

*Из решения Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 4 июня 2004 года № 19 (389) «О результатах тематической проверки организации работы территориальных органов Министерства Российской Федерации по налогам и сборам, казначейских органов Министерства финансов Российской Федерации, финансовых органов администраций субъектов Российской Федерации, кредитных учреждений, предприятий и организаций-налогоплательщиков по исполнению доходных статей федерального бюджета, установленных Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2003 год» в соответствии с требованиями Налогового кодекса Российской Федерации и Бюджетного кодекса Российской Федерации в Костромской области»:*

*Утвердить отчет о результатах тематической проверки.*

*Направить письма в Министерство Российской Федерации по налогам и сборам и Министерство финансов Российской Федерации.*

*Направить отчет о результатах тематической проверки в Совет Федерации и Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации, полномочному представителю Президента Российской Федерации в Центральном федеральном округе.*

## **ОТЧЕТ**

### **о результатах тематической проверки организации работы территориальных органов Министерства Российской Федерации по налогам и сборам, казначейских органов Министерства финансов Российской Федерации, финансовых органов администраций субъектов Российской Федерации, кредитных учреждений, предприятий и организаций-налогоплательщиков по исполнению доходных статей федерального бюджета, установленных Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2003 год», в соответствии с требованиями Налогового кодекса Российской Федерации и Бюджетного кодекса Российской Федерации в Костромской области**

**Основание для проведения проверки:** пункт 4.1.3 плана работы Счетной палаты Российской Федерации на 2004 год.

#### **Цель проверки**

Проверить организацию работы территориальных органов МНС России, казначейских органов Минфина России, финансовых органов администрации Костромской области, кредитных учреждений, предприятий и организаций-налогоплательщиков по исполнению доходных статей федерального бюджета, установленных Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2003 год», в соответствии с требованиями Налогового кодекса Российской Федерации и Бюджетного кодекса Российской Федерации.

#### **Предмет проверки**

Законодательные и другие нормативные акты, принятые органами законодательной и исполнительной власти Костромской области по вопросам налогообложения и налоговой политики, а также налоговая, казначейская и финансовая отчетность, относящиеся к тематике проверки.

#### **Срок проведения контрольного мероприятия**

С 28 марта по 23 апреля 2004 года.

## Результаты контрольных мероприятий

В ходе проведения контрольных мероприятий проверено 12 объектов, в том числе территориальные органы МНС России и казначейские органы Минфина России (приложение № 1, приложения в Бюллетене не публикуются). По итогам проверок составлено 23 акта (приложение № 2). В актах проверок отражены все вопросы, предусмотренные программой проверки. С актами проверок ознакомлены под роспись руководители проверенных организаций и учреждений.

Возражения, представленные руководством филиала АБ «Газпромбанк» (ЗАО) к акту проверки от 22 апреля 2004 года, рассмотрены аудитором Счетной палаты Российской Федерации с участием руководителя контрольного мероприятия и инспекторов, проводивших указанную проверку. Заключение по результатам рассмотрения указанных возражений прилагается.

Отмеченные в отчете факты нарушений и отклонений в налоговом и бюджетном процессе подтверждены документально.

Препятствий в проведении проверок со стороны должностных лиц проверенных организаций не зафиксировано. Все затребованные документы, относящиеся к тематике проверки, представлены в полном объеме и в согласованные сроки.

О проведении проверки проинформированы глава администрации Костромской области, председатель Костромской областной Думы, председатель контрольно-счетной палаты Костромской области, а также полномочный представитель Президента Российской Федерации в Центральном федеральном округе.

Перечень основных законодательных и нормативных правовых актов, иных документов, выполнение требований которых проверено в ходе тематической проверки, прилагается (приложение № 3).

По состоянию на 1 января 2004 года в Костромской области на налоговом учете состояло 37,1 тыс. организаций и индивидуальных предпринимателей. На ту же дату 2,3 тыс. организаций, или 18,2% от состоявших на налоговом учете, не представили отчетность о своей финансово-хозяйственной деятельности, а 0,6 тыс. организаций (5,2%) сдали так называемую «нулевую» отчетность. Суммарная задолженность, включая пени и налоговые санкции, числящаяся за указанными организациями на начало 2004 года, составила 317,8 млн. рублей.

В то же время из 236 материалов, направленных в 2003 году налоговыми инспекциями в правоохранительные органы, местонахождение налогоплательщиков, не представляющих отчетность, установлено лишь в 1 случае.

На 1 января 2004 года 3,6 тыс. организаций области, зарегистрированные до вступления в силу Федерального закона «О государственной регистрации юридических лиц», или 28,8% от их общего количества, не представили в регистрирующий (налоговый) орган сведения, необходимые для внесения в Единый государственный реестр юридических лиц, как это установлено пунктом 3 статьи 26 данного Федерального закона. Из них 0,7 тыс. организаций ликвидированы, но имеют безнадежную к взысканию задолженность, а 1,1 тыс. организаций находятся в стадии ликвидации.

Таким образом, на 1 января 2004 года имелось законное основание к принудительной ликвидации в судебном порядке 1,8 тыс. организаций, или 14,7% от общего числа юридических лиц, состоявших на налоговом учете по состоянию на ту же дату. В соответствии с законодательством проведение процедур ликвидации указанных юридических лиц возложено на налоговые органы.

Вместе с тем материалы налоговых органов по ликвидации организаций, нарушивших законодательство о государственной регистрации юридических лиц, территориальным органом ФСФО России не рассматриваются, поскольку Правительством Рос-

сийской Федерации до настоящего времени не определены порядок и условия финансирования процедур банкротства в отношении отсутствующих должников, на что Счетная палата уже обращала внимание Правительства Российской Федерации<sup>1</sup>. По официальной информации Минэкономразвития России от 13 февраля 2004 года № 2757-АД/07, представленной в Счетную палату в соответствии с поручением Правительства Российской Федерации от 21 января 2004 года № КА-П13-534, этим Министерством разработан проект постановления Правительства Российской Федерации «О порядке и условиях финансирования уполномоченными органами процедур банкротства в отношении отсутствующих должников». На время проверки указанные порядок и условия финансирования процедур банкротства в Управление МНС России по Костромской области не поступали.

Выборочной проверкой соблюдения сроков представления информации о потенциальных налогоплательщиках от организаций, осуществляющих регистрацию физических лиц по месту жительства, актов рождения и смерти, учет и регистрацию имущества, органов опеки и иных аналогичных учреждений, а также нотариальных контор и частнопрактикующих нотариусов, предусмотренных статьей 85 Налогового кодекса Российской Федерации (от 5 до 10 дней), нарушений не установлено. Территориальными налоговыми органами такие нарушения в 2003 году также не выявлены.

За 2003 год территориальными налоговыми органами мобилизовано в консолидированный бюджет Российской Федерации 6202,1 млн. рублей налогов, сборов и других платежей, что на 818,3 млн. рублей, или на 15,2% больше, чем в 2002 году, в том числе налоговых доходов, соответственно, - 184,6 млн. рублей и 816,0 млн. рублей (15,2 процента).

Удельный вес поступлений в бюджетную систему в валовом региональном продукте к уровню прошлого года снизился на 1,1%, в том числе в федеральный бюджет - на 0,8%, в региональный и местные бюджеты - на 0,3 процента.

В федеральный бюджет перечислено 2550,0 млн. рублей налоговых платежей и других доходов, или 41,1% от суммы поступлений в бюджетную систему. По сравнению с предшествующим годом удельный вес налоговых доходов федерального бюджета в общей сумме налоговых поступлений снизился на 1,6 процентных пункта. Это в основном обусловлено увеличением доли налогов и сборов, большая часть которых в соответствии с действующим законодательством подлежит аккумулированию на региональном уровне (акцизам в части, зачисляемой в консолидированный бюджет региона,<sup>2</sup> - в 1,7 раза, земельному налогу<sup>3</sup> - на 75,0%), а также налогу на доходы физических лиц, в полном объеме зачисляемому в региональный бюджет, - на 27,7 процента.

Контрольное задание по мобилизации доходов в федеральный бюджет, установленное территориальным налоговым органам на 2003 год, исполнено на 103,8 процента. Все налоги и сборы, учтенные в федеральном бюджете, уплачены денежными средствами.

Задание перевыполнено по всем доведенным бюджетным назначениям, за исключением акцизов на алкогольную продукцию (94,4%), что привело к недопоступлению данных платежей в сумме 8,9 млн. рублей. Вместе с тем в результате перевыполнения контрольного задания в целом в федеральный бюджет дополнительно мобилизовано 93,9 млн. рублей.

---

<sup>1</sup> Аналитическая записка по результатам тематических проверок организации и состояния контрольной работы, внутреннего контроля и эффективности их влияния на полноту налоговых поступлений, направленная Счетной палатой Российской Федерации в Правительство Российской Федерации (исх. № 01-10/03-4 от 5 января 2004 года).

<sup>2</sup> За счет введения отчислений в консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации от акцизов на ГСМ.

<sup>3</sup> За счет индексации ставки налога и отмены отчислений в федеральный бюджет.

По сравнению с 2002 годом доходы федерального бюджета, поступившие на территории области, в номинальном исчислении увеличились на 250,4 млн. рублей, или на 10,9%. Увеличение доходов обеспечено за счет расширения налоговой базы, обусловленной ростом экономических показателей в основных доходобразующих отраслях, снижением уровня неденежных расчетов, укреплением платежной дисциплины.

За 2003 год прирост валового регионального продукта области в сопоставимых ценах составил по расчетам департамента по экономике и экономическим реформам администрации Костромской области 1648,0 млн. рублей, что на 6,1% превысило уровень предшествующего года. Промышленностью области, обеспечивающей свыше 40% всех налоговых поступлений, произведено продукции (работ, услуг) в действующих ценах на сумму 23238,5 млн. рублей, или на 7,2% (в сопоставимых ценах) больше, чем в 2002 году. Организациями торговли, занимающими в структуре налоговых платежей 13,5%, реализовано товаров на 10727,8 млн. рублей (данные по оборотам оптовой торговли), или на 4,4% больше, чем в 2002 году.

Внешнеторговый оборот области в 2003 году составил в текущих ценах 146,6 млн. долларов США и по сравнению с уровнем 2002 года возрос на 19,8%, при этом экспорт - на 21,9%, импорт - на 16,5%, в результате чего сложилось положительное сальдо торгового баланса в размере 36 млн. долларов США (в 2002 году - 27,4 млн. долларов США).

Существенно снизился удельный вес неденежных форм расчетов: взаимного зачета требований - с 14,7% в 2002 году до 10,8% в 2003 году, расчетов векселями - с 7,7% до 4,1%; прочими видами неденежных расчетов - с 1,8% до 1,1%. В результате доля расчетов денежными средствами в общем объеме оплаченной продукции в 2003 году возросла на 8,2 процентных пункта (с 75,6% до 83,8%). Суммарная просроченная задолженность по обязательствам организаций в течение 2003 года снизилась на 17,4 млн. рублей (0,3%). Доля убыточных организаций сократилась на 1,9 процентных пункта и составила 47,4 процента.

В то же время собираемость налогов и сборов<sup>4</sup> составила 94,5% против 99,9% в предшествующем году, что снизило поступления в федеральный бюджет на 137,7 млн. рублей. Следует отметить, что в 2002 году отмеченный уровень собираемости в определенной мере обусловлен единовременным погашением задолженности прошлых лет одним из наиболее крупных налогоплательщиков - Костромской ГРЭС в сумме 244,9 млн. рублей. Кроме того, на формирование доходной базы федерального бюджета существенное влияние оказали изменения, внесенные в налоговое и бюджетное законодательство (-67,9 млн. рублей), а также рост индекса потребительских цен, составивший в 2003 году 113,5% по отношению к уровню предшествующего года, (+303,3 млн. рублей). Без учета этих факторов поступления в федеральный бюджет увеличились в 2003 году по сравнению с 2002 годом на 15 млн. рублей, или на 0,7 процента.

Прирост доходов федерального бюджета в 2003 году обеспечен акцизами - 214,3 млн. рублей, или 50,6%, и НДС - 75,4 млн. рублей (4,5%). Одновременно сократились поступления платежей за пользование природными ресурсами на 17 млн. рублей, или на 89,5% (в связи с изменением нормативов распределения между уровнями бюджетной системы), и по налогу на прибыль - на 44,9 млн. рублей, или на 31,1%, что в определенной мере обусловлено снижением налоговой базы, определяемой в соответствии с положениями главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации, а именно в результате роста расходов, связанных с введением нового порядка начисления амортизации, установлением особого

---

<sup>4</sup> Как отношение суммы поступивших налоговых платежей на 1 января соответствующего года к сумме начисленных платежей за эти же годы по ф. № 1-НМ.

порядка списания косвенных расходов и определения остатков незавершенного производства, расширением перечня расходов на оплату труда, созданием резерва сомнительных долгов.

По состоянию на 1 октября 2003 года (срок представления данных за 2003 год (№ 5-УСН) - 7 июня 2004 года) на налоговом учете состояло 3,3 тыс. субъектов малого предпринимательства, перешедших на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, что в 4,1 раза больше, чем в целом за 2002 год, в том числе 1,2 тыс. организаций и 2,1 тыс. индивидуальных предпринимателей. При этом количество организаций, перешедших на упрощенную систему налогообложения, увеличилось в 4,3 раза, а индивидуальных предпринимателей - в 3,9 раза. За период с января по сентябрь 2003 года их доля в общем количестве налогоплательщиков возросла с 2,2% до 8,9 процента.

В 2003 году от указанных субъектов малого предпринимательства в бюджетную систему поступил единый налог в сумме 70 млн. рублей, или в 2,5 раза больше, чем за 2002 год, из них в федеральный бюджет - 21 млн. рублей (в 2,4 раза).

Рост числа хозяйствующих субъектов, перешедших на упрощенную систему налогообложения, в значительной степени обусловлен вступлением в действие главы 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации, в соответствии с которой налогоплательщики получили ряд преимуществ по сравнению с аналогичной системой налогообложения, действовавшей на основе Федерального закона Российской Федерации от 29 декабря 1995 года № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства», утратившего силу с введением указанной главы Налогового кодекса Российской Федерации.

Основные отличия заключаются в следующем:

- наличие недоимки не является основанием для отказа налогоплательщику налоговым органом в переходе на упрощенную систему налогообложения;
- предельная численность работников хозяйствующего субъекта, при которой он получает право перейти на упрощенную систему налогообложения, увеличена с 15 человек до 100 человек;
- самостоятельно выбирается объект налогообложения (доходы или доходы за вычетом расходов); ранее таким объектом налогообложения являлась только валовая выручка, что равнозначно понятию доходы;
- ставка единого налога зависит от выбранного объекта налогообложения (6% от доходов, или 15% от доходов за вычетом расходов), что ниже применяемой ранее ставки (10%);
- сократилось количество налогов, уплачиваемых помимо единого налога (остались налоги: на рекламу, на милицию, на землю, а также транспортный налог, уплачиваемый в общеустановленном порядке). Ранее индивидуальными предпринимателями уплачивались, наряду с перечисленными, НДС, единый социальный налог, налог с продаж, а организациями - налог на приобретение автотранспортных средств, единый социальный налог.

Кроме того, налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, заявляют налоговые вычеты (уменьшают сумму налога) на уплаченные суммы страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации. По состоянию на 1 октября 2003 года доля таких вычетов составили 34% от первоначально начисленной к уплате суммы единого налога.

Приведенные данные об объемах налоговых платежей относятся лишь к единому налогу. Чтобы оценить влияние других факторов на общую сумму налоговых поступлений при переходе на упрощенную систему налогообложения в новых условиях в ходе настоящего контрольного мероприятия проведен анализ изменения объемов начисления налоговых платежей по 35 организациям Судиславского района (акт проверки от 6

апреля 2004 года), по 20 организациям и 7 индивидуальным предпринимателям г. Костромы (акт проверки от 16 апреля 2004 года).

Организации, применявшие упрощенную систему налогообложения в 2002 и 2003 годах  
(тыс. руб.)

	Количество организаций	Начислено налоговых платежей		2003 г. в% к 2002 г.	сумма отклонений (+, -)
		в 2002 г.	в 2003 г.		
г. Кострома	10	5408	1915	35,4	-3493
Налоговая нагрузка на 1 организацию		540,8	191,5	35,4	
Судиславский р-н	8	741	518	69,9	-223
Налоговая нагрузка на 1 организацию		92,6	64,8	69,9	
Итого	18	6149	2433	39,6	-3716
Налоговая нагрузка на 1 организацию		341,6	135,2	39,6	

Хозяйствующие субъекты, уплачивавшие в 2002 году налоги на общих основаниях и перешедшие на упрощенную систему налогообложения в 2003 году  
(тыс. руб.)

	Количество хозяйствующих субъектов	Начислено налоговых платежей		2003 г. в% к 2002 г.	сумма отклонения (+, -)
		в 2002 г.	в 2003 г.		
<b>Юридические лица</b>					
г. Кострома	10	9683	4964	51,3	-4719
Налоговая нагрузка на 1 организацию		968,3	496,4		
Судиславский р-н	27	10325	7692	74,5	-2633
Налоговая нагрузка на 1 организацию		382,4	284,9		
Итого	37	20008	12656	63,3	-7352
Налоговая нагрузка на 1 организацию		540,8	342,1		
<b>Индивидуальные предприниматели</b>					
г. Кострома	7	336,6	179,3	53,3	-157,3
Налоговая нагрузка на 1 индивидуального предпринимателя		48,1	25,6	53,2	

Как следует из приведенных данных, по организациям, применявшим упрощенную систему налогообложения на основе Федерального закона Российской Федерации от 29 декабря 1995 года № 222-ФЗ, и перешедшим на условия налогообложения, предусмотренные главой 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации, начисления налоговых и иных платежей сократились в среднем на 60,4 процента.

По организациям, уплачивавшим в 2002 году налоги на общих основаниях и перешедшим на упрощенную систему налогообложения в 2003 году в соответствии с главой 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации, снижение указанных начислений составило в среднем 36,7%, а по индивидуальным предпринимателям - 46,7 процента.

Как установлено главой 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации, если по итогам налогового (отчетного) периода доход налогоплательщика превысит 15 млн. рублей или остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превысит 100 млн. рублей, такой налогоплательщик считается перешедшим на общий режим налогообложения с начала того квартала, в котором было допущено это превышение. По состоянию на 1 января 2004 года сведениями о таких организациях территориальные налоговые органы не располагают.

Выборочной проверкой фактов дробления крупных и средних организаций на несколько более мелких с целью перехода на упрощенную систему налогообложения не выявлено. Территориальные налоговые органы такими данными также не располагают.

При переходе хозяйствующих субъектов, уплачивавших налоговые и другие платежи на общих основаниях, на упрощенную систему налогообложения последовали об-

ращения в территориальные налоговые органы о возмещении из бюджета сумм НДС, предъявленных покупателю при приобретении товаров (работ, услуг), используемых субъектами после перехода их на упрощенную систему налогообложения. При этом территориальные налоговые органы руководствуются письмом МНС России от 4 марта 2003 года № 22-1-15/527-3884, в котором разъяснено, что указанные суммы НДС к вычету не принимаются, а включаются в стоимость этих товаров (работ, услуг) на основании подпункта 3 пункта 2 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации, и в случае предъявления вышеуказанных сумм к возмещению из бюджета до перехода на упрощенную систему налогообложения соответствующие суммы налога подлежат восстановлению и уплате в бюджет.

Однако суды эту позицию МНС России не разделяют, полагая, что суммы НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), возмещенные в установленном законом порядке до перехода на упрощенную систему налогообложения, впоследствии восстановлению и уплате в бюджет не подлежат.

В 2003 году налогоплательщиками заявлено к возмещению налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), используемых при осуществлении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов, в сумме 409,4 млн. рублей, из них территориальными налоговыми органами признано к возмещению 373,8 млн. рублей.

В соответствии с указаниями МНС России<sup>5</sup> одним из условий возмещения налогоплательщикам налога на добавленную стоимость, исчисленного по ставке 0 процентов, является уплата поставщиком в бюджет указанного налога, что не предусмотрено налоговым законодательством. Применение данной нормы приводит к обращениям налогоплательщиков в суды, причем в подавляющем большинстве случаев иски налогоплательщиков к территориальным налоговым органам судами удовлетворяются.

В 2003 году судами рассмотрены 53 исковых заявления налогоплательщиков к территориальным налоговым органам о возмещении указанного НДС на общую сумму исковых требований 104,3 млн. рублей, полностью или частично удовлетворен 51 иск (96,2%) на сумму 99,4 млн. рублей, или 95,3%. Одновременно налоговыми инспекциями к налогоплательщикам были предъявлены в арбитражные суды 9 исковых заявлений о признании таких сделок ничтожными, судами рассмотрено 8 исков на сумму 2,5 млн. рублей, из которых признано всего на сумму 2 тыс. рублей (0,08 процента). При этом арбитражные суды при рассмотрении дел о возмещении налога на добавленную стоимость, исчисленного по ставке 0 процентов, исходят из того, что недобросовестность налогоплательщиков, заявляющих право на его возмещение с использованием схем ухода от налогообложения, подлежит доказательству в рамках уголовных процессов в отношении виновных должностных лиц.

Данные налоговой отчетности о суммах возмещенного в 2003 году НДС, исчисленного по ставке 0 процентов, не соответствуют аналогичным данным, отраженным в казначейской отчетности: 266,6 млн. рублей и 145,3 млн. рублей, соответственно. Расхождения в сумме 121,3 млн. рублей обусловлены введенным МНС России порядком учета сумм указанного налога, значительная часть которых территориальными органами федерального казначейства не учитывается, в результате чего искажаются отчетные данные об исполнении федерального бюджета. При этом сверки, проводимые территориальными органами федерального казначейства с территориальными налоговыми органами, не выявляют указанные расхождения, так как в соответствии с указаниями

---

<sup>5</sup> Методические указания МНС России от 29 апреля 2002 года № БГ-14-03/38, приказ МНС России от 24 июня 2003 года № БГ-4-06/16.

МНС России<sup>6</sup> в протоколах сверок суммы возмещенного НДС указываются не по данным налоговой отчетности, а без учета суммы зачетов, направленных в погашение задолженности по этому налогу, а также пеням и налоговым санкциям.

Проценты, возмещаемые налоговыми органами за нарушение ими сроков возврата НДС по операциям, облагаемым по налоговой ставке 0 процентов, в 2003 году не уплачивались.

Учет сумм возмещения НДС непосредственно организациям-экспортерам указаниями о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утвержденными приказом Минфина России от 11 декабря 2002 года № 127н, не предусмотрен, вместе с тем, по данным налоговой отчетности, в Костромской области все расходы, связанные с возмещением НДС, обусловлены только экспортом.

Следует отметить, что в Федеральном законе «О федеральном бюджете на 2003 год» (приложение 5) по коду бюджетной классификации 1020111 предусмотрено возмещение налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам материальных ресурсов, использованных при производстве экспортной продукции. Отчетностью федерального казначейства об исполнении федерального бюджета по доходам, расходам и источникам внутреннего финансирования дефицита федерального бюджета (форма 600, раздел I) также предусмотрено возмещение НДС только организациям-экспортерам.

Вместе с тем в соответствии с классификацией доходов бюджетов Российской Федерации (приложение № 2 к Федеральному закону «О бюджетной классификации Российской Федерации» в редакции Федерального закона от 6 мая 2003 года № 53-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «О бюджетной классификации Российской Федерации»<sup>7</sup>) по указанному коду отражаются суммы возмещения НДС, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), используемых при осуществлении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов.

Сложившаяся ситуация обусловлена тем, что статьей 12 Федерального закона от 15 августа 1999 года № 115-ФЗ «О бюджетной классификации Российской Федерации» установлено, что изменения в Федеральный закон «О бюджетной классификации Российской Федерации» вносятся одновременно с принятием законодательных актов о налогах и сборах и о федеральном бюджете.

Статья 176 Налогового кодекса Российской Федерации, которой введено возмещение НДС, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), используемых при осуществлении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов, введена в действие с 1 января 2001 года, а Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2003 год» принят 24 декабря 2002 года. В то же время, как отмечено выше, соответствующие изменения в Федеральный закон «О бюджетной классификации Российской Федерации» внесены только 6 мая 2003 года.

При этом указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, учитывающие упомянутые изменения по коду 1020111, утверждены приказом Минфина России от 11 декабря 2002 года № 127н, то есть за 5 месяцев до принятия соответствующего Федерального закона, в то время как в соответствии со статьей 11 Федерального закона «О бюджетной классификации Российской Федерации» Минфин

---

<sup>6</sup> Совместное письмо МНС России и ГУФК Минфина России от 27 мая 2003 года № ФС-6-10/597, № 03-01-01/07-165, доведено до территориальных налоговых органов письмом МНС России от 28 мая 2003 года № ФС-6-10/598@.

<sup>7</sup> Изменения распространяются на отношения, возникающие при составлении и исполнении бюджетов всех уровней, начиная с 1 января 2003 года.



России лишь издает указания о порядке применения бюджетной классификации, а не вносит в нее изменения.

Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2004 год» и, соответственно, отчет федерального казначейства по форме 600 в части возмещения НДС соответствуют бюджетной классификации Российской Федерации.

Совокупная задолженность по налоговым платежам, налоговым санкциям и пеням в бюджеты всех уровней в течение 2003 года возросла на 56,6 млн. рублей (1,1%) и на 1 января 2004 года составила 5274,3 млн. рублей, из нее отсроченная (рассроченная) задолженность - 1582,4 млн. рублей. При этом реструктурированные платежи составили 99,8% в общем объеме отсроченной задолженности.

В 2003 году в погашение реструктурированной задолженности организациями области перечислено в бюджеты всех уровней (с учетом процентов, начисленных на сумму этой задолженности) 139,5 млн. рублей, или 2,2% к общей сумме налоговых поступлений за этот период (6184,6 млн. рублей). В то же время в результате применения территориальными налоговыми органами предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации мер по принудительному взысканию налоговой задолженности в бюджетную систему перечислено 1241,7 млн. рублей, или 20,1% всех налоговых доходов, поступивших в 2003 году. За весь период проведения реструктуризации (2000-2003 годы) указанные показатели составили, соответственно, 510 млн. рублей (3%) и 4213,5 млн. рублей (22 процента).

Практически каждая вторая организация региона (258 организаций), реструктурировавшая свои долги, не смогла своевременно уплатить текущие платежи и погасить отсроченную задолженность в соответствии с утвержденными графиками, в связи с чем решения о реструктуризации долгов этих организаций были отменены, а отсроченная задолженность предъявлена к взысканию.

В ходе проверки, проведенной Счетной палатой Российской Федерации в Инспекции МНС России по г. Костроме (акт проверки от 31 марта 2004 года), установлено, что этой инспекцией в нарушение требований пунктов 7 и 8 Порядка проведения реструктуризации кредиторской задолженности юридических лиц по налогам и сборам, а также задолженности по начисленным пеням и штрафам перед федеральным бюджетом, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 3 сентября 1999 года № 1002, не было принято решение об отмене реструктуризации задолженности ОАО «Костромахлеб», которое, начиная с 1 октября 2003 года, несвоевременно и не в полном объеме уплачивало текущие платежи.

По результатам проверки указанной инспекцией решением от 2 апреля 2004 года № 94 реструктуризация по ОАО «Костромахлеб» отменена, и этой организации направлено требование от 7 апреля 2004 года № 1770 о погашении отсроченной задолженности в сумме 2,8 млн. рублей, в том числе перед федеральным бюджетом - 2,6 млн. рублей.

В соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 3 сентября 1999 года № 1002 (с учетом изменений и дополнений) организации, реструктурировавшие свою кредиторскую задолженность по обязательным платежам, уплачивают проценты с сумм задолженности по налогам и сборам (проценты за пользование бюджетными средствами).

Письмом МНС России от 12 мая 2003 года № АС-6-29/536 «О некоторых вопросах, касающихся урегулирования задолженности по обязательным платежам» разъяснено, что неуплата налогоплательщиком сумм процентов за пользование бюджетными средствами не является основанием для отмены права на реструктуризацию задолженности, а взыскание неуплаченных процентов за пользование бюджетными средствами должно осуществляться в судебном порядке.

В 2003 году в Костромской области не обеспечили уплату указанных процентов 66 организаций (22% от сохранивших право на реструктуризацию) в сумме 0,6 млн. рублей (2% от суммы начисленных процентов). Иски в суды в отношении этих организаций о взыскании неуплаченных процентов территориальными налоговыми органами не направлялись. Тем же письмом МНС России определено, что проценты с сумм непогашенной реструктурированной задолженности не являются налоговыми платежами. Вместе с тем эти платежи учитываются по кодам бюджетной классификации доходов бюджетов Российской Федерации, предусматривающих зачисление налоговых платежей, что приводит к искажению отчетности об исполнении доходов федерального бюджета, а также консолидированного бюджета Российской Федерации. В частности, по Костромской области налоговые доходы федерального бюджета в 2003 году по этой причине завышены на 27,6 млн. рублей при одновременном занижении неналоговых доходов на ту же сумму, а в целом консолидированного бюджета Российской Федерации, соответственно, на 3701,2 млн. рублей.

В процессе реструктуризации на основании статьи 138 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2002 год» территориальными налоговыми органами в 2002-2003 годах списана задолженность 57 организаций по пеням и штрафам в сумме 88,3 млн. рублей, в том числе в 2003 году - 75,8 млн. рублей (37 организаций). При этом, как показала проверка, проведенная Счетной палатой в территориальном Управлении МНС России (акт проверки от 21 апреля 2004 года), из 37 указанных организаций по 13 организациям задолженность по уплате пеней и штрафов, подлежащая погашению в соответствии с утвержденными графиками в 2007-2011 годах, в полном объеме списана менее чем через 2 года после принятия решения о реструктуризации, причем 3 налогоплательщика (МУП «Центральный рынок», ОАО фирма «Агротекс ЖБИ» и ЗАО «Тембр») после списания такой задолженности не обеспечили своевременную и полную уплату текущих платежей.

По состоянию на 1 января 2004 года заявления от кредитных организаций о списании реструктурированной задолженности по пеням и штрафам в соответствии со статьей 139 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год» в территориальные налоговые органы не поступали и, соответственно, решения о списании такой задолженности в 2003 году ими не принимались.

К организациям, имеющим задолженность перед бюджетами и не прошедшим процедуру реструктуризации или утратившим право на ее проведение, территориальными налоговыми органами применялись меры по принудительному взысканию задолженности, предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации. По итогам этой работы в 2003 году в бюджетную систему перечислено 1241,7 млн. рублей, или 20,1% к общей сумме поступлений за этот период (за 2002 год - 869,9 млн. рублей, или 16,2 процента).

В 2003 году территориальными налоговыми органами на основании статьи 59 Налогового кодекса Российской Федерации списана задолженность, безнадежная к взысканию, в сумме 446,8 млн. рублей.

По состоянию на 1 января 2002 года 486 организаций имели задолженность по пеням, начисленным на задолженность по налогам перед федеральным бюджетом и приостановленным к уплате Указом Президента Российской Федерации от 8 мая 1996 года № 685 «Об основных направлениях налоговой реформы в Российской Федерации и мерах по укреплению налоговой и платежной дисциплины», в сумме 18,8 млн. рублей.

В соответствии со статьей 139 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2002 год», предусматривающей обеспечение поступления в федеральный бюджет сумм указанных пеней в течение 2 лет ежемесячно равными долями, в 2002-2003 годах налогоплательщиками перечислено 3,6 млн. рублей, или 19% от суммы, подлежащей по-

гашению в указанный период, в том числе в 2003 году - 1,4 млн. рублей (14,9% от суммы, подлежащей погашению в 2003 году). Неполное погашение данной задолженности в основном обусловлено ее списанием в связи с ликвидацией организаций, имевших задолженность по пеням, приостановленным к взысканию.

В 2003 году<sup>8</sup> объем дополнительных (сверх установленных законодательством Российской Федерации) льгот, предоставленных организациям области региональными и местными органами власти в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации, составил 51,4 млн. рублей, или 1,4% к общей сумме налоговых доходов, поступивших в этом периоде в консолидированный бюджет области, в том числе в областной бюджет - 37,6 млн. рублей (2,1% к доходам, зачисленным в областной бюджет) и бюджеты муниципальных образований - 13,8 млн. рублей (0,8% к доходам местных бюджетов). В то же время Костромская область является регионом, получающим дотацию из федерального бюджета на выравнивание средней бюджетной обеспеченности, объем которой в 2003 году составил 1169,7 млн. рублей, или 32,2% всех налоговых доходов, поступивших в консолидированный бюджет области за указанный период.

Внесенные с учетом предложений Счетной палаты изменения в налоговое законодательство существенно ограничили, но не исключили возможность снижения размера налогов при постановке на налоговый учет в регионах с льготным налогообложением. Это обусловлено тем, что наряду с отменой всех льгот по налогу на прибыль, в Налоговый кодекс Российской Федерации включена норма (статья 284), в соответствии с которой представительным органам власти субъектов Российской Федерации предоставлено право уменьшать ставку по этому налогу в части сумм, подлежащих зачислению в их бюджеты. Кроме того, сохраняется право регионов, в том числе получающих дотацию из федерального бюджета, на предоставление дополнительных (сверх установленных законодательством Российской Федерации) льгот по уплате региональных налогов.

Как показала настоящая проверка, Костромской областной Думой принят закон Костромской области от 18 июля 2003 года № 136-ЗКО «О территории экономического развития в муниципальном образовании город Нерехта и Нерехтский район», на основании которого в указанном муниципальном образовании создана территория экономического развития (ТЭР «Нерехта», далее - ТЭР) с особым режимом налогообложения. Создание указанной территории формально не противоречит федеральному законодательству.

В соответствии с данным законом участником ТЭР является субъект экономической деятельности, созданный и зарегистрированный на территории г. Нерехты в соответствии с законодательством Российской Федерации, не занимавшийся ранее предпринимательской деятельностью на территории Костромской области и осуществляющий следующие виды экономической деятельности:

- обрабатывающие производства;
- строительство;
- оптовая торговля;
- финансовый лизинг;
- деятельность на рынке ценных бумаг.

На основании пункта 2 статьи 9 указанного закона участникам ТЭР предоставляются налоговые льготы в виде снижения ставки налога на прибыль организаций в части, подлежащей зачислению в областной бюджет, до 13% и освобождения от уплаты налога на имущество предприятий, зачисляемого в областной бюджет. Кроме того, пунктом 1 «б» статьи данного 9 закона предусмотрено оказание содействия в предоставлении участникам ТЭР земельных участков для строительства складских, административных

---

<sup>8</sup> По предварительным данным, срок представления отчетности - 16 мая 2004 года.

и иных зданий и сооружений, необходимых для осуществления экономической деятельности.

По состоянию на 1 апреля в ТЭР зарегистрированы 16 организаций с организационно-правовой формой - общества с ограниченной ответственностью. Эти организации зарегистрированы в период с 22 октября 2003 года по 19 марта 2004 года по одному юридическому адресу: г. Нерехта, ул. Ленина, д. 13. Указанные организации занимаются оптовой торговлей, либо деятельностью на рынке ценных бумаг. Численность работающих в таких организациях составляет от 1 до 5 человек. Только в ООО «Климатехника», осуществляющем услуги по продаже вентиляционных изделий, сантехнической, водо- и газоарматуры, реализацию систем отопления и кондиционирования воздуха, численность составила 36 человек.

Из 16 организаций, зарегистрированных в ТЭР, лишь ООО «Агентство «Нерехта» расположено непосредственно в Костромской области (в г. Нерехте). Это агентство фактически осуществляет посредническую деятельность между данными организациями и местными органами власти. Остальные 15 организаций осуществляют свою деятельность за пределами области в основном в г. Москве и Московской области (11 организаций), а также в г. Самаре (2 организации), г. Челябинске (1 организация) и Кабардино-Балкарской Республике (1 организация)<sup>9</sup>. Фактическими адресами их местонахождения инспекция не располагает.

Отчетность от этих организаций поступает в Межрайонную инспекцию МНС России № 4 по Костромской области по почте через их представителя (посредника) - ООО «Агентство «Нерехта», либо непосредственно в эту налоговую инспекцию.

Таким образом, указанные 15 организаций, осуществляющие деятельность за пределами Костромской области, в соответствии со статьей 3 вышеупомянутого закона Костромской области не могут быть участниками ТЭР «Нерехта». Между тем по итогам деятельности за 2003 год ими заявлено налоговых льгот по платежам в областной бюджет в сумме 35,9 тыс. рублей.

По официальной информации Межрайонной инспекции МНС России № 4 по Костромской области, представленной в ходе настоящей проверки, организациям, зарегистрированным в ТЭР, земельные участки не выделялись, и заявлений об их выделении не поступало.

За период деятельности организаций, зарегистрированных в ТЭР, то есть с октября 2003 года по март 2004 года ими перечислено в областной бюджет 190 тыс. рублей и в бюджет муниципального образования - 80,3 тыс. рублей, что составило, соответственно, 0,02% и 0,35% всех налоговых доходов, поступивших в эти бюджеты за тот же период.

В соответствии со статьей 128 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год» в 2003 году не взималась плата за землю, на которой размещены объекты мобилизационного назначения, мобилизационные мощности, законсервированные и неиспользуемые в текущем производстве, испытательные полигоны и склады для хранения всех видов мобилизационных запасов (резервов).

По состоянию на 1 января 2004 года в области насчитывалось 29 таких организаций, из них только 2 организации воспользовались этим правом, по которому сумма льгот в 2003 году составила 56 тыс. рублей. Остальные 27 организаций не обращались в территориальные налоговые органы с заявлениями об освобождении от уплаты земельного налога.

В соответствии со статьей 137 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год» не взимается плата за пользование водными объектами в целях забора воды сельскохозяйственными предприятиями и (или) крестьянскими (фермерскими) хозяй-

---

<sup>9</sup> По адресам учредителей.

ствами для орошения земель сельскохозяйственного назначения, централизованного водоснабжения животноводческих комплексов, включая птицефермы и птицефабрики, а также садоводческие и огороднические объединения граждан.

В 2003 году на территории Костромской области такая плата не взималась с указанных налогоплательщиков только при наличии централизованного водоснабжения и водоотвода, а в случае использования ими автономных водопроводов, скважин и т. д. плата за пользование водными объектами производилась в общем порядке в соответствии с Федеральным законом от 6 мая 1998 года № 71-ФЗ «О плате за пользование водными объектами». В 2003 году сумма указанных льгот составила 577,9 тыс. рублей.

Налоговые кредиты, инвестиционные налоговые кредиты по решениям Минфина России и территориальных финансовых органов в 2003 году организациям области не предоставлялись. Задолженность по указанным кредитам по состоянию на 1 января 2004 года не числится. Отсрочки и рассрочки по уплате налоговых платежей в федеральный бюджет Минфином России в 2003 году также не предоставлялись.

По данным налоговой отчетности (ф. № 4-НМ), отсроченные платежи в областной и местные бюджеты по решениям территориальных финансовых органов составили 179 тыс. рублей. Как показала настоящая проверка, отраженная в этой отчетности по кодам строк 1190 и 2170 сумма является реструктурированной задолженностью организаций в городской бюджет в соответствии с решением Думы г. Костромы от 19 февраля 1998 года № 22.

В период проверки территориальным Управлением МНС России внесены соответствующие изменения в налоговую отчетность (ф. № 4-М), и уточненный отчет направлен в МНС России 8 апреля 2004 года.

Таким образом, отсроченная задолженность по уплате налоговых платежей в областной и местные бюджеты по состоянию на 1 января 2004 года отсутствует.

Проверкой соответствия федеральному законодательству и иным нормативным актам Российской Федерации нормативных актов и решений, принятых органами законодательной и исполнительной власти Костромской области по вопросам налогообложения и налоговой политики установлено, что постановлением губернатора Костромской области от 19 февраля 2002 года № 61 (с учетом изменений и дополнений) «О ходе выполнения программы «Развитие автомобильных дорог общего пользования Костромской области на 1999-2010 годы» введена плата за компенсацию ущерба, наносимого автомобильным дорогам общего пользования транспортными средствами. По информации департамента финансов Костромской области от 8 апреля 2004 года № 216, представленной в ходе настоящей проверки, в 2003 году и I квартале 2004 года в областной бюджет поступили такие платежи в сумме 4,6 млн. рублей.

Указанные платежи введены в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 26 сентября 1995 года № 962 «О взимании платы с владельцев или пользователей автомобильного транспорта, перевозящего тяжеловесные грузы, при проезде по автомобильным дорогам общего пользования» (в редакции постановлений Правительства Российской Федерации от 1 декабря 1997 года № 1513, от 2 февраля 2000 года № 100). Это постановление Правительства Российской Федерации не основано на федеральном законодательстве. Вместе с тем Конституционный Суд Российской Федерации постановлением от 17 июля 1998 года № 22-П признал указанное постановление Правительства Российской Федерации не противоречащим Конституции Российской Федерации с точки зрения разграничения компетенции между Федеральным Собранием Российской Федерации и Правительством Российской Федерации.

В проверенном периоде положения статьи 50 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2002 год», предусматривающие санкции в случае принятия органами госу-

дарственной власти субъектов Российской Федерации и органами местного самоуправления закрытых административно-территориальных образований решений, приводящих к нарушению порядка зачисления в федеральный бюджет доходов от уплаты федеральных налогов, сборов и иных доходов, а также иным образом нарушающих бюджетное законодательство Российской Федерации и законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, не применялись.

По состоянию на 1 января 2004 года на налоговом учете в Костромской области состояли 18 кредитных организаций, обслуживающих налоговый процесс, в том числе 6 самостоятельных коммерческих банков (один из них КБ «Красноекомбанк» находится в стадии ликвидации) и 12 филиалов иногородних банков, поставленных на учет по месту нахождения обособленных подразделений.

Кредитные организации, сохранившие лицензию Банка России на осуществление банковских операций, платежеспособны, картотеки к их корреспондентским счетам не имеется. Вместе с тем в 2003 году от этих организаций поступило в бюджеты всех уровней налогов и сборов в объеме 691,1 млн. рублей, или на 41% меньше, чем за 2002 год, что в основном обусловлено значительным снижением (практически в 4 раза) поступлений налога на прибыль и отменой с 1 января 2003 года налога на покупку иностранных денежных знаков и платежных документов, выраженных в иностранной валюте.

Несвоевременного исполнения кредитными организациями платежных документов клиентов и инкассовых поручений налоговых органов на перечисление платежей в бюджет и внебюджетные фонды из-за отсутствия средств на их корреспондентских счетах, проведенными территориальными налоговыми органами, не установлено. При этом, как свидетельствуют материалы этих проверок, в 2003 году значительно сократились случаи несвоевременного перечисления налоговых платежей по причине отсутствия денежных средств на расчетных счетах налогоплательщиков (в 1,8 раза), что свидетельствует об укреплении их финансового положения.

Проверками, проведенными Счетной палатой в наиболее крупных кредитных организациях области - филиалах ОАО «Внешторгбанк» (акт проверки от 16 апреля 2004 года) и АБ «Газпромбанк» (акт проверки от 19 апреля 2004 года), нарушений норм статьи 60 Налогового кодекса Российской Федерации, устанавливающей сроки исполнения поручений налогоплательщиков на перечисление налогов, а также статьи 32 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год», определяющей очередность списания денежных средств в уплату налогов при их недостаточности на счете налогоплательщика для удовлетворения всех предъявленных к нему требований, не выявлено.

С февраля 1999 года по январь 2000 года 18 организаций области осуществили платежи в бюджет через неплатежеспособные банки, в связи с чем общая сумма денежных средств, списанных с расчетных счетов этих организаций, но не зачисленных на счета по учету доходов бюджетов, за указанный период составила 43,8 млн. рублей. В результате проведенных территориальными налоговыми органами мероприятий сумма «зависших» платежей снизилась на 26,3 млн. рублей (60%) и на 1 января 2004 года составила 17,5 млн. рублей, из них в ликвидированных банках - 14,7 млн. рублей.

Значительным ресурсом мобилизации дополнительных налоговых поступлений в бюджеты всех уровней является эффективный контроль за полнотой и своевременностью поступления денежных средств при осуществлении наличных денежных расчетов с применением контрольно-кассовой техники и бланков строго учета.

По состоянию на 1 января 2004 года территориальными налоговыми органами зарегистрировано 11,3 тыс. контрольно-кассовых машин у 6,1 тыс. пользователей (организаций и физических лиц). За 2003 год парк контрольно-кассовых машин увеличился на 1,5 тыс. единиц, в том числе после вступления в силу с 27 июня 2003 года Федерально-

го закона от 22 мая 2003 года № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» - на 1 тыс. единиц. Указанный Федеральный закон принят в целях совершенствования методов контроля за оборотом наличных денег и сокращения их неучтенного оборота, а также в связи с необходимостью снижения криминогенной ситуации. Однако положения этого закона практически не действуют, поскольку Правительство Российской Федерации не подготовило необходимые нормативные документы по вопросам, отнесенным к его компетенции, и без которых невозможно соблюдение всех требований закона.

Счетная палата обратила внимание Правительства Российской Федерации на сложившуюся ситуацию с реализацией Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и предложила ускорить разработку необходимых нормативных документов<sup>10</sup>.

В соответствии с поручением Правительства Российской Федерации от 21 января 2004 года № КА-П13-534 Минфин России проинформировал Счетную палату Российской Федерации (исх. № 01-02-01/04-540 от 3 марта 2004 года) о том, что такие нормативные акты подготовлены и согласовываются с заинтересованными ведомствами. На период настоящей проверки указанный пакет документов в Управление МНС России по Костромской области не поступал.

В течение истекшего года территориальными налоговыми органами проведено 2,5 тыс. проверок соблюдения действующего законодательства, в ходе которых проверено 2,2 тыс. пользователей контрольно-кассовых машин, или 35,6% от их общего числа. Нарушения законодательства установлены при 551 проверке (22%), сумма предъявленных штрафных санкций составила 1462 тыс. рублей, из которых на 1 января 2004 года взыскано 1097 тыс. рублей, или 75%. (За 2002 год нарушения установлены в ходе 763 проверок, или 28% от их общего числа, предъявлено штрафных санкций 1683 тыс. рублей, взыскано 948 тыс. рублей, или 56,3 процента). За тот же период проведено 713 проверок полноты оприходования выручки, полученной с применением кассовых аппаратов, нарушения выявлены по результатам 55 проверок (8% от их общего числа). Выявлено неоприходованной выручки на сумму 9179 тыс. рублей, доначислено налогов на сумму 974 тыс. рублей<sup>11</sup>. За 2002 год аналогичные нарушения установлены в ходе 25 проверок, или 6% от их общего числа, выявлено неоприходованной выручки 2075 тыс. рублей, доначислено налогов 64 тыс. рублей<sup>15</sup>. К административной ответственности по статье 15.1 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях привлечены 35 виновных лиц, которым предъявлены административные штрафы в сумме 176 тыс. рублей, из них взыскано 41 тыс. рублей (за 2002 год - 67 тыс. рублей, штрафы полностью взысканы).

На территории области состоит на учете 3474 налогоплательщика, осуществляющих денежные расчеты с населением в сфере услуг, в том числе с применением кассовой техники - 948 и с применением документов строгой отчетности - 2526 налогоплательщиков.

---

<sup>10</sup> Аналитическая записка по результатам тематических проверок организации и состояния контрольной работы, внутреннего контроля и эффективности их влияния на полноту налоговых поступлений, направленная Счетной палатой Российской Федерации в Правительство Российской Федерации (исх. № 01-10/03-4 от 5 января 2004 года).

<sup>11</sup> Данные о взысканных суммах отчетностью не предусмотрены, а Управление МНС России по Костромской области такими сведениями не располагает.

В условиях отсутствия единых требований, регламентирующих порядок обращения бланков строгой отчетности, их тиражирования, учета, хранения и уничтожения, отдельные организации и предприниматели, оказывающие платные услуги населению, осуществляют наличные денежные расчеты с применением неучтенных бланков, что позволяет им не в полном объеме отражать в бухгалтерской отчетности полученную выручку и, соответственно, не уплачивать налоги.

В 2003 году территориальными налоговыми органами проведено 650 проверок по контролю за обоснованностью выдачи и применения документов строгого учета, выявлены нарушения в 147 случаях (23%). При этом основными нарушениями явились неприменение бланков строго учета либо применение таких бланков неустановленной формы.

В соответствии с Федеральным законом от 22 мая 2003 года № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» (статья 2, пункт 2) Правительство Российской Федерации обязано утвердить порядок учета, хранения и уничтожения бланков строгой отчетности, приравненных к кассовым чекам.

Как следует из полученной Счетной палатой от МНС России информации от 9 марта 2004 года № АС-1-29/30, МНС России готовится проект постановления Правительства Российской Федерации «О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники в случае оказания услуг населению при условии выдачи бланков строгой отчетности, приравненных к кассовым чекам, а также об утверждении форм этих бланков, их учет, хранение и уничтожение». На период настоящей проверки такой порядок в территориальное Управление МНС России не поступал.

В 2003 году территориальными налоговыми органами по результатам контрольных мероприятий (по выездным и камеральным налоговым проверкам) дополнительно начислено платежей в бюджеты всех уровней и государственные социальные внебюджетные фонды с учетом налоговых санкций и пеней в объеме 835,7 млн. рублей, из которых взыскано 272,3 млн. рублей (32,6%). В целом же по Российской Федерации доля взысканных платежей за тот же период составила 31,2 процента.

В общей сумме поступивших в 2003 году доходов взысканные по результатам контрольной работы платежи составили 2,9% (по Российской Федерации - 3,4 процента). Кроме того, по результатам камеральных и выездных налоговых проверок обоснованности заявленных налогоплательщиками сумм к возмещению налога на добавленную стоимость, исчисленного по ставке 0 процентов, отказано в возмещении указанного налога в сумме 49,8 млн. рублей. В 2003 году территориальными налоговыми органами проведено 1,5 тыс. выездных налоговых проверок. При этом каждая пятая такая проверка завершилась без дополнительных начислений.

В 2003 году проверками, проведенными территориальным Управлением МНС России в порядке внутриведомственного контроля за деятельностью нижестоящих налоговых органов, нарушения выявлены во всех проверенных подведомственных налоговых инспекциях. По результатам этих проверок к дисциплинарной ответственности привлечены 19 должностных лиц.

В соответствии с пунктом 3 статьи 32 Налогового кодекса Российской Федерации в 2003 году территориальными налоговыми органами в налоговую полицию и органы внутренних дел направлены 52 материала для решения вопроса о возбуждении уголовных дел на общую сумму 383,7 млн. рублей. По состоянию на 1 января 2004 года ими рассмотрены 38 материалов на сумму 274,5 млн. рублей, из них по 5 материалам на сумму 61,4 млн. рублей возбуждены уголовные дела.



По 30 материалам на сумму 208,9 млн. рублей отказано в возбуждении уголовного дела. Основной причиной для отказа в возбуждении уголовных дел явилось заключение правоохранительных органов об отсутствии в действиях должностных лиц и индивидуальных предпринимателей умысла, направленного на уклонение от уплаты налогов, и, как следствие, отсутствие состава преступления. Кроме того, передано по подследственности в другие правоохранительные органы 3 материала на сумму 4,2 млн. рублей. В стадии рассмотрения в органах внутренних дел по состоянию на 31 декабря 2003 года находилось 17 материалов на сумму 141,1 млн. рублей.

В 2003 году вышестоящими налоговыми органами рассмотрены 73 жалобы налогоплательщиков на действия налоговых инспекций, из которых полностью или частично удовлетворены 42 жалобы (57,5%). За тот же период судами рассмотрено 204 иска налогоплательщиков к налоговым инспекциям, из которых полностью или частично удовлетворены 159 исков (77,9 процента).

Сумма уменьшенных платежей по всем видам налогов (сборов), включая налоговые санкции и пени, связанные с удовлетворением жалоб и исков налогоплательщиков, составила в 2003 году 17,3 млн. рублей, или 9,1% к общей сумме дополнительно начисленных налоговых платежей с учетом налоговых санкций и пеней. По сравнению с предшествующим годом сумма уменьшенных платежей снизилась на 15,2 млн. рублей, или на 46,8 процента.

Одновременно в 2003 году территориальными налоговыми органами в арбитражные суды и суды общей юрисдикции были направлены 3698 исковых заявлений в отношении налогоплательщиков и налоговых агентов о взыскании недоимки и налоговых санкций. На начало 2004 года судами рассмотрено 2728 исковых заявлений на общую сумму исковых требований 26 млн. рублей, из которых полностью или частично удовлетворено 2611 исков, или 95,7%, однако сумма удовлетворенных исковых требований составила только 15,4 млн. рублей, или 59,2 процента. Это отчасти объясняется действием пункта 7 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации, в соответствии с которым налоговые санкции (штрафы) за налоговые правонарушения взыскиваются с налогоплательщиков только в судебном порядке. При этом пунктом 3 той же статьи установлено, что при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше, чем в 2 раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей Налогового кодекса Российской Федерации. В частности, Арбитражный суд Костромской области при рассмотрении таких дел уменьшил размер предъявленных штрафов ОАО «Птицефабрика «Волжская» с 131,7 до 10 млн. рублей, или в 13 раз, ООО «Льнообъединение им. И.Д. Зворыкина» - с 57,6 до 5,8 млн. рублей (в 10 раз), ООО «Чухломский лесокombинат» - с 31,6 до 3,2 млн. рублей (в 10 раз), колхозу «Победа» - с 27,2 до 5 млн. рублей (в 5,4 раза).

Как показала проверка в Управлении федерального казначейства по Костромской области (акт проверки от 23 апреля 2004 года), учет доходов территориальными органами федерального казначейства осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 15 августа 1996 года № 115-ФЗ «О бюджетной классификации Российской Федерации» (с учетом изменений) и Указаниями о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, утвержденной приказом Минфина России от 11 декабря 2002 года № 127н, изданным в соответствии с пунктом 11 данного закона. При отсутствии достаточных оснований для отнесения поступивших сумм на соответствующие статьи доходов федерального бюджета эти суммы отражаются на балансовом счете № 40101 по коду 8100000 «Невыясненные поступления». По состоянию на 1 января 2004 года невыясненные поступления составили 160,5 млн. рублей, или 1,6% от общих поступлений за 2003 год.

Наличие невыясненных платежей обусловлено ошибками налогоплательщиков при оформлении платежных документов. В соответствии с действующим порядком<sup>12</sup> суммы невыясненных платежей могут числиться не более 2 месяцев и по их истечении должны зачисляться в федеральный бюджет. Выборочной проверкой (за сентябрь 2003 года) нарушений режима работы балансового счета № 40101 по коду 8100000 «Невыясненные поступления» не установлено.

Проверки исполнения функций по осуществлению операций со средствами, поступающими в федеральный бюджет, Главным управлением Федерального казначейства (ГУФК) Минфина России не проводились за весь период работы Управления со дня его основания.

В соответствии с пунктом 56 Положения о Контрольно-ревизионном управлении Министерства финансов Российской Федерации в субъекте Российской Федерации, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 6 августа 1998 года № 888, Управление в соответствии с возложенной на него задачей проводит в пределах своей компетенции ревизии и тематические проверки поступления средств федерального бюджета.

В Костромской области в 2003 году, а также в предшествующие годы такие проверки в территориальных казначейских и налоговых органах не проводились.

Как установлено настоящей проверкой, данные о суммах налогов и сборов, поступивших в федеральный бюджет в 2003 году, приведенные в казначейской отчетности, соответствуют данным территориальных налоговых органов. Идентичность показателей о поступлении налогов, сборов и других платежей в федеральный бюджет подтверждена протоколами сверок, ежемесячно проводимых территориальными казначейскими, налоговыми и финансовыми органами. В свою очередь, сведения о доходах федерального бюджета, отраженные в ежедневных мемориальных ордерах главной книги Управления, подтверждены выписками ГРКЦ Главного управления Банка России по Костромской области. По итогам 2003 года сумма поступлений на единый балансовый счет № 40101 соответствует сумме перечислений в бюджеты разных уровней.

Нормативы распределения доходов от уплаты регулирующих федеральных налогов, установленные Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2003 год», соответствуют требованиям статей 7 и 19 указанного закона. Незначительные отклонения, составившие 1 тыс. рублей, или 0,00002% к общей сумме регулирующих доходов, обусловлены округлением данных казначейской отчетности, учитываемых в рублях и копейках, до целых тысяч, как это отражено в налоговой отчетности.

Фактов зачисления в 2003 году доходов, подлежащих распределению в порядке межбюджетного регулирования, на счета областного и местных бюджетов, минуя единый балансовый счет территориального Управления федерального казначейства, настоящей проверкой не выявлено.

Доходы от уплаты налоговых санкций, предусмотренные статьями 116, 117, 118, 120 (пункты 1 и 2), 125, 126, 128, 129, 129.1, 132, 134, 135 (пункт 2) и 135.1 части первой Налогового кодекса Российской Федерации распределялись в соответствии с нормативами, установленными статьей 10 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год».

Зачисление и распределение между бюджетами разных уровней доходов, поступивших от уплаты земельного налога и арендной платы за земли городов и поселков, производилось в порядке и по нормативам, установленным статьей 12 Федерального

---

<sup>12</sup> Инструкция о порядке ведения учета доходов федерального бюджета и распределения доходов между бюджетами разных уровней бюджетной системы Российской Федерации, утвержденной приказом Минфина России от 14 декабря 1999 года № 91н.

закона «О федеральном бюджете на 2003 год». Образовательными учреждениями земельные участки, находящиеся в государственной собственности и переданные им на праве постоянного бессрочного пользования, в аренду не сдавались.

Доходы от использования лесного фонда, находящегося в ведении федерального органа исполнительной власти, осуществляющего управление в сфере изучения, использования, воспроизводства, охраны природных ресурсов и окружающей среды, обеспечения экологической безопасности, зачислялись в доход территориального бюджета в доле, установленной статьей 14 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год» - 50 процентов.

В соответствии с классификацией доходов бюджетов Российской Федерации данные платежи учитываются как налоговый доход по коду 1050400 и до марта 2004 года администрировались налоговыми органами. Минфин России письмом от 5 марта 2004 года № 02-06-03/1893 проинформировал МНС России, что контроль за указанным платежом возлагается на Минприроды России.

Костромская область является получателем дотации на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации и в соответствии со статьей 9 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год» все региональные и местные налоги, поступившие на территории области и являющиеся источником формирования доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, должны зачисляться на единый счет № 40101 территориального Управления Федерального казначейства для дальнейшего их распределения между областным и местными бюджетами.

В течение 2003 года в ходе проведенных сверок с департаментом финансов Костромской области территориальным Управлением Федерального казначейства выявлены отдельные случаи зачисления региональных и местных налогов непосредственно на доходные счета областного бюджета и бюджетов муниципальных образований, минуя балансовый счет № 40101, в общей сумме 630 тыс. рублей. Эти платежи восстановлены на указанный балансовый счет Управления и отражены в казначейской отчетности за 2003 год. В адрес территориальных финансовых органов Управлением Федерального казначейства направлены письма о недопустимости в подобных нарушениях в дальнейшей работе.

Выборочной проверкой, проведенной Счетной палатой по итогам работы территориального Управления федерального казначейства за I квартал 2003 года, нарушений сроков перечисления региональных и местных налогов в соответствующие бюджеты (не позднее следующего рабочего дня после получения выписки банка) не выявлено.

Статьей 9 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год» не предусмотрено зачисление на единый счет № 40101 территориального Управления федерального казначейства неналоговых доходов, являющихся в полном объеме источниками формирования доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов муниципальных образований. Однако статьей 49 вышеназванного закона установлено, что в 2003 году продолжается перевод субъектов Российской Федерации, получающих дотации на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности, на кассовое обслуживание исполнения их бюджетов органами Федерального казначейства. При этом, как установлено указанным Федеральным законом, кассовое обслуживание органами Федерального казначейства исполнения бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов осуществляется в соответствии с заключенными соглашениями и на безвозмездной основе.

Как показала настоящая проверка, такие соглашения в полном объеме, то есть с учетом неналоговых доходов, заключили 26 муниципальных образований из 30 (86,7%). Однако в соглашениях, заключенных с администрациями Костромской области, г. Костро-

мы, Костромского, Пыщугского и Шарьинского районов, не предусмотрено зачисление на счета органов Федерального казначейства неналоговых доходов, которые в полном объеме являются доходными источниками областного и местных бюджетов.

По информации департамента финансов Костромской области от 9 апреля 2004 года № 217, в 2003 году в областной бюджет поступило указанных неналоговых доходов в сумме 61,8 млн. рублей, что составило 44% от всех неналоговых доходов, поступивших в этот бюджет за данный период.

По официальной информации Управления Федерального казначейства по Костромской области, представленной в ходе настоящей проверки, из 72 видов неналоговых платежей, поступивших в 2003 году на единый казначейский счет этого Управления в объеме 531,8 млн. рублей, 16 видов (22,2%) на сумму 177,9 млн. рублей (33,4%) составляют доходы, администраторы которых не определены и, соответственно, никем не контролируются.

Статьей 138 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год» установлен в первые 5 рабочих дней нового, 2004 года, дополнительный период для завершения операций по распределению органами Федерального казначейства Минфина России регулирующих доходов, поступивших в 2003 году, между уровнями бюджетной системы Российской Федерации и их зачислению в федеральный бюджет, бюджеты субъектов Российской Федерации, местные бюджеты и бюджеты государственных внебюджетных фондов с отражением указанных операций в отчетности об исполнении бюджетов за 2003 год.

Как показала настоящая проверка, 31 декабря 2003 года налогоплательщиками были сданы в банки 25 платежных поручений на перечисление налогов и сборов в сумме 1,1 млн. рублей, однако ГРКЦ Главного управления Банка России по Костромской области включил эти платежи в выписки по балансовому счету № 40101 территориального Управления федерального казначейства за 5, 6 и 8 января 2004 года и, следовательно, указанные платежи отражены в доходах 2004 года, хотя фактически являются доходами 2003 года.

Проверкой ведения внебанковских операций установлено, что Управлением федерального казначейства по Костромской области в 2003 году исполнены отдельные заключения территориальных налоговых органов, оформленных с нарушениями требований статей 78 и 176 Налогового кодекса Российской Федерации, общая сумма которых составила 17,5 млн. рублей. Исполняя такие заключения территориальных налоговых органов, территориальное Управление федерального казначейства руководствовалось совместным письмом Минфина России и МНС России от 17 ноября 2000 года № 03-01-12/07-437, ФС-6-09/880 «О возврате или зачете излишне уплаченной (взысканной) суммы федерального налога, сбора, а также пеней», которым определено, что ответственность за принятие решений, связанных с возвратами и зачетами излишне уплаченных налогов и сборов, несут только налоговые органы, на отмене которого Счетная палата неоднократно настаивала. Вместе с тем Минфин России письмом от 9 апреля 2003 года № 04-01-14/1-16 поддержал позицию Счетной палаты в отношении применения статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации и счел неправомерным направление излишне уплаченных в бюджет одного уровня налогов на погашение недоимки в бюджеты других уровней.

В свою очередь, как показала встречная проверка, проведенная в Управлении МНС России по Костромской области (акт проверки от 23 апреля 2004 года), проводя такие зачеты, территориальные налоговые органы руководствовались указаниями МНС России от 24 апреля 2002 года № ФС-6-10/530@, от 5 августа 2002 года № БГ-3-10/411 и от 24 января 2003 года № БГ-3-10/28, не соответствующими положениям этих статей На-

логового кодекса Российской Федерации, на что Счетная палата неоднократно обращала внимание МНС России.

МНС России во исполнение представлений Счетной палаты разработало и в мае 2003 года утвердило Методические рекомендации по порядку проведения зачета и возврата излишне уплаченных и излишне взысканных налоговых платежей. В соответствии с указанными рекомендациями (пункт 1.7) зачет излишне уплаченных налогоплательщиком и излишне взысканных с налогоплательщика налоговых платежей производится в тот же бюджет (внебюджетный фонд), в который направлена излишне уплаченная или излишне взысканная сумма, что соответствует нормам налогового законодательства. При этом вышеупомянутые указания МНС России в части проведения зачетов не отменены. Однако после погашения всей имеющейся недоимки по налогам, в полном объеме зачисляемым в тот бюджет (внебюджетный фонд), в который направлена излишне уплаченная или излишне взысканная сумма, а также пеням по ним, территориальным налоговым органам рекомендовано направлять излишне уплаченные или излишне взысканные суммы в счет погашения имеющейся недоимки по регулирующим налогам, а затем пеням по ним (кроме единого социального налога).

Вместе с тем регулирующие налоги являются источниками формирования доходов бюджетов разных уровней и распределяются между ними в соответствии с законодательно установленными нормативами. Таким образом, исполнение данной нормы приводит к нарушению бюджетного законодательства, а также требований статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации, которой установлено, что зачет излишне уплаченной суммы налога допускается только в тот бюджет, в который эта сумма была направлена.

По состоянию на 1 января 2000 года Костромская область имела неурегулированную задолженность перед федеральным бюджетом в сумме 88,1 млн. рублей. В соответствии со статьей 45(1) Федерального закона «О федеральном бюджете на 2000 год» эта задолженность уменьшена на часть, составляющую 2% от суммы налоговых и неналоговых доходов консолидированного бюджета области, полученных в 1999 году (33,1 млн. рублей). Погашение данной задолженности предусмотрено в 2001-2005 годах равными долями по 11 млн. рублей ежегодно.

Погашение неурегулированной задолженности перед федеральным бюджетом осуществляется в счет дотации на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности, выделенной области из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации в соответствии с установленным графиком: в 2001-2003 годах - 33 млн. рублей.

По состоянию на 1 января 2004 года на балансе территориального Управления Федерального казначейства числилась просроченная задолженность по средствам, выданным из федерального бюджета организациям области на возвратной и платной основе, в объеме 77,8 млн. рублей. Эта задолженность сформировалась в 1994 году в результате невыполнения заемщиком - АООТ «Шарьядрев» обязательств по погашению предоставленного ему кредита. Данная организация ликвидирована на основании определения Арбитражного суда Костромской области от 28 ноября 2003 года.

В соответствии со статьей 126 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2002 год» территориальным Управлением Федерального казначейства 15 января 2004 года (исх. № 04-50/86) в Минфин России направлены документы на списание указанной задолженности. На период настоящей проверки решение о списании задолженности АООТ «Шарьядрев» Минфином России принято не было.

## **Выводы**

1. Несмотря на принимаемые территориальными налоговыми органами меры, по состоянию на 1 января 2004 года 2,3 тыс. организаций, или 18,2% от состоявших на на-

логовом учете на ту же дату, не представили отчетность о своей финансово-хозяйственной деятельности, а 0,6 тыс. организаций (5,2%) сдали так называемую «нулевую» отчетность. Суммарная задолженность, включая пени и налоговые санкции, числящаяся за указанными организациями на начало 2004 года, составила 317,8 млн. рублей. В то же время из 236 материалов, направленных в 2003 году налоговыми инспекциями в правоохранительные органы в отношении налогоплательщиков, не представляющих отчетность, их местонахождение установлено лишь в одном случае.

2. Номинальный рост доходов федерального бюджета в 2003 году, составивший 250,4 млн. рублей, или 110,9%, обеспечен за счет расширения налоговой базы, обусловленной ростом экономических показателей в основных доходобразующих отраслях, снижения уровня неденежных расчетов, укрепления платежной дисциплины, а также роста индекса потребительских цен (113,5% к уровню 2002 года). В то же время за счет изменений, внесенных в налоговое и бюджетное законодательство, поступления в федеральный бюджет сократились на 67,9 млн. рублей. В целом доля поступлений налоговых платежей в валовом региональном продукте снизилась с 19,9% в 2002 году до 18,8% в 2003 году, в том числе в федеральный бюджет - с 8,5% до 7,7 процента.

3. С принятием главы 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации субъекты малого предпринимательства получили ряд преимуществ при переходе на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности по сравнению с аналогичной системой налогообложения, действовавшей на основе Федерального закона от 29 декабря 1995 года № 222-ФЗ, утратившего силу с введением упомянутой главы Налогового кодекса Российской Федерации. В результате число налогоплательщиков, уплачивающих единый налог, увеличилось более чем в 4 раза, а их доля в общем количестве налогоплательщиков возросла с 2,2% до 8,9%. В 2003 году при сокращении начислений налоговых и других платежей на 1 плательщика в среднем на 36,7-60,4% поступления единого налога от этой категории налогоплательщиков возросли в 2,5 раза по сравнению с 2002 годом, из них в федеральный бюджет - в 2,4 раза.

4. Совокупная задолженность по налоговым платежам, налоговым санкциям и пеням в бюджеты всех уровней в течение 2003 года возросла на 56,6 млн. рублей (1,1%) и на 1 января 2004 года составила 5274,3 млн. рублей, из нее отсроченная (рассроченная) задолженность - 1582,4 млн. рублей. При этом реструктуризированные платежи составили 99,8% в общем объеме отсроченной задолженности.

В 2003 году в погашение указанной задолженности организациями области перечислено в бюджеты всех уровней (с учетом процентов, начисленных на сумму этой задолженности) 139,5 млн. рублей, или 2,2% к общей сумме налоговых поступлений за этот период. В то же время в результате применения территориальными налоговыми органами предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации мер по принудительному взысканию налоговой задолженности в бюджетную систему перечислено 1241,7 млн. рублей, или 20,1% всех налоговых доходов, поступивших в 2003 году, а за весь период проведения реструктуризации (2000-2003 годы) эти показатели составили, соответственно, 510 млн. рублей (3%) и 4213,5 млн. рублей (22 процента).

Не в полной мере достигнута одна из основных целей реструктуризации задолженности организаций - их финансовое оздоровление. Практически каждая вторая организация региона (258 организаций), реструктурировавшая свои долги, не смогла своевременно уплачивать текущие платежи и погашать отсроченную задолженность в соответствии с утвержденными графиками, в связи с чем решения о реструктуризации долгов этих организаций были отменены, а отсроченная задолженность предъявлена к взысканию.

Проверкой, проведенной Счетной палатой, выявлены отдельные нарушения территориальными налоговыми органами порядка проведения реструктуризации кредиторской

задолженности юридических лиц по обязательным платежам (ОАО «Костромахлеб»), которые устранены в период проведения настоящего контрольного мероприятия. Организации, которым в 2003 году на основании статьи 138 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2002 год» и в соответствии с установленным МНС России порядком территориальными налоговыми органами была досрочно в полном объеме списана задолженность по уплате пеней и штрафов, не обеспечили своевременную и полную уплату текущих платежей.

5. Улучшилось на территории области состояние расчетов в банковской сфере при обслуживании налогового процесса. Проверками, проведенными территориальными налоговыми органами в 2003 году, а также проверками Счетной палаты, проведенными в период настоящего контрольного мероприятия в филиалах ОАО «Внешторгбанк» и АБ «Газпромбанк», несвоевременного исполнения кредитными организациями платежных документов клиентов и инкассовых поручений налоговых органов на перечисление платежей в бюджет и внебюджетные фонды из-за отсутствия средств на их корреспондентских счетах, не установлено.

В результате проведенных территориальными налоговыми органами мероприятий сумма денежных средств, списанных с расчетных счетов организаций, осуществлявших в 1999-2000 годах платежи в бюджет через неплатежеспособные банки, но не зачисленных на счета по учету доходов бюджетов, снизилась на 26,3 млн. рублей (60%) и на 1 января 2004 года составила 17,5 млн. рублей, из них в ликвидированных банках - 14,7 млн. рублей.

6. При значительных дополнительно начисленных налоговыми органами в ходе контрольной работы платежах уровень их взыскания остается невысоким. В Костромской области в 2003 году по результатам выездных и камеральных налоговых проверок дополнительно начислено налогов и сборов с учетом налоговых санкций и пеней в объеме 835,7 млн. рублей, из которых взыскано только 272,3 млн. рублей (32,6%), а в целом по Российской Федерации доля взысканных платежей за тот же период составила всего 31,2 процента.

Из 38 материалов налоговых инспекций, рассмотренных правоохранными органами по состоянию на 1 января 2004 года, на сумму 274,5 млн. рублей лишь по 5 материалам на сумму 61,4 млн. рублей возбуждены уголовные дела. Основной причиной отказа в возбуждении уголовных дел явилось заключение правоохранных органов об отсутствии в действиях должностных лиц и индивидуальных предпринимателей умысла, направленного на уклонение от уплаты налогов, и, как следствие, отсутствие состава преступления.

7. С учетом предложений Счетной палаты с введением порядка, в соответствии с которым распределение доходов от уплаты налогов, подлежащих межбюджетному регулированию, осуществляется не по отдельным налогоплательщикам, а в целом по территории, отменой права региональных и местных органов власти на предоставление преференций по федеральным налогам и сборам в части, подлежащей зачислению в их бюджеты, а также отменой уплаты доли земельных платежей в федеральный бюджет, практически отсутствуют объективные причины для несоблюдения законодательно установленных нормативов распределения указанных доходов между федеральным бюджетом и бюджетами субъектов Российской Федерации.

Этот вывод подтверждает и настоящая проверка. Распределение федеральных регулирующих налогов и сборов, налоговых санкций и других доходов, подлежащих межбюджетному регулированию, между федеральным и региональным бюджетом осуществлялось Управлением федерального казначейства по Костромской области в соответствии с нормативами, установленными Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2003 год».

Незначительные отклонения, составившие 1 тыс. рублей, или 0,00002% к общей сумме регулирующих доходов, обусловлены округлением данных казначейской отчетности, учитываемых в рублях и копейках, до целых тысяч, как это отражено в налоговой отчетности.

**8.** Территориальными контрольно-ревизионными органами не исполняется Положение о Контрольно-ревизионном управлении Министерства финансов Российской Федерации в субъекте Российской Федерации, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 6 августа 1998 года № 888, в части проведения ревизий и тематических проверок поступления средств федерального бюджета (пункт 5б Положения). В Костромской области в 2003 году, а также в предшествующие годы такие проверки в территориальных казначейских и налоговых органах не проводились.

Главным управлением Федерального казначейства Минфина России аналогичные проверки не проводились за весь период работы Управления федерального казначейства по Костромской области со дня его основания.

**9.** Погашение неурегулированной задолженности бюджета области перед федеральным бюджетом, сформировавшейся по состоянию на 1 января 2000 года в сумме 88,1 млн. рублей и уменьшенной на часть, составляющую 2% от суммы налоговых и неналоговых доходов консолидированного бюджета области, полученных в 1999 году (33,1 млн. рублей), осуществляется в соответствии с установленным графиком. В течение 2001-2003 годов такая задолженность урегулирована в сумме 33 млн. рублей в счет дотации на выравнивание среднего уровня бюджетной обеспеченности, выделенной области из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации.

**10.** По состоянию на 1 января 2004 года на балансе территориального Управления федерального казначейства числится просроченная задолженность по средствам, выданным из федерального бюджета организациям области на возвратной и платной основе, в объеме 77,8 млн. рублей. Эта задолженность сформировалась в 1994 году в результате невыполнения заемщиком - АООТ «Шарьядрев» - обязательств по погашению предоставленного ему кредита. Данная организация ликвидирована на основании определения Арбитражного суда Костромской области от 28 ноября 2003 года.

В соответствии со статьей 126 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2002 год» территориальным Управлением федерального казначейства 15 января 2004 года (исх. № 04-50/86) в Минфин России направлены документы на списание указанной задолженности. На период настоящей проверки решение о списании задолженности АООТ «Шарьядрев» Минфином России не было принято.

**11.** Отклонения в налоговом и бюджетном процессе в определенной мере обусловлены несовершенством законодательной базы, а также принятием МНС России и Минфином России нормативных актов, не соответствующих Налоговому и Бюджетному кодексам Российской Федерации либо с превышением предоставленных им полномочий.

**11.1.** В соответствии со статьей 9 Федерального закона «О федеральном бюджете на 2003 год» в регионах, являющихся получателями дотации на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации, все региональные и местные налоги и сборы, поступившие на их территории и являющиеся источником формирования доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, должны зачисляться на счета территориальных органов федерального казначейства для дальнейшего их распределения между этими бюджетами.

Вместе с тем аналогичная норма не установлена в отношении неналоговых платежей, являющихся источниками формирования доходов региональных и местных бюджетов в дотационных субъектах Российской Федерации, а положения статьи 49 данного Феде-



рального закона, предусматривающие продолжение в 2003 году перевода таких регионов и муниципальных образований на кассовое обслуживание исполнения их бюджетов органами Федерального казначейства в соответствии с заключенными соглашениями в ряде случаев не исполняются. В частности, в Костромской области указанные соглашения не заключены администрациями области и 4 муниципальными образованиями (из 30). Между тем только в областной бюджет в 2003 году перечислено неналоговых платежей в сумме 61,8 млн. рублей, что составило 44% от всех неналоговых доходов, поступивших в этот бюджет за указанный период. При этом из 72 видов неналоговых платежей, поступивших в 2003 году на единый казначейский счет Управления федерального казначейства по Костромской области в объеме 531,8 млн. рублей, 16 видов таких платежей (22,2%) на сумму 177,9 млн. рублей (33,4%) составляют доходы, администраторы которых не определены и, соответственно, никем не контролируются.

**11.2.** Внесенные с учетом предложений Счетной палаты изменения в налоговое законодательство существенно ограничили, но не исключили возможность снижения размера налогов при постановке на налоговый учет в регионах с льготным налогообложением.

Это обусловлено тем, что наряду с отменой всех льгот по налогу на прибыль в Налоговый кодекс Российской Федерации включена норма (статья 284), в соответствии с которой представительным органам власти субъектов Российской Федерации предоставлено право уменьшать ставку по этому налогу в части сумм, подлежащих зачислению в их бюджеты. Кроме того, сохраняется право регионов, в том числе получающих дотацию из федерального бюджета, на предоставление дополнительных, сверх установленных законодательством Российской Федерации, льгот по уплате региональных налогов.

В Костромской области, являющейся дотационным регионом, областными и местными органами власти в 2003 году предоставлены дополнительные, сверх установленных законодательством Российской Федерации, льготы по уплате налогов и сборов, в объеме 51,4 млн. рублей, или 1,4% к общей сумме налоговых доходов, поступивших в этом периоде в консолидированный бюджет области. При этом дотация из федерального бюджета на выравнивание средней бюджетной обеспеченности, составила 1169,7 млн. рублей, или 32,2% всех налоговых доходов, поступивших в консолидированный бюджет области в 2003 году.

На основании принятого Костромской областной Думой закона от 18 июля 2003 года № 136-ЗКО образована территория экономического развития (ТЭР «Нерехта») с особым режимом налогообложения, участникам которой предоставляются налоговые льготы по платежам в областной бюджет в виде снижения ставки налога на прибыль и освобождения от уплаты налога на имущество предприятий. Кроме того, предусмотрено предоставление им земельных участков для строительства складских, административных и иных зданий и сооружений, необходимых для осуществления экономической деятельности.

Из 16 организаций, зарегистрированных в ТЭР в период с октября 2003 года по март 2004 года по единственному юридическому адресу, 15 организаций, занимающихся оптовой торговлей, либо операциями на рынке ценных бумаг, фактически осуществляют свою деятельность за пределами Костромской области, а 1 организация, расположенная непосредственно в этой области (в г. Нерехте) - ООО «Агентство «Нерехта», является посредником между этими организациями и местными органами власти.

За указанный период от организаций, зарегистрированных в ТЭР «Нерехта», поступило в областной бюджет 190 тыс. рублей и в местный бюджет - 80,3 тыс. рублей, что составило, соответственно, 0,02% и 0,35% всех налоговых доходов, поступивших в эти бюджеты за тот же период.

**11.3.** При рассмотрении исков территориальных налоговых органов к налогоплательщикам о взыскании налоговых санкций (штрафов) суды руководствуются нормой

статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации, предусматривающей уменьшение размера штрафа при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства, причем не меньше, чем в 2 раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей Налогового кодекса Российской Федерации. Арбитражный суд Костромской области при рассмотрении таких дел в ряде случаев уменьшал размер предъявленных штрафов в 10-13 раз. В результате при удовлетворении 95,7% всех предъявленных территориальными налоговыми органами исков к налогоплательщикам доля удовлетворенных исковых требований составила лишь 59,2 процента.

**11.4.** В соответствии с указаниями МНС России одним из условий возмещения налогоплательщикам налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), используемых при осуществлении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов, является уплата поставщиком в бюджет указанного налога, что не предусмотрено налоговым законодательством. Применение данной нормы приводит к обращениям налогоплательщиков в суды, причем в подавляющем большинстве случаев иски налогоплательщиков к территориальным налоговым органам судами удовлетворяются.

В 2003 году в Костромской области судами удовлетворены 95,3% рассмотренных ими исков налогоплательщиков к территориальным налоговым органам о возмещении налога на добавленную стоимость, исчисленного по ставке 0 процентов, на сумму 99,4 млн. рублей. В то же время сумма удовлетворенных исковых требований налоговых инспекций к налогоплательщикам о признании таких сделок ничтожными за тот же период составила 2 тыс. рублей, или 0,08% от рассмотренных судами. При этом арбитражные суды при рассмотрении дел о возмещении налога на добавленную стоимость, исчисленного по ставке 0 процентов, исходят из того, что недобросовестность налогоплательщиков, заявляющих право на его возмещение с использованием схем ухода от налогообложения, подлежит доказательству в рамках уголовных процессов в отношении виновных должностных лиц.

**11.5.** Статьей 12 Федерального закона от 15 августа 1999 года № 115-ФЗ «О бюджетной классификации Российской Федерации» установлено, что изменения в Федеральный закон «О бюджетной классификации Российской Федерации» вносятся одновременно с принятием законодательных актов о налогах и сборах и о федеральном бюджете.

Статья 176 Налогового кодекса Российской Федерации, которой введено возмещение НДС, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), используемых при осуществлении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов, вступила в силу с 1 января 2001 года, а Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2003 год» принят 24 декабря 2002 года. Однако соответствующие изменения в Федеральный закон «О бюджетной классификации Российской Федерации» внесены только 6 мая 2003 года Федеральным законом № 53-ФЗ.

В результате в Федеральном законе «О федеральном бюджете на 2003 год» (приложение 5) и, соответственно, в отчетности Федерального казначейства об исполнении федерального бюджета по коду бюджетной классификации 1020111 предусмотрено возмещение налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам материальных ресурсов, использованных при производстве экспортной продукции, в то время как по этому коду в 2003 году фактически учитывались суммы возмещения НДС, исчисленного по ставке 0 процентов.

При этом Указания о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации, учитывающие упомянутые изменения по коду 1020111, утверждены приказом Минфина России от 11 декабря 2002 года № 127н, то есть за 5 месяцев до принятия соответствующего Федерального закона, в то время как в соответствии со статьей 11 Федерального закона «О бюджетной классификации Российской Федерации» Минфин

России лишь издает указания о порядке применения бюджетной классификации, а не вносит в нее изменения.

**11.6.** В результате введенного МНС России порядка учета сумм возмещенного налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), используемых при осуществлении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов, значительная часть таких возмещений территориальными органами федерального казначейства не учитывается, в связи с чем искажаются отчетные данные об исполнении федерального бюджета. В Костромской области расхождения между данными казначейской и налоговой отчетности (соответственно, 145,3 и 266,6 млн. рублей) составили 121,3 млн. рублей.

При этом сверки, проводимые территориальными органами Федерального казначейства с территориальными налоговыми органами, не выявляют указанные расхождения, так как в соответствии с указаниями МНС России в протоколах сверок суммы возмещенного НДС указываются не по данным налоговой отчетности, а без учета суммы зачетов, направленных в погашение задолженности по этому налогу, а также пеням и налоговым санкциям. Причины указанных расхождений, изложенные в письме МНС России от 11 мая 2004 года № САЭ-15-12/321, несостоятельны, поскольку применяемый МНС России порядок приводит к исключению из учета органами Федерального казначейства значительных сумм возмещенного НДС, исчисленного по ставке 0 процентов, и, соответственно, искажению отчета об исполнении федерального бюджета.

**11.7.** В соответствии с письмом МНС России от 12 мая 2003 года № АС-6-29/536 «О некоторых вопросах, касающихся урегулирования задолженности по обязательным платежам» проценты с сумм непогашенной реструктурированной задолженности не являются налоговыми платежами. Вместе с тем эти платежи учитываются по кодам бюджетной классификации доходов бюджетов Российской Федерации, предусматривающих зачисление налоговых платежей, что приводит к искажению отчетности об исполнении доходов федерального бюджета, а также консолидированного бюджета Российской Федерации. В частности, по Костромской области налоговые доходы федерального бюджета в 2003 году по этой причине завышены на 27,6 млн. рублей при одновременном занижении неналоговых доходов на ту же сумму, а в целом консолидированного бюджета Российской Федерации - на 3701,2 млн. рублей, соответственно.

**11.8.** Проверкой установлены отдельные нарушения требований статей 78 и 176 Налогового кодекса Российской Федерации при зачете излишне уплаченных и возмещенных сумм налогов и сборов на общую сумму 17,5 млн. рублей. Как показала проверка, территориальные налоговые органы руководствовались указаниями МНС России от 24 апреля 2002 года № ФС-6-10/530@, от 5 августа 2002 года № БГ-3-10/411 и от 24 января 2003 года № БГ-3-10/28, не соответствующими положениям этих статей Налогового кодекса Российской Федерации, на что Счетная палата неоднократно обращала внимание МНС России.

МНС России во исполнение представлений Счетной палаты разработало и в мае 2003 года утвердило Методические рекомендации по порядку проведения зачета и возврата излишне уплаченных и излишне взысканных налоговых платежей.

В соответствии с указанными рекомендациями (пункт 1.7) зачет излишне уплаченных налогоплательщиком и излишне взысканных с налогоплательщика налоговых платежей производится в тот же бюджет (внебюджетный фонд), в который направлена излишне уплаченная или излишне взысканная сумма, что соответствует нормам налогового законодательства. При этом вышеупомянутые указания МНС России в части проведения зачетов не отменены.

Однако после погашения всей имеющейся недоимки по налогам, в полном объеме зачисляемым в тот бюджет (внебюджетный фонд), в который направлена излишне уплаченная или излишне взысканная сумма, а также пеням по ним, территориальным на-

логовым органам рекомендовано направлять излишне уплаченные или излишне взысканные суммы в счет погашения имеющейся недоимки по регулирующим налогам, а затем пеням по ним (кроме единого социального налога).

Вместе с тем регулирующие налоги являются источниками формирования доходов бюджетов разных уровней и распределяются между ними в соответствии с законодательно установленными нормативами. Таким образом, исполнение данной нормы приводит к нарушению бюджетного законодательства, а также требований статьи 78 Налогового кодекса Российской Федерации, которой установлено, что зачет излишне уплаченной суммы налога допускается только в тот бюджет, в который эта сумма была направлена.

**12.** За последнее время принят пакет федеральных законов, направленных на укрепление доходной базы бюджетов всех уровней. Однако в ряде случаев законы не действуют, поскольку Правительство Российской Федерации не подготовило необходимые нормативные акты по вопросам, отнесенным к его компетенции, и без которых невозможно соблюдение всех требований принятых законов.

**12.1.** По состоянию на 1 января 2004 года в соответствии с Федеральным законом от 8 августа 2001 года № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц» в области имелось законное основание к принудительной ликвидации в судебном порядке 1,8 тыс. организаций, или 14,7% от общего числа юридических лиц, состоявших на налоговом учете по состоянию на ту же дату. Однако Правительством Российской Федерации до настоящего времени не определены порядок и условия финансирования процедур банкротства в отношении отсутствующих должников, вследствие чего материалы налоговых органов по ликвидации организаций, нарушивших законодательство о государственной регистрации юридических лиц, территориальным органом ФСФО России практически не рассматриваются.

**12.2.** Каждая пятая проверка, проведенная территориальными налоговыми органами в 2003 году, выявила нарушения законодательства пользователями контрольно-кассовой техники и каждая четвертая проверка - нарушения порядка обращения в сфере услуг бланков строгого учета, приравненных к кассовым чекам.

Вместе с тем принятый в целях совершенствования методов контроля за оборотом наличных денег и сокращения их неучтенного оборота, а также в связи с необходимостью снижения криминогенной ситуации Федеральный закон от 22 мая 2003 года № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт», практически не действует, поскольку Правительство Российской Федерации не подготовило необходимые нормативные документы, в том числе порядок учета, хранения и уничтожения бланков строгого учета, без которых невозможно соблюдение всех требований закона.

**12.3.** Счетная палата проинформировала Правительство Российской Федерации о сложившейся ситуации с реализацией указанных Федеральных законов (исх. № 01-10/03-4 от 5 января 2004 года). По поручению Правительства Российской Федерации от 21 января 2004 года № КА-П13-534 федеральные органы исполнительной власти представили в Счетную палату информацию, в соответствии с которой:

- Минэкономразвития России разработан проект постановления Правительства Российской Федерации «О порядке и условиях финансирования уполномоченными органами процедур банкротства в отношении отсутствующих должников» (информация Минэкономразвития России от 13 февраля 2004 года № 2757-АД/07);

- МНС России подготовлены и согласовываются с заинтересованными ведомствами нормативные акты, необходимые для реализации Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или)

расчетов с использованием платежных карт» (информация Минфина России от 3 марта 2004 года № 01-02-01/04-540);

- МНС России готовится проект постановления Правительства Российской Федерации «О порядке осуществления наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники в случае оказания услуг населению при условии выдачи бланков строгой отчетности, приравненных к кассовым чекам, а также об утверждении форм этих бланков, их учет, хранение и уничтожение» (информация МНС России от 9 марта 2004 года № АС-1-29/30).

### **Предложения**

1. Включить в проект федерального закона «О федеральном бюджете на 2005 год» норму, в соответствии с которой в регионах, являющихся получателями дотации на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации, все неналоговые платежи, являющиеся источником формирования доходов бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов, должны зачисляться на счета территориальных органов федерального казначейства для дальнейшего их распределения между этими бюджетами.

2. Ввести в статью 284 Налогового кодекса Российской Федерации норму, в соответствии с которой право представительных органов власти субъектов Российской Федерации на уменьшение ставки налога на прибыль в части сумм налога, подлежащего зачислению в их бюджеты, распространяется только на организации, созданные и осуществляющие деятельность на территории этих субъектов Российской Федерации.

3. Отменить право субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, получающих дотации, соответственно, из федерального и региональных бюджетов, на предоставление дополнительных, сверх установленных законодательством Российской Федерации, льгот по уплате региональных и местных налогов и сборов.

4. Внести в статью 114 Налогового кодекса Российской Федерации поправку, ограничивающую право налогоплательщиков на уменьшение размера штрафа при наличии смягчающего ответственность обстоятельства.

5. Направить письма в Министерство Российской Федерации по налогам и сборам и Министерство финансов Российской Федерации.

6. Направить отчет о результатах тематической проверки в Государственную Думу и Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации, полномочному представителю Президента Российской Федерации в Центральном федеральном округе.

**Аудитор Счетной палаты  
Российской Федерации**

**В. Г. ПАНСКОВ**