

## **Концептуальные предложения по налоговой политике**

В ближайшее десятилетие налоговая система России столкнется с масштабными вызовами, которые обусловлены необходимостью адаптации к процессу старения населения и оптимизации налоговой нагрузки на экономику в связи со снижением рентных поступлений в бюджет в среднесрочной перспективе. Серьезные опасения также вызывает сложившаяся практика реализации стимулирующей функции налоговой системы. Предоставление налоговых льгот без всесторонней оценки их потенциального влияния на доходы бюджета, качественные характеристики налоговой системы и экономическую активность ставит макроэкономическую стабильность под угрозу.

Один из возможных ответов на указанные вызовы – снижение расходов бюджета. Вместе с тем, представляется, что принятый в настоящее время уровень расходных обязательств, который необходимо профинансировать за счет налогов, по многим причинам (политическим, социальным и др.) не будет существенно снижен в ближайшие годы.

Вместе с тем не снимается с повестки дня задача модернизации российской экономики и повышения ее конкурентоспособности.

В этой связи концептуальные предложения по налоговой политике должны отвечать следующим основным задачам.

1. Сделать налогообложение сырьевых отраслей прогрессивным по мировым ценам на сырье.

Прогрессивное налогообложение сырьевых отраслей по мировым ценам на сырье (нефть, газ, металлы, продукция химической промышленности) отвечает задаче налогообложения ренты в таких отраслях в зависимости от мировых цен. Одним из возможных подходов является институциональное выделение конъюнктурной составляющей в налогообложении сырьевых товаров по аналогии с нефтью.

Вместе с тем, структурная перестройка российской экономики в средне- и долгосрочном периоде тесно связана с отменой экспортных пошлин, наличие которых означает субсидирование отечественных потребителей сырья и энергоносителей за счет ренты от использования природных ресурсов, принадлежащих государству. С учетом необходимости сохранения положительной рентабельности нефтепереработки в течение некоторого времени целесообразно поэтапно реформировать экспортные пошлины на нефть и нефтепродукты: на первом этапе экспортную пошлину на нефть снизить до уровня, обеспечивающего приемлемую экономическую эффективность нефтепереработки, и отменить экспортную пошлину на нефтепродукты; на втором этапе (по завершении в основном модернизации российской нефтеперерабатывающей промышленности) отменить экспортную пошлину на нефть. Отмена экспортных пошлин должна быть увязана с обеспечением доступного («длинного» и дешевого) финансирования для программ техперевооружения, а также с мерами по налоговому стимулированию внедрения энергоэффективных технологий.

При этом ставка НДС при добыче нефти должна быть повышена в размере, соответствующем снижению экспортной пошлины на нефть, а ставка акцизов на нефтепродукты – в размере, компенсирующем отмену экспортной пошлины на нефтепродукты; кроме того, увеличение ставок должно учитывать величину, получаемую организациями в нефтяной и газовой отраслях от роста внутренних цен (снижение на эту величину налогов на потребителей продукции нефтегазового

сектора). Одновременно следует снижать ставку НДС для отдельных регионов и категорий месторождений с повышенными затратами на разработку. В дальнейшем на новых нефтяных месторождениях целесообразно вводить налог на дополнительный доход (НДД).

В части НДС на газ следует пересмотреть подходы к установлению налоговой ставки: ставка данного налога должна находиться в зависимости от цены на газ на внутреннем рынке, а также дифференцироваться с учетом условий добычи газа.

Часть увеличения нагрузки на производителей энергоносителей может быть осуществлена за счет введения налога на углерод. Данный налог должен быть установлен таким образом, чтобы его уровень в целом соответствовал размерам ущерба для окружающей среды. Его целесообразно начислять на тонну производимого топлива, применяя утвержденные расчетные коэффициенты выбросов CO<sub>2</sub>. Эти коэффициенты зависят от типа и класса топлива. Плательщиками налога будут организации, добывающие и реализующие ископаемое топливо. Введение налога на углерод позволит, в том числе, сократить экспортную пошлину.

Введение налога на углерод следует дополнить модернизацией системы существующих нормативов воздействия на окружающую среду (ПДК, ПДВ, ВСВ). На основе установленных нормативов воздействия предприятиям должны выдаваться разрешения на выбросы. Эта плата должна быть также дополнена штрафными платежами за превышение установленных выбросов. Подобные же меры целесообразно применять к регулированию сбросов в водоемы и размещению вредных отходов.

## 2. Повысить прогрессивность налогообложения доходов и имущества.

Целесообразно сохранить плоскую шкалу налога на доходы физических лиц, при этом разумной мерой по увеличению прогрессивности налоговой системы является увеличение необлагаемого минимума (стандартного налогового вычета) до уровня, сопоставимого с МРОТ (с 1 января 2009 г. 4330 руб.), с одновременным сокращением перечня льгот (например, освобождения от налогообложения оплаты труда и других сумм в иностранной валюте, получаемых налогоплательщиками от организаций, направивших их на работу за границу оплаты труда и других сумм в иностранной валюте, получаемых налогоплательщиками от организаций, направивших их на работу за границу; доходов, получаемых от продажи продукции, произведенной в личных подсобных хозяйствах, и др.). Сокращение поступлений в результате увеличения необлагаемого минимума до уровня, сопоставимого с МРОТ, оценивается в 0,3% ВВП (до половины МРОТ – 0,15% ВВП соответственно).

В среднесрочной перспективе целесообразно провести реформу имущественного налогообложения, результатом которой должен стать единый налог на недвижимость. Объектом обложения данным налогом является единый объект недвижимого имущества (земельный участок и расположенный на нем объект недвижимого имущества), который оценивается для целей налогообложения на основе рыночной стоимости. Данный налог должен обеспечивать обложение, прогрессивное по величине недвижимости в собственности налогоплательщика.

Для этого необходимо создание кадастра объектов недвижимости, а также закрепление статуса единого объекта недвижимого имущества в гражданском законодательстве. В текущих условиях эти задачи могут иметь долгосрочный характер.

Вместе с тем постепенный переход к прогрессивному налогообложению имущества возможен до введения единого налога на недвижимость. Так, налог на имущество физических лиц может взиматься на основании кадастровой оценки имущества по мере ее завершения в отдельных регионах. Впоследствии налог на имущество организаций также должен взиматься только с недвижимого имущества на основании его кадастровой оценки.

Принятое решение о замене единого социального налога страховыми взносами, изменении их шкалы в пользу более регрессивной и увеличении ставки с 1 января 2011 г. не обеспечивает долгосрочную сбалансированность пенсионной системы, но в то же время резко увеличивает налоговую нагрузку и усложняет налоговое администрирование. Для повышения прогрессивности обложения страховыми взносами целесообразно ввести солидарный платеж в размере 2% с сумм, превышающих установленную границу для взимания страховых взносов (463 тыс. руб. в 2011 г.).

Вместе с тем увеличение налоговой нагрузки на труд противоречит общемировой тенденции, когда для повышения конкурентоспособности экономики налоговая нагрузка на труд и капитал снижается, а на потребление – увеличивается. При осуществлении реформы налогообложения сырьевых отраслей и экспортной пошлины (см. выше) ставки страховых взносов в пределах установленной границы для их взимания могут быть снижены.

Безотносительно к задаче повысить прогрессивность налогообложения в рамках реформирования системы страховых взносов может быть поставлен вопрос о целесообразности возврата к единому социальному налогу, в том числе передачи администрирования соответствующих платежей налоговым органам.

3. Увеличить структурную составляющую налоговой системы и долю налогов на потребление.

В условиях серьезной зависимости доходов бюджета от конъюнктуры мировых рынков целесообразно увеличить структурную составляющую налоговой системы. Исследования показывают, что наименее зависимыми от конъюнктурных факторов являются поступления налога на добавленную стоимость.

В этой связи целесообразно перейти к единой ставке НДС на уровне его текущей базовой ставки или несколько выше (18–20%). Также следует сократить перечень освобождений от НДС, приблизив их перечень к стандартным (финансовые и страховые услуги, операции с недвижимостью, общественные и квазиобщественные блага, услуги в области культуры и искусства, лотереи и тотализаторы, некоммерческая деятельность некоммерческих организаций), которые обусловлены соображениями администрирования, в частности, ликвидировать такие освобождения, как применяемые при реализации лома и отходов черных и цветных металлов; работ, выполняемых в период реализации целевых социально-экономических программ (проектов) жилищного строительства для военнослужащих; услуг, оказываемых без взимания дополнительной платы, по ремонту и техническому обслуживанию товаров и бытовых приборов, в том числе медицинских товаров, в период гарантийного срока их эксплуатации, а также сократить перечень товаров (работ, услуг), облагаемых по ставке 0%, до перечня позиций, которые непосредственно связаны с экспортом. Вместе с тем в силу социального значения некоторых освобождений и снижения прогрессивности распределения налога по доходным группам населения эти меры должны сопровождаться бюджетными субсидиями лицам с низким уровнем доходов и другими инструментами социальной политики.

В то же время следует упорядочить и упростить возмещение НДС в условиях нулевой ставки и других случаях. В частности, следует исключить из числа документов, обосновывающих право на нулевую ставку НДС при экспорте, документа, подтверждающего оплату операции, а также исключить условие, согласно которому для обоснования нулевой ставки покупателем экспортируемого товара должно быть только иностранное лицо.

Как показывает мировой опыт, повышение налогов на потребление при одновременном снижении налоговой нагрузки на труд и капитал позволяет повысить конкурентоспособность экономики. Кроме налога на добавленную стоимость, среди

налогов на потребление, ставки которых целесообразно увеличить, следует назвать акцизы (прежде всего на табак и алкоголь).

Ставки акцизов необходимо индексировать с учетом реально складывающейся экономической ситуации, особенностей рыночной конъюнктуры и размера покупательской способности населения. При этом ставки акцизов на алкогольную (при условии перехода к новой системе взимания акцизов), спиртосодержащую и табачную продукцию целесообразно индексировать опережающими темпами по сравнению с другими подакцизными товарами. Величина акциза на указанные виды подакцизных товаров в перспективе должна приблизиться к среднеевропейскому уровню.

#### 4. Оздоровить налоговую систему и налоговое администрирование.

Представляется целесообразным вернуться к принципу «широкая налоговая база – низкая налоговая ставка», который выступал одним из основных при принятии Налогового кодекса. В этой связи прежде всего следует отказаться от практики предоставления налоговых льгот без всесторонней оценки их влияния, а также согласовывать введение налоговых льгот с бюджетными проектировками, основанными на пессимистическом макроэкономическом прогнозе. Кроме того, элементом налоговой политики должно стать регулярное проведение анализа ранее установленных налоговых льгот, оценки эффективности их действия, что позволит принимать решения об их продлении или отмене; необходимо введение в бюджетный процесс категории налоговых расходов.

Стимулирующие меры могут не иметь характера налоговых льгот, а находиться в структуре налоговой системы. Отрицательное воздействие таких стимулов на качественные характеристики налоговой системы (нейтральность, справедливость и эффективность налогообложения), если присутствует, то значительно менее выражено.

Так, совершенствование обложения налогом на прибыль организаций необходимо осуществлять в области определения и учета необходимых для бизнеса расходов (в частности расходов на НИОКР). В части стимулирующих мер, не являющихся, по сути, налоговыми льготами, целесообразно предоставить право применять нулевую ставку налога на прибыль некоммерческим организациям (включая бюджетные), осуществляющим деятельность во всех социально значимых областях, а не только в сфере образования и здравоохранения, а также включить в налоговое законодательство возможность переносить убытки не только в будущее, но и в прошлое (на 1 год; в перспективе – на срок не более 3 лет), что будет способствовать увеличению принятия риска в экономике. Вместе с тем необходимо принять определенные ограничения на учет убытков поглощаемых (реорганизуемых) или приобретаемых компаний.

Актуальным направлением является совершенствование налогообложения операций с финансовыми инструментами. Развитие финансовых рынков и расширение многообразия инструментов требуют закрепления в налоговом законодательстве правил налогообложения доходов от соответствующих операций (в частности, с депозитарными расписками и встроенными деривативами). Для эффективного налогообложения при совершении таких операций необходимо рассмотреть возможности заимствования подходов к расчету финансового результата из международной практики финансового учета, включая расширение применения принципа приоритета экономического содержания над юридической формой. Вместе с тем данный подход несет дополнительные риски в сфере налогового администрирования, которые и так являются существенными.

В сфере налогового администрирования одной из основных задач должно стать предотвращение использования налоговой администрации в качестве инструмента конкурентного и политического давления, в частности, за счет: обеспечения единообразного толкования спорных вопросов налогового законодательства в разъяснениях Министерства финансов и письмах Федеральной налоговой службы;

более широкого использования высшими судебными органами полномочий по обобщению правоприменительной практики по налоговым спорам; введения института предварительного налогового регулирования; дальнейшей информатизации процессов налогового администрирования (введения системы электронных счетов-фактур, автоматизации выбора налогоплательщиков для проверки и др.); повышения ответственности сотрудников налоговых органов. При этом в основу системы ответственности должен быть положен универсальный правовой принцип сдержек и противовесов – обоюдная ответственность контролирующего органа и налогоплательщика за нарушение налогового законодательства.

Кроме того, в сфере налогового администрирования особое внимание должно уделяться специальным методам, используемым при расчете налоговой базы, в том числе при осуществлении налогоплательщиками трансграничных операций (противодействие трансфертному ценообразованию и введение института консолидированной отчетности по налогу на прибыль организаций; противодействие практике недостаточной капитализации; правила контролируемых иностранных компаний и бенефициарного владения; определение налогового резидентства), развитию системы международного налогового обмена информацией. Актуальными также являются вопросы совершенствования системы ответственности за нарушение норм налогового законодательства и обеспечения гарантий прав налогоплательщиков (плательщиков взносов), обжалующих решение о привлечении к ответственности.

С точки зрения создания благоприятных условий для развития экономики и оздоровления российской налоговой системы, целесообразны также изменения по следующим направлениям.

Специальные налоговые режимы для малого бизнеса. С целью развития конкуренции (сокращения барьеров для выхода на рынок новых малых предприятий, не аффилированных с крупным бизнесом), упрощения учета доходов и расходов для целей налогообложения и сокращения возможностей для налоговой оптимизации и уклонения от уплаты налогов целесообразно перейти от упрощенной системы налогообложения к налогу на реальные денежные потоки, а вмененное налогообложение применять исключительно для микропредприятий (с 1–5 наемными работниками), оказывающих услуги населению.

Применение налога на реальные денежные потоки должно сопровождаться адекватными правилами идентификации налогоплательщика, учитывающими аффилированность.

Таможенная политика. Оценка эффективности таможенного администрирования по сумме доходов федерального бюджета, отсутствие эффективного взаимодействия таможенных органов с бизнесом в процессе выработки и реализации решений, отсутствие у таможенных органов мотивации к упрощению таможенных процедур, тотальный таможенный контроль на границе, множественность нормативных актов, большая доля ведомственных писем как источников регулятивных норм снижают эффективность внешнеэкономической деятельности.

Следует дифференцировать подходы к контролю экспорта товаров, особенно товаров высокой степени переработки, и импорта. Функции таможни при экспорте этих товаров должны сводиться к регистрации факта вывоза. При импорте товаров необходима реализация принципа выборочности таможенного контроля, направленная на то, что основной упор при его осуществлении делается на предварительный и последующий контроль после выпуска товара.

Также необходимо: разработать индикативные показатели эффективности деятельности таможенных органов, основанные не на показателях валового сбора таможенных платежей, а на показателях срока выпуска товаров, количества проверок и их результативности; публиковать периодические отчеты об их выполнении; повысить

уровень компетентности персонала; разработать процедуры участия бизнеса в подготовке нормативных актов.

Целесообразно осуществить качественное изменение таможенных технологий. В основе управления рисками для выборочного контроля должен быть экономический анализ мирового производства, ценообразования, транспортно-логистических цепочек, торгово-промышленной специализации зарубежных стран и т.д.

В области экспорта товаров «высокой степени переработки» необходимо: сократить объем информации и документов, представляемых при таможенном оформлении; установить предельные сроки производства таможенного оформления (не более 4–6 часов); отказаться от осуществления таможенными органами валютного контроля; ограничить право таможенных органов требовать дополнительные документы при таможенном оформлении только рамками административного производства по делу об административном правонарушении; установить, что таможенная стоимость в отношении экспортируемых товаров высокой степени переработки не подтверждается и не контролируется таможенными органами; установить специфическую ставку сборов за таможенное оформление таких товаров; установить упрощенный порядок ввоза (вывоза) образцов товаров для исследований, тестирования и испытаний.

В области импорта: выявлять поставки, которые подлежат контролю на границе, на основе рисков, определенных с использованием специальной компьютерной программы, все остальное не задерживается и не проверяется; способствовать развитию институтов финансовых гарантий как позволяющих минимизировать риски; максимально перевести предоставление документов в электронные формы, что приведет к ускорению таможенных процедур и во многих случаях исключит непосредственный контракт представителя импортера с должностным лицом таможенного органа; перейти на условия саморегулирования института таможенных брокеров (посредников), усилить их имущественную ответственность; разработать механизмы предварительного проведения консультаций с бизнесом до введения правил в области таможенного дела в качестве обязательной процедуры принятия таких правил.