

НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС. НЕОБХОДИМОСТЬ ЕГО ПРИНЯТИЯ, ЗАДАЧИ И ЗНАЧЕНИЕ В ФОРМИРОВАНИИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ



АУДИТОР СЧЕТНОЙ ПАЛАТЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Владимир Георгиевич Пансков

Основы существующей в Российской Федерации налоговой системы были заложены в конце 1991 года принятием Закона «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и соответствующих законов по конкретным видам налогов.

В условиях гиперинфляции и глубоких структурных изменений в экономике в первые годы реформ российская налоговая система в целом выполняла свою роль, обеспечивая поступление в бюджеты всех уровней финансовых ресурсов. Вместе с тем, по мере дальнейшего углубления рыночных преобразований присущие налоговой системе недостатки становились все более и более заметными, а ее несоответствие происходящим в экономике изменениям все более и более очевидным. Не случайно на протяжении всех лет экономических реформ в законодательство о налогах ежегодно, а нередко и по несколько раз в год вносились многочисленные поправки. Но они решали лишь отдельные узкие вопросы, не затрагивая основополагающих моментов налоговой системы. В результате сложившаяся в Российской Федерации к концу 90-х годов налоговая система во все большей степени из-за несовершенства ее отдельных элементов становилась тормозом экономического развития страны. В чем же выражались наиболее серьезные недостатки созданной в России налоговой системы?

Во-первых, это огромная налоговая нагрузка на законопослушных налогоплательщиков. Во-вторых, наличие большого числа налоговых льгот. И, наконец, в-третьих – пробелы и нестыковки в действующем законодательстве и связанное с этим наличие многочисленных лазеек для сокрытия доходов и налогов. Все это создало в стране атмосферу отсутствия честной конкуренции законопослушных и закононепослушных налогоплательщиков, а также способствовало развитию теневой экономики.

В 1998 году была принята и с 1 января 1999 года вступила в действие первая или так называемая общая часть Налогового кодекса Российской Федерации.

Этот документ регламентирует важнейшие положения налоговой системы России. В частности, в нем установлены перечень действующих в России налогов и сборов, порядок их введения и отмены, а также весь комплекс взаимоотношений государства с налогоплательщиками и их агентами.

Принятие первой части Налогового кодекса Российской Федерации явилось поистине историческим моментом в развитии экономических реформ в нашей стране. С введением этого законодательного документа был осуществлен первый этап комплексного пересмотра всей системы налогообложения.

Но принятие первой части Налогового кодекса не затронуло вопросов конкретного применения федеральных, региональных и местных налогов и сборов. Поэтому была продолжена работа над второй, специальной частью кодекса, которая была принята в августе 2000 года и вступила в действие с 1 января 2001 года.

При этом необходимо подчеркнуть, что из предполагаемых примерно тридцати глав второй части кодекса в 2000 году были приняты четыре главы, посвященные НДС, налогу на доходы физических лиц, акцизам и единому социальному налогу.

В 2001 году формирование новой налоговой системы было продолжено, и с 1 января 2002 года вступили в действие еще три важнейшие главы Налогового кодекса, одна из которых определила порядок исчисления уплаты последнего из главнейших федеральных налогов – налога на прибыль организаций. Одновременно с этим принята глава кодекса, посвященная налогу на добычу полезных ископаемых, который вместил в себя несколько ранее действовавших налогов, взимаемых с недропользователей. Специальная глава кодекса, принятая в 2001 году, посвящена налогу с продаж.

Процесс принятия новых глав части второй Налогового кодекса продолжился в 2002 году принятием еще трех новых глав. Две из них посвящены налогообложению малого бизнеса. Речь идет об обновленном с 1 января 2003 года едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности, а также о новой редакции действовавшей до 2003 года упрощенной системы налогообложения для субъектов малого предпринимательства.

С 1 января 2003 года в состав налоговой системы России включен также транспортный налог, объединивший ранее действующий налог на имущество физических лиц в части обложения водно-воздушных транспортных средств и налог с владельцев транспортных средств, регулировавшийся федеральным законом о дорожных фондах.

По остальным налогам до 2004 года будут продолжать действовать соответствующие законы, определяющие порядок и условия их исчисления и уплаты.

После принятия остальных глав второй части Налогового кодекса он станет единым, взаимосвязанным и комплексным документом, учитывающим всю систему налоговых отношений в Российской Федерации.

Налоговый кодекс призван стать и непременно станет практически единственным нормативным актом, регулирующим все налоговые вопросы, начиная со взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков и кончая порядком расчета и уплаты всех предусмотренных в нем налогов.

Изменения налоговой системы, предусмотренные Налоговым кодексом, *направлены на решение следующих важнейших задач:*

- построение единой и понятной в границах Российской Федерации налоговой системы, установление правовых механизмов взаимодействия всех ее элементов в рамках единого налогового правового пространства;
- возрастание справедливости налоговой системы за счет выравнивания условий налогообложения для всех налогоплательщиков, отмены неэффективных и оказывающих наиболее негативное влияние на хозяйственную деятельность налогов и сборов, исключения из самих механизмов применения налогов и сборов тех норм, которые искажают их экономическое содержание;



- развитие налогового федерализма при обеспечении доходов федерального, региональных и местных бюджетов закрепленными за ними и гарантированными налоговыми источниками;
- создание рациональной налоговой системы, обеспечивающей сбалансированность общегосударственных и частных интересов, содействующей развитию предпринимательства, активизации инвестиционной деятельности и наращиванию национального богатства России и благосостояния ее граждан;
- ослабление общего налогового бремени на законопослушных налогоплательщиков путем более равномерного распределения налоговой нагрузки на всех налогоплательщиков;
- продолжение курса на дальнейшее постепенное снижение ставок по основным федеральным налогам и облегчения налоговой нагрузки на фонд оплаты труда;
- формирование единой налоговой правовой базы, совершенствование системы ответственности за налоговые правонарушения и улучшение налогового администрирования;
- упрощение налоговой системы за счет установления исчерпывающего перечня налогов и сборов с сокращением их общего числа, а также за счет максимальной унификации действующих режимов исчисления и порядка уплаты различных налогов и сборов;
- обеспечение стабильности налоговой системы, а также определенности в объемах налоговых платежей для налогоплательщиков на длительный период.

Вместе с тем, необходимо иметь в виду, что принятие Налогового кодекса Российской Федерации не ставило своей целью кардинально изменить принятую в России в 1991 году налоговую систему. Кодекс представляет собой эволюционное преобразование этой системы путем устранения выявленных в ходе ее функционирования недостатков и перекосов. Это означает, что в Налоговом кодексе сохранены основные налоги (НДС, акцизы, налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, ресурсные и некоторые другие налоги), формирующие основу российской налоговой системы. Эти налоги апробированы как в развитых, так и в развивающихся государствах, в различных экономических режимах, здесь они показали свою достаточно высокую эффективность, за годы экономических реформ к ним адаптировались российские налогоплательщики.

Какие же *принципиальные изменения* внесены в налоговое законодательство России с принятием Налогового кодекса?

В результате принятия Налогового кодекса снижено общее количество налогов, действовавших в Российской Федерации. Налоговым кодексом вместо 48 установленных федеральным законодательством налогов и отчислений во внебюджетные фонды и более чем 100 фактически действовавших к моменту его принятия налогов, сборов и иных обязательных платежей установлены 26 видов налогов и сборов. Кроме того, предусмотрено пять специальных налоговых режимов, при которых значительное число налогов заменяется для налогоплательщика уплатой единого налога.

При этом важно подчеркнуть, что перечень региональных и местных налогов стал исчерпывающим, т.е. *ни один орган законодательной власти субъекта Федерации и представительный орган местного самоуправления не имеет права ввести ни одного налога, не предусмотренного кодексом*. Это качественно изменило условия хозяйствования для предприятий, достаточно резко повысило их уверенность в незыблемости налоговой системы.

При этом для конкретного налогоплательщика количество уплачиваемых налогов несравненно меньше, чем это предусмотрено в кодексе, поскольку в их числе достаточно много специфических налогов, уплата которых возложена на ограниченное число предприятий. К таким налогам относятся, в частности, акцизы, налог на добычу полезных ископаемых, лесной налог и ряд других, не говоря уже о налогах, уплачиваемых физическими лицами. Установленный в кодексе перечень налогов содержит и альтернативные виды налогов. В частности, добывающие предприятия получают (после введения всех глав кодекса) возможность вместо акцизов на природный газ уплачивать по новым скважинам налог на дополнительные доходы от добычи углеводородов, который возникает при достижении определенного уровня окупаемости затрат в добычу газа и прогрессивно возрастает по мере увеличения добычи.



Два имущественных налога (с населения и предприятий) и земельный налог решениями законодательных органов субъектов Федерации постепенно будут заменяться единым налогом – на недвижимость.

Если рассматривать установленную Налоговым кодексом систему налогов с качественной стороны, то здесь также можно обнаружить достаточно много позитивных изменений. Упорядочение налогообложения в первую очередь связано с отменой действовавших ранее нерациональных налогов и иных платежей, имеющих налоговый характер, которые нарушали единое экономическое пространство России и препятствовали свободному перемещению по ее территории товаров и услуг.

Одновременно с этим осуществлена унификация налогов и иных обязательных платежей, в том числе и со схожей налоговой базой.

Наиболее кардинальное преобразование проведено в части существовавших до принятия кодекса взносов в государственные внебюджетные социальные фонды, которые теперь объединены в единый социальный налог.

Изменения структуры налогов направлены на минимизацию налогов и сборов, имеющих целевую направленность. Согласно установленной в кодексе налоговой системе отменены налоги на реализацию горюче-смазочных материалов, отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, приобретение автотранспортных средств. Отменено также большое количество «мелких» налогов и сборов, дающих незначительные поступления в бюджеты, но дорогих в администрировании. Отменены, в частности, налоги на операции с ценными бумагами, на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы, после 2003 года будут отменены сборы на нужды образовательных учреждений, сборы за использование наименований «Россия», «Российская Федерация», целевые налоги на содержание милиции, благоустройство территории, региональные, зональные и местные налоги и сборы на ввозимые (вывозимые) товары (при перемещении товаров по территории России), ряд других налогов и сборов.

Вместе с тем, в налоговой системе России *появились и новые налоги*, изменилось разделение налогов на федеральные и региональные. В частности, введен региональный налог на игорный бизнес, который заменяет для предприятий, занимающихся этой деятельностью, налог на прибыль организаций.

Введен налог с продаж. Объектом обложения данным налогом является объем реализации товаров, работ и услуг, реализуемых в розничной торговле и бытовом обслуживании населения за наличный расчет. Введение этого налога является достаточно спорным, поскольку он практически дублирует налог на добавленную стоимость, имея ту же налоговую базу. Это противоречит важнейшему принципу налогообложения, в соответствии с которым каждый налог должен иметь самостоятельный объект для налогообложения. Последнее, кстати, зафиксировано и в ст. 38 Налогового кодекса Российской Федерации.

В составе налога на прибыль организаций органически включен налог на доходы от капитала. Таким образом, обложение отдельных видов доходов, налоги с которых удерживаются у источника доходов, регулируется главой Налогового кодекса, определяющей порядок исчисления и уплаты налога на прибыль организаций. Это относится, главным образом, к доходам в виде процентов по банковским депозитам и ценным бумагам.

Законодатели, принимая Налоговый кодекс, признали возможным, несмотря на самые жесткие бюджетные ограничения, имевшие место к моменту разработки и принятия Налогового кодекса, пойти на определенное снижение налогового бремени для товаропроизводителей за счет сокращения количества налогов. Для реализации целей налоговых преобразований кодексом предусмотрено серьезное снижение ставки налога на доходы физических лиц, что должно по замыслу законодательной и исполнительной власти явиться дополнительным фактором стимулирования развития предпринимательской активности и расширения платежеспособного спроса населения.

Снижение налоговой нагрузки, как показал двухгодичный опыт взимания, в частности, единого социального налога по сниженной регрессивной ставке, не привело к уменьше-



нию поступлений налоговых доходов в казну государства, так как этот фактор способствует расширению налогооблагаемой базы и увеличению за счет этого поступлений налогов.

Кроме того, Налоговым кодексом предусмотрен ряд мер, способствующих росту собираемости налогов, в частности, за счет перекрытия имеющихся каналов ухода от налогообложения и отмены неоправданных налоговых льгот. Кроме этого, общая либерализация налоговой системы и заметное усиление защищенности налогоплательщиков должны способствовать возврату в легальную сферу капиталов, ушедших в тень или вывезенных в последние годы за рубеж.

Принципиальное значение имеет решение проблемы более равномерного и справедливого распределения налоговой нагрузки на всех налогоплательщиков. Оно обеспечено в кодексе прежде всего за счет сокращения огромного количества бессистемно действовавших налоговых льгот, которые нарушали принцип справедливости налоговой системы по отношению к тем участникам экономической деятельности, которые не пользуются налоговыми привилегиями. Общеизвестно, что льготный режим для одних налогоплательщиков неизбежно означает дополнительное налоговое бремя для других. Кроме этого, многие из действовавших налоговых льгот были недостаточно эффективны и зачастую не достигали своих адресатов. Одновременно наличие таких льгот способствовало созданию недобросовестным налогоплательщикам возможностей для ухода от налогообложения. Вместе с тем, отмена большей части льгот не означает, что налоговая система страны не будет выполнять регулирующую функцию.

Поэтому в Налоговом кодексе сохранены отдельные льготы, направленные на внедрение достижений науки и техники, а также связанные с осуществлением благотворительной деятельности, защитой малоимущих и слабо защищенных граждан страны.

Одновременно с этим кодексом повышается фискальное значение и увеличение доли налогов и сборов, связанных с использованием природных ресурсов, недр, а также имущественных налогов, которые станут основой формирования региональных и местных бюджетов.

В отличие от принятого в 1991 году и уточнявшегося на протяжении многих лет налогового законодательства, выразившегося в наличии нескольких десятков законов и подзаконных актов, в Налоговом кодексе установлена четкая кодификация налогов, узаконена жесткая процедура их введения, отмены, утверждения ставок, предоставления льгот и преференций. В частности, по федеральным налогам и сборам порядок налогообложения, включая определение налогоплательщиков, объектов налогообложения, налоговой базы, налоговых ставок, налоговых льгот и сборов, устанавливается самим кодексом. По региональным и местным налогам и сборам в соответствии с Конституцией Российской Федерации в кодексе прописываются общие для всех субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления принципы налогообложения, обеспечивающие единый налоговый порядок в Российской Федерации. Органы законодательной (представительной) власти субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления устанавливают соответственно региональные и местные налоги и сборы, изменяют их ставки, принимают решения о предоставлении налоговых льгот и иные самостоятельные решения в соответствии с установленными Российской Федерацией и ее субъектами общими принципами налогообложения.

Принятие Налогового кодекса позволило существенным образом *систематизировать* действовавшие нормы и положения, регулирующие процесс налогообложения, привести их в упорядоченную, единую, логически цельную и согласованную систему. В частности, устранены такие недостатки существовавшей до принятия кодекса налоговой системы, как отсутствие единой законодательной и нормативной базы налогообложения, многочисленность и противоречивость нормативных документов, отсутствие достаточных правовых гарантий для участников налоговых отношений. Как известно, до принятия Налогового кодекса, кроме законодательных органов, право издания актов, регулирующих налоговые отношения, имело Правительство и многочисленные федеральные и региональные органы исполнительной власти. К моменту принятия Налогового кодекса в стране действовало более тысячи нормативных документов по налогообложению, включая инструкции Госналогслужбы (в настоящее время – Министерство по налогам и сборам) и Министерства финансов Российской Федерации.



Налоговый кодекс практически полностью отменяет это огромное количество подзаконных актов, он в очень большой степени становится законом прямого действия, что делает налоговое законодательство значительно более прозрачным и понятным. Кодекс не предусматривает издания ни инструкций, ни ведомственных писем, ни разъяснений и толкований налоговых и финансовых органов. Другое дело, что ведомства должны утвердить (и они это делают) формы расчетов налогов и деклараций, установить порядок расчета определенных показателей для правильных расчетов налогов. Кодекс и только кодекс призван полностью отрегулировать практически все проблемы, возникающие между налогоплательщиком и налоговыми органами. Это позволяет налогоплательщику четко знать «правила игры» и избежать, как это ранее нередко случалось, произвола со стороны фискальных служб.

В этих целях Налоговый кодекс предусматривает большое количество процессуальных моментов, которые призваны вывести на качественно новый уровень *взаимоотношения между налоговыми органами и налогоплательщиками*.

В кодексе четко и недвусмысленно, в отличие от ранее действовавшего законодательства, *регламентированы правила налоговых проверок*, возможности применения «силовых» мер при неисполнении налогоплательщиком возложенных на него обязательств.

В существенной степени изменилась *процедура уплаты налогов*. Налоговая инспекция сначала должна выставлять требования уплатить налог, а уже затем в законодательном порядке должны применяться финансовые и административные санкции к неплательщикам. В кодексе четко прописана процедура проведения налоговых проверок, ограничены сроки их осуществления, а также установлены жесткие ограничения на проведение повторных проверок.

Впервые за все существование налоговой системы России установлен четкий *порядок изменения срока исполнения налогового обязательства*, осуществляемый в виде отсрочек, рассрочки, налогового кредита, инвестиционного налогового кредита. Кодекс оговаривает платность за предоставленные отсрочки или рассрочки уплаты налогов, за исключением изменения срока исполнения налогового обязательства по отдельным основаниям, в том числе связанным с недофинансированием из бюджета или неоплатой государственного заказа. Предусматривается, что возврат излишне взысканных с налогоплательщика средств или излишне уплаченных им самостоятельно при неисполнении налоговым органом установленного срока возврата осуществляется с процентами в размере ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Таким образом, принятие Налогового кодекса дает достаточно твердую *гарантию* того, что каждый из участников налоговых отношений совершенно четко знает, кто, когда и при каких обстоятельствах вправе или обязан предпринять те или иные действия и какова должна быть реакция на эти действия.

В Налоговом кодексе четко прописана система штрафных санкций за нарушение налогового законодательства, уменьшены ранее действовавшие чрезмерно жесткие нормы ответственности за налоговые нарушения. При этом кодексом установлены более четкие и конкретные формулировки составов налоговых нарушений.

Принципиальное значение имеет введенная в Налоговом кодексе норма об обязательном судебном порядке взыскания с налогоплательщиков штрафных санкций за нарушения налогового законодательства (если налогоплательщик не уплачивает штраф добровольно). Таким образом, штрафы за нарушение налогового законодательства сегодня взимают только по решению суда.

Характерной особенностью кодекса является введение специальных налоговых режимов (как правило, с освобождением от уплаты большинства предусмотренных кодексом налогов).

Специальным налоговым режимом, исходя из положений кодекса, является особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени, применяемый в особых, оговоренных кодексом, случаях и в порядке, установленных кодексом и применяемыми в соответствии с ним федеральными законами.



Сохранены в виде специального налогового режима введенные еще до принятия кодекса единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности и упрощенная система налогообложения.

В качестве нового элемента налоговой системы с 2002 года введен специальный режим налогообложения в виде единого налога для сельскохозяйственных товаропроизводителей, в котором учтены особенности сельского хозяйства как отрасли, привязанной к конкретным участкам земли.

Специальный налоговый режим предусмотрен также и для выполнения соглашений о разделе продукции (СРП). Это вызвано необходимостью учесть особые условия добычи полезных ископаемых, а также четко определить особенности налогообложения при выполнении СРП в целях создания стабильных условий работы для инвесторов на весь период пользования месторождениями полезных ископаемых.

Кроме этого, в перечне специальных налоговых режимов предусмотрена и система налогообложения при разработке неиспользуемых и малодобитных нефтяных скважин. Эта система даст возможность применения специального налогового режима нефтедобывающими предприятиями, осуществляющими добычу нефти из малодобитных скважин, а также из вводимых в действие бездействовавших, контрольных скважин и скважин, находящихся в консервации. Такой специальный режим позволит вовлечь в оборот неиспользуемые и малодобитные скважины, поскольку при общем налоговом режиме их использование экономически неэффективно.

Необходимо отметить, что к настоящему времени приняты пока первые три из перечисленных пяти глав кодекса, посвященных специальным налоговым режимам.

Необходимо также отметить, что для решения поставленных при принятии Налогового кодекса задач внесены изменения в порядок и условия функционирования конкретных видов налогов.

Серьезные изменения внесены кодексом в существовавший режим подоходного налогообложения физических лиц. В целях ослабления налоговой нагрузки на заработную плату вместо действовавшей прогрессивной шкалы ставок налога начиная с 2001 года введена единая ставка налога на доходы физических лиц в размере 13 процентов.

В отличие от ранее действовавшего подоходного налога, предусматривавшего огромное количество разнообразных малообоснованных налоговых льгот, Налоговый кодекс предусматривает систему четких и носящих всеобщий характер стандартных, социальных, имущественных и профессиональных налоговых вычетов.

Наиболее существенные поправки Налоговый кодекс внес в существовавшие до его принятия режимы уплаты взносов в государственные социальные внебюджетные фонды. В перечень федеральных налогов и сборов в качестве самостоятельного налогового платежа включен единый социальный налог взамен действовавших ранее взносов в четыре государственных социальных внебюджетных фонда с установлением регрессивной шкалы этого налога. Принципиальное значение имеет установление для всех налогоплательщиков-работодателей единого порядка исчисления налоговой базы по этим платежам, в качестве которой предусматривается общая сумма доходов в виде выплат, вознаграждений и иных доходов, начисляемых в пользу наемных работников.

Предусмотренное кодексом снижение сумм налогов, исчисляемых от объема расходов на оплату труда, направлено в первую очередь на стимулирование легализации реальных расходов организаций на оплату труда работников и расширение на этой основе базы обложения налогом на доходы физических лиц и социальным налогом.

Относительно небольшие изменения внесены в действовавший до принятия кодекса порядок функционирования налога на добавленную стоимость.

Это связано с тем, что данный налог является основным и наиболее стабильным источником налоговых поступлений бюджета. Поэтому изменения по данному налогу в основном связаны с исключением некоторых перекосов и отклонений в исчислении и уплате НДС по сравнению с режимом, применяемым в международной практике. Следует выделить пере-



ход на новый порядок исчисления этого налога при расчетах со странами СНГ, предусматривающий уплату НДС в стране назначения товара. Вместе с тем, осуществление такого перехода предусмотрено на основе подписания двусторонних соглашений, заключаемых российским Правительством с каждой из стран СНГ.

Существенные изменения внесены в порядок применения акцизов. В частности, в связи с отменой налога на реализацию горюче-смазочных материалов введены акцизы на дизельное топливо и на автомобильные масла. По этой же причине, а также из-за ликвидации ставки налога на пользователей автомобильных дорог существенно увеличены ставки акцизов по автомобильному бензину.

В соответствии с требованиями части первой кодекса непосредственно в законодательство о налогах и сборах включены ставки акциза на газ, которые раньше устанавливались решениями Правительства.

Обязанности по уплате части акциза с производителей алкогольной продукции перенесены на аккредитованные организации оптовой торговли, реализующие такую продукцию.

Следует подчеркнуть, что изменение источников финансирования дорожного строительства является одним из наиболее серьезных вопросов, решенных Налоговым кодексом. Финансирование территориальных программ по строительству автомобильных дорог будет осуществляться теперь за счет увеличения ставок акцизов на бензин, вместо действовавшего до принятия кодекса налога на пользователей автомобильных дорог. Другим источником таких расходов должен стать региональный транспортный налог, который заменил действовавший до 2003 года налог на владельцев транспортных средств. При этом размер ставки этого налога заметно увеличен и поставлен в зависимость от величины мощности автомобилей и других транспортных средств.

Вместо существующего до введения в действие всех глав второй части Налогового кодекса большого числа местных налогов их перечень будет ограничен только пятью. Но уже сегодня отменены многие местные налоги. В частности, по мере введения на территории субъектов Федерации налога с продаж отменяются 16 неэффективных и трудных в администрировании местных налогов. С введением первых четырех глав части второй кодекса отменен также налог на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы, на который приходилось до 70% от всей суммы поступлений по местным налогам. Однако для сохранения уровня доходов местных бюджетов предусмотрена муниципальная ставка в размере 2% налога на прибыль организаций.

Наиболее серьезные изменения внесены по налогу на прибыль организаций. В частности, кодексом решена имевшая ранее место проблема несоответствия между режимом учета расходов, осуществляемых предприятиями и организациями, в бухгалтерском учете и при налогообложении. Изменен сам подход к определению объекта обложения этим налогом: им признается прибыль, реально полученная налогоплательщиком, которая определяется как его доход, уменьшенный на величину производимых расходов, непосредственно связанных с получением этого дохода. Таким образом, порядок формирования доходов и расходов, учитываемых при определении налогооблагаемой базы, в значительной мере приближен к порядку учета доходов и расходов, установленному правилами бухгалтерского учета.

В кодексе не дается конкретное определение того, что считается доходом и расходом в целях налогообложения. В наиболее общем виде доходом можно считать экономическую выгоду в денежной или натуральной форме. Расходами признаются необходимые, обособленные и документально подтвержденные затраты, понесенные налогоплательщиком.

При этом кодекс предусматривает фактически «открытые» перечни доходов и расходов, учитываемых при налогообложении.

Предусмотрено также обязательное применение почти всеми налогоплательщиками метода начисления при определении момента признания доходов и расходов, учитываемых при налогообложении. Одновременно тем налогоплательщикам, которые используют метод начисления, разрешается формировать резервы по сомнительным долгам.



Одновременно с этим снято большинство существовавших до принятия кодекса ограничений на возможность отнесения на затраты тех или иных расходов, связанных с извлечением прибыли, в том числе по расходам на рекламу, по отнесению процентов по заемным средствам, полученным как от банков, так и от других организаций, и по некоторым другим видам затрат. Вместе с тем, отдельные ограничения остались. Это относится, в частности, к оплате суточных при командировках, на отдельные, хотя и незначительные, виды расходов на рекламу и некоторые другие.

Существенно изменен порядок включения в расходы, принимаемые для целей налогообложения, сумм начисленной амортизации основных средств и нематериальных активов. Вместо дифференцированной системы амортизационных норм, действовавшей ранее, приняты укрупненные амортизационные группы. Одновременно с этим значительно сокращены сроки амортизации, введена нелинейная амортизация, предоставляющая организациям возможность относить на расходы более значительную часть стоимости имущества.

Самые революционные изменения по налогу на прибыль организаций произошли в части налоговых льгот и ставки этого налога. Существовавшая до принятия главы 25 кодекса предельная ставка налога в размере 35% снижена до 24%.

При этом предельная ставка налога, зачисляемого в бюджеты субъектов Федерации, теперь является единой для всех организаций, включая банки, посреднические и другие организации. Представительные органы субъектов Федерации могут снижать ее не беспредельно, как это было ранее, а не более чем на 4 процентных пункта, то есть с 16 до 12%. Одновременно с этим по налогу на прибыль ликвидировано само понятие налоговая льгота: все льготы с 1 января 2002 года формально отменены.

С 1 января 2002 года отменены налоги на воспроизводство минерально-сырьевой базы, платежи за пользование недрами и акциз на нефть, которые включены в новый налог – на добычу полезных ископаемых. Одновременно с этим бонусы, т. е. разовые платежи за пользование недрами, а также рента, т. е. регулярные платежи за поиск, оценку и разведку полезных ископаемых, выведены из налоговой системы России и с 1 января 2002 года стали неналоговыми платежами.

Существенные изменения внесены с 2003 года в систему налогообложения организаций, работающих в сфере малого бизнеса.

Это связано прежде всего с исчислением и уплатой единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. В первую очередь сокращено количество видов деятельности, подпадающих под обложение данным налогом. Кроме того, существенно ограничены права законодательных органов субъектов Федерации по установлению размера вмененного дохода. Снижены также ставки указанного налога, и для его плательщиков отменена уплата единого социального налога. Одновременно с этим фактически отменена действовавшая до принятия статьи 26.2 Налогового кодекса система уплаты налога в форме патента.

Не столь значительные изменения внесены в упрощенную систему налогообложения предприятий малого бизнеса в связи с принятием соответствующей главы Налогового кодекса. В частности, увеличен с 10 до 15 млн. рублей объем выручки в качестве критерия для отнесения организаций к сфере малого бизнеса. Снижена также ставка этого налога.

Завершение налоговой реформы предполагается осуществить в среднесрочной перспективе. В связи с этим в 2003 году предусматривается принятие и введение в действие с 1 января 2004 года остальных глав Налогового кодекса, регулирующих порядок уплаты имущественных налогов, таможенных платежей, налогов, связанных с использованием природных ресурсов (лесной налог, водный налог, экологический налог), а также глав, регулирующих порядок функционирования специальных режимов налогообложения и лицензионных сборов. Как уже отмечалось, с 1 января 2003 года в полном объеме отменен налог на пользователей автомобильных дорог. Таким образом, в Налоговом кодексе удалось реализовать задачу окончательной ликвидации налогов, уплачиваемых с выручки от реализации товаров, работ и услуг. С 2003 года отменен налог на покупку иностранных денежных знаков, а с 1 января 2004 года предусматривается отмена налога с продаж.



Принятие Налогового кодекса Российской Федерации в полном объеме обеспечит стабильность и предсказуемость налоговой системы, ее упрощение, максимальную унификацию налоговых баз и правил исчисления и порядка уплаты отдельных налогов, что наряду с другими мерами по созданию благоприятных условий для развития экономики и сокращению нелегального теневого оборота должно способствовать существенному росту доходов как федерального бюджета, так и бюджетной системы в целом.