

Оптимизация доходной части бюджета с помощью взаимодействия налоговых и таможенных инструментов

Рассмотрены неурегулированные российским налоговым законодательством в области взаимодействия налоговых и таможенных органов. Проведен анализ действующей системы взаимоотношений налоговых и таможенных органов Российской Федерации.

Ключевые слова: *формирование доходной части бюджета; налоговое администрирование; таможенные сборы; взаимодействие таможенных и налоговых органов; налоговая система; таможенная система; таможенные инструменты.*

В предыдущей части работы уже была отмечена большая роль налоговых и таможенных органов в формировании государственного бюджета. Вместе с тем, очевидно, что бюджет наполняется не только за счет налоговых таможенных поступлений.

В течение многих последних лет положительное сальдо внешнеторгового баланса остается на достаточно высоком уровне, что связано с давно сложившейся ориентацией России на экспорт сырьевых товаров, таких как нефть сырая, природный газ, необработанный лес, черные металлы, алюминий необработанный и других. Объем экспорта товаров в России в 2004-2010 гг. постоянно превышал импорт товаров в 1,7-1,9 раза, а в 2010г. коэффициент покрытия импорта экспортом составил 1,73¹.

Однако в связи с экономическим кризисом 2008-2009гг. эта доходная часть бюджета была существенно поколеблена, что вызвало необходимость пересмотра структуры взаимодействия доходных источников.

Становится очевидно, что рассчитывать в наполнении доходной части бюджета только на сырьевой экспорт не приходится. Нужно менять структуру внешнеэкономической деятельности, оптимизировать налоговую и таможенно-тарифную политику, то есть взглянуть на проблему бюджетного дефицита под другим углом зрения, а именно – наполнения доходной части бюджета не утяжелением налогового бремени, а улучшением администрирования уже имеющихся и предусмотренных налоговым законодательством ресурсов.

Об этом говорится и в двух последних бюджетных посланиях Президента Российской Федерации². В Послании на 2011 – 2013 гг. говорится о не-

¹ Б.Г. Федотов. Влияние конъюнктуры внешнего рынка, налогов и таможенно-тарифного регулирования товаров на ценообразование в РФ./ Финансы. - 2011, № 6, с.34.

² См. Официальный сайт Президента Российской Федерации.

обходимости повышения доходов бюджетной системы, расширения и укрепления налоговой базы бюджетов Российской Федерации. При этом рост доходов должен обеспечиваться, прежде всего, за счет улучшения администрирования уже существующих налогов. Это обусловлено тем, что проблема финансовых потерь достаточно актуальна, когда бюджет в основном формируется за счет таможенных и налоговых поступлений.

В Бюджетном послании Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2013-2015 гг. сказано, что процедуры налогового администрирования должны быть максимально комфортными для добросовестных налогоплательщиков. Развитие налоговой системы должно отвечать задачам диверсификации российской экономики. В связи с этим налоговая нагрузка на несырьевые сектора экономики до 2018 года повышаться не будет. После принятия в 2012 году Федеральным Собранием Российской Федерации изменений в налоговом законодательстве России, в части налоговых ставок, было предложено ставки по основным налогам больше не корректировать.

В том же послании Президента сказано, что необходимо предпринимать последовательные действия для пресечения попыток уклонения от уплаты налогов. Налоговая нагрузка добросовестными налогоплательщиками воспринимается болезненно, когда другие, работающие в тех же экономических условиях, могут уклониться от уплаты налогов. Это связано не только с недополучением бюджетом доходов, которые могли бы быть использованы в интересах общества, но и в неравенстве условий экономической деятельности. Правительство России будет принимать конкретные меры противодействия уклонению от уплаты налогов, и возможно, что при увеличении в результате осуществления этих налоговых мер налоговых доходов могут быть приняты решения о снижении существующей налоговой нагрузки. Предложено для сокращения неоправданных административных издержек налогоплательщиков упростить налоговый учет и дать возможность использовать документы бухгалтерского учета при подготовке и представлении налоговой отчетности.

Уже сейчас изменилось российское налоговое законодательство в части определения налоговой базы, например, в том случае, если на счет налогоплательщика поступает иностранная валюта. В статью 153 Налогового кодекса Закон № 245-ФЗ внес изменение. Поскольку выписка банка для подтверждения нулевой ставки НДС уже не нужна, необходимо было изменить норму ст.153. До 1 октября 2011 г. налоговая база по экспортным товарам рассчитывалась исходя из курса, действовавшего на дату поступления выручки. Теперь налоговая база рассчитывается исходя из курса, действовавшего на дату отгрузки товаров. Поскольку по протоколу налоговая база при экспорте товаров определяется в соответствии национальным законодательством государств-сторон, то в таком же порядке после 1 октября 2011г. рассчитывается налоговая база при поставках товаров в Казахстан или Белоруссию. Но это лишь в том случае, если за экспортные поставки на счет налогоплательщика приходит выручка в иностранной валюте.

Однако нужно иметь в виду, что эта норма относится к товарам, отгруженным после 1 октября 2011 года, то есть, какое-то время налогоплательщики будут закрывать старые поставки до этой даты.

Это лишь только один пример того, как может воздействовать измененное налоговое законодательство на эффективность внешнеэкономической деятельности. Что касается этих и других налоговых новаций, то об этом будет более подробно сказано в последующих разделах работы.

Возвращаясь к вопросам изменений в бюджетной политике и доходным источникам, обратимся к плановым показателям текущего и предстоящего периодов и той роли, которую играют в этом налоговые и таможенные службы.

Общая структура доходов федерального бюджета в 2011 году выглядит следующим образом³:



Рисунок 1 – Структура доходов федерального бюджета в 2011 году

Доля внешнеэкономических доходов в составе доходов федерального бюджета по итогам 2011 года составила 41%, при этом 97% доходов ВЭД составляют таможенные пошлины. Из них 79,6% приходится на вывозные (экспортные) пошлины и лишь 18,2% – на ввозные (импортные) пошлины.

Структура экспорта Российской Федерации представлена на рисунке 2.

³ Федеральная Служба Государственной Статистики www.gks.ru

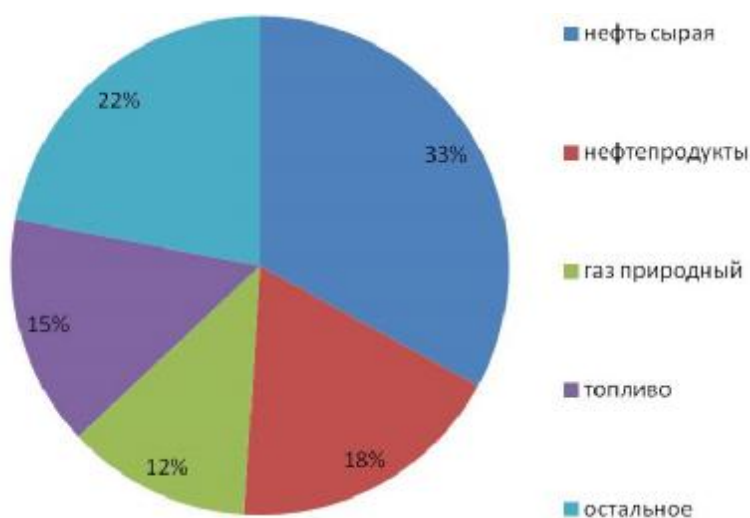


Рисунок 2 – Структура экспорта России в 2011 году

Формирование доходов федерального бюджета на 2012 -2014 годы осуществляется в условиях изменений, вносимых в налоговое, бюджетное и таможенное законодательство и другие нормативные акты РФ. Как полагает Счетная палата РФ, имеются потенциальные резервы увеличения доходов федерального бюджета в 2012 году и плановом периоде 2013 и 2014 годов⁴ в результате активизации работы по сокращению совокупной задолженности по федеральным налогам и сборам, таможенным платежам, санкциям и пеням в бюджетную систему РФ

Динамика прогноза доходов от уплаты акцизов по подакцизным товарам, ввозимым на территорию Российской Федерации такова: Законопроект (2012 – 2014 гг.), млрд рублей по годам – 55,6, 68,6, 82,5 соответственно.

Эксперты отмечают, что по ряду наименований подакцизной продукции в проекте содержатся данные в агрегированном виде, без необходимой детализации, что затрудняет определение налоговой базы (к примеру, по мощности двигателей автомобилей или по крепости пива и др.).

Динамика прогноза доходов от уплаты ввозных таможенных пошлин такова: Законопроект (2012–2014 гг.) в млрд рублей по годам – 803,9, 911,8, 1033,4 соответственно.

Следует при этом отметить, что до настоящего времени остается до конца нерешенным вопрос о порядке обмена информацией между таможенными службами государств – членов Таможенного союза, что не дает возможности достоверно оценить полноту и своевременность поступления в федеральный бюджет ввозных таможенных пошлин из Республики Казахстан и Республики Беларусь.

Средневзвешенные ставки пошлины при импорте из стран дальнего зарубежья и из стран СНГ в течение 2012 – 2014 годов планируются со снижением: с 9,5% до 9,15% и с 0,28% до 0,26% соответственно.

⁴ Нижеприведенные данные основываются на Заключении Счетной палаты Российской Федерации на проект федерального закона «О федеральном бюджете на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов» (протокол от 7 октября 2011г. № 47К (814))

Динамика прогноза доходов от уплаты вывозных таможенных пошлин такова: Законопроект (2012 – 2014 гг.) в млрд рублей по годам – 3569,4, 3533,4, 3811,6 соответственно.

В эти годы планируется увеличить фактически сложившуюся пропорцию соотношения ставок вывозных таможенных пошлин на товары, выработанные из нефти по сравнению со ставками вывозных таможенных пошлин на нефть, что приведет к увеличению доходов в 2012 году на 98 млрд рублей, в 2013 году – на 70,7 млрд рублей, в 2014 году – на 74,8 млрд рублей.

Динамика прогноза доходов от уплаты налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, такова: Законопроект (2012 – 2014 гг.) в млрд рублей по годам – 1870,1, 2106,4, 2361,8 соответственно.

Согласно данным статистической налоговой отчетности, в 2010 году доля начисленного налога на добавленную стоимость в ВВП составляла 43,8%, доля налоговых вычетов – 40,6% ВВП. Расчет поступлений НДС осуществлен на основе оценки налоговой базы за 2011 год, при этом доля начисленного налога в ВВП в 2012 году составляет 47,2%, в 2013 и 2014 годах – 47,3% и 47,6% соответственно, а доля налоговых вычетов в 2012 и 2013 годах 43,8% и в 2014 году 44,1%.

Следует отметить, что за период с 2005 по 2010 годы включительно удельный вес налоговых вычетов в начислениях НДС увеличился с 84,3% до 92,8%.

В расчетах поступлений НДС в федеральный бюджет также выделяется сумма вычетов, предъявляемых по ввозимым товарам (работам, услугам), расчет которой базируется на объеме прогнозируемого поступления НДС на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации, и доли предъявляемой к вычету суммы налога по товарам, ввозимым на территорию Российской Федерации (на 2012-2014 годы – 80,68%). Эта доля рассчитывается как соотношение суммы НДС, предъявленного к вычету (по данным формы статистической налоговой отчетности №1-НДС «Отчет о структуре начисления налога на добавленную стоимость») и суммы поступившего в ФБ налога (по данным Федерального казначейства за последний налоговый период). Расчеты Счетной палаты показали, что значение этого показателя в 2010 году составило 78,82%.

В расчетах поступлений НДС в федеральный бюджет выделяют налоговые вычеты, предъявляемые по товарам (работам, услугам), реализуемым на экспорт, расчет которых, по информации Минфина России, производится исходя из ряда показателей, в том числе объем экспорта (по данным таможенной статистики), среднегодовой курс доллара США по отношению к рублю, ставка налога, сумма налоговых вычетов, предъявленных по товарам, реализуемым по нулевой налоговой ставке. В соответствии с статьей 164 Налогового кодекса РФ нулевая ставка налога применяется не только в отношении экспортируемых товаров (работ, услуг), но и при осуществлении других операций по реализации товаров (работ, услуг).

Тот факт, что отсутствует соответствующая налоговая отчетность, не дает возможность определить долю налоговых вычетов по экспортным операциям в общей сумме НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на экспорт. В связи с этим можно предложить ввести в налоговую отчетность показатель, который помог бы определить объемы товаров (работ, услуг), реализуемых на экспорт, и использовать его при расчете доходов по НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации.

Основываясь на материалах проверок, проводимых Счетной палатой, на сегодняшний день налогоплательщиками схем незаконного возмещения НДС с использованием фирм-однодневок приобрело очень масштабный характер. Выявлены случаи неправомерного возмещения сумм НДС не только по экспортным операциям, но так же по операциям, осуществляемым на территории России.

В целом по РФ, по данным ФНС, количество организаций, не представляющих отчетность в налоговые органы или представляющих «нулевую» отчетность, в 2011 году составило 1,818 млн, из них у 1,377 суммарная задолженность в бюджет составила 171, 8 млрд рублей. Анализ контрольной работы, проводимой налоговыми органами, показывает, что есть основания большую часть этих организаций квалифицировать как фирмы-однодневки, которые были созданы только лишь с одной целью – уклонение от уплаты налогов в бюджет.

Анализ представленных выше статистических и аналитических данных позволяет назвать ряд обобщающих цифр:

- В 2012 году объем доходов, администрируемых ФТС России, планируется в размере 6 154,5 млрд рублей, или 52,2% всех доходов, в 2013 и 2014 годах – 6 486,4 млрд рублей (51,1%) и 7 193,3 млрд рублей (51%) соответственно.

- Объем доходов, администрируемых ФНС, в 2012 году планируется в сумме 4815,4 млрд рублей, или 40,9% всех доходов ФБ, в 2013 и 2014 годах – 5 375,9 млрд рублей (42,4%) и 6057,6 млрд рублей (43%) соответственно.

- На долю прочих главных администраторов доходов в 2012 году приходится 810,0 млрд рублей, или 6,9% доходов федерального бюджета, в 2013 и 2014 годах – 843,6 млрд рублей (6,6%) 840,9 млрд рублей (6%) соответственно.

Данная ситуация лишней раз доказывает необходимость изменения структуры доходов федерального бюджета в целом, от внешнеэкономической деятельности в частности, учитывая специфику вывозных и ввозных пошлин в РФ и чрезмерную нагрузку на сырьевой сектор.

Понятно, что любая страна, обладающая большими запасами сырьевых ресурсов, будет стремиться к максимальному вовлечению их в торговый и деловой оборот. Однако в России это приняло гипертрофированный характер, когда бюджет наполняется в основном за счет этого источника. Ситуация еще больше осложняется и тем, что для нашей страны в последние годы

характерна тенденция роста импорта товаров с высокой степенью обработки, что еще больше загоняет внутреннюю экономику в тупик.

Согласно статистическим данным ФТС России рост импорта снизился в пик кризисных цен на нефть осенью 2008 года, но затем снова начал набирать обороты, что видно из поступлений в доходную часть бюджета в 2011 году. В этом существует опасность, так как тормозится не только развитие, благоприятное импортозамещение, но и приток капитала в те отрасли, которые мало приспособлены к конкуренции.

Выход в этом положении видится в благоприятных условиях не только в пересмотре структуры экспорта, импортозамещении, но и в мерах, связанных с оптимизацией налогового и таможенного администрирования правовыми и экономическими инструментами.

Одним из таких инструментов может быть тарифная экскалация, предполагающая повышение уровня таможенного обложения товаров с высокой степенью их обработки. Заметно, что при повышении ставки тарифа по мере роста добавленной стоимости продукта повышается уровень защиты производителей продукции с высокой технологической стоимостью от внешней конкуренции.

Налогообложение сырьевой продукции не так высоко, поэтому развитые страны, производящие и экспортирующие в основном высокотехнологическую продукцию, получают две экономические выгоды: во-первых, защищают собственное высокотехнологическое производство за счет установления высоких таможенных пошлин на ввоз продукции с высокой степенью обработки, во-вторых, покупают сырьевые продукты с низкими ввозными таможенными пошлинами. Затем из купленного таким образом сырья создается высокотехнологическая продукция, которая используется как на внутреннем рынке, так и экспортируется по известной уже схеме. Таким образом, этот цикл повторяется, оставляя слаборазвитые страны на том уровне, на котором они находились, либо попадают в полную экономическую зависимость от развитых стран.

Очевидно, что для России в этой ситуации выход видится в двух направлениях:

- в мобилизации внутренних организационных ресурсов;
- в интеграционном взаимодействии с государствами, близкими России географически, сходными по экономическому укладу и менталитету.

Что касается первого направления, то это объединение усилий контролирующих органов во внешнеэкономической деятельности. В исследовании уже был очерчен круг вопросов, по которым может осуществляться эффективное взаимодействие налоговых и таможенных органов, естественно, в пределах компетенции каждого из них. Мы обнаружили, что потенциал их достаточно высок, что показывают первые шаги, предпринятые после принятия ряда нормативных документов для активизации их совместной деятельности.

Эти документы носят обоснованный и вполне прагматичный характер. Вместе с тем, практика реализации намеченных направлений оставляет желать лучшего.

Действия многих налогоплательщиков, работающих по «серым» схемам, и по сути направленные на уклонение от уплаты налогов, могут выглядеть вполне законными. Связано это с тем, что в налоговом законодательстве существуют пробелы, позволяющие уклоняться от уплаты налогов. При этом теряется размер и параметры налоговой базы.

Следовательно, необходимо ввести требование сохранения налоговой базы. Данный принцип будет основываться на том, что при невозможности организации-плательщика надлежащим образом исполнять обязанности по уплате налогов со сформированной налоговой базы, государством могут быть предъявлены требования на уплату обязанностям лицам, например, исполнительному органу организации. Тем самым будет достигнута главная цель – невозможность уклонения от уплаты налогов физическими лицами, фактически осуществляющими свою предпринимательскую деятельность посредством создания организаций.

Необходимо установить такой порядок, при котором все обязанные лица до погашения всей суммы задолженности не имели бы права занимать руководящие посты в любых юридических лицах, создавать юридические лица и покупать доли или акции.

Исходя из изложенного, можно сформулировать один из важнейших принципов взаимодействия налоговых и таможенных органов – принцип равной бюджетной ответственности перед государством. Этот принцип основывается на том, что и налоговые и таможенные органы по своей институциональной сути являются практически монопольными «точками оценки» и «точками пропуска» материальных ценностей и финансовых ресурсов, перемещаемых как по территории страны, так и через государственную границу. Именно они являются важнейшими фискальными инструментами, за счет которых наполняется доходная часть бюджета, и эта роль в ближайшем будущем вряд ли будет чем-либо заменена.

Многие другие мероприятия, направленные на предотвращение уклонения от уплаты налогов и таможенных пошлин, будут рассмотрены более подробно в связи с характеристикой механизмов взаимодействия налоговых и таможенных служб.

Большие перспективы во взаимодействии налоговых и таможенных органов открываются в рамках созданного Таможенного союза.

Литература:

1. Адамов Н.А. Сарибекян В.Л. Правовое регулирование и основы налогообложения // Налоговое планирование. 2007. № 3. С. 3.

2. Адамов Н.А. Сваталова Ю.С. Модели финансового управления холдингом // Все о налогах. 2009. № 1. С. 21.
3. Адамов Н.А., Адамова Г.А. Бюджетное планирование в организации // Аудиторские ведомости. 2008. № 2. С. 77-84.
4. Адамов Н.А., Козенкова Т.А. Направления, этапы и элементы оптимизации системы налогообложения // Все о налогах, 2007, №12. Стр. 21.
5. Адамов Н.А., Козенкова Т.А. Планирование и контроль налоговых баз // Все о налогах, 2007, №7. Стр. 9.
6. Баянова Л.И. Контролируемые сделки: источники информации о рыночных ценах // Налог на прибыль: учет доходов и расходов, № 9, 2012
7. Данченков В., Адамов Н. Оптимизация доходной части бюджета путем взаимодействия налоговых и таможенных инструментов // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. 2012. № 3-1. С. 105-109.
8. Данченков В.И., Адамов Н.А. Перспективы развития взаимодействия налоговых и таможенных органов в рамках таможенного союза // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция, 2012, №4. Стр.346-348.
9. Манасуев А.В., Гондусов В.В. Европейская конвенция об устранении двойного налогообложения в связи с корректировкой прибыли ассоциированных предприятий // Законодательство, № 8, 9, 2001.
- 10.Налоги и налогообложение. Под ред. М. Романовского, О. Врублевской. – СПб.: Питер, 2010.
- 11.Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
- 12.Попова Л.А., Пантелеев А.А. Развитие системы взаимодействия таможенных и налоговых органов при контроле взимания и возмещения налога на добавленную стоимость: монография /Л.А. Попова, А.А. Пантелеев. М.: Изд-во Российской таможенной академии.
- 13.См. Официальный сайт Президента Российской Федерации.
- 14.Федеральная Служба Государственной Статистики www.gks.ru
- 15.Нижеприведенные данные основываются на Заключении Счетной палаты Российской Федерации на проект федерального закона «О федеральном бюджете на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов» (протокол от 7 октября 2011г. № 47К (814))