

Аналитическая записка о проблемах налогового, таможенного и бюджетного законодательства Российской Федерации и предложениях по его совершенствованию

За три последних года прирост совокупных финансовых ресурсов (без единого социального налога), поступивших в бюджетную систему Российской Федерации, составил 1673,3 млрд. рублей, или 79,8 %. Укрепление доходной базы бюджетов всех уровней было обеспечено за счет устойчивых темпов экономического роста в условиях сохраняющейся благоприятной конъюнктуры мировых цен на энергетические ресурсы.

Формирование налоговых доходов бюджетной системы Российской Федерации в 2001-2003 годах проходило в условиях продолжения налоговой реформы. Налоговые доходы бюджетной системы увеличились за этот период на 1650,1 млрд. рублей, или почти в 2 раза.

Существенное влияние на формирование налоговых доходов федерального бюджета в 2003 году оказали изменения, внесенные в налоговое и бюджетное законодательство Российской Федерации.

Вместе с тем проводимые Счетной палатой Российской Федерации проверки свидетельствуют о том, что, несмотря на осуществляемые меры по совершенствованию налогового и бюджетного законодательства и многочисленные поправки, вносимые ежегодно в налоговое законодательство, усиление налогового администрирования, многие проблемы до сих пор не решены, что наносит существенный ущерб для бюджета. Сохраняется неурегулированность многих правовых вопросов банковского обслуживания налоговых платежей. Настоятельных изменений требуют также отдельные нормы Бюджетного кодекса Российской Федерации.

По экспертной оценке, из-за сокрытия доходов и объектов налогообложения в бюджеты всех уровней ежегодно недопоступает от 30 % до 40 % налогов, что в существенной степени связано с наличием значительных пробелов в действующем законодательстве, низкой правовой культурой налогоплательщиков и отсутствием должного контроля со стороны налоговых и таможенных органов.

В целях дальнейшего совершенствования налогового, таможенного и бюджетного законодательства Счетная палата Российской Федерации представляет на рассмотрение следующие предложения.

Налоговое законодательство

1. Из комплекса мер по совершенствованию налогового законодательства чрезвычайно важны меры, касающиеся администрирования налога на добавленную стоимость на товары, производимые на территории Российской Федерации. Именно по этому налогу, являющемуся основным доходным источником бюджета, в последние годы резко возросли масштабы мошенничества.

Как свидетельствуют материалы проверок, особенно широкое распространение получили схемы, связанные с получением возмещения (зачета) сумм налога на добавленную стоимость, оплаченного налогоплательщиками поставщикам материальных ресурсов, без уплаты последними сумм налога в бюджет. Причем такое положение относится как к случаям неправомерного возмещения сумм налога при экспорте, так и при осуществлении налогооблагаемых операций на территории Российской Федерации при внутреннем обороте товаров. Такие операции менее всего поддаются контролю, поскольку по установленному порядку подобные возмещения осуществляются не из средств бюджета, а самими налогоплательщиками путем вычета суммы “входного” на-

лога на добавленную стоимость из общей суммы налога. Для этого широко используются компании-однодневки, создаваемые исключительно для обеспечения неправомерного получения из бюджета сумм возмещения налога на добавленную стоимость. Практикуется вывоз продукции за рубеж с возмещением налога на добавленную стоимость из федерального бюджета с последующим возвратом этой продукции на таможенную территорию Российской Федерации для реализации на внутреннем рынке.

В результате сложилась ситуация, при которой темпы роста возмещения налога на добавленную стоимость опережают темпы роста начислений по этому налогу, что приводит к недополучению государством крупных сумм налога. Если в 1999 году сумма возмещения налога экспортерам составляла 39,7 млрд. рублей, или 18,3 % от суммы налога на добавленную стоимость на товары, производимые на территории Российской Федерации, то в 2003 году она увеличилась до 292 млрд. рублей, что составляет уже 47,2 % от суммы налога. При росте в этот период возмещения налога в 7,4 раза сумма налога на добавленную стоимость на товары, производимые на территории Российской Федерации, поступившая в бюджет, увеличилась только в 2,9 раза.

При росте валового внутреннего продукта в 2003 году по сравнению с 2002 годом в текущих ценах на 22,8 % суммы вычетов (возмещения) налога по внутренним операциям возросли на 35,5 %, суммы, подлежащие возмещению по экспортным операциям, - на 45,3 процента.

Увеличивается доля указанных вычетов (возмещения) и по отношению к начисленной сумме налога по внутренним операциям. Если в 2002 году сумма налоговых вычетов составила 2941,8 млрд. рублей, или 78,7 % от начисленной суммы налога, то в 2003 году - 3986,1 млрд. рублей, или 81,5 %. В рамках действующего законодательства может возникнуть положение, когда суммы налога, начисленные к уплате в бюджет, и суммы налога, принятые к вычету, окажутся равными, что противоречит экономическому смыслу и сути налога на добавленную стоимость.

В целях борьбы с неправомерным возмещением сумм налога на добавленную стоимость налоговые органы вынуждены осуществлять дополнительные меры налогового контроля, которые, несмотря на высокие издержки по администрированию, часто, не отличаясь высокой эффективностью, приводят к задержке возмещения налога на добавленную стоимость из бюджета (в первую очередь - при экспорте), вызывая справедливые нарекания со стороны добросовестных налогоплательщиков, а также создавая условия для коррупции в налоговых органах.

В качестве меры по упорядочению возмещения налога на добавленную стоимость Счетная палата Российской Федерации неоднократно вносила предложение установить порядок, по которому уплата налога на добавленную стоимость оформляется отдельными платежными поручениями и суммы налога зачисляются на специальный счет (НДС-счет), открытый в обслуживающем налогоплательщика банке.

Указанная модель была одобрена Правительством Российской Федерации на заседании 2 октября 2003 года. В федеральном бюджете на 2004 год предусмотрены дополнительные поступления налога на добавленную стоимость в сумме 30 млрд. рублей в связи с намеченным введением во II полугодии текущего года специальных счетов по налогу на добавленную стоимость.

Однако введение НДС-счетов откладывается. Очевидно, введение специальных счетов приведет к определенным сложностям. Это - временное отвлечение из хозяйственного оборота средств, зачисляемых на НДС-счета, дополнительные расходы налогоплательщиков на оплату услуг банков, у которых, в свою очередь, возникнут определенные обязанности по работе с этими счетами.

Вместе с тем достоинства новой системы учета налога на добавленную стоимость значительно более весомые. Система спецсчетов обеспечит прозрачность движения сумм налога, сделает невозможными схемы незаконного изъятия средств из бюджета, позволит увеличить размер поступлений налога на добавленную стоимость на сотни миллиардов рублей (по различным оценкам от 100 до 200 млрд. рублей). Указанный механизм позволит отслеживать проведение операций по налогу в режиме, близком к режиму “реального времени”, практически исключит задержки возмещения налога (на 1 января 2004 года из-за медленной процедуры рассмотрения заявлений о возмещении налога, задержек возмещения признанных налоговыми органами к возмещению сумм остаток нерассмотренных и невозмещенных сумм составил 103 млрд. рублей). Благодаря спецсчетам, банки получают дополнительные кредитные ресурсы для вложения их в экономику.

Кроме того, следует иметь в виду, что с 2004 года снижена на 2 процентных пункта основная ставка налога, что высвобождает в обороте предприятий около 100 млрд. рублей. В последующем можно будет рассмотреть вопрос о дальнейшем снижении ставки по налогу на добавленную стоимость.

Счетная палата Российской Федерации считает необходимым вернуться к рассмотрению вопроса о введении НДС-счетов и найти конструктивное решение, учитывающее интересы налогоплательщиков и государства. В частности, было бы возможным предусмотреть ряд дополнительных мер, которые позволят компенсировать временное отвлечение из хозяйственного оборота средств налогоплательщиков для расчетов через указанные счета. В этих целях, прежде всего, предлагается исключить из налоговой базы по налогу на добавленную стоимость авансовые платежи, вносимые в счет проведения экспортных операций, а также исключить из объекта налогообложения выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления. Наряду с этим было бы возможным сократить сроки принятия к налоговому вычету сумм налога на добавленную стоимость по капитальным вложениям и объектам с длительным производственным циклом, а также ускорить введение системы электронной передачи и обработки информации о выставленных и полученных налогоплательщиками счетах-фактурах.

2. Внесенные в последнее время изменения в налоговое законодательство Российской Федерации существенно ограничили возможность снижения размера налогов путем минимизации налоговой базы, постановки на налоговой учет в регионах с льготным налогообложением, чем ранее особенно активно пользовались нефтяные компании.

Вместе с тем проблема минимизации налоговой базы сохраняется. Возможность для налоговой оптимизации дает применение трансфертных цен, которые используются при расчетах между зависимыми структурами и существенно занижаются по сравнению с реальной стоимостью продукции. Это показали проведенные Счетной палатой Российской Федерации проверки на предприятиях нефтедобывающей и табачной промышленности.

Представляется необходимым внести изменения и дополнения в статьи 20 и 40 Налогового кодекса Российской Федерации, установившие критерии признания взаимозависимыми лицами для целей налогообложения физических лиц и (или) организаций и принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения, имея в виду уточнить эти критерии, методы определения рыночных цен и тарифов, основания и порядок проведения налогового контроля за правильностью применения цен при исчислении налогов.

В целях развития конкурентной среды в сфере нефтедобычи и нефтепереработки необходимо создать условия для функционирования внутреннего рынка нефти. Следовало бы сформировать государственный резерв нефти, управляемый специально образованной для этого структурой (например, государственной компанией), которая будет

осуществлять покупку нефтяного сырья и последующую его продажу потребителям на внутреннем рынке.

Требует корректировки также ряд положений главы 25 “Налог на прибыль организаций” Налогового кодекса Российской Федерации. Кодексом установлено, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком. В то же время Кодекс не содержит определения того, что можно относить к обоснованным расходам. Это дает возможность налогоплательщикам включать в состав расходов все произведенные ими затраты. Перечень прочих расходов, учитываемых в целях налогообложения, оставлен Кодексом открытым, что позволяет существенно снижать размер прибыли и налога на прибыль. Установлен широкий перечень доходов, не учитываемых при определении налоговой базы, что также дает возможность занижать налоговую базу для исчисления налога на прибыль и суммы налога, подлежащие уплате.

Следует четко обозначить перечень расходов, учитываемых для целей налогообложения, и установить, какие расходы можно считать обоснованными.

Статьей 284 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что ставка налога на прибыль в части, зачисляемой в бюджеты субъектов Российской Федерации (17 %), может быть снижена для отдельных категорий налогоплательщиков законами субъектов Российской Федерации, но не более чем до 13 %. По мнению Счетной палаты Российской Федерации, такая норма сохраняет условия для образования зон с льготным налогообложением, что противоречит принципам реализации налоговой реформы. Исходя из этого, действие указанной льготы предлагается отменить.

3. За годы налоговых реформ существенные изменения претерпела система налогообложения недропользования. Однако одной из важных и нерешенных задач остается необходимость усиления рентной составляющей при налогообложении природных ресурсов, прежде всего при добыче нефти, учет горно-геологических и экономико-географических условий отдельных месторождений. Следует также отметить, что нет единого мнения о способах и размере изъятия в бюджет природной ренты.

Введенный в действие с 1 января 2002 года налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) не учитывает в должной мере особенности горно-геологических и экономико-географических условий разработки месторождений.

Применяемая единая ставка налога при добыче нефти в размере 347 рублей за тонну (с 2005 года - 400 рублей) с учетом коэффициента, рассчитываемого в зависимости от динамики мировых цен, улавливает изменение доходности из-за колебания мировых цен на нефть, но не учитывает структуру запасов, их выработанность, качество нефти, дебитность скважин.

Одинаковое налогообложение дает дополнительные преимущества предприятиям, располагающим лучшими участками недр, приводит к тому, что добывать нефть стало выгодно лишь из относительно легко извлекаемых запасов. Применительно к низко-рентабельным месторождениям такая ставка налога является завышенной, делает экономически невыгодной разработку месторождений после прохождения пика добычи, ведет к выводу нефтяных скважин из эксплуатации, сокращению добычи нефти и уменьшению поступления налогов в бюджет.

На 1 января 2004 года из 26,2 тыс. скважин на предприятиях ОАО “Лукойл” более 4 тысяч (около 16 %) бездействовало. Причем имеется тенденция к росту числа бездействующих скважин: если на начало 2001 года их было 12,6 % от общего фонда нефтяных скважин, то к началу 2004 года их стало около 16 %. У компании “Башнефть” на момент проверки Счетной палатой Российской Федерации имелось 2856 таких нефтяных скважин (7,6 % от общего фонда нефтяных скважин Компании).

Администрирование недропользования и налоговое законодательство должны обеспечить использование природной ренты в интересах государства и общества. В вопросе изъятия сверхприбылей добывающих предприятий важно исходить из правильного понимания экономической сущности ренты.

Как известно, природная рента в добывающих отраслях промышленности подразделяется на абсолютную ренту и дифференциальную ренту. Абсолютная рента - это доход, получаемый недропользователем за пользование месторождением вне зависимости от качества добываемых полезных ископаемых. Абсолютная рента возникает в процессе эксплуатации месторождения и регулирует нормативный уровень затрат и нормативную прибыль, обеспечивающую простое воспроизводство минерально-сырьевой базы. Дифференциальная рента - дополнительный доход, получаемый в результате эксплуатации лучших месторождений и более низких по сравнению со средними издержек.

Изымать абсолютную природную ренту следует через налог на добычу полезных ископаемых, ориентируясь при установлении ставки налога на оптимальную норму прибыли на вложенный капитал.

Для изъятия в бюджет дифференциальной ренты следует ввести налог на дополнительный доход, применяя при установлении ставки налога повышающие и понижающие коэффициенты, учитывающие особенности эксплуатации месторождений. При этом дополнительные доходы, полученные в результате внедрения более передовой технологии для повышения отдачи нефтяных пластов и более полного извлечения полезных ископаемых, необходимо оставлять в распоряжении недропользователя, и они должны целенаправленно использоваться для дальнейшего совершенствования технологических процессов и снижения издержек по добыче.

При налогообложении недропользования важно разграничивать природную ренту и ценовую ренту, источником которой являются высокие мировые цены на углеводородное сырье. В настоящее время в Российской Федерации ценовая рента в нефтедобыче изымается одновременно двумя способами: при помощи экспортной пошлины и через коэффициент, учитывающий динамику мировых цен на нефть, применяемый при расчете налога на добычу полезных ископаемых при добыче нефти.

По существу двумя налогами облагается одна налоговая база, что противоречит принципам построения налоговой системы. Изъятие ценовой ренты следует осуществлять через налог на добычу полезных ископаемых.

Проверки Счетной палаты Российской Федерации показывают также, что ряд положений главы 26 “Налог на добычу полезных ископаемых” Налогового кодекса Российской Федерации допускает неоднозначный подход к исчислению налоговой базы и определению ее основополагающих элементов.

Пунктом 1 статьи 337 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что добытым полезным ископаемым признается продукция горнодобывающей промышленности, содержащаяся в фактически добытом из недр минеральном сырье, первая по своему качеству соответствующая установленному государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельного добытого полезного ископаемого - стандарту организации (предприятия). Таким образом, законодательство допускает зависимость налоговой базы от разработанного самой организацией стандарта на добытые полезные ископаемые.

Пункт 2 статьи 337 Кодекса не содержит четких параметров отнесения добытого полезного ископаемого к их конкретному виду. Допускается отнесение к полезным ископаемым, как многокомпонентных комплексных руд, так и полезных компонентов, извлекаемых из этих руд, при их направлении внутри организации на дальнейшую пе-

переработку. То есть, допускается для организаций возможность вариантов при расчете налоговой базы, чего не должно быть в принципе.

Проверка в ОАО «Кольская горно-металлургическая компания» показала, что Компания в налоговых декларациях добытое ископаемое указывала как многокомпонентные комплексные руды, в то время как полезными компонентами добытой руды являются никель, медь, кобальт и драгоценные металлы, которые подлежат реализации. При исчислении налога на добычу полезных ископаемых на полезные компоненты многокомпонентной руды сумма налога составила бы 860 млн. рублей (расчет по 2002 году). Фактически исчисленный Компанией налог на добычу полезного ископаемого как многокомпонентной комплексной руды составил только около 200 млн. рублей.

Пунктом 4 статьи 340 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено исключение из суммы материальных расходов при определении расчетной стоимости добытых полезных ископаемых расходов, понесенных, в частности, в процессе их транспортировки. В то же время конкретно не определено, какого рода затраты на транспортировку должны исключаться.

В такой ситуации Компания исключает из состава материальных расходов затраты по доставке руды от места ее отделения от рудного массива до поверхностного склада. Однако по стандарту организации доставка минерального сырья на поверхность является не транспортной операцией, а частью технологического процесса по его добыче и должна включаться в стоимость добытого полезного ископаемого и увеличивать налоговую базу для исчисления налога на добычу полезных ископаемых. Сумма данных затрат только за один из проверенных кварталов составила около 80 млн. рублей, соответственно должна быть увеличена и налоговая база.

Такую неоднозначность положений Налогового кодекса Российской Федерации следует устранить, не оставляя возможностей для минимизации налогов на стадиях добычи и переработки полезных ископаемых.

4. Проводимая в последние годы налоговая политика в сфере производства и оборота алкогольной продукции не привела к сокращению объемов нелегального производства. Легальное производство водки и ликероводочных изделий практически не растет и остается на уровне 130-140 млн. дал при экспертной оценке их потребления в 250-300 млн. декалитров. Вне бюджетной системы продолжают оборачиваться значительные объемы денежных средств. По этой причине потери консолидированного бюджета Российской Федерации оцениваются на сумму порядка 50 млрд. рублей в год. Увеличение поступления акцизов на алкогольную продукцию происходит в основном за счет увеличения ставок акцизов.

Сложившаяся ситуация в значительной степени связана с весьма сложным и неэффективным порядком взимания акцизов на алкогольную продукцию, ежегодным увеличением ставок акцизов, приводящим к росту цен, что при низкой покупательной способности населения не позволяет сократить оборот нелегальной алкогольной продукции.

Проверки Счетной палаты Российской Федерации показывают, что существующая система взимания акцизов, предусматривающая начисление и уплату акцизов акцизными складами после реализации алкогольной продукции в оптово-розничную сеть, позволяет без уплаты акцизов образовывать многозвенные «цепочки» по отгрузке алкогольной продукции между акцизными складами различных регионов, трудно поддающиеся контролю со стороны налоговых органов. Многие акцизные склады функционируют непродолжительное время. Только в г. Москве, через оптовые организации которой проходит почти третья часть реализуемой в стране алкогольной продукции, за 2002 год прекратили свое существование более четверти акцизных складов; налоговая отчетность ими не представлялась, акцизы в бюджет не уплачивались.

Следует также отметить, что значительные объемы возврата алкогольной продукции с акцизных складов оптовых организаций одного региона на акцизные склады оптовых организаций других регионов Российской Федерации при отсутствии действенной системы учета отгрузки алкогольной продукции акцизными складами затрудняют осуществление контроля налоговыми органами за объемами отгружаемой продукции и уплатой акцизов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации.

Имеют место случаи, когда отгрузка алкогольной продукции производится в адрес акцизных складов, не значащихся в сводном реестре разрешений на учреждение акцизного склада, который ведется в МНС России, а также организаций, лицензии на деятельность которых приостановлены. В ходе проверки Счетной палаты Российской Федерации в 2003 году в Кабардино-Балкарской Республике было установлено, что ЗАО “Экситрон” было отгружено в адрес ООО “Бокал” и ООО “Сирокко-С” (г. Москва) 65,2 тыс. и 93,4 тыс. дал алкогольной продукции, соответственно, в то время как в реестре выданных лицензий эти организации не значились. В то же время обязанность поставщика осуществлять контроль за достоверностью представляемых ему копий лицензий на осуществление деятельности на алкогольном рынке и разрешений на учреждение акцизного склада действующим законодательством не предусмотрена.

Проведенная Счетной палатой Российской Федерации выборочная проверка деклараций об объемах производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции на акцизных складах оптовых организаций г. Москвы и организаций-производителей алкогольной продукции в Кабардино-Балкарской Республике, осуществляющих поставки алкогольной продукции на эти акцизные склады, показала, что данные деклараций покупателей об объемах полученных водки и ликероводочных изделий практически по всем получателям не совпадают с данными деклараций поставщиков. В этой связи Счетная палата Российской Федерации считает целесообразным установление налоговой ответственности и плательщика акциза в случае несоответствия объема алкогольной продукции, отгруженной с одного акцизного склада, объему алкогольной продукции, полученной другим акцизным складом.

Кроме того, следует предусмотреть для участников алкогольного рынка право свободного доступа к государственному реестру выданных лицензий и сводному реестру разрешений на организацию акцизного склада, а также установить обязанность участников алкогольного рынка осуществлять проверку предоставляемых им лицензий.

Кардинально изменить ситуацию, сложившуюся в сфере производства, оборота и реализации алкогольной продукции и в налогообложении этой продукции, может перенос всей суммы акциза на алкогольную продукцию на спирт и переход к государственной монополии на оборот этилового спирта. Предложение по этому вопросу вносилось Счетной палатой Российской Федерации неоднократно.

Перенос акциза на спирт значительно упростит действующий громоздкий, малоэффективный и коррумпированный механизм регулирования производства и оборота алкогольной продукции, позволит сделать систему начисления и уплаты акцизов прозрачной. Значительно будут уменьшены расходы государства на содержание контролирующих органов.

Что касается проблемы, которая может возникнуть при исполнении региональных бюджетов в случае перенесения уплаты акцизов с алкогольной продукции на спирт, то она может быть решена в рамках регулирования межбюджетных отношений либо путем дополнительной передачи части доходов из федерального бюджета в бюджеты регионов, либо путем выделения дополнительных средств из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации.

Введение системы акцизных складов потребовало от организаций, осуществляющих производство и оборот алкогольной продукции, дополнительных затрат на оборудование акцизных складов и налоговых постов, на приобретение региональных специальных марок для маркировки алкогольной продукции и оборудования по их штрихкодированию. В соответствии с Федеральным законом “О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной и спиртосодержащей продукции” цена региональной специальной марки не может превышать 1 % от установленной налоговой ставки на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 25 %. Порядок изготовления и приобретения региональных специальных марок определяется субъектами Российской Федерации и МНС России.

Как показывают проверки Счетной палатой Российской Федерации, в результате практического самоустранения МНС России от проверки обоснованности вносимых субъектами Российской Федерации предложений по размеру и структуре цены региональных специальных марок почти всеми субъектами Российской Федерации цена региональных специальных марок согласована с МНС России в максимально возможном размере. Общая стоимость региональных специальных марок в расчете на год оценивается на сумму более 4,5 млрд. рублей. С учетом принятого постановлением Правительства Российской Федерации от 11 апреля 2003 года № 212 “О маркировке алкогольной продукции федеральными специальными марками нового образца” решения об увеличении с 1 июня 2003 года стоимости федеральных специальных марок более чем в 2,5 раза общая стоимость региональных и федеральных специальных марок оценивалась в сумме около 7 млрд. рублей, что более чем в 2 раза превышает их стоимость в 2002 году и составляет более 30 % от суммы акцизов на водку и ликероводочные изделия, поступивших в федеральный бюджет в 2003 году.

Учитывая, что стоимость специальных марок для маркировки алкогольной продукции относится на затраты организаций-производителей этой продукции, установление зависимости цены региональной акцизной марки от ставки акциза ведет к удорожанию алкогольной продукции, а также уменьшению налоговой базы для исчисления налога на прибыль. В связи с этим Счетная палата Российской Федерации считает необходимым исключить из Федерального закона “О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной и спиртосодержащей продукции” положения, в соответствии с которыми цена региональной специальной марки меняется в зависимости от увеличения ставок акцизов на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 25 %, установив ранее действующую цену - 0,5 рубля.

Принятие предложения о переносе всей суммы акциза на алкогольную продукцию на спирт позволит вообще отказаться от маркировки алкогольной продукции региональными специальными марками.

5. С 1 января 2003 года были введены смешанные (комбинированные) ставки акциза на табачные изделия, складывающиеся из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах к отпускной цене) составляющих.

Как показала практика применения комбинированных ставок, введение указанной системы акцизного обложения негативно сказалось на поступлениях этого налога в доход федерального бюджета. Скорректированное с 20,3 млрд. рублей до 18,0 млрд. рублей годовое бюджетное задание на 2003 год по акцизам на табачные изделия значительно невыполнено: в федеральный бюджет недопоступило 2,1 млрд. рублей. В то же время в предыдущие годы при действии специфической системы налогообложения имели место высокие темпы роста поступлений акцизов на табачные изделия: с 1997 года по 2002 год доходы консолидированного бюджета Российской Федерации от этого налога увеличились с

1,2 млрд. рублей до 12 млрд. рублей, или в 10 раз. Объем производства табачных изделий, по данным Госкомстата России, составил в 2003 году 383 млрд. штук, или 98,1 % по сравнению с 2002 годом, в то время как в 2002 году производство этой продукции увеличилось на 5,1 процента.

Как известно, комбинированная система акцизного налогообложения табачных изделий применяется в странах Европейского союза, при этом адвалорная составляющая ставок акциза в этих странах устанавливается в процентах от заявленной розничной цены табачных изделий. В Российской Федерации указанные ставки устанавливаются к отпускной цене продукции, что предоставляет производителям продукции легальные возможности уменьшения налоговой базы для исчисления суммы акцизов по адвалорной ставке и по налогу на прибыль за счет снижения отпускных цен на табачные изделия, а также ассортиментных сдвигов в сторону увеличения выпуска сигарет более низкого ценового сегмента. Это, в свою очередь, приводит к снижению поступлений в бюджет акцизов на табачные изделия и налога на прибыль организаций.

Проведенная в 2003 году Счетной палатой Российской Федерации проверка вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления акцизов на табачные изделия показала, что все 4 проверенные организации-производители табачных изделий осуществляют реализацию своей продукции на внутренний рынок практически через единственного оптового покупателя, являющегося зачастую аффилированным с ними лицом. Так, ОАО “БАТ-Ява” 99,6 % своей продукции в 2003 году реализовывало через ЗАО “Международные услуги по маркетингу”, ОАО “Донской табак” 98,6 % своих сигарет продавало через Торговый дом ООО “Донской табак: продажи и маркетинг”, ЗАО “Лиггетт-Дукат” пропустило 99,8 % своей продукции через ООО “ЛД Трейдинг”, ЗАО “Филип Моррис Ижора” 95,7 % сигарет продало через ООО “Филип Моррис Сэйлз энд Маркетинг”. При этом оптовому покупателю в ряде случаев предоставляются скидки, что оказывает негативное влияние на налоговую базу для исчисления налога на прибыль.

Подобная система реализации табачных изделий позволяет организациям-производителям, снижая отпускные цены, избегать потерь прибыли, получая ее через оптового посредника, что подтверждают данные указанной выше проверки. Так, по данным налоговой декларации по налогу на прибыль ЗАО “Международные услуги и маркетинг” - оптового покупателя ОАО “БАТ-Ява” - налоговая база за январь-сентябрь 2003 года (1,2 млрд. рублей) оказалась в 4 раза больше налоговой базы соответствующего налогового периода 2002 года. В то же время налоговая база для исчисления налога на прибыль ОАО “БАТ-Ява” оказалась почти в 2 раза меньше.

Таким образом, как свидетельствуют отчетные данные о поступлении акцизов и материалы проведенной Счетной палатой Российской Федерации проверки, применяемая с 2003 года в Российской Федерации система налогообложения акцизами табачных изделий, при которой адвалорная ставка исчисляется от отпускных цен производителей, является недостаточно эффективной, ставит доходы федерального бюджета в зависимость от добросовестности налогоплательщиков-производителей табачной продукции и нуждается в совершенствовании.

6. С 1 января 2003 года установлен порядок уплаты акцизов на нефтепродукты, в соответствии с которым плательщиками налога являются не производители нефтепродуктов, а организации, осуществляющие оптовую и розничную торговлю ими. При этом было установлено, что налог начисляется на каждом этапе движения нефтепродуктов от производства до реализации в розницу, а уплачивается при реализации продукции покупателю, не имеющему специального свидетельства о совершении операции с нефтепродуктами. Указанные свидетельства в соответствии со статьей 179.1 Налогового кодекса Российской Федерации должны выдаваться организациям и индивидуальным предпри-

нимателям, осуществляющим производство, оптовую, оптово-розничную и розничную реализацию нефтепродуктов. Вместе с тем обязательность получения такого свидетельства Кодексом установлена не была.

В результате новый порядок уплаты акцизов на нефтепродукты оказался недостаточно эффективным. По информации Межрегиональной инспекции МНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 1 на 31 декабря 2003 года свидетельства о регистрации лиц, совершающих операции с нефтепродуктами, имели только 29 % участников рынка нефтепродуктов.

Введение указанного порядка имело целью распределение указанных налоговых платежей между бюджетами субъектов Российской Федерации пропорционально объемам потребления нефтепродуктов на их территории. Однако такая пропорциональность распределения акцизов на нефтепродукты по территории Российской Федерации обеспечена не была. Крупные нефтяные компании самостоятельно без учета места конечного потребления нефтепродуктов выбирали регионы, в которых их структурные подразделения или аффилированные лица уплачивали акцизы. Выбор региона определялся местом регистрации нефтяной компании или предоставленными ей администрацией субъекта Российской Федерации налоговыми льготами и иными преференциями.

Так, Законом Республики Мордовия от 29 марта 1999 года № 9-3 “Об условиях эффективного использования социально-экономического потенциала Республики Мордовия” отдельным категориям налогоплательщиков, в том числе занимающимся реализацией нефтепродуктов и осуществляющим инвестиционную деятельность, были установлены льготы по ряду налогов, в том числе по акцизам на нефтепродукты в части, зачисляемой в бюджет Республики. Это привлекло для постановки на налоговый учет в Республику организации, осуществляющие реализацию нефтепродуктов. В результате в Республике Мордовия, не имеющей на своей территории предприятий по производству нефтепродуктов и организаций по их оптовой реализации, в 2003 году было зачислено в бюджетную систему Российской Федерации акцизов на нефтепродукты на сумму 2638,2 млн. рублей, или 5,1 % от общей суммы этих акцизов.

В целом около 54 % этих акцизов уплачено в 2003 году в бюджетную систему Российской Федерации на территории только десяти субъектов Российской Федерации (г. Москва, Республика Башкортостан, Омская область, Республика Мордовия, Республика Татарстан и другие).

Федеральным законом “О федеральном бюджете на 2004 год” установлено, что в 2004 году 50 % отчислений от уплаты акцизов на нефтепродукты направляются через органы федерального казначейства для распределения в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации и бюджеты закрытых административно-территориальных образований на финансирование дорожного хозяйства в соответствии с нормативами, учитывающими потребность в средствах на эти цели.

Не обеспечило усиление контроля за оборотом прямогонного бензина введение с 1 января 2003 года нулевой ставки акциза на этот бензин. Как показывают проверки Счетной палаты Российской Федерации, организации-производители не всегда отражают движение прямогонного бензина в своих налоговых декларациях и поставляют его на автозаправочные станции.

Для упрощения порядка исчисления акцизов на нефтепродукты и усиления контроля за формированием налоговой базы и уплатой этих налоговых платежей Счетная палата Российской Федерации считает целесообразным перенос налоговой нагрузки по уплате акцизов на организации-производители с определением в качестве объекта налогообложения операций по реализации (передаче) нефтепродуктов по месту их производства. При этом компенсацию выпадающих доходов консолидированных бюджетов субъектов

Российской Федерации следовало бы производить через органы федерального казначейства с учетом объемов потребления нефтепродуктов в регионах.

Отчисления от уплаты акцизов на нефтепродукты на финансирование дорожного хозяйства, как это установлено на 2004 год, следует направлять в региональные бюджеты в соответствии с установленными нормативами через органы федерального казначейства.

Наряду с этим, предлагается ввести налоговую ставку на прямогонный бензин на уровне налоговой ставки на автомобильный бензин с октановым числом до “80” включительно с последующими налоговыми вычетами уплаченных акцизов в случае использования прямогонного бензина для дальнейшей переработки.

7. При проверке правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налоговых и других обязательных платежей в открытом акционерном обществе “Мосэнерго” было установлено, что в ходе передачи электрической энергии от генерирующих мощностей до потребителей имеют место потери электроэнергии, которые существенно уменьшают налоговую базу для исчисления налога на добавленную стоимость и налога на прибыль. Так, в 2002 году потери электроэнергии в стоимостном выражении, исходя из величины среднегодового отпускного тарифа ОАО “Мосэнерго”, составили 5,7 млрд. рублей (13,3 % от общего количества отпущенной электроэнергии) и в I полугодии 2003 года - 4,5 млрд. рублей (15,6 %). При этом указанные потери имеют как технологическую, так и коммерческую составляющие.

Еще большие потери электроэнергии имеются в энергоснабжающих организациях муниципальных образований: от 20 % до 25 % от общего количества отпущенной электроэнергии.

Однако законодательными актами Российской Федерации нормы потерь электроэнергии и механизм их определения до настоящего времени не установлены. Постановление Федеральной энергетической комиссии Российской Федерации от 17 марта 2000 года № 14/10 “Об утверждении нормативов технологического расхода электрической энергии (мощности) на ее передачу (потерь), принимаемых для целей расчета и регулирования тарифов на электрическую энергию (размера платы за услуги по ее передаче)”, в соответствии с которым должен осуществляться расчет потерь электроэнергии, носит исключительно рекомендательный характер. В результате ОАО “Мосэнерго” самостоятельно устанавливает план потерь электроэнергии в сетях электропередачи.

Отсутствие законодательно установленного уровня обоснованных потерь электрической энергии в сетях электропередачи приводит к снижению налоговой базы и недопоступлению в бюджет значительной суммы налоговых платежей. Однако, если технологические потери происходят в результате несовершенства материально-технической базы, то коммерческие потери являются следствием недостатков в финансово-хозяйственной деятельности организаций и должны нормироваться, а превышение фактически сложившихся коммерческих потерь энергии электроснабжающих организаций над предельно допустимыми нормативами должно учитываться при определении налоговой базы по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость.

8. Проведенные в 2002-2003 годах Счетной палатой Российской Федерации проверки вопросов формирования налоговой базы в Российском агентстве по судостроению, Российском агентстве систем управления и на предприятиях судостроительной и радиоэлектронной промышленности показали, что налоговое законодательство не учитывает специфику отраслей, имеющих длительный цикл производства, выполняющих оборонный заказ и имеющих значительные объемы незавершенного производства и несвоевременность оплаты государственными заказчиками работ, выполняемых по го-

сударственному оборонному заказу. Счетная палата Российской Федерации ранее вносила предложения по этому вопросу, однако проблема сохраняется.

В соответствии с главой 21 “Налог на добавленную стоимость” Налогового кодекса Российской Федерации налоговая база, определяемая для исчисления и уплаты налога, увеличивается на сумму авансовых и иных платежей, полученных в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ и оказания услуг. Вместе с тем такой порядок формирования налоговой базы не вполне приемлем для предприятий и организаций, занятых в выполнении государственного оборонного заказа, прежде всего с длительным циклом производства. Учитывая, что оплата государственного оборонного заказа осуществляется поэтапно, как правило, в счет предстоящих поставок товаров, выполненных работ или оказанных услуг, исчисление и уплата налога на добавленную стоимость с авансовых платежей ведет к уменьшению оборотных средств предприятий и организаций, занятых в выполнении указанного заказа. При этом проблема обеспеченности собственными оборотными средствами указанных предприятий и организаций еще более обостряется при неудовлетворительном финансировании государственного оборонного заказа, несвоевременной оплате выполненных работ.

Согласно положениям главы 25 “Налог на прибыль организаций” Налогового кодекса Российской Федерации, обязательство по уплате налогоплательщиком налога на прибыль возникает вне зависимости от фактического поступления денежных средств на его расчетный счет. Однако применительно к организациям оборонно-промышленного комплекса временной разрыв между подписанием передаточного акта о выполненном объеме работ и поступлением средств, как показывает сложившаяся практика финансирования, составляет от нескольких месяцев до нескольких лет.

На финансовом положении предприятий и организаций оборонных отраслей промышленности негативно скажется увеличение с 1 января 2004 года налоговой нагрузки по налогу на имущество организаций и по земельному налогу, так как введение главы 30 “Налог на имущество организаций” Налогового кодекса Российской Федерации и изменения, внесенные в Закон Российской Федерации от 11 октября 1991 года № 1738-1 “О налоге на землю”, предусматривают уменьшение льгот при налогообложении объектов мобилизационного назначения и мобилизационных мощностей.

В целях обеспечения устойчивого финансово-экономического состояния предприятий и организаций, занятых в выполнении государственного оборонного заказа, Счетная палата Российской Федерации считает целесообразным рассмотрение и решение следующих вопросов:

а) при определении налоговой базы по налогу на добавленную стоимость не включать в ее состав сумму авансовых платежей, полученных в счет предстоящих поставок, выполненных работ, оказанных услуг по государственному оборонному заказу. Внести соответствующие изменения в статью 162 Налогового кодекса Российской Федерации;

б) дополнить главу 25 “Налог на прибыль организаций” Налогового кодекса Российской Федерации положением о том, что для целей налогообложения предприятий и организаций, занятых в выполнении государственного оборонного заказа, датой получения дохода считается день фактического поступления денежных средств;

в) восстановить для предприятий и организаций оборонных отраслей промышленности льготы по налогу на имущество, используемое для выполнения государственного оборонного заказа, по объектам мобилизационного назначения и мобилизационным мощностям, как законсервированным, так и занятым в текущем производстве, а также ввести для этих предприятий и организаций преференции по налогу на земельные участки, на которых размещены объекты мобилизационного назначения и мобилизационные мощности.

В целях недопущения существенных задержек в финансировании работ, выполняемых организациями по государственному оборонному заказу, внести в Бюджетный кодекс Российской Федерации норму об их праве на компенсацию в случае задержки в финансировании или неполном финансировании этих работ.

9. С 1 января 2001 года главой 23 “Налог на доходы физических лиц” Налогового кодекса Российской Федерации установлена единая ставка налога на доходы физических лиц в размере 13 %. До этого действовали три ставки, которые применялись в зависимости от размера совокупного дохода физических лиц. Наряду с этим главой 24 “Единый социальный налог” Кодекса была введена регрессивная шкала ставок единого социального налога.

Однако снижение налоговой нагрузки на фонд оплаты труда в результате введения единой пониженной ставки налога на доходы физических лиц и регрессивной шкалы отчислений от единого социального налога не оказало существенного влияния на легализацию необлагаемых ранее налогом доходов. Так, с 2001 года по 2003 год поступления налога на доходы физических лиц в консолидированный бюджет Российской Федерации увеличились с 255,8 млрд. рублей до 455,6 млрд. рублей, или в 1,8 раза. Денежные доходы населения в этот период возросли в 1,8 раза, начисленная среднемесячная заработная плата на одного работника - в 1,9 раза.

Таким образом, основное влияние на рост поступлений в бюджетную систему Российской Федерации налога на доходы физических лиц в 2001-2003 годах оказали рост денежных доходов населения и оплаты труда, а также распространение этого налога на доходы военнослужащих и прокурорских работников.

Действующая в настоящее время единая ставка налога на доходы физических лиц в размере 13 % в сущности несправедлива, поскольку не учитывает наличие у определенного контингента граждан крупных доходов, и не способствует их справедливому перераспределению. Единая ставка налога привела к тому, что лица, извлекающие крупные доходы, несут меньшую тяжесть налоговых обязательств, нежели граждане с низкими и средними доходами. Кроме того, плоская шкала подоходного налога вступает в противоречие с регрессивной шкалой единого социального налога. Необходимо, чтобы регрессия ставок единого социального налога была тесно связана с прогрессией ставок подоходного налога.

Международный опыт свидетельствует, что плоская шкала налогообложения доходов граждан практически не применяется. Напротив, широкое применение имеет прогрессивное налогообложение доходов граждан. В США, например, максимальная ставка налога равна 31 %, во Франции - 54 %, в Дании - 63 процентам.

Целесообразно вернуться к прогрессивной шкале налогообложения доходов физических лиц, установить ставки подоходного налога, возлагающие повышенную налоговую нагрузку на крупные доходы. По повышенной ставке, например, 30-35 % следовало бы облагать доходы, превышающие 600 тыс. рублей в месяц, по ставке 15-20 % - доходы, превышающие 300 тыс. рублей в месяц. Доходы в размере менее 300 тыс. рублей в месяц могли бы облагаться по ставке 13 процентов.

Представляется целесообразным перевести налог на доходы физических лиц в состав региональных налогов. Этот налог на протяжении всего существования налоговой системы Российской Федерации практически всегда полностью зачислялся в бюджеты субъектов Федерации. Зачисление части дохода от этого налога в федеральный бюджет экономически себя не оправдало. В условиях ограничений в установлении элементов налогообложения по региональным налогам, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации, возрастающей потребности региональных бюджетов в средствах в связи с увеличением расходных обязательств бюджетов субъектов Российской Федерации изменение статуса налога не приведет к нарушению принципов его функционирования.

Кроме того, считаем целесообразным рассмотреть вопрос о применении принципа семейного налогообложения физических лиц по ставкам налога на совокупный доход семьи. Применение принципа семейного налогообложения доходов физических лиц в определенной мере усложнит механизм взимания налогов в части определения суммы семейного дохода и его источников, выбора объекта налогообложения и сбора налогов и т. д. Однако семейное налогообложение позволит перейти к более справедливому налогообложению доходов граждан.

Наряду с этим Счетная палата Российской Федерации предлагает увеличить ныне действующую ставку налога на доходы от долевого участия в деятельности организаций, полученные в виде дивидендов.

10. Проверки Счетной палаты Российской Федерации выявляют другие недостатки Налогового кодекса Российской Федерации, требующие рассмотрения и принятия соответствующих мер.

10.1. Статьей 75 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что пени за несвоевременную уплату налогов уплачиваются одновременно с уплатой сумм налога и сбора или после уплаты таких сумм в полном объеме. То есть в случаях, когда за плательщиком к очередному сроку платежа числится недоимка по этому платежу, прежде всего, погашается недоимка, а затем пеня. Такой порядок приводит к накоплению объемов неуплаченных пеней, которые впоследствии либо замораживаются на неопределенный срок или их размер значительно снижается либо вообще списывается. Это позволяет недобросовестным налогоплательщикам практически уходить от материальной ответственности за несвоевременную уплату налогов.

Так, на основании постановления Правительства Российской Федерации от 18 апреля 2002 года № 251 “О порядке списания задолженности, возникшей в связи с несвоевременной оплатой головным исполнителям и исполнителям работ по государственному оборонному заказу 1994-1999 годов, по пеням, начисленным на 1 января 2002 года на просроченные налоговые платежи, зачисляемые в федеральный бюджет и во внебюджетные фонды” налоговыми органами была списана задолженность на сумму 80,1 млрд. рублей, в том числе по федеральным налогам - на сумму 31 млрд. рублей. При этом общая сумма кредиторской задолженности Минобороны России на 1 января 2002 года составляла порядка 30 млрд. рублей.

При проверке, проведенной Счетной палатой Российской Федерации в Челябинской области, было установлено, что в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 18 апреля 2002 года № 251 в 2002 году по 42 организациям-исполнителям государственного оборонного заказа территориальными налоговыми органами списана задолженность по таким пеням в сумме 5164,5 млн. рублей, при имеющейся задолженности, возникшей в связи с несвоевременной оплатой работ по государственному оборонному заказу, в сумме 1412,1 млн. рублей. Таким образом, сумма списанных пеней в 3,6 раза превысила сумму задолженности, возникшей в связи с несвоевременной оплатой работ по государственному оборонному заказу.

Выявленные в ходе проверок факты необоснованного списания задолженности, отсутствие в постановлении Правительства Российской Федерации от 18 апреля 2002 года № 251 четких положений о зависимости сумм подлежащей списанию задолженности, объемов выполненных по государственному оборонному заказу работ и задолженности государственных заказчиков ставят под сомнение правомерность списания задолженности в указанной сумме и требуют нормативного упорядочения списания задолженности по пеням на просроченные налоговые платежи.

При этом следует иметь в виду, что задолженность по уплате налоговых и других платежей в бюджет по существу является кредитованием налогоплательщика государством на

возмездной основе, а в соответствии со статьей 319 Гражданского кодекса Российской Федерации при недостаточности средств для исполнения денежного обязательства полностью прежде погашаются издержки кредитора по получению исполнения денежного обязательства, затем - проценты, а в оставшейся части - основная сумма долга. В этой связи целесообразно дополнить статью 75 Налогового кодекса Российской Федерации нормой, аналогичной норме статьи 319 Гражданского кодекса Российской Федерации.

10.2. В течение 2003 года предприятия и организации, находящиеся в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, стали обращаться в налоговые органы с заявлениями о зачете сумм излишне уплаченного налога на прибыль в 1996-2001 годах в связи с уточнением льготы по налогу на прибыль в соответствии с Законом Российской Федерации “О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях” с представлением измененных деклараций по налогу. В указанном Законе содержалась норма о том, что предприятия, расположенные в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, освобождаются от уплаты налогов на часть прибыли (дохода), направляемую на капитальные вложения производственного и непроизводственного назначения, без ограничений, установленных Законом Российской Федерации “О налоге на прибыль предприятий и организаций”.

По расчетам налоговых органов Республики Коми, только по предприятиям и организациям, расположенным на территории этой Республики, возврат средств из республиканского бюджета может составить более 1 млрд. рублей.

Налоговые инспекции право предприятий на льготу без ограничения, установленного Законом Российской Федерации “О налоге на прибыль предприятий и организаций”, не признавали и в проведении зачета сумм излишне уплаченного в указанный период налога на прибыль отказывали. Налогоплательщики обращались в арбитражные суды с исками о признании решений налоговых органов недействительными. Арбитражные суды принимали решения о правомерности использования предприятиями, расположенными в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, налоговой льготы, предусмотренной Законом Российской Федерации “О государственных гарантиях и компенсациях для лиц, работающих и проживающих в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях”. При этом в части вопроса о сроке подачи заявления о зачете сумм излишне уплаченных налогов арбитражные суды при принятии решений исходили из того, что статьей 78 Налогового кодекса Российской Федерации установлен предельный срок подачи заявления о возврате суммы излишне уплаченного налога (3 года), но не установлен предельный срок подачи заявления о зачете суммы излишне уплаченного налога.

Необходимо внесение в статьи 78 и 81 Налогового кодекса Российской Федерации следующих дополнений:

- действие пункта 8 статьи 78 распространить не только на возврат сумм излишне уплаченных налоговых платежей, но и на зачет излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей и (или) в счет погашения недоимки (задолженности), изложив данный пункт в следующей редакции: “Заявление о возврате суммы излишне уплаченного налога либо о зачете излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей и (или) в счет погашения недоимки (задолженности) может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы”;

- статью 81 дополнить пунктом, ограничивающим срок внесения дополнений и изменений в налоговую декларацию, приводящих к уменьшению сумм уплаченного по данной декларации налога, тремя годами с даты подачи декларации.

10.3. Статьями 133 и 135 Налогового кодекса Российской Федерации определено, что нарушение банком установленного настоящим Кодексом срока исполнения поручения налогоплательщика (плательщика сбора) или налогового агента на перечисление налога или сбора или неправомерное неисполнение в установленный срок решения налогового органа о взыскании налога или сбора, а также пени влечет взыскание пени в размере одной стопятидесятой ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, но не более 0,2 % за каждый день просрочки.

Очевидно, что такая мера малоэффективна, не восполняет бюджетные потери и создает для кредитных организаций возможность получения дополнительных доходов в виде разницы между суммой полученного процентного дохода и уплаченной суммой пени, неся при этом минимальную степень ответственности, а, следовательно, создает заинтересованность кредитных организаций в задержке платежей.

В целях недопущения подобных ситуаций и повышения ответственности кредитных организаций за исполнение поручений налогоплательщиков или налоговых органов на перечисление платежей в бюджет необходимо введение в налоговое законодательство норм, предусматривающих, что нарушение кредитной организацией установленного срока исполнения поручения налогоплательщика или налогового органа на перечисление платежей в бюджет при наличии средств на счетах кредитной организации и ее клиентов, влечет взыскание с кредитной организации штрафа в размере суммы задержанного платежа, а также пени в размере одной стопятидесятой ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации от неуплаченной суммы налога за каждый день просрочки и взыскание с руководителей кредитной организации штрафа в размере 100-кратного минимального размера фонда оплаты труда.

10.4. Пунктом 7 статьи 150 части второй Налогового кодекса Российской Федерации ввоз на таможенную территорию Российской Федерации технологического оборудования в качестве вклада в уставные (складочные) капиталы организаций освобождается от уплаты налога на добавленную стоимость. Вместе с тем само понятие “технологическое оборудование”, критерии отнесения ввозимых товаров к технологическому оборудованию, условия предоставления льгот по уплате налога на добавленную стоимость при ввозе технологического оборудования законодательством не определены. Создается, таким образом, возможность произвольного отнесения таможенными органами к технологическому оборудованию любого ввозимого на территорию Российской Федерации оборудования.

Отсутствие перечня технологического оборудования, при ввозе которого на таможенную территорию Российской Федерации применяются льготы по уплате таможенных платежей, позволило таможенным органам в 2002-2003 годах предоставить освобождение от уплаты налога на добавленную стоимость в размере 22,3 млн. долларов США при ввозе на таможенную территорию игровых автоматов типа “Джекпот” и “Новоматик”.

Следует законодательно определить содержание понятия “технологическое оборудование” и ограничить сферу применения налоговой льготы при его ввозе на территорию Российской Федерации приоритетными отраслями экономики.

11. Проектом федерального закона “О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Российской Федерации и признании утратившим силу Закона Российской Федерации “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”, принятым Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации 18 ноября 2003 года в первом чтении, вносятся изменения в виды налогов и сборов в Российской Федерации. Из состава федеральных налогов и сборов исключаются таможенные пошлины и таможенные сборы, что противоречит принципу единства налоговой системы Российской Федерации, выводит эти виды бюджетных доходов из-под регулирования налоговым законо-

дательством Российской Федерации, относит их регулирование к прерогативе органов исполнительной власти.

Счетная палата Российской Федерации считает необходимым сохранить таможенные пошлины и таможенные сборы в составе федеральных налогов и сборов.

Таможенное законодательство

Счетная палата Российской Федерации по результатам проверок участников внешнеэкономической деятельности и таможенных органов, анализа таможенного законодательства вносила предложения по совершенствованию таможенного администрирования и налогообложения внешнеэкономической деятельности. Однако многие вопросы не решены и сохраняют свою актуальность.

1. Значительные средства не поступают в федеральный бюджет в результате занижения таможенной стоимости ввозимых товаров народного потребления и размера таможенных платежей при их ввозе, недостаточного законодательного регулирования этой сферы внешнеэкономической деятельности Законом Российской Федерации от 21 мая 1993 года № 5003-1 “О таможенном тарифе”.

С учетом специфичности импорта этих товаров (широкая номенклатура и мелкопартичные партии) и их преобладающей доли в объеме импорта (около 50 %) таможенные органы не в состоянии обеспечить проведение всеобъемлющего таможенного досмотра. Применяемая система таможенного оформления ввоза товаров народного потребления допускает существенное влияние субъективного фактора, произвольных действий сотрудников таможенных органов и создает условия для массовых нарушений таможенных правил и злоупотреблений.

Проверки показывают, что основной грузооборот товаров народного потребления (около 95 %) составляли товары с низкими тарифными ставками ввозных таможенных пошлин.

В 2002 году и I полугодии 2003 года на территорию Российской Федерации в зоне деятельности Центрального таможенного управления ГТК России было ввезено 1955,6 тонны шоколада торговой марки “Риттер-Спорт”, стоимость которого составила более 3,4 млн. долларов США. Среднеконтрактная цена шоколада марки “Риттер”, произведенного в Германии, в проверяемом периоде составляла от 1,05 долларов США до 2,89 долларов США за 1 килограмм, в то время как в розничной продаже цена за стограммовую плитку шоколада марки “Риттер-Спорт” была не менее 31 рубля. При более тщательном таможенном контроле при оформлении данного вида товара в бюджет могло бы дополнительно поступить не менее 1 млн. долларов США.

Проблема должна решаться в направлении унификации таможенного оформления товаров народного потребления, введения для целей таможенного оформления единого значения таможенной стоимости килограмма товаров и единой ставки таможенной пошлины в отношении указанных товаров. Экспериментально такие показатели применялись в отношении отдельных участников внешнеэкономической деятельности в некоторых таможенных органах.

В соответствии с Законом Российской Федерации “О таможенном тарифе” постановлением Правительства Российской Федерации от 7 декабря 1996 года № 1461 утвержден Порядок определения таможенной стоимости товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации. Однако этот Порядок не предусматривает включение в таможенную стоимость вывозимых товаров расходов по транспортировке, погрузо-разгрузочным и иным работам, проведенным на таможенной территории Российской Федерации. Проверки Счетной палаты Российской Федерации показывают, что это ведет к занижению налоговой базы и недопоступлению налогов в бюджет.

Необходимо дополнить перечень расходов, обязательных для включения в таможенную стоимость вывозимых товаров, расходами на указанные работы.

2. По-прежнему значительные потери несет федеральный бюджет в связи с нечетким правовым регулированием применения таможенных режимов, предусматривающих различные налоговые преференции. Многие статьи Таможенного кодекса Российской Федерации по этим вопросам не содержат норм прямого действия и имеют отсылочный характер, предоставляя Правительству Российской Федерации и ГТК России возможность регулирования финансовых взаимоотношений между государством и участниками внешнеэкономической деятельности подзаконными актами.

Широкое распространение получил таможенный режим переработки товаров на таможенной территории Российской Федерации. Таможенный кодекс Российской Федерации, утвержденный в 1993 году, предусматривал освобождение иностранных товаров и продуктов их переработки от вывозных таможенных пошлин, налогов. В то же время порядок выделения части продукции, полученной из российского сырья, ГТК России разработан не был. Проверка в Екатеринбургской таможне, проведенная в январе-феврале 2002 года, показала, что за 2000-2001 годы ОАО "СУАЛ" было выдано 33 лицензии на переработку бокситов, в которых объемы российских и иностранных бокситов составляли, соответственно, 85 % и 15 %. Однако Иркутской таможней было проведено оформление экспорта всего объема товарной продукции (алюминия) без взимания экспортных пошлин. Только по 13 лицензиям на переработку бокситов, выданных ОАО "СУАЛ", срок действия которых на момент проверки истек, при выделении в них стоимости продукции, изготовленной из российского сырья, и применении к ней таможенных тарифов сумма экспортной пошлины могла составить около 15 млн. долларов США.

При повторной проверке, проведенной в июле 2003 года, также было установлено несоответствие пропорций используемого ОАО "СУАЛ" иностранного и российского сырья параметрам, установленным в лицензиях. Потери федерального бюджета в результате недопоступления экспортных пошлин в 2002 году и I полугодии 2003 года составили по ОАО "СУАЛ" порядка 14 млн. долларов США.

Проверками установлено, что таможенные режимы переработки бокситов применялись без установления обязательного выхода продуктов переработки также в Нижнетагильской и Магнитогорской таможнях.

Подобное положение имеет место не только в алюминиевой, но и на предприятиях других отраслей промышленности. ОАО "Новотроицкий завод хромовых соединений" (Оренбургская область) в 2003 году в Орской таможне была получена лицензия на переработку товаров на таможенной территории, согласно которой на территорию Российской Федерации из Республики Казахстан было ввезено 20,4 тыс. тонн хромовой руды. При таможенной стоимости ввезенной хромовой руды на сумму 46,9 млн. рублей акционерным обществом были уплачены таможенные платежи в сумме 12,2 млн. рублей, которые были возвращены ему при экспорте продуктов переработки.

Наряду с иностранным сырьем, в процессе переработки было использовано российских товаров на сумму 138,5 млн. рублей, в том числе порошок алюминия - на сумму 95,0 млн. рублей, сода кальцинированная - на сумму 29,2 млн. рублей, доломит сырой - на сумму 5,9 млн. рублей, кислота серная - на сумму 5,7 млн. рублей. Таким образом, доля российского сырья составила 74,7 процента.

После переработки российского и иностранного сырья было получено 3,3 тыс. тонн хрома металлического общей таможенной стоимостью 273,0 млн. рублей, который согласно представленным при проверке грузовым таможенным декларациям экспортировался в адрес фирмы "Парнелл Трейдинг Корп." (Нидерланды, г. Роттердам). При этом, несмотря на то, что российское сырье в готовой продукции составляло большую часть, готовая про-

дукция полностью вывозилась без взимания таможенных платежей. Расчеты показывают, что при действующей в 2003 году ставке вывозной таможенной пошлины за хром металлический (6,5 %) выпадающий доход федерального бюджета составил около 12 млн. рублей.

Таможенный кодекс Российской Федерации, введенный в действие с 1 января 2004 года, также позволяет использовать ввезенные товары для переработки с освобождением продуктов переработки при вывозе с таможенной территории Российской Федерации от уплаты вывозных таможенных пошлин. Установлено, что переработка на таможенной территории допускается, если таможенные органы могут идентифицировать ввезенные товары в продуктах переработки. Однако в Кодексе не содержится четких критериев для осуществления такой идентификации. Только в части операций по переработке товаров, которые имеют практически постоянные характеристики, обычно осуществляются в соответствии с определенными техническими условиями и ведут к выпуску продуктов переработки неизменного качества, Кодексом установлено, что компетентными органами, уполномоченными Правительством Российской Федерации, устанавливаются стандартные нормы выхода продуктов переработки для таможенных целей. Такие уполномоченные органы были определены Правительством Российской Федерации постановлением от 9 декабря 2003 года № 744.

Следует отметить, что при применении таможенного режима переработки на таможенной территории Российской Федерации коммерческие участники внешнеэкономической деятельности, в том числе иностранные фирмы, пользуются не только налоговыми льготами, но и относительно дешевыми энергоресурсами.

ОАО «АВТОВАЗ» при ввозе комплектующих частей и материалов для производства легковых автомобилей в 2003 году использовало таможенный режим переработки товаров под таможенным контролем, при котором предприятие освобождается от уплаты ввозных таможенных платежей при условии, что продукт переработки своевременно вывезен за территорию Российской Федерации. Как и в предыдущие годы, ОАО «АВТОВАЗ» была использована схема, при которой автомобили пересекали границу Российской Федерации, но в Германию, куда они были формально предназначены, не доставлялись, а после переоформления документов на территории третьих стран ввозились на территорию Российской Федерации в целях перепродажи.

В ходе проверок, проведенных Счетной палатой Российской Федерации в предыдущие годы, были выявлены существенные пробелы в правовом регулировании таможенного режима временного ввоза, нарушения в применении этого режима, приводящие к недопоступлению средств в федеральный бюджет.

Не имея законодательно установленных целесообразных ограничительных критериев помещения товаров под режим временного ввоза, таможенные органы при применении этого режима руководствовались указаниями ГТК России, а при их отсутствии - принимали решения, исходя из сложившейся практики, а иногда и руководствуясь определенными интересами. Это приводило к тому, что под этот режим помещались товары, ввозимые с целью длительного коммерческого использования. Принимались решения, позволяющие организациям длительное время не уплачивать таможенные платежи. Такие нарушения были выявлены в авиакомпании «Трансаэро», ОАО «Авиационный комплекс имени С.В. Ильюшина», в Северо-Осетинской таможне.

С введением в действие нового Таможенного кодекса Российской Федерации правовая неурегулированность таможенного режима временного ввоза сохраняется. Кодекс определяет этот режим как таможенный режим, при котором иностранные товары используются в течение определенного срока на таможенной территории Российской Федерации с полным или частичным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин, налогов и без применения к этим товарам запретов и ограничений экономического характера, установ-

ленных в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственном регулировании внешнеторговой деятельности. Срок временного ввоза составляет два года. Таможенный орган вправе требовать от лица, заявившего данный режим, предоставление гарантий надлежащего исполнения этого режима, в том числе предоставления обязательств об обратном вывозе временно ввезенных товаров. Перечень категорий товаров, временно ввозимых с полным условным освобождением от уплаты таможенных пошлин, налогов, а также условия такого освобождения, включая предельные сроки временного ввоза, определяются Правительством Российской Федерации.

Таким образом, порядок и механизм применения этого таможенного режима определен Кодексом недостаточно четко. Перемещение товаров под таможенный режим временного ввоза не ограничено целесообразными сроками (в пределах максимального срока - 2 года), а обязательства участников внешнеэкономической деятельности об обратном вывозе товаров в ряде случаев носят формальный характер.

3. Существенные потери несет федеральный бюджет в результате недостатков в правовом регулировании ввоза транспортных средств физическими лицами.

Действующие правила применения льготного порядка таможенного оформления автомобилей, ввозимых физическими лицами для личного пользования, не устанавливают критериев личного пользования или количества товаров, разрешенных для применения льготного порядка таможенного оформления. Это сказывается негативно на практике таможенного оформления таможенными автомобилями для реализации на внутреннем рынке. Так, отдельными лицами на протяжении двух лет через Центральную акцизную таможню были ввезены автомобили в количестве, явно превышающем личные потребности (от 40 до 90 единиц престижных марок, в основном “Мерседесы”, “Ауди” и джипы). В день регистрации в ГИБДД автомобили, по которым сотрудниками Счетной палаты Российской Федерации проведена выборочная проверка, были сняты с учета и выставлены для реализации через сеть автосалонов. Отдельные лица даже не выезжали за границу для покупки автомобилей, оформление производилось по доверенности. Наличие четких критериев применения льготного порядка таможенного оформления могло бы позволить взыскать в бюджет только одним Московским автотранспортным постом указанной таможни в 2002 -2003 годах более 2 млрд. рублей.

В ходе проверки, проведенной Счетной палатой Российской Федерации, было установлено, что индивидуальным предпринимателем Л.Н. Каминской, зарегистрированной на территории Калининградской области, начиная с 2000 года, было ввезено из Германии 7,5 тыс. автомобилей различных марок, включая новые. По представленным таможенными документами их стоимость не превышала 30 немецких марок за автомобиль. При таможенном оформлении этих товаров в соответствии с Законом Российской Федерации “О таможенном тарифе” Калининградской таможней была проведена корректировка их таможенной стоимости на общую сумму 280,5 млн. рублей, что позволило увеличить сумму взысканных в бюджет таможенных платежей, в том числе по налогу на добавленную стоимость до 44,1 млн. рублей. В то же время, по данным налоговых органов, реализация автомобилей на российском рынке осуществлялась по демпинговым ценам, что значительно снижало уплачиваемые налоговые платежи. В соответствии с налоговым законодательством налог на добавленную стоимость, уплаченный при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, включается в налоговые вычеты и при превышении над исчисленным налогом по оборотам от его реализации внутри страны подлежит возмещению налогоплательщику. Во время проверки налогоплательщик заявил уплаченный при импорте налог на добавленную стоимость к возмещению.

Бесконтрольному ввозу автомобилей физическими лицами способствовало отсутствие в постановлении Правительства Российской Федерации от 10 июля 1999 года № 783

“Об утверждении Положения о перемещении товаров физическими лицами через таможенную границу Российской Федерации” четких критериев определения количества автомобилей, в отношении которых допускается применение льготного порядка таможенного оформления. Это постановление признано утратившим силу постановлением Правительства Российской Федерации от 29 ноября 2003 года № 718 “Об утверждении Положения о применении единых ставок таможенных пошлин, налогов в отношении товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации физическими лицами для личного пользования”, которое также необходимых критериев определения количества автомобилей, в отношении которых допускается применение льготного порядка таможенного оформления, не устанавливает.

4. Законодательством не урегулировано взимание таможенных сборов. Статьей 318 Таможенного кодекса Российской Федерации предусмотрена только необходимость взимания таможенных сборов в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, но не установлен порядок исчисления и взимания таможенных сборов, виды таможенных сборов, ставки таможенных сборов и др. Как показала проверка, проведенная Счетной палатой Российской Федерации в январе-феврале 2004 года в Приволжском таможенном управлении, таможенные органы руководствуются в этом вопросе устаревшими документами, что позволяет уменьшать размеры таможенных сборов, освобождать от их уплаты.

5. Статья 164 Налогового кодекса Российской Федерации предусматривает обложение налогом на добавленную стоимость по ставке 10 % при реализации отдельных видов продовольственных товаров, товаров для детей, полиграфической продукции, медицинских товаров отечественного и зарубежного производства. Установлено также, что коды видов продовольственных товаров и товаров для детей в соответствии с Общероссийским классификатором продукции, а также Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности определяются Правительством Российской Федерации. Однако этого не сделано, и таможенные органы при принятии решений о применении льготной ставки налогообложения по этим товарам руководствуются указаниями ГТК России или принимают решения по данному вопросу по своему усмотрению.

Вследствие этого в федеральный бюджет недопоступают значительные средства. Только по Приволжскому таможенному управлению потери федерального бюджета по выявленным Счетной палатой Российской Федерации фактам составили около 22 млн. рублей. Под видом продовольственных товаров с применением льготной ставки налога на добавленную стоимость проходило таможенное оформление ввоза спортивных лошадей, племенного скота, попугаев и других подобных товаров.

6. Значительные суммы не поступают в доход федерального бюджета в результате предоставления в соответствии с законодательством Российской Федерации или международными договорами льгот по уплате таможенных платежей.

В 2003 году общая сумма таможенных пошлин и других налогов, не поступивших в федеральный бюджет в результате предоставления льгот на основании законодательных и других нормативных актов Российской Федерации, составила 48,3 млрд. рублей и предусмотренных межправительственными соглашениями - 3,4 млрд. рублей. (В 2002 году в федеральный бюджет не поступило в результате предоставления таких льгот 46,2 млрд. рублей).

Около половины из суммы этих льгот (на 25,4 млрд. рублей) предоставлено в соответствии с Федеральным законом от 22 января 1996 года № 13-ФЗ “Об Особой экономической зоне в Калининградской области”, который предусматривает освобождение от уплаты таможенных пошлин и других налогов от внешнеэкономической деятельности в отношении

товаров, произведенных на территории Особой экономической зоны и вывозимых с этой территории, товаров, ввозимых из других стран в Особую экономическую зону, и товаров, ввозимых из других стран в Особую экономическую зону, а затем вывозимых в зарубежные страны (как с переработкой, так и без переработки). При этом товар считается произведенным на территории этой зоны в случае, если на долю добавленной стоимости при переработке товара приходится не менее 30 % от общей стоимости товара, а для товаров, относящихся к электронике и сложной бытовой технике, не менее 15 процентов.

Счетной палатой Российской Федерации была проведена проверка эффективности функционирования Особой экономической зоны в Калининградской области. За период функционирования указанной Особой экономической зоны (1996-2003 годы) хозяйствующим субъектам, зарегистрированным на ее территории, предоставлены льготы по уплате таможенных платежей на сумму 86,2 млрд. рублей. Кроме того, на развитие экономики Калининградской области были привлечены инвестиции в размере 34,9 млрд. рублей. При этом прирост валового регионального продукта за этот период составил в области всего 43,6 млрд. рублей в текущих ценах и 9,9 млрд. рублей в сопоставимых ценах.

Указанным Федеральным законом не определены ни порядок учета предоставляемых преференций, ни механизм контроля за их использованием. Методика оценки эффективности предоставления льгот участникам Особой экономической зоны в Калининградской области по уплате таможенных и других налоговых платежей не разработана. Некоторые положения Федерального закона устарели и требуют пересмотра.

Проведенный анализ влияния предоставления льгот на показатели хозяйственной деятельности по отдельным организациям показал, что предоставление льгот не всегда эффективно. Так, предоставленные в 1999-2003 годах ООО “Итар”, осуществляющему производство и оптовую торговлю спиртом, вином и ликероводочными изделиями, налоговые льготы на приобретение технологического оборудования в сумме 29,6 млн. рублей не привели к улучшению финансово-экономических показателей организации. За указанный период выпуск продукции в стоимостном выражении увеличился лишь на 1 %, новые рабочие места не созданы, сумма убытка от хозяйственной деятельности увеличилась с 3,5 млн. рублей в 2001 году до 6,6 млн. рублей за 9 месяцев 2003 года.

Федеральный закон от 17 июля 1999 года № 176-ФЗ “О почтовой связи” не учитывает территориальное расположение Калининградской области и особенности ввоза на эту территорию товаров в соответствии с Федеральным законом “Об Особой экономической зоне в Калининградской области” без уплаты таможенных платежей при условии их реализации на территории Калининградской области.

В проверяемом периоде на территорию Калининградской области в адрес ООО “Интермода” поступали товары с соответствующим освобождением от уплаты таможенных платежей, предусмотренным для товаров, используемых исключительно на территории Особой экономической зоны. Впоследствии товары передавались организации ООО “Каталог-Сервис”, имеющей филиалы в других субъектах Российской Федерации, которые используются как пункты приема заявок от физических лиц на приобретение товаров по немецким каталогам. По получении этих товаров ООО “Каталог-Сервис” посредством почтовых отправок переправляло товары на остальную территорию Российской Федерации. Дополнительное декларирование этих товаров не производилось, и, соответственно, платежи в бюджет не уплачивались.

Необходимо внести дополнения в Федеральный закон “О почтовой связи”, позволяющие обеспечить осуществление таможенного контроля за почтовыми отправлениями из Калининградской области с целью реализации положений Федерального закона “Об Особой экономической зоне в Калининградской области”.

Недопоступление в доход федерального бюджета значительных средств в результате предоставления льгот по уплате таможенных платежей требует комплексного рассмотрения вопросов об объеме таких льгот, о совершенствовании порядка их предоставления, эффективности использования и влияния льгот на развитие регионов и отраслей экономики, в интересах которых они были предоставлены, а также о компенсации выпадающих доходов федерального бюджета.

Бюджетное законодательство

1. Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации в первом чтении приняты проекты федеральных законов “О внесении изменений и дополнений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования межбюджетных отношений” и “О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Российской Федерации и признании утратившим силу Закона Российской Федерации “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”.

Указанные законопроекты призваны обеспечить устойчивое функционирование всех звеньев бюджетной системы Российской Федерации. Установление Бюджетным кодексом Российской Федерации нормативов отчислений от федеральных налогов в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации создаст условия для повышения предсказуемости и стабильности доходной базы бюджетов.

Вместе с тем ряд положений этих законопроектов вряд ли позволит добиться полной экономической самостоятельности и финансовой обеспеченности региональных и местных бюджетов.

Проектом федерального закона “О внесении изменений и дополнений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования межбюджетных отношений” предусматривается сохранение жесткой зависимости доходной базы бюджетов субъектов Российской Федерации и консолидированных местных бюджетов от закрепленных за ними федеральных налогов и сборов: на их долю в 2005 году придется (по расчетам, представленным с проектом федерального закона) почти 78 % налоговых доходов указанных бюджетов.

Состав налоговых доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации изменяется в сторону снижения значения региональных и местных налогов. Принятыми, но не введенными в действие главами 13, 14 и 15 части первой Налогового кодекса Российской Федерации было предусмотрено 16 федеральных, 7 региональных и 5 местных налогов и сборов. В принятом в первом чтении проекте федерального закона “О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Российской Федерации и о признании утратившим силу Закона Российской Федерации “Об основах налоговой системы в Российской Федерации” налогов и сборов предусмотрено значительно меньше: 10 - федеральных, 2 - региональных и 4 - местных.

Из доходных источников местных бюджетов исключается налог на прибыль организаций. (В настоящее время этот налог уплачивается в местные бюджеты по ставке 2 %). Исключение из доходных источников местных бюджетов налога на прибыль организаций серьезно ослабит эти бюджеты. В 2003 году в местные бюджеты зачислено налога на прибыль организаций на 70,7 млрд. рублей, что составляет 16 % от общей суммы налоговых доходов этих бюджетов. В этой связи представляется целесообразным сохранить действующую в настоящее время ставку налога на прибыль организаций, зачисляемого в местные бюджеты.

В составе местных налогов и сборов предусмотрены транспортный налог и торговый сбор, поступления по которым в 2005 году оцениваются, соответственно, в 50,2 млрд. рублей и 10,3 млрд. рублей, или 10,4 % и 2,1 % от общей суммы налоговых доходов кон-

солидированных местных бюджетов. Вместе с тем транспортный налог в соответствии с законодательством является одним из источников образования территориальных дорожных фондов и в силу своего целевого назначения не может быть включен в состав доходов местных бюджетов общего покрытия для сбалансированности местных бюджетов.

Что касается торгового сбора, то следует отметить, что этот сбор будет уплачиваться за предоставление определенных прав или выдачу разрешений на осуществление торговой деятельности на территории соответствующего муниципального образования и не сможет обеспечить поступление на постоянной основе существенных сумм в доходы местных бюджетов.

(Справочно: Минфином России 24 апреля 2004 года направлены Правительству Российской Федерации поправки к проектам федеральных законов “О внесении изменений и дополнений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования межбюджетных отношений” и “О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Российской Федерации и признании утратившим силу Закона Российской Федерации “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”).

2. Статьей 192 Бюджетного кодекса Российской Федерации установлено, что Правительство Российской Федерации одновременно с проектом федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год в числе других документов и материалов вносит в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации прогноз консолидированного бюджета страны. При этом порядок рассмотрения этого документа и принятия решения по нему Кодексом не определен. Не предусмотрено уточнение прогноза консолидированного бюджета Российской Федерации в связи с рассмотрением в палатах Федерального Собрания Российской Федерации проекта федерального бюджета и изменением его показателей, а также изменением исходных макроэкономических показателей.

Необходимо повысить значение прогноза консолидированного бюджета Российской Федерации, установить порядок его рассмотрения, уточнения и принятия решения по нему.

В целях создания возможности для углубленной экспертизы бюджетных проектировок необходимо расширить в материалах, представляемых одновременно с проектом федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год, круг расчетных показателей о налоговых доходах бюджета. Следует дополнить установленный статьей 192 Бюджетного кодекса Российской Федерации перечень материалов, представляемых в Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации одновременно с проектом федерального бюджета, предусмотрев представление данных об ожидаемом исполнении федерального бюджета на текущий финансовый год по видам доходов.

3. Целесообразно нормой Бюджетного кодекса Российской Федерации установить дополнительный период для завершения операций по распределению органами федерального казначейства налоговых поступлений за прошедший финансовый год между уровнями бюджетной системы Российской Федерации и их зачисления в федеральный бюджет, бюджеты субъектов Российской Федерации, местные бюджеты и бюджеты государственных внебюджетных фондов. Применительно к федеральным бюджетам на 2002-2004 годы потребовалось принятие специальных решений по этому вопросу или внесение соответствующих норм в федеральные законы о федеральных бюджетах.

В статье 279 Бюджетного кодекса Российской Федерации следует определить основания, по которым Государственная Дума и Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации принимают решение об отклонении отчета Правительства Рос-

сийской Федерации об исполнении федерального бюджета за прошедший финансовый год, порядок повторного его рассмотрения, внесения изменений в указанный отчет.

4. Федеральными законами о федеральных бюджетах устанавливается, что обеспечение территориальными органами МНС России поступления дополнительных доходов в бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты по результатам их деятельности может осуществляться на возмездной основе путем заключения договоров с органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации и муниципальных образований. Средства, поступающие по данным договорам, должны расходоваться на содержание территориальных налоговых органов, на укрепление их материально-технической базы, а также на охрану зданий налоговых органов.

Однако методика расчета средств, получаемых налоговыми органами по заключаемым договорам, не определена. Проверки, проводимые Счетной палатой Российской Федерации в управлениях МНС России по субъектам Российской Федерации, показывают, что указанные средства, поступающие в распоряжение этих органов, во многих случаях расходуются неэффективно, не по целевому назначению, а МНС России не осуществляет необходимого контроля за их использованием.

Действие в дальнейшем указанной нормы представляется нецелесообразным. Финансирование деятельности территориальных налоговых органов, составляющих единую систему органов федерального подчинения, следует осуществлять за счет средств федерального бюджета.

**Аудитор Счетной палаты
Российской Федерации**

В. Г. ПАНСКОВ