

1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

1.1. О НЕКОТОРЫХ ИЗМЕНЕНИЯХ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

Агузарова Ф.С., к.э.н., доцент, кафедра Бухгалтерский учет и налогообложение

Северо-Осетинский государственный университет им. К.Л. Хетагурова

Научная статья посвящена последним изменениям в области налогового законодательства Российской Федерации. Автор исследует отдельные нововведения, оспаривая внедрение некоторых из них в российскую налоговую практику. При этом исследователь четко демонстрирует свою позицию. На основе анализа нововведений по налогам автор подтверждается сложное истолкование норм и статей. Справедливо обозначено, что ежегодные новшества налогового законодательства не адаптируются своевременно в практической деятельности, поскольку налогоплательщики не успевают усваивать все внесенные поправки. В ходе исследования применялись такие экономические методы, как метод синтеза и анализа, поисковый метод, сравнительный метод. С помощью использования указанных методов собран и обработан нормативно-теоретический и методологический материал в области темы исследования. Выявлено, что в настоящее время внесены изменения по всем федеральным налогам, кроме сборов за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов. Предлагается модифицировать двойственные статьи законодательства так, чтобы не было место спорным вопросам при их истолковании. Необходимо максимально учитывать интересы налогоплательщика, также должны быть исчерпаны возможности, предполагающие уклонение от уплаты налогов.

Налоговое законодательство Российской Федерации представляет собой свод нормативно-правовых актов, регулирующих отношения в области действующих налогов и сборов, их элементов. Налоговое законодательство регулирует отношения, связанные с возникновением, изменением, прекращением налоговых обязательств, устанавливает налоговые санкции. Вместе с тем, ежегодно в Налоговый кодекс РФ (НК РФ) вносятся многочисленные поправки. Рассмотрим ряд поправок, внесенные в законодательство по налогам и сборам с начала 2015 г.

С 1 января 2015 г. налогоплательщики, обязанные представлять налоговую декларацию в электронной форме по федеральным налогам и сборам, должны направлять налоговому органу квитанцию о приеме документов, которые используются им при реализации своих полномочий [1, п. 5.1. ст. 23]. В случае неисполнения обязанности по передаче налоговому органу квитанции о приеме таких документов, как требование представления документов или пояснений, а также уведомления о вызове в налоговый орган, последний может приостанавливать операции по счетам налогоплательщика в банке, а также переводы его электронных денежных средств. Решение о приостановлении операций по счетам может быть вынесено в течение трех лет. Данный период исчисляется с момента истечения 10 рабочих дней, сле-

дующих за окончанием установленного срока представления отчетности.

По нашему мнению, предоставление налоговому органу квитанции о приеме соответствующих документов дает основание утверждать, что налогоплательщик своевременно уведомлен и должен выполнять свои обязательства. Налоговые органы должны знать о доведении соответствующей информации до налогоплательщика, что очень важно в практической деятельности. Изменение носит больше технический характер (исключает случаи, когда адресат не найден, и пр.).

Другим нововведением является то, что при проведении камеральной налоговой проверки по декларации налоговый орган вправе осуществлять осмотр территорий, помещений, документов и предметов. Ранее такие мероприятия проводились только при проведении выездных налоговых проверках. Но теперь такая возможность предоставляется и при проведении камеральных налоговых проверках. Считаем, что осмотр территорий, помещений, документов и предметов необходим в первую очередь для повышения показателя результативности деятельности налоговых органов. С помощью данного нововведения будет осуществлен более полный и тщательный сбор налоговыми органами налоговых платежей.

Между тем задолженность по налогам (пеням, штрафам) в размере, не превышающем 5 млн. руб., инспекция может взыскать с лицевого счета организации во внесудебном порядке. Следовательно, сумма задолженности свыше 5 млн. руб. взыскивается в судебном порядке [2, пп. 1]. Но здесь встает вопрос, если организация не имеет таких денежных средств на счетах, как платить штрафы. В данном случае целесообразно вменить процедуру принудительного взыскания, например, через систему электронного документооборота. Такая практика сегодня уже отчасти применяется. Разумно ужесточить процедуру принудительного взыскания, изыскать для этого разные способы, привлекая правоохранительные органы (судебных приставов).

Удобным в современной налоговой практике является создание личного кабинета налогоплательщика. Налогоплательщики теперь могут осуществлять документооборот с инспекцией через личный кабинет, что экономит время. В то же время имеются отрицательные моменты. Личный кабинет налогоплательщика предполагает электронный неформальный обмен информацией с налоговыми органами. Все операции, которые осуществляются через личный кабинет, не имеют силу закона, они неформальные. Силу закона имеет электронно-цифровая подпись, которую невозможно получить, пользуясь личным кабинетом. Для получения электронно-цифровой подписи необходимо приобрести лицензию. Только тогда представляется возможным осуществлять легальные операции с органами налоговых служб. В свою очередь личный кабинет может выступать как своевременный информационный ресурс для налогоплательщика.

Оцениваем отрицательно критически ежегодные изменения законодательства по налогам и сборам, так как это не приводит к эффективной и качественной

работе налоговых органов. Налоговые служащие не применяют в своей деятельности все новации. Причины неприменения разные: либо нововведения неэффективны, либо не усвоены практиками, что не представляется возможным при часто меняющихся нормах закона. Вводятся новые нормы и правила, имеющиеся нормы еще не усвоены до конца, затем отменяются и следом вводятся другие нормы и правила. Приведем изменения налогового законодательства по конкретным видам федеральных налогов и сборов.

Налог на добавленную стоимость (НДС). Самый значимый по объему поступлений и сложный по исчислению федеральный косвенный налог, который регулируется гл. 21 НК РФ. Поправок, касающихся НДС, достаточно много. В российской налоговой практике возмещение НДС всегда вызывало сомнения и вопросы, поскольку суммы то завышались, то занижались. С 1 января 2015 г. налогоплательщики НДС не должны больше вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур. Обязанность вести журнал учета сохранена для посредников, экспедиторов и застройщиков [3]. Сведения, взятые из журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, включаются в декларацию. Кроме того, в декларацию включаются сведения, взятые из книги покупок и книги продаж налогоплательщика, а также счетов-фактур. По нашему мнению, отменить ведение журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур для налогоплательщиков следовало ранее. Дело в том, что это устраняет дублирование учета финансово-экономических данных, а также облегчает работу налогоплательщиков. Причем есть подозрение, что до сих пор мало кто вел журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур. Все записи ведутся в книге покупок и продаж. Поэтому в ведении журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур нет необходимости.

Произошли изменения в заполнении налоговой декларации по НДС. Во-первых, увеличено количество разделов декларации с 7 до 12 в связи с внесением в него журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур и других развернутых сведений. Во-вторых, декларация по НДС должна быть представлена в инспекцию не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом [9]. На пять дней увеличены сроки уплаты НДС в бюджет. Прежде декларация по НДС подавалась в срок до 20-го числа месяца, следующего за налоговым периодом (кварталом). Если этот день срока оказывался выходным, то днем окончания срока считался ближайший следующий за ним рабочий день. На наш взгляд, перемещение сроков подачи декларации на пять дней не даст особых результатов.

Акцизы. Вторым косвенным налогом являются федеральные акцизы, которые регулируются гл. 22 НК РФ. Согласно налоговому законодательству, ежегодно ставки акцизов индексируются. С 1 января 2015 г. повышены в запланированных размерах ставки акцизов на следующие подакцизные товары: легковые автомобили, разные виды табака, сигары, сигариллы, биди, кретеки. Но имеют место быть выше запланированного размера ставки акцизов на сигареты и папиросы – 960 руб. за 1 000 шт. + 11% расчетной

стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 1 330 руб. за 1000 шт. На спиртосодержащую продукцию, алкогольную продукцию, вина, сидр, пуаре, медовуху, пиво и некоторые другие подакцизные товары ставки акцизов оставлены в размерах, применяемых в 2014 г. Вместе с тем, уменьшены ставки акцизов на автомобильный бензин, дизельное топливо, топливо печное бытовое и др. Расширен перечень подакцизных товаров. Теперь бензол, параксиллол, ортоксиллол и авиационный керосин признаются подакцизными товарами. Признан подакцизным товаром природный газ, используемый по международным договорам Российской Федерации. Бесспорно, высокие ставки акцизов приводят к высоким ценам на подакцизную продукцию. В данном случае велика вероятность снижения налоговой базы из-за сокращения контингента потребителей подакцизной продукции. По нашему мнению, рост налоговых ставок подакцизной продукции может раскрутить нелегальный оборот продукции, поскольку в действующих условиях производитель в погоне за максимальной прибылью и будет экономить на налоговых платежах. В то же время повышение налоговых ставок по подакцизным товарам значительно повысило показатель собираемости. Однако, по данным 1-го квартала 2014 г., реализация подакцизной продукции резко сократилась [10]. Это может спровоцировать негативные явления на рынке алкогольной продукции.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ). Это прямой пропорциональный федеральный налог, который регулируется гл. 23 НК РФ. Данный налог единственный, который перераспределяется в субфедеральные бюджеты РФ. С начала текущего года установлены особенности определения налоговой базы по операциям, учитываемым на индивидуальном инвестиционном счете. В этой связи введены инвестиционные налоговые вычеты [1, ст. 219].

Новый инвестиционный налоговый вычет предоставляется в размере дохода от реализации (погашения) обращающихся ценных бумаг, находящихся в собственности налогоплательщика более трех лет и приобретенных после 1 января 2014 г. Также данный налоговый вычет может быть предоставлен в сумме денежных средств, внесенных налогоплательщиком на индивидуальный инвестиционный счет, но не более 400 000 руб. в год. Инвестиционный налоговый вычет может быть предоставлен в сумме доходов, полученных по операциям, учитываемым на индивидуальном инвестиционном счете, по окончании договора на ведение счета – в случае, если налогоплательщик не воспользовался инвестиционным налоговым вычетом на вносимые на счет денежные средства и при условии истечения не менее трех лет с даты заключения договора на ведение счета.

Подчеркнем, что на показатель собираемости НДФЛ оказывает существенное влияние величина налоговых вычетов, поскольку часть денежных средств выпадает из бюджетной системы РФ. Инвестиционный налоговый вычет может быть предоставлен налоговым органом при представлении налоговой декларации.

По нашему мнению, введение инвестиционного налогового вычета является своеобразным налоговым сти-

мулом. Сегодня разумно стимулировать инвестиционную деятельность в РФ, создавать благоприятные условия для инвесторов, привлекая тем самым их в предпринимательскую деятельность. Для того чтобы в будущем государство получало денежные средства, следует сегодня поддерживать объекты инвестирования.

Внесены изменения по налоговым ставкам в отношении доходов физических лиц – налоговых резидентов РФ от долевого участия в организации, полученных в виде дивидендов. Ставка теперь составляет 13% против 9%. При этом база по НДФЛ в отношении доходов от долевого участия в организации определяется отдельно от базы по иным доходам, облагаемым по ставке 13%. Важным условием при формировании базы по НДФЛ в отношении доходов от долевого участия в организации, полученных в виде дивидендов, является то, что налоговые вычеты не применяются. Относительно налоговых вычетов следует также отметить, что физическое лицо вправе получить социальный вычет в сумме уплаченных в налоговом периоде страховых взносов по договору (договорам) добровольного страхования жизни. Но здесь следует учитывать условие, при котором такие договоры заключаются на срок не менее пяти лет [6, 7]. Освобождается от уплаты налога НДФЛ компенсация части родительской платы за присмотр и уход за детьми в образовательной организации, реализующей образовательную программу дошкольного образования.

Налог на прибыль организаций. Данный налог является федеральным прямым налогом и регулируется гл. 25 НК РФ. Поступления по налогу на прибыль организаций за последние годы сокращаются. Первоочередной причиной сокращения налога на прибыль организаций является увеличение убыточных предприятий, а также переход предприятий на специальные налоговые режимы, что освобождает такие организации от уплаты налога на прибыль организаций.

С 1 января 2015 г. с НК РФ исключено понятие «суммовые разницы», а также специальный порядок их учета. Суммовые разницы – это разница, которая возникает при обмене одной валюты в другую иностранную валюту по рыночному курсу в один и тот же день. То есть это разница между рыночным курсом и фактической сделки обмена валюты при применении двух разных курсов на одну и ту же дату. Суммовые разницы стали частью курсовых разниц и теперь учитываются по единым правилам.

Метод ЛИФО в бухгалтерском учете не используется с 1 января 2008 г. Теперь этот метод не применяется и в налогообложении. Напомним, что метод ЛИФО использовался для определения очередности отпуска товара со склада. Он предполагает первоочередную продажу товара, поступившего последним, в этом его преимущество для налогоплательщиков, но не для государства.

Прояснилась ситуация с российскими организациями, получившими в 2014 г. дивиденды, но не уплатившими налог на прибыль организаций. В настоящее время такие организации обязаны самостоятельно исчислить налог на прибыль организаций и уплатить его в бюджет не позднее 30 марта 2015 г.

Так же как по НДФЛ, повышена ставка налога на прибыль организаций до 13% в отношении доходов российских организаций в виде дивидендов, полученных от российских и иностранных компаний [8]. В целях налогообложения прибыли доходы в виде дивидендов в неденежной форме учитываются на дату получения недвижимости по передаточному акту или иному документу, подтверждающему передачу, либо на дату перехода права собственности, если дивиденды получены в виде иного имущества, в том числе ценных бумаг.

Внесены и другие изменения в законодательство по налогу на прибыль организаций, в частности, изменен порядок определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами, изменен порядок определения налоговой базы по операциям с финансовыми инструментами срочных сделок и др.

Водный налог. Это федеральный прямой налог, который регулируется гл. 25.2 НК РФ. С 1 января 2015 г. внесены некоторые изменения по налоговым ставкам. А именно, при расчете водного налога к ставке применяются повышающие коэффициенты. Повышена ставка водного налога при заборе (изъятии) водных ресурсов из водных объектов для водоснабжения населения.

Государственная пошлина. Это федеральный прямой налог, который регулируется гл. 25.3 НК РФ. С 1 января 2015 г. скорректирован размер госпошлины за оспаривание нормативных и ненормативных правовых актов. Введен пониженный размер госпошлины за государственную регистрацию изменений в учредительных документах общероссийских общественных организаций инвалидов и отделений таких организаций. Снижена государственная пошлина для физических лиц, которые обращаются за получением государственных (муниципальных) услуг через порталы, интегрированные с единой системой идентификации и аутентификации, с получением результатов в электронном виде. За действия уполномоченных органов при лицензировании нотариальной деятельности установлен новый размер государственной пошлины.

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Это один из наиболее значительных федеральных прямых налогов, который регулируется гл. 26 НК РФ. По нему внесены изменения относительно коэффициентов при исчислении. Так, в случае, если запасы полезных ископаемых не поставлены на государственный баланс 1 января 2006 г., то в целях расчета коэффициента K_6 (начальные извлекаемые запасы), они определяются по состоянию на 1 января года, следующего за годом их первичной постановки на государственный баланс. Коэффициента K_6 характеризует уровень выработанности запасов конкретного участка недр. Дата заключения государственной экспертизы, утвержденная соответствующим уполномоченным органом, является датой постановки запасов полезных ископаемых на государственный баланс. Кроме того, расширены возможности применения пониженного коэффициента K_6 . Этот коэффициент оценивает уровень сложности добычи нефти. Теперь определен порядок, где следует оценивать показатели проницаемости и эффективной нефтенасыщенности толщины пласта. Эти показатели могут ме-

няться по результатам заключения государственной экспертизы запасов. Введен новый коэффициент *K_{кан}*, который характеризует регион добычи и свойства нефти, и используется для расчета ставки НДС в отношении нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной.

Изменены ставки НДС. При соблюдении определенных условий в отношении нефти, добытой из залежи, отнесенной к баженовским, абалакским, хадумским или доманиковым продуктивным отложениям, применяется нулевая ставка НДС. Налоговая ставка НДС в отношении нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной составляет 766 руб. [5, пп. 10], в 2014 г. ставка НДС в отношении нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной составляет 493 руб. за 1 т. Это значение на 4,9% выше, чем в 2014 г. Отменена нулевая ставка НДС в отношении нефти, добываемой на отдельных месторождениях. Скорректирован порядок расчета ставки НДС в отношении газового конденсата.

Таким образом, внесены поправки в налоговое законодательство по всем федеральным налогам. Исключения составляют только сборы за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов. Ежегодные изменения элементов налогов не характеризуют состояние системы налогов и сборов как стабильное. Налоговое законодательство должно быть более постоянным, поскольку налогоплательщики не усваивают своевременно все нововведения российского налогового законодательства в области федеральных налогов и сборов. В свою очередь незнание норм закона не освобождает от ответственности и может провоцировать некорректное исчисление и уплату налогов, что порождает определенные проблемы.

Кроме того, действующее налоговое законодательство является сложным, многие статьи закона истолковываются двусмысленно и противоречиво. В этой связи, подтверждается целесообразность совершенствования российского налогового законодательства. В первую очередь предлагаем пересмотреть противоречивые статьи закона так, чтобы не было места спорным вопросам при их истолковании. Необходимо максимально учитывать интересы налогоплательщика, например, не исключать предоставление налоговых льгот и преференций. В то же время в практической деятельности должны быть исчерпаны возможности, предполагающие уклонение от уплаты налогов.

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. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 4 нояб. 2014 г. №347-ФЗ (ред. от 24 нояб. 2014 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 20 апр. 2014 г. №81-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ [Электронный ресурс] : федер. за-

кон от 29 нояб. 2014 г. №382-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

5. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса РФ и отдельные законодательные акты РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 24 нояб. 2014 г. №366-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Об образовании в РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 29 дек. 2012 г. №273-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Агузарова Ф.С. Об изменениях российского налогового законодательства [Текст] / Ф.С. Агузарова // Финансы и кредит. – 2014. – №21. – С. 46-51.
8. Агузарова Л.А. Новое в налоговом законодательстве в Российской Федерации [Текст] / Л.А. Агузарова // Аудит и финансовый анализ. – 2014. – №6. – С. 9-11.
9. Агузарова Л.А. Налог на добавленную стоимость: проблемы и перспективы возмещения из бюджета [Текст] / Л.А. Агузарова // Налоги и налогообложение. – 2014. – №5. – С. 509-515.
10. Тадтаева В.В. Совершенствование отдельных федеральных налогов и сборов в Российской Федерации [Текст] / В.В. Тадтаева // Налоги и налогообложение. – 2014. – №10. – С. 894-900.
11. Тадтаева В.В. Налоговый контроль и его совершенствование [Текст] / В.В. Тадтаева, О.Т. Козаева // Экономика и предпринимательство. – 2014. – №12-4. – С. 101-104.
12. Токаева С.К. К вопросу о повышении акцизов [Текст] / С.К. Токаева // Поиск модели эффективного развития: экономико-правовые аспекты реализации стратегии модернизации России. – М., 2013. – С. 132-136.
13. Aguzarova L.A. Conceptual approaches to the management of social and labor potential reproduction of the region [Text] / L.A. Aguzarova // La pensee. – 2014. – Vol. 76 ; no. 10. – Pp. 2-12.
14. Dzagoeva M.R. et al. Theoretical and practical aspects of deferred taxes in IFRS [Text] / M.R. Dzagoeva, F.S. Aguzarova, S.K. Tokaeva // Middle East journal of scientific research. – 2013. – Vol. 17 ; no. 3. – Pp. 315-320.

Ключевые слова

Федеральные налоги и сборы; налоговое законодательство; налоговое реформирование; налоговая политика; элементы налога.

Агузарова Фатима Савкуевна

РЕЦЕНЗИЯ

В рецензируемой научной статье автором рассматривается весьма актуальная проблема, касающаяся ежегодных изменений налогового законодательства Российской Федерации на современном этапе. Исследуются отдельные нововведения. При этом исследователь четко демонстрирует свою позицию. На основе анализа нововведений по налогам автор подтверждается сложное истолкование норм и статей. Справедливо обозначено, что ежегодные новшества налогового законодательства не адаптируются своевременно в практической деятельности, поскольку налогоплательщики не успевают усваивать все внесенные поправки. В ходе исследования применялись такие экономические методы, как метод синтеза и анализа, поисковый метод, сравнительный метод. С помощью использования указанных методов собран и обработан нормативно-теоретический и методологический материал в области темы исследования. Выявлено, что в настоящее время внесены изменения по всем налогам, кроме сборов за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов и налога на игорный бизнес. Предлагается модифицировать двойственные статьи законодательства так, чтобы не было место спорным вопросам при их истолковании. Необходимо максимально учитывать интересы налогоплательщика, также должны быть исчерпаны возможности, предполагающие уклонение от уплаты налогов.

В целом рассматриваемая статья представляет собой научный интерес как с теоретической, так и с практической точки зрения. Рекомендуем научную статью к печати в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Тиникашвили Т.Ш., д.э.н., профессор кафедры «Финансы и кредит» Северо-Осетинского государственного университета им. К.Л. Хетагурова.