

Введение

Вопрос о реформировании налогового законодательства стоит на повестке дня достаточно давно. Еще в 1997 г. в Государственной Думе обсуждался проект Налогового кодекса, внесенный Правительством Российской Федерации. Практическое воплощение реформы началось с принятием в июле 1998 г. первой части Налогового кодекса. Однако собственно реформирование порядка исчисления и взимания конкретных налогов стало реализовываться по мере принятия, начиная с 2000 г., первых глав второй части Налогового кодекса.

Первый этап налоговой реформы включал в себя принятие четырех глав второй части Налогового кодекса РФ – «Налог на доходы физических лиц», «Акцизы», «Налог на добавленную стоимость», «Единый социальный налог».

По налогу на доходы физических лиц (подходному налогу) основным нововведением было установление единой ставки для большинства доходов в размере 13%. При этом для отдельных видов доходов, таких, как: выигрыши, получаемые в лотереях, конкурсах, играх; страховые выплаты, превышающие проиндексированную сумму страховых взносов или размеры ущерба застрахованному имуществу; процентные доходы по вкладам в банках в части превышения нормируемой суммы, – была установлена повышенная ставка в размере 35%. В значительной степени устранено двойное налогообложение дивидендов путем зачета ранее уплаченных сумм налога на прибыль в счет обязательств по подходному налогу. Существенно увеличен необлагаемый минимум, установлен ряд льгот социального характера. Изменен порядок налогообложения при сделках с недвижимостью.

Единый социальный налог заменил собой страховые взносы, взимавшиеся ранее в социальные государственные внебюджетные фонды. Ставка единого социального налога расщепляется на несколько частей, и соответствующие суммы зачисляются в Пенсионный фонд, фонды обязательного медицинского страхования и Фонд социального страхования. Государственный фонд занятости консолидируется в федеральный бюджет.

Установлена регрессия социального налога со следующей шкалой: 35,6% – при уровне годового дохода на одного работника до 100 тыс. руб., 20% – при уровне дохода от 100 до 300 тыс. руб., 10% – при уровне дохода от 300 до 600 тыс. руб., и, наконец, 5% – (2% – с 1 января 2003 г.) для до-

ходов свыше 600 тыс. руб. При этом возможность применения регрессии обусловлена определенным размером средней заработной платы на предприятии при соответствующем количестве работников. Налоговая база, равно как и перечень не подлежащих налогообложению социальным налогом доходов, приведены в соответствие с налоговой базой налога на доходы физических лиц.

При принятии второй части Налогового кодекса был решен целый ряд важных проблем функционирования НДС. В число налогоплательщиков включены индивидуальные предприниматели. За счет сокращения перечня услуг, освобождаемых от уплаты НДС, расширена налоговая база. В целях снижения затрат на налоговое администрирование предусмотрена возможность выхода из режима плательщика НДС при том условии, что величина выручки за квартал не превышает 1 млн руб. С 1 июля 2001 г. осуществлен переход от взимания налога по принципу страны происхождения к принципу страны назначения во взаимоотношениях со странами СНГ. Налоговым кодексом для налогоплательщика была предусмотрена возможность выбора учетной политики между кассовым методом определения момента возникновения налоговых обязательств и соответствующим общепринятым в международной практике нормам методом начислений.

По акцизам, помимо индексации ставок на алкогольную продукцию, было принято решение разделить уплату акцизов на алкогольную продукцию между ее производителями и организациями, занимающимися ее оптовой реализацией, при введении с 1 июня 2001 г. режима акцизного склада. Введены акцизы на дизельное топливо и моторные масла, а ставки акциза на бензин повышены по сравнению с существующими в среднем приблизительно в три раза в рамках компенсации отмены налога на реализацию ГСМ и снижения ставки налога на пользователей автомобильных дорог, взимаемого с оборота предприятий.

Законом о введении в действие части второй Налогового кодекса РФ было установлено, что окончательная отмена налога на пользователей автомобильных дорог и налога с владельцев автотранспортных средств произойдет с 1 января 2003 г., был несколько расширен список изначально предполагавшихся к принятию освобождений от уплаты НДС, хотя в то же время срок действия иных освобождений был ограничен, а с 1 января 2002 г. переход на определение объема реализации товаров (работ, услуг) в целях налогообложения по выставлению счетов-фактур (по методу начислений) может быть осуществлено по выбору налогоплательщика. При этом следует отметить некоторое искажение смысла метода начислений: в со-

ответствии с принятыми изменениями налогоплательщики, избравшие в качестве учетной политики метод начислений, имеют право определять лишь момент возникновения налоговых обязательств по данному налогу, в то время как право на вычет, как и ранее, возникает лишь после подтверждения фактической уплаты входящего налога в составе цены приобретения.

Продолжение налоговой реформы в 2001 г. включало принятие ряда важных законов, касающихся налогового администрирования, в частности Кодекса РФ об административных правонарушениях, регулирующего вопросы, связанные с наложением административных штрафов за неуплату налогов (сборов).

Ряд изменений был внесен в порядок акцизного налогообложения, в частности при налогообложении минерального сырья и алкогольной продукции.

Взимание единого социального налога подверглось ряду изменений. Введен новый порядок определения налоговой базы для индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, изменен порядок применения регрессивной шкалы единого социального налога.

Изменения, в отношении налога на добавленную стоимость, можно считать последовательным осуществлением намерения сократить число льгот в налоговом законодательстве с последующим снижением ставки налога. Так, был введен 10%-ный НДС на лекарственные средства, медицинские изделия и периодические печатные издания. С 1 января 2002 г. не применяются при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации льготы в отношении ряда товаров.

Принятие главы 25 «Налог на прибыль организаций» было связано с существенными изменениями в порядке налогообложения прибыли. Введен обязательный (кроме мелких предприятий) порядок применения для целей налогообложения учета по методу начислений, значительно расширены возможности принятия к вычету расходов, изменен порядок начисления амортизации, в соответствии с которым теперь налоговое списание амортизируемого имущества осуществляется существенно быстрее, снижена ставка налога с отменой значительной части льгот, принципы определения налоговой базы приближены к мировой практике. Уменьшено налогообложение дивидендов с исключением каскадного эффекта. В то же время сохранились некоторые рудименты старой системы: так, например, перенос убытков на будущее существенно ограни-

чен. При этом не устранены и даже расширены некоторые возможности налогового планирования, а также сохранены некоторые налоговые преимущества, в частности, финансовому лизингу.

Федеральным законом № 126-ФЗ вторая часть Налогового кодекса была дополнена главой 26 «Налог на добычу полезных ископаемых», а также внесены соответствующие поправки, связанные с введением этого налога, в другие законодательные акты Российской Федерации, в частности в Закон «О недрах». Рассматриваемым законом в налоговую систему Российской Федерации с 1 января 2002 г. введен новый налог – налог на добычу полезных ископаемых, который заменяет три действовавших в 1992–2001 гг. платежа: плату за пользование недрами (роялти), отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы и акциз на нефть и газовый конденсат. Порядок исчисления и уплаты данного налога основывается на действовавшем порядке исчисления платы за пользование недрами при добыче полезных ископаемых. Налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие добычу полезных ископаемых. Объектом налогообложения признаются добытые полезные ископаемые, а налоговой базой – стоимость добытых полезных ископаемых. Налоговые ставки установлены дифференцированно по видам полезных ископаемых в процентах от стоимости добытых полезных ископаемых. Установленные налоговые ставки определены на основе средних фактических ставок роялти и половины действовавших ставок отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы (другая половина указанных отчислений, как и при действовавшей налоговой системе, остается в распоряжении добывающих предприятий, однако использование этих средств теперь не регламентируется). По нефти утвержденная ставка налога учитывает также величину акциза.

В числе важнейших проблем налогового законодательства, обсуждаемых в 2002 г., можно выделить проблемы налогообложения малого предпринимательства и налогообложения «богатства», т.е. недвижимости, наследства, дарения. И в том, и в другом случае решение вопроса сопряжено с существенными трудностями. Налогообложение малого предпринимательства не должно создавать препятствий развитию малого бизнеса, во всяком случае, не должно быть так, что именно налоговые вопросы мешают созданию и функционированию малых предприятий в тех сферах деятельности, где их деятельность эффективна. В то же время налоговый режим, предназначенный для малых предприятий, не должен использоваться для уклонения от налогообложения. В вопросах налогообложения богатства значительную роль играет проблема оценки

ва значительную роль играет проблема оценки имущества, особенно недвижимости.

Глава 1 работы подготовлена И. Труниным, глава 2 – С. Баткибековым, глава 3 и 4 – Е. Шкребелой, глава 5 – Ю. Бобылевым, глава 6 – П. Кадочниковым, глава 7 – С. Синельниковым-Мурылевым, С. Баткибековым, П. Кадочниковым, С. Пономаренко и Е. Шкребелой, глава 8 – К. Непесов, И. Трунин.

Авторы выражают благодарность С.Д. Шаталову, Л.И. Анисимовой, А.Б. Золотаревой, Р. Конраду, Дж. Макдональду и М. Алексею за практическое содействие, рекомендации и важные замечания.