

## **ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ В УСЛОВИЯХ КРИЗИСА**

**В. С. Павельева**, студентка III курса экономического факультета ГОУВПО «Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарёва»

*В данной статье рассматриваются проблемы и перспективы реформирования налоговой системы России в условиях мирового финансового кризиса. На основании выявленных проблем современной налоговой системы России автор предполагает возможные перспективы реформирования налоговой системы, как в краткосрочном, так и в долгосрочном периоде.*

**Ключевые слова:** налоговая система, косвенное налогообложение, прямое налогообложение, налоговое регулирование, налоговая реформа

Налоговое регулирование – классика антикризисной политики. В новейшей экономической истории практически всех развитых и большинства развивающихся стран на этот счет представлено много примеров. Нынешняя глобальная рецессия вполне подтверждает эту практику. Решения о временном снижении некоторых налогов принято в США, Великобритании, Германии, Франции и других государствах. Намерение координировать налоговую политику в рамках обеспечения макроэкономической стабильности ясно выражено в итоговых документах Лондонского саммита «двадцатки».

Россия в этом ряду не является исключением. Необходимость проведения антикризисных мер была очевидна уже в 2008 году, некоторые из них были реализованы в ходе реформирования налогового законодательства и действуют с 1 января 2009 года. Практически все введенные с 2009 года изменения в Налоговый кодекс РФ (НК РФ) направлены на облегчение положения налогоплательщиков. Одновременно нельзя не отметить, что кризис уже негативно сказался на налоговых поступлениях в государственную казну. Несмотря на то, что по итогам 2008 года налоговые поступления по сравнению с прошлым пе-

риодам выросли на 14,3 %, в последние два месяца 2008 года они сократились почти в два раза по сравнению с октябрём. Очевидно, что негативная тенденция продолжается, что не может не сказываться на сбалансированности бюджетной системы.

Налоговая реформа – важнейший элемент экономической политики, главным приоритетом которой в условиях кризиса является безусловное выполнение государством всех обязательств перед гражданами. Но на это нужны средства. А ведь доходы бюджета – 2009 сокращены почти на 40 % от изначально запланированных. Задача налоговой системы в условиях кризиса, сопровождающегося и оттоком капитала, и резким сокращением спроса на отечественные экспортные товары – эффективно мобилизовать финансовые ресурсы в бюджетную систему. В то же время, именно в условиях кризиса, налоговая система, как минимум, не должна препятствовать бизнесу бороться за выживание, и как максимум, создать предпосылки для скорейшего начала роста и модернизации экономики.

В ходе реализации налоговой реформы изменения происходят по многим налогам. Меньше всего изменилось косвенное налогообложение – это касается и ставок, и налогового механизма в целом, поэтому в перспективе намечен ряд мер по его совершенствованию.

Так, предполагаемого снижения ставки НДС в 2009 году не произошло и в ближайшей перспективе не предвидится, однако некоторые изменения все-таки будут введены.

Сложная ситуация, связанная с применением нулевой ставки НДС, которая в настоящее время зачастую используется недобросовестными налогоплательщиками для ухода от уплаты НДС и получения необоснованных налоговых вычетов, предполагает необходимость уточнения перечня документов, подтверждающих обоснованность применения нулевой ставки налога. Разработана и в ближайшей перспективе будет введена Концепция создания системы контроля вывоза товаров с таможенной территории Российской Федерации и кон-

троля правомерности применения ставки 0 % по налогу на добавленную стоимость при экспорте товаров.

Одновременно для добросовестных налогоплательщиков предполагается внести в НК РФ изменения, направленные на сокращение сроков и упрощение процедуры возмещения НДС при использовании нулевой ставки налога.

Совершенствование акцизного налогообложения в перспективе связывается, прежде всего, с механизмом предотвращения ухода от их уплаты. Необходимо отметить, что у предпринимателей в наличии в настоящее время достаточное количество соответствующих легальных схем. В частности, зачастую используется так называемая спиртосодержащая схема, по которой налогоплательщик с целью получения налоговых вычетов в большом объеме в качестве сырья для производства алкогольной продукции используют не этиловый спирт, а спиртосодержащую продукцию. Эту проблему предполагается устранить следующим образом: в действующий порядок будут внесены изменения, которые продекларируют возможность получения налоговых вычетов только в том случае, если использованное для производства алкогольной продукции исходное сырье будет соответствовать ГОСТ и другой нормативной документации, регулирующей процесс производства конкретной алкогольной продукции. Кроме того, чтобы предотвратить существующие злоупотребления, связанные с возвратом алкогольной продукции производителю, предполагается предусмотреть восстановление полученных налоговых вычетов и уплату соответствующих сумм в бюджет в этом случае, а также и в случае утраты (недостачи) алкогольной продукции и в случае уничтожения налогоплательщиком произведенной им алкогольной продукции.

Что касается ставок акцизов, то за последние годы налогоплательщики привыкли к механизму их индексации, – он не будет отменен. В то же время сложная ситуация с ценообразованием в сфере реализации нефтепродуктов вынуждает внести существенные коррективы. Ставки акцизов на нефтепродукты на 2009-2010 годы в перспективе будут снижаться, но только для тех произво-

дителей, которые реализуют бензин и дизельное топливо более высоко класса, нежели остальные. Прогноз для остальных ставок подакцизных товаров сделать пока невозможно, поскольку все будет зависеть от прогнозируемого индекса потребительских цен.

Но все же в основном изменения происходят в части прямого налогообложения. На протяжении нескольких лет не утихают споры вокруг такого налога, как налог на доходы физических лиц. Недовольства, прежде всего, связаны с единой для всех ставкой данного налога.

Однако ставку налога на доходы физических лиц в ближайшей перспективе пересматривать не предполагается, хотя в Государственную Думу и в другие компетентные органы неоднократно вносились предложения о введении прогрессивной шкалы налогообложения, что соответствует мировой практике и принципу справедливости налогообложения. Однако уже начавшаяся тенденция «теневой» выплаты заработной платы такой подход делает пока нерациональным.

Тенденцией уже стало увеличение налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц. В определенной мере это можно считать не столько антикризисной мерой, сколько реализацией социальной программы Правительства РФ, поэтому ясно, что и в перспективе тенденция продолжится, тем более что уровень инфляции делает ряд налоговых вычетов формальными – реальной выгоды налогоплательщикам они практически не дают.

Самым крупным изменением, в результате реализации антикризисных мер, безусловно, станет отмена единого социального налога.

С 1 января 2010 года вступит в силу Федеральный закон от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ (далее – Закон № 212-ФЗ), который регулирует отношения, связанные с исчислением и уплатой страховых взносов. Глава 24 Налогового кодекса «Единый социальный налог» утратит силу. Страховые взносы должны будут перечисляться отдельно в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования и фонды обязательного медицинского страхования (федеральный и тер-

риториальный).

Действие нового закона не распространяется на взносы на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний, а также на обязательное медицинское страхование неработающего населения, уплата которых регулируется специальными федеральными законами.

Главное, что изменится, – размер ставок. Вместо нынешней ставки ЕСН в размере 26 процентов с 2011 года в общей сложности по всем взносам придется платить 34 процента. Однако в следующем году общий размер ставки по фондам останется на уровне 26 процентов: в ПФР – 20 процентов, ФСС – 2,9 процента, ФФОМС – 1,1 процента и ТФОМС – 2 процента (ст. 57 Закона № 212-ФЗ). Из 20 процентов взносов в ПФР за лиц, которые родились в 1966 году и старше, взносы полностью перечисляются на финансирование страховой части трудовой пенсии, 1967 года рождения и младше – 14 процентов на страховую и 6 процентов на накопительную часть.

Нагрузка на плательщиков составит 34 процента, вместо 26 процентов по ЕСН на сегодняшний день.

Для страховых взносов предусмотрено два вида периодов: расчетный и отчетный. Расчетный период равен календарному году, а отчетными периодами признаются I квартал, полугодие, 9 месяцев, календарный год.

Наиболее существенные преимущества с 2009 года предоставлены налогоплательщиками по уплате налога на прибыль. Главное, что ставка налога снижена до 20 %, причем за счет части, зачисляемой в федеральный бюджет, поэтому налогоплательщики могут также рассчитывать и на снижение региональной ставки на 4 %, как было ранее. В то же время по налогу на прибыль остается еще масса нерешенных вопросов, провоцирующих налогоплательщиков на получение необоснованной налоговой выгоды и затрудняющих процесс налоговой проверки.

Решение крайне сложной проблемы налогообложения прибыли от операций с ценными бумагами в ближайшие три года выходит на первый план. Вви-

ду нестабильности финансовых рынков будет уточняться редакция ст.280 «Особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами» НК РФ в частности определения рыночных цен ценных бумаг для расчета налога на прибыль организаций. В первую очередь намечается сократить – с 12 месяцев до 90 дней – срок, в течение которого цена на ценную бумагу будет считаться рыночной, относительно цены, сложившейся на торгах в прошлом.

С 2010 года планируется внесение в налоговое законодательство изменение, которое касается переноса убытков на будущее при реорганизации или приобретении компаний. Проведение реорганизации широко используется как механизм минимизации налога на прибыль, причем не только у нас в стране, но и за рубежом. Важное перспективное направление совершенствования налогового законодательства по налогу на прибыль связано с тем, что начиная с 2010 года предполагается установление отчетного периода по налогу равным налоговому периоду, то есть календарному году (вместо 1 квартала, полугодия, девяти месяцев). Эта мера значительно упростит расчет авансовых платежей по налогу на прибыль, поскольку он будет рассчитываться в соответствии с показателями предыдущего года и не потребует ежемесячного или ежеквартального определения налоговой базы; естественно, что в конце налогового периода платежи будут скорректированы в соответствии с реальным финансовым результатом.

В течение ряда последних лет надежным источником федерального бюджета субъектов Российской Федерации был налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), который неизменно рос более высокими темпами, чем налоговые поступления в целом, и вышел на второе место по значению в налоговой системе Российской Федерации, что в основном можно объяснить правилами определения налоговой базы, поставившими величину налога в зависимости от стоимости добытых полезных ископаемых. С середины 2008 рост цен на полезные ископаемые прекратился и началось их существенное падение, соответственно упали и размеры налоговых поступлений. С 2009 года существенно

расширен диапазон применения нулевой ставки НДС.

Перспективное направление реформирования законодательства по НДС связывается с совершенствованием системы налогообложения в отраслях, где образуются значительные рентные доходы. В то же время на ближайшие три года намечается ряд предприятий, которые продолжают уже начатые в предыдущем году изменения налогообложения затратных месторождений.

Предполагается дальнейшее стимулирование разработки месторождений с высоким уровнем затрат, в частности введение «налоговых каникул» при добыче нефти на новых месторождениях, расположенных в Черном и Охотском морях. Прорабатывается внесение в налоговое законодательство изменений, касающихся характеристик показателей, используемых при расчете НДС, отражающих инфляционные процессы.

Одновременно с некоторым реформированием существующего налогового механизма, как очевидно, приводящего к дифференциации и индивидуализации налоговых ставок, начинается работа по переходу к налогообложению добавочного дохода нефтедобывающих отраслей. Поскольку сам механизм для России является абсолютно новым и сложным, ясно, что переход на новую систему в одночасье нецелесообразен, поэтому в ближайшей перспективе можно рассчитывать только на пилотный проект, связанный с внедрением налога на отдельных месторождениях.

Действующая практика использования льгот при налогообложении природных ресурсов показала, что налогоплательщики используют налоговое законодательство для получения необоснованной налоговой выгоды, поэтому в ближайшей перспективе предлагается отменить нулевую ставку НДС с фактических потерь нефти и при налогообложении добытой нефти на устье скважины, создать при этом соответствующую систему учета нефти и попутного газа.

Как известно, в настоящее время полезные ископаемые, не относящиеся к углеводородному сырью, облагались НДС при помощи механизма использо-

вания адвалорных ставок, хотя предполагался переход в 2008-2009 годах к использованию специфических ставок. Несмотря на то что указанные задачи не были выполнены, все-таки намечается их реализации, но уже в трехлетней перспективе, в первую очередь в отношении каменного угля, торфа и солей, что, безусловно, создает более справедливые условия деятельности для соответствующих отраслей.

К налогам на природные ресурсы, кроме НДС относится также и водный налог, ставки которого не пересматривались с момента введения в действие в 2004 году главы 25.2 НК РФ, то есть эти ставки рассчитывались исходя из экономических условий 2003 года. По расчетам специалистов, ставки водного налога обеспечивают поступление сумм налога, соответствующих менее чем 30% затрат, необходимых для оптимального содержания и развития водохозяйственного комплекса. Естественно, что заниженные ставки налога не способствует рациональному водопользованию, определяют необходимость государственных дотаций из бюджета, целесообразность предоставления которых экономически не обоснованна, поэтому готовится федеральный закон, предусматривающий индексацию ставок налога начиная с 2010 года. Кроме того, намечается пересмотр плательщиков налога с целью приведения в единообразный вид ряда понятий налогового законодательства и Водного кодекса Российской Федерации.

В результате реализации антикризисных мер, изменения коснулись не только налогов, а также и специальных налоговых режимов.

В отличие от предыдущих лет, изменения упрощенной системы налогообложения в перспективе несколько ограничат круг потенциальных налогоплательщиков за счет организации и индивидуальных предпринимателей, занимающихся торгово-посреднической деятельностью, и некоммерческих организаций, поскольку именно в этих сферах деятельности чаще всего отмечались злоупотребления полученными преимуществами при помощи различных налоговых схем.

Справедливым является то, что с 2009 года принято решение ограничить сферу применения ЕНВД теми налогоплательщиками, среднесписочная численность работников у которых за предшествующий календарный год не превысила 100 человек. В то же время организация с численностью работников далеко не всегда является микробизнесом – все зависит от объема ее деятельности. Поэтому в ближайшей перспективе намечается еще одно ограничение для перехода на уплату ЕНВД – выручка от реализации товаров (работ, услуг) не должна будет превышать 60 млн. р., установленных законодательством о развитии малого и среднего предпринимательства для микропредприятий.

Одной из важнейших проблем налогового законодательства остается проблема введения главы «Налог на имущество физических лиц» в НК РФ, при этом есть основания полагать, что в ближайшем будущем предвидятся существенные изменения в обложении местными налогами. Естественно, любые изменения законодательства направлены на повышение роли и значения местных налогов в доходной базе местных бюджетов.

В бюджетном послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации «О бюджетной политике в 2009-2011 годах» указывается на необходимость ввести в НК РФ главу, регулирующую налогообложение жилой недвижимости граждан.

Предполагалось, и соответствующая работа уже ведется несколько лет, что два местных налога – налог на имущество физических лиц и земельный налог – будут объединены в налог на недвижимость, при этом в двух регионах Российской Федерации налог на недвижимость был экспериментально введен. В то же время отсутствие единой методике оценки недвижимости, несформированность кадастра недвижимости имущества, порядка государственной кадастровой оценки объектов недвижимости не позволяет надеяться, что 2010 году новый налог будет введен.

В целом можно сделать вывод, что несмотря на поспешностью принятия

«антикризисных» законов, которая приводит к тому что, в вводимых законодательных актах имеется ряд ошибок, в основном, предлагаемые изменения нацелены на перспективу и в большей степени ориентированы на устранение тех пробелов, которые способствуют уклонению от уплаты налогов, наносят экономический ущерб государству, что вполне логично при сохранении достаточно низкого уровня налогового бремени.

В условиях кризиса нельзя воспринимать налоговую систему только лишь как инструмент наполнения бюджета финансовыми ресурсами.

Конечной целью налоговой политики государства в указанный период должно стать создание эффективной налоговой системы, обеспечивающей условия для устойчивого экономического роста и повышение благосостояния населения.

Формулируя предложения по налоговой политике в условиях кризиса, необходимо обратить внимание на две задачи, которые следует решить: повышение законности в налоговой сфере и корректировка порядка исчисления и уплаты отдельных налогов.

#### **БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ**

1. Налоговый кодекс РФ – Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2009. – 609 с.
2. Здоровенко А.О. Поспешность принятия «антикризисных» законов: работа над ошибками начата, но еще далека от завершения / А. О. Здоровенко // Налоговый вестник. – 2009. – № 9. – С. 33-35.
3. Малис Н.И. Кризис: налоги реформируются / Н. И. Малис // Налоговый вестник. – 2009. – № 5. – С. 11-17.
4. <http://esn.su/published/1913.html>
5. <http://klerk.ru/buh/articles/155487/>