рассматривать налоговые льготы, освобождения и прочие стимулирующие механизмы в качестве «налоговых расходов» бюджетной системы РФ. 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, что среди основных причин недополучения доходов бюджетами бюджетной системы РФ являются положения законодательства о налогах и сборах, предусматривающие освобождение от налогообложения налогом на добавленную стоимость финансовых и банковских операций [2].

Такие механизмы являются по своей сути не льготами, а базовыми элементами действующей налоговой системы, соответствующей принципам налогообложения аналогичных операций в налоговых системах стран Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) [2].

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 г. выделяются следующие льготы по направлениям стимулирования [2]:

- 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 РФ – 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 в 2013 г. необходимо осуществлять по результатам анализа практики их применения, администрирования и результативности. В части мер, предусматривающих повышение доходов бюджетной системы РФ, планируется внесение изменений в законодательство о налогах и сборах по следующим направлениям:

- налогообложение природных ресурсов;
- акцизное налогообложение;
- введение налога на недвижимость;
- сокращение неэффективных налоговых льгот и освобождений;
- совершенствование налога на прибыль организаций;
- совершенствование налогового администрирования;
- противодействие уклонению от налогообложения с использованием низконалоговых юрисдикций;
- страховые взносы на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование.

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.

## Литература

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ ; часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.gks.ru>.
3. Gahtan A. WIPO diplomatic conference: updated intellectual property laws for a digital world. <http://www.gahtenxonValan/articles/wipo.htm>

## Ключевые слова

Налоговая оптимизация; международный рынок; правовая охрана; международная интеграция, фактор производства.

*Бобрышева Елена Владимировна*

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что 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 ее 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. 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.

Научная новизна и практическая значимость. В статье освещено содержание налоговой политики в среднесрочной перспективе, которое 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.

Автором предложены меры налогового стимулирования планируется внесение изменений в законодательство о налогах и сборах по следующим направлениям: поддержка инвестиций и развития человеческого капитала, совершенствование специальных налоговых режимов для малого бизнеса и др.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

*Сотникова Л.В., д.э.н., профессор кафедры «Бухгалтерский учет» Федерального государственного образовательного бюджетного учреждения высшего профессионального образования «Финансовый университет при Правительстве РФ»*