

## **Аналитическая записка**

### **«О сводных предложениях по совершенствованию налогового и таможенного законодательства Российской Федерации»**

Доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации в 2005 году увеличились по сравнению с 2004 годом на 40,2 %, в том числе доходы федерального бюджета - на 49,5 %. Исполнение бюджетов проходило в условиях благоприятной экономической ситуации, сохраняющихся высоких цен на основные товары российского экспорта, позитивных изменений в состоянии налоговой дисциплины, повышения уровня налогового администрирования. Значительные средства поступили в федеральный бюджет в виде погашения налоговой задолженности рядом крупных налогоплательщиков по результатам контрольной работы налоговых органов.

Внесенные в последнее время изменения в налоговое и таможенное законодательство Российской Федерации существенно ограничили возможность снижения размера налоговых и таможенных платежей путем минимизации налоговой базы, постановки на налоговый учет в регионах с льготным налогообложением. Вместе с тем, несмотря на многочисленные поправки, вносимые ежегодно в Налоговый кодекс Российской Федерации, в налоговом законодательстве сохраняются определенные недостатки, позволяющие налогоплательщикам уклоняться от уплаты налогов или уменьшать платежи в бюджет. Не обеспечивается необходимый уровень регулирования уплаты таможенных платежей, что также приводит к недопоступлению в бюджет значительных средств.

В целях дальнейшего совершенствования налогового и таможенного законодательства Российской Федерации и обеспечения в результате этого дополнительных доходов бюджетов Счетная палата Российской Федерации предлагает рассмотреть следующие предложения, подготовленные на основании результатов проведенных контрольных мероприятий.

#### **Налоговое законодательство**

1. Как показывают проверки Счетной палаты Российской Федерации, основными способами ухода от налогообложения в настоящее время продолжают оставаться минимизация налоговых платежей, занижение цен сделок, в том числе с помощью трансфертных цен, которые используются при расчетах между зависимыми структурами и существенно занижаются по сравнению с реальной стоимостью продукции, работ и услуг.

В условиях развитой рыночной экономики трансфертное ценообразование является важным механизмом перераспределения финансовых ресурсов в рамках интегрированных структур (холдингов). Производственная или добывающая компания холдинга может реализовывать продукцию сбытовой компании того же холдинга по внутренним (низким) ценам. Сбытовая компания затем реализует товар конечным потребителям по более высоким ценам. В результате финансовые ресурсы концентрируются в едином центре прибыли (сбытовой компании) и затем могут перераспределяться в соответствии с потребностями холдинга в целом. Перераспределение собственных финансовых средств холдинга - это составная часть экономической политики компании.

Вместе с тем законодательство Российской Федерации по налогам и сборам позволяет вертикально-интегрированным компаниям путем применения в расчетах между зависимыми структурами внутрикорпоративных (трансфертных) цен минимизировать платежи в бюджет.

Манипулирование ценами, минимизация налоговых обязательств становятся возможными из-за несовершенства норм статей 20 и 40 Налогового кодекса Российской Федерации. Установленные этими статьями признаки взаимозависимости физических лиц и (или) организаций и принципы определения цены товаров, работ или услуг для

целей налогообложения весьма ограничены и не учитывают ряд оснований, позволяющих признать взаимную зависимость при осуществлении сделок между физическими лицами и (или) организациями и применении трансфертного ценообразования и проводить соответствующие проверки правильности применения цен.

Налоговый кодекс Российской Федерации не содержит норм, устанавливающих обязанность налоговых органов по контролю за ценовыми параметрами. В то же время статья 40 Кодекса дает право налоговым органам проверять правомерность применения цен по сделкам между взаимозависимыми лицами, по товарообменным (бартерным) операциям, при совершении внешнеторговых сделок и при отклонении более чем на 20 % в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиками по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах не продолжительного периода времени.

Наиболее широко внутрикорпоративные (трансфертные) цены применяются крупными российскими нефтяными компаниями, которые по своей структуре являются вертикально-интегрированными компаниями.

Проведенные Счетной палатой Российской Федерации в 2005 году проверки в открытых акционерных обществах «Татнефть», «Сургутнефтегаз» и «Тюменская нефтяная компания» показали, что, реализуя нефть структурам, зарегистрированным в международных зонах льготного налогообложения, эти акционерные общества применяли скидки к сложившейся в 2004 году цене на нефть марки «Юралс» в среднем в размере 7 %, что приводило к занижению экспортной выручки и, следовательно, к недопоступлению значительных средств в бюджетную систему страны. По экспертной оценке Счетной палаты Российской Федерации, среднегодовая сумма таких скидок составляет порядка 4 млрд. долл. США.

При этом отсутствует четкий механизм контроля со стороны государственных органов за уровнем скидок, устанавливаемых нефтяными компаниями своим дочерним посредническим организациям при реализации продукции на экспорт.

Трансфертное ценообразование применяется также организациями других отраслей экономики. За 2004 год и январь-сентябрь 2005 года проверенными акционерными обществами, входящими в группу компаний «Евразхолдинг», было реализовано на экспорт через фирму «FERROTRADE LIMITED», учрежденную и действующую по законодательству Гибралтара, 11,3 млн. тонн металлопродукции на общую сумму 98,9 млрд. рублей по ценам, ниже сложившихся цен на мировых рынках. По экспертной оценке, сумма недопоступившей выручки за указанный период составила порядка 10,0 млрд. рублей, в результате чего в бюджетную систему Российской Федерации недопоступило не менее 2,4 млрд. рублей.

Проверки Счетной палаты Российской Федерации налоговых и таможенных органов выявляют многочисленные факты занижения цен контрактов, особенно при поставках на территорию зарубежных стран. Так, в 2005 году при проверке в Южном таможенном управлении и подведомственных ему таможнях было установлено, что согласно условиям контракта, заключенного между ООО «Астраханьгазпром» и фирмой «Федкоминвест Монако САМ» на поставку серы, ее цена при поставке водным транспортом была принята на уровне 9,0 долл. США за тонну и железнодорожным транспортом - 7,0 долл. США за тонну, что значительно ниже ее рыночной цены. При этом указанный контракт был заключен между взаимозависимыми лицами: две трети уставного капитала покупателя серы - фирмы «Федкоминвест Монако САМ» - принадлежали на праве собственности ООО «Астраханьгазпром».

Следует отметить, что в этот же период по другим экспортерам таможенными органами проводилось оформление экспорта серы по цене 43,7 долл. США за тонну. В то же

время согласно Справочнику цен мирового рынка и ежемесячному журналу «Цена дайджест» минимальная цена за тонну серы составляла 63,0 долл. США, максимальная - 82,0 долл. США.

В некоторых случаях ни один из методов определения рыночной цены, предусмотренных статьей 40 Налогового кодекса Российской Федерации, применить невозможно. Так, официальные источники информации не содержат сведений о ценах на уникальные товары. Метод последующей реализации, используемый при определении рыночной цены сделки по таким товарам, оказывается неприемлемым, когда производители уникальных товаров реализуют их конечным потребителям. Затратный метод при определении рыночной цены нельзя применять к продавцу товара, применяющему упрощенную систему налогообложения и ведущему учет доходов и расходов по упрощенной схеме. При определении рыночной цены используются понятия идентичности и однородности товаров, однако содержание этих понятий в части работ и услуг в Кодексе не конкретизируется, в результате чего возникают проблемы с установлением рыночных цен на эти работы и услуги.

Кроме того, Налоговым кодексом Российской Федерации не установлен порядок определения рыночной цены, а также не определен перечень источников информации о рыночных ценах применительно к конкретным товарам, работам, услугам в отдельных субъектах Российской Федерации.

Неурегулированность этих вопросов подтверждается судебной практикой при решении споров между налогоплательщиками и налоговыми органами о применении рыночных цен.

Вместе с тем единый подход при толковании спорных положений статьи 40 Налогового кодекса Российской Федерации арбитражной практикой не выработан: позиция арбитражных судов, расположенных в различных регионах, может быть диаметрально противоположной.

В 2005 году Счетная палата Российской Федерации направила в Правительство Российской Федерации, Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации, Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации ряд предложений по изменению и дополнению статей 20 и 40 Налогового кодекса Российской Федерации. Соответствующие изменения и дополнения в эти статьи до сих пор не внесены.

Счетная палата Российской Федерации считает необходимым вернуться к поставленным вопросам и внести изменения и дополнения в указанные статьи Налогового кодекса Российской Федерации, направленные на упорядочение контроля за правильностью исчисления и полной уплаты налогов при применении трансфертного ценообразования, принципов образования рыночных цен товаров (работ, услуг) и уточнение перечня взаимозависимых лиц для целей налогообложения.

2. Налоговым кодексом Российской Федерации установлено (статья 284), что ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, законами субъектов Российской Федерации может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков до 4 процентных пунктов. Такая норма создает у организаций заинтересованность в постановке на налоговый учет в том регионе, где можно получить такую налоговую преференцию (при осуществлении производственно-хозяйственной деятельности в другом регионе), и по существу в этих регионах создаются внутренние офшорные зоны.

Созданию подобных офшорных зон способствует то, что действующее законодательство позволяет предприятиям и организациям менять место регистрации и перерегистрироваться после налоговых проверок в других регионах, подавая заявления о снятии с налогового учета. Федеральным законом от 8 августа 2001 года № 129-ФЗ «О го-

сударственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» установлено, что государственная регистрация юридического лица осуществляется по месту нахождения постоянно действующего исполнительного органа, указанного учредителями в заявлении о регистрации. Кроме того, Закон не ограничивает регистрацию организаций по одному адресу. Налоговые органы не вправе отказать в регистрации даже недобросовестному налогоплательщику, так как такая возможность указанным Законом не предусмотрена.

Это ослабляет контроль за налогоплательщиками, приводит к недопоступлению средств в федеральный бюджет, переливанию финансовых ресурсов из одних регионов в другие регионы и ущемлению в результате этого интересов отдельных субъектов Российской Федерации, так как налоговая база создается на территории одних регионов, а налоги зачисляются в бюджеты других регионов.

Так, проверка, проведенная Счетной палатой Российской Федерации в Республике Алтай, показала, что основными налогоплательщиками в Республике являются организации, зарегистрированные в Республике, но не ведущие на ее территории производственно-хозяйственную деятельность. В соответствии с законами Республики Алтай «Об инвестиционной деятельности в Республике Алтай» и «О налоговых льготах, предоставляемых социальным инвесторам в Республике Алтай» этим организациям при вложении инвестиций в объекты социальной сферы региона могут предоставляться налоговые льготы. На территории Республики Алтай на момент проверки (май-июнь 2005 года) было зарегистрировано 766 таких организаций. За проверяемый период им были предоставлены льготы на сумму 112 млн. рублей, при том, что сумма поступивших инвестиционных взносов в 3,6 раза меньше, чем сумма предоставленных льгот. В ходе проверки проведено обследование 10 организаций - социальных инвесторов, из которых только одна вела работу на территории Республики. Остальные обслуживались секретарскими компаниями. По месту нахождения одной из таких компаний - ООО «Канцлер» - на площади в 122 кв. метра указанной компанией было зарегистрировано в инспекции Федеральной налоговой службы по г. Горно-Алтайску 153 организации. По данным этой налоговой инспекции, по адресу этой же компании зарегистрировано 383 организации.

Предлагается ввести в статью 284 Налогового кодекса Российской Федерации норму, в соответствии с которой право законодательных (представительных) органов власти субъектов Российской Федерации на понижение ставки налога на прибыль в части сумм налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, предоставляется только для организаций, созданных и осуществляющих деятельность на территории этих субъектов Федерации.

Кроме того, предусмотренные статьей 116 Налогового кодекса Российской Федерации размеры штрафов за нарушение срока постановки на учет в налоговом органе (5 тыс. рублей и 10 тыс. рублей) не соответствуют характеру правонарушения. Установленный статьей 117 Кодекса срок, после которого возникает ответственность за уклонение от постановки на учет в налоговом органе (3 месяца), дает возможность осуществления организацией хозяйственных операций без постановки на налоговый учет в течение более трех месяцев после регистрации и последующей самоликвидации для уклонения от уплаты налогов.

С целью усиления ответственности налогоплательщиков за указанные налоговые правонарушения необходимо повысить суммы штрафов, установленные статьей 116 Налогового кодекса Российской Федерации, а из статьи 117 Кодекса исключить норму, допускающую возможность затягивания срока постановки на налоговый учет, и предусмотреть увеличение размера штрафа за уклонение от постановки на учет в налоговом органе по сравнению с действующим размером (20 % доходов, полученных за период деятельности без постановки на налоговый учет).

Также необходимо внести в Федеральный закон «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» нормы, ограничивающие возможность регистрации организаций в регионах, в которых они не осуществляют производственно-хозяйственную деятельность.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации признает льготами по налогам и сборам предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере (статья 56).

Такое понятие налоговых льгот недостаточно определено. Кодекс не дает определения понятия категории налогоплательщика. Полное или частичное освобождение от уплаты таможенных пошлин и налогов, предусмотренное иными таможенными режимами, рассматривается Федеральной таможенной службой не как предоставление льгот, а как особенность применения этих режимов.

Следует отметить, что общая сумма налоговых преференций весьма велика. В 2004 году, по данным отчетности Федеральной налоговой службы и Федеральной таможенной службы, она составила 1,2 трлн. рублей при общих расходах бюджетов в размере 4,7 трлн. рублей. Таким образом, налоговые преференции представляют собой весомую добавку к общим расходам бюджетов.

По существу льготное налогообложение ведет к сокращению доходов государства и равнозначно финансированию организаций из бюджета. Поэтому эти финансовые ресурсы должны быть предметом аудита эффективности, и к их расходованию должны предъявляться те же требования, что и к ассигнованиям из бюджета. В то же время в сегодняшних условиях указанные требования не выполняются, эти расходы являются непрозрачными, они не отражаются в утвержденном бюджете, а потому аудит эффективности их расходования не только затруднен, он в настоящее время практически невозможен.

В связи с этим представляется целесообразным ликвидировать в российской налоговой системе само понятие «налоговая льгота», введя иное по экономическому содержанию понятие, которое можно было бы назвать «налоговые расходы» или «налоговые субсидии». Эти налоговые расходы должны отражаться в расходах соответствующего бюджета при его утверждении и исполнении, по ним должны вестись соответствующие учет и отчетность.

4. Остается острой проблема совершенствования налогообложения недропользования. Действующий в настоящее время механизм исчисления и уплаты налога на добычу полезных ископаемых при добыче нефти не обеспечивает изъятие природной ренты и равномерное распределение налоговой нагрузки на недропользователей.

Применяемая единая базовая ставка налога при добыче нефти не учитывает в должной мере особенности горно-геологических и экономико-географических условий разработки месторождений, что создает конкурентные преимущества для компаний, имеющих лицензии и доступ к лучшим месторождениям, и негативно влияет на экономическую эффективность разработки месторождений со сложными природно-геологическими условиями. При высоких мировых ценах на нефть единая ставка налога при добыче нефти делает невыгодным использование нефтяных скважин после прохождения пика добычи и ведет к выводу этих скважин из эксплуатации.

В настоящее время Государственной Думой Федерального Собрания Российской Федерации рассматривается проект федерального закона о дифференциации налога на добычу полезных ископаемых. Этим законопроектом предусматривается понижение ставки налога при добыче нефти на месторождениях, выработанных более чем на 80 %,

и введение нулевой ставки налога при добыче нефти на новых месторождениях в труднодоступных районах. Однако дифференциация налога только по таким критериям не решает проблему, поскольку не учитывает многие другие условия разработки месторождений и добычи нефти, качество сырья.

В качестве механизма для изъятия дифференциальной ренты может рассматриваться введение налога на дополнительный доход при добыче углеводородного сырья при одновременной отмене экспортной пошлины на нефть. При этом при установлении ставки налога на дополнительный доход должны применяться повышающие или понижающие коэффициенты, учитывающие особенности эксплуатации месторождений и уровень рентабельности нефтедобывающих предприятий. Этот налог должен извлекать сверхприбыль, полученную за счет природного фактора и колебаний мировых цен на нефть, а также стимулировать внедрение передовой технологии для повышения отдачи нефтяных пластов и более полного извлечения полезных ископаемых. Дополнительные доходы, полученные в результате инвестиционной и инновационной деятельности, должны оставаться в распоряжении недропользователя и стимулировать дальнейшее развитие добычи углеводородного сырья.

В дальнейшем совершенствовании нуждается система налогообложения добычи других видов полезных ископаемых, в частности, каменного угля, руд черных металлов, газового конденсата.

Проверка налогообложения при пользовании недрами в акционерных обществах «Лебединский горно-обогатительный комбинат» и «Михайловский горно-обогатительный комбинат» показала, что ряд положений главы 26 «Налог на добычу полезных ископаемых» Налогового кодекса Российской Федерации допускает неоднозначный подход к исчислению налоговой базы и определению ее основополагающих элементов.

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

Согласно статье 340 Налогового кодекса Российской Федерации одним из способов оценки налогоплательщиком стоимости добытых полезных ископаемых при определении налоговой базы для исчисления налога на добычу полезных ископаемых является оценка расчетной стоимости добытых полезных ископаемых. При этом расчетная стоимость добытого полезного ископаемого определяется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из суммы расходов, произведенных при осуществлении операций по его добыче. Как показали проверки, такой способ определения расчетной стоимости добытого полезного ископаемого приводит к тому, что предприятия, добывающие одни и те же виды полезных ископаемых на месторождениях, расположенных в непосредственной близости друг от друга, уплачивают налог на добычу полезных ископаемых с различной налоговой базы.

Так, расчетная стоимость тонны добытого ОАО «Лебединский горно-обогатительный комбинат» железорудного сырья для исчисления налога на добычу полезных ископаемых в июле 2005 года составила 56,7 рубля, ОАО «Михайловский горно-обогатительный комбинат» - 74,4 рубля. По итогам 2005 года разница между уплаченной суммой налога в сопоставимых объемах добытой железной руды этими комбинатами составила 21,6 млн. рублей (расчетно). Причиной такой разницы являются избранные комбинатами методы определения налоговой базы. ОАО «Лебединский горно-обогатительный комбинат» со-

гласно условиям лицензионного соглашения и стандарту предприятия учитывало для определения налоговой базы затраты только по добыче основного полезного ископаемого (железистых кварцитов), а ОАО «Михайловский горно-обогатительный комбинат» - затраты по добыче железистых кварцитов, а также богатой железной руды.

Статьей 337 Налогового кодекса Российской Федерации до принятия Федерального закона от 21 июля 2005 года № 107-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации» одним из видов добытого полезного ископаемого из углеводородного сырья признавался «газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья, прошедший операции по сепарации, обезвоживанию, отделению легких фракций и прочих примесей». Из такого определения не вытекало, насколько полно должны быть произведены эти операции и должны ли они производиться в районе добычи. Неоднозначное толкование терминов приводило к тому, что недропользователи по разному подходили к порядку исчисления налога на добычу полезных ископаемых: в одних случаях объектом налогообложения являлся нестабильный газовый конденсат, причем на разных стадиях переработки, а в других случаях - газовый конденсат, прошедший на заводах переработку по стабилизации конденсата, так называемый стабильный газовый конденсат.

Согласно поправке, внесенной в указанную норму Кодекса Федеральным законом от 21 июля 2005 года № 107-ФЗ, полезным ископаемым признается «газовый конденсат из всех видов месторождений углеводородного сырья, прошедший технологию промышленной подготовки в соответствии с техническим проектом разработки месторождения до направления его на переработку». Однако и в новой редакции не определен уровень технологической обработки нестабильного газового конденсата, а также не дано определение термина «промышленная подготовка газового конденсата». Таким образом, исходя из смысла указанной поправки, стабильный газовый конденсат не является объектом обложения налогом на добычу полезных ископаемых.

Имея в виду, что при прочих равных условиях стоимость стабильного газового конденсата намного выше стоимости нестабильного газового конденсата, указанные поправки, внесенные в Налоговый кодекс Российской Федерации, позволяют недропользователям при добыче газового конденсата уменьшать налоговые платежи в несколько раз.

Как показали проверки, недропользователи, разрабатывающие валанжинские залежи газоконденсатных месторождений, расположенные в непосредственной близости друг от друга, в 2004-2005 годах уплачивали налог на добычу полезных ископаемых с тонны добытого газового конденсата в размере от 30 до 300 рублей. Причиной возникновения столь значительной разницы при уплате налога является избранный недропользователями метод определения количества и стоимости газового конденсата.

5. В последние годы наблюдается устойчивая тенденция снижения доли налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в доходах федерального бюджета: в 2003 году она составляла 27,9 %, в 2004 году - 25,1 %, в 2005 году - 20,0 %. Во многом это объясняется ростом объемов возмещения налога по операциям, облагаемым по ставке 0 процентов, уплаченного поставщикам материальных ресурсов, используемых при производстве экспортной продукции. За семь последних лет сумма возмещения налога экспортерам возросла в 11,6 раза и в 2005 году составила около 450 млрд. рублей, или почти 45 % от суммы налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, зачисленной в федеральный бюджет.

Основной причиной существенного роста сумм возмещения налога на добавленную стоимость является несовершенство ряда положений налогового законодательства, что

позволяет создавать различные искусственные схемы финансовых расчетов для уклонения от уплаты налога, незаконно изымать из федерального бюджета значительные средства под видом возмещения налога без уплаты его в бюджет. В этих целях создаются так называемые фирмы-однодневки. Число таких фирм, зарегистрированных в законном порядке, из года в год увеличивается. Наиболее проблемной группой поставляемых на экспорт товаров в части возмещения налога продолжают оставаться изделия черной и цветной металлургии. Действия налоговых органов по контролю за возмещением налога на добавленную стоимость предприятиям этих отраслей имеют низкую эффективность.

Проверкой, проведенной Счетной палатой Российской Федерации в 2004 году, было установлено, что ОАО «Подольский завод цветных металлов» была создана схема поставок сырья через сеть организаций-поставщиков, позволяющая изымать из федерального бюджета значительные суммы в виде возмещения налога на добавленную стоимость, не обеспеченные уплатой налога поставщиками сырья. По материалам проверки было возбуждено уголовное дело по признакам состава преступления, предусмотренного частью четвертой статьи 159 Уголовного кодекса Российской Федерации (мошенничество, совершенное организованной группой либо в особо крупном размере). Однако проверкой, проведенной Счетной палатой Российской Федерации в январе-апреле 2006 года, было установлено, что акционерное общество в 2004-2005 годах и истекшем периоде 2006 года также осуществляло возмещение налога посредством использованной ранее схемы, однако более усложненной для контрольных органов.

Заявленные к возмещению суммы налога Межрайонной инспекцией ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам Московской области с ведома комиссии Управления ФНС России по Московской области по рассмотрению вопросов возмещения налога на добавленную стоимость возмещаются практически в полном объеме без проверки уплаты налога в бюджет по всей цепочке поставщиков лома с проверкой только поставщиков первого уровня. За период с 2001 года по 2005 год ОАО «Подольский завод цветных металлов» с использованием данной схемы возмещено из федерального бюджета более 1,5 млрд. рублей.

Нередко суммы возмещения налога на добавленную стоимость, заявленные организациями-экспортерами, искусственно завышаются путем вовлечения в расчеты за сырье, используемое при производстве продукции, многочисленных посредников без уплаты ими в бюджет полученного от экспортера налога. Так, в 2005 году при проверке ОАО «Ванадий-Тула», осуществляющего поставку на экспорт феррованадия и пентаксида ванадия, было установлено, что эта организация закупала ванадиевый шлак, используемый при их производстве, у ОАО «Нижнетагильский металлургический комбинат». Отгрузка этого шлака производилась непосредственно в адрес экспортера (ОАО «Ванадий-Тула»), в то время как расчеты за поставленную продукцию проводились через цепочку организаций-посредников, включая иностранные организации. В результате средневзвешенная цена за один килограмм ванадиевого шлака возрасла по сравнению с отпускной ценой почти в 10 раз. При этом, как было установлено проверкой, хозяйствующие субъекты, включенные в расчеты за ванадиевый шлак, уплатили в федеральный бюджет перечисленный им налог на добавленную стоимость в сумме 41,2 млн. рублей, или только 10,8 % от суммы, заявленной к возмещению (380,5 млн. рублей).

Меры налогового контроля в этой сфере, несмотря на высокие издержки по их осуществлению, зачастую малоэффективны и приводят к задержке возмещения налога. Если на 1 января 2005 года заявленные налогоплательщиками к возмещению, но не рассмотренные налоговыми органами суммы налога на добавленную стоимость составили 115,5 млрд. рублей, то на начало 2006 года - уже 203,3 млрд. рублей, или увеличились в 1,8 раза. Одновременно отмечается и рост сумм налога, признанных налоговыми

и судебными органами к возмещению, но вовремя не возмещенных. В виде процентов за просрочку налоговыми органами возврата налога в 2005 году налогоплательщикам выплачено более 0,5 млрд. рублей.

Еще более масштабно эта проблема стоит в части вычетов налога на добавленную стоимость по внутренним операциям, где вычеты менее всего поддаются контролю, поскольку по установленному порядку подобные возмещения осуществляются не из средств бюджета, а самими налогоплательщиками путем вычета суммы «входного» налога на добавленную стоимость из общей суммы налога. Если в 2002 году они составляли 2,9 трлн. рублей, или 78,8 % от начисленной суммы налога, в 2003 году - 4,1 трлн. рублей (82,2 %), в 2004 году - 5,5 трлн. рублей (83,3 %), в 2005 году - 7,4 трлн. рублей (84,3 %), то на 2006 год предусматривается 8,8 трлн. рублей, или 84,6 %. При этом проконтролировать законность и обоснованность проведения таких вычетов практически не представляется возможным.

В качестве меры по упорядочению возмещения налога на добавленную стоимость Счетная палата Российской Федерации неоднократно предлагала оформлять уплату налога, используя для этого специальный счет (НДС-счет), открываемый в обслуживающем налогоплательщика банке. Однако это предложение не реализовано, и указанные счета не введены.

В целях совершенствования порядка взимания налога на добавленную стоимость Счетная палата Российской Федерации считает необходимым вернуться к рассмотрению вопроса о введении НДС-счетов. Кроме того, учитывая особую значимость возмещения налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам товаров (работ, услуг), используемых при осуществлении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов, следует восстановить этот показатель в бюджетной классификации Российской Федерации.

Изменениями, внесенными в пункт 3 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации Федеральным законом от 22 июля 2005 года № 119-ФЗ, освобождены от обложения налогом на добавленную стоимость обороты по реализации лома и отходов черных и цветных металлов. Данная норма была внесена в Кодекс с целью предотвращения неправомерного возмещения из бюджета сумм налога при экспорте лома и отходов черных и цветных металлов. В то же время пунктом 5 этой статьи Кодекса налогоплательщику предоставлено право отказаться от освобождения операций, предусмотренных в пункте 3 настоящей статьи, от налогообложения. Тем самым сохраняются условия для применения недобросовестными налогоплательщиками схем, направленных на противоправное возмещение налога.

В этой связи представляется обоснованным предложение об отмене права налогоплательщика не пользоваться указанной налоговой льготой. По экспертным оценкам Совета промышленных предприятий вторичной цветной металлургии России, предлагаемая мера позволит обеспечить пополнение бюджета на десятки миллиардов рублей в год.

Наряду с этим предлагается внести изменения в главу 21 «Налог на добавленную стоимость» части второй Налогового кодекса Российской Федерации, исключив из налоговой базы по налогу на добавленную стоимость авансовые платежи, полученные в счет предстоящих поставок товаров, выполняемых работ и оказываемых услуг по государственному оборонному заказу.

6. Налоговым кодексом Российской Федерации ввоз на таможенную территорию Российской Федерации технологического оборудования в качестве вклада в уставные (складочные) капиталы организаций освобождается от уплаты налога на добавленную стоимость (статья 150). Вместе с тем до настоящего времени понятие «технологическое оборудование» и критерии отнесения ввозимых товаров к технологическому оборудованию за-

конодательством не определены, что создает возможность произвольного отнесения таможенными органами к технологическому оборудованию любого ввозимого в Российскую Федерацию оборудования и ведет к уменьшению доходов федерального бюджета. Подобные факты регулярно выявляются при проверках Счетной палатой Российской Федерации.

Следует законодательно определить содержание понятия «технологическое оборудование» и ограничить сферу применения налоговой льготы при его ввозе на территорию Российской Федерации приоритетными сферами деятельности.

7. Проверка Счетной палатой Российской Федерации выполнения постановления Правительства Российской Федерации от 12 февраля 2001 года № 100 «О порядке признания безнадежными к взысканию и списания недоимки и задолженности по пеням по федеральным налогам и сборам, а также задолженности по страховым взносам в государственные социальные внебюджетные фонды, начисленным пеням и штрафам» показала, что установленная действующим законодательством Российской Федерации процедура банкротства малоэффективна для погашения задолженности перед бюджетом и требует значительных средств из федерального бюджета. По данным ФНС России, потребность в расходах на финансирование процедур банкротства отсутствующих должников в 2006 году составит не менее 8,0 млрд. рублей.

На 1 января 2006 года задолженность налогоплательщиков по федеральным налогам и сборам, уплате пеней и налоговых санкций составила 1477,4 млрд. рублей, сумма списанных недоимки и задолженности по пеням и штрафам по федеральным налогам и сборам, признанных безнадежными к взысканию, - 91,3 млрд. рублей. В то же время от реализации процедур банкротства (наблюдение, финансовое оздоровление, внешнее управление, конкурсное производство) по федеральным налогам и сборам в бюджет поступило только около 3,0 млрд. рублей.

Основными причинами низкого уровня погашения задолженности перед бюджетом при проведении процедур банкротства являются занижение стоимости ликвидных активов, необоснованное увеличение расходов на проведение указанных процедур, а также сложный механизм ликвидации отсутствующего должника, что приводит к сокращению конкурсной массы и снижению возможности погашения задолженности по обязательным платежам организаций перед бюджетом. Так, в период внешнего управления ОАО «Носта (Орско-Халиловский металлургический комбинат)» стоимость активов этой организации уменьшилась на 9,6 млрд. рублей, или на 75 % от их балансовой стоимости. В результате на начало открытия конкурсного производства остаточная стоимость имущества этой организации составляла 3,2 млрд. рублей (по оценке независимого оценщика - только 0,3 млрд. рублей). Средства от реализации имущества были направлены конкурсным управляющим на погашение внеочередных расходов по конкурсному производству. В бюджет поступило лишь 9,4 тыс. рублей, а списано признанных безнадежными к взысканию недоимки и задолженности по пеням и штрафным санкциям по федеральным налогам и сборам в сумме 1,1 млрд. рублей.

Кроме того, вследствие запоздалых и несогласованных действий Министерства финансов Российской Федерации и Федеральной налоговой службы осталась непогашенной задолженность по долговым обязательствам ОАО «Носта» по уплате в пользу Министерства финансов Российской Федерации сумм, подлежащих выплате за счет федерального бюджета кредиторам по кредитным соглашениям, заключенным Внешэкономбанком и немецким банком RFW, на поставку оборудования для ОАО «Носта» в сумме 133,6 млн. евро (порядка 4,6 млрд. рублей).

В результате процедуры банкротства ОАО «Носта» потери бюджета составили около 5,7 млрд. рублей.

В целях предотвращения потерь для бюджета при проведении процедур банкротства следовало бы внести в Федеральный закон от 29 июля 1998 года № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» положение о специальной аккредитации независимых оценщиков, участвующих в делах о банкротстве, и усилении их ответственности за обоснованность оценки стоимости оцениваемого имущества.

Также следует ввести упрощенный механизм ликвидации организаций - отсутствующих должников, как это установлено Федеральным законом «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», в соответствии с которым юридическое лицо, не представляющее в течение двенадцати месяцев налоговую отчетность и не осуществляющее операций хотя бы по одному банковскому счету, признается фактически прекратившим свою деятельность и подлежит исключению из государственного реестра.

8. Существенных изменений требует сложившаяся практика применения комбинированной ставки акцизов на табачные изделия. Как показали проверки, проведенные Счетной палатой Российской Федерации, введение адвалорных составляющих в ставки акцизов на табачные изделия, определяемых в процентах от отпускной цены, приводит к снижению поступлений в бюджет акцизов на табачные изделия и налога на прибыль организаций.

Производители табачных изделий осуществляют реализацию своей продукции на внутренний рынок через единственного оптового покупателя, являющегося аффилированным лицом. Это позволяет, используя трансфертное ценообразование и занижая отпускные цены на табачные изделия, уменьшать налоговую базу для исчисления акцизов по адвалорной составляющей ставки.

В качестве меры по упорядочению уплаты акцизов на табачные изделия по комбинированной ставке в настоящее время рассматривается вопрос об исчислении адвалорной составляющей ставки не от отпускной, а от розничной цены сигарет. Вместе с тем в российских условиях исчисление адвалорной составляющей от розничной цены сигарет может быть затруднено, так как потребует контроля за ценами в огромной розничной торговой сети, значительного увеличения документооборота, введения лицензирования точек розничной торговли с уплатой достаточно высокого лицензионного сбора, что наряду с внесенной в Федеральный закон «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции» нормой об установлении для организаций, осуществляющих розничную продажу алкогольной продукции, требований к минимальному размеру оплаченного уставного капитала в размере до 1 млн. рублей может привести к значительному сокращению организаций розничной торговли, получающих основную долю доходов от реализации алкогольной и табачной продукции, или уходу этих организаций в теневую сферу.

Учитывая изложенное, Счетная палата Российской Федерации считает наиболее целесообразным вернуться к ранее действующей системе взимания акцизов на табачные изделия с применением специфической ставки.

9. Проверки Счетной палаты Российской Федерации показали, что перенос уплаты акцизов на нефтепродукты с предприятия-производителя на оптово-розничное звено не обеспечили, как это предусматривалось при введении этого порядка, поступления доходов от их уплаты в зависимости от объемов потребления нефтепродуктов на соответствующих территориях и компенсацию выпадающих источников финансирования территориальных дорожных фондов.

В 2004 году с целью более равномерного распределения акцизов на нефтепродукты по территории страны была введена централизация части акцизов в органах федерального казначейства с последующим их распределением в региональные бюджеты по

нормативам, установленным федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий год, что кардинально не изменило ситуацию с финансированием территориальных дорожных фондов. Однако такой механизм распределения централизованной части акцизов на нефтепродукты устанавливает прямую зависимость выделяемой суммы акциза от количества зарегистрированных в регионе автомобилей и протяженности автомобильных дорог, что ставит в преимущественное положение регионы с относительно высоким количеством автомобилей и не ориентирует должным образом на развитие сети автомобильных дорог в регионе.

Счетная палата Российской Федерации считает необходимым вернуться к ранее действующей системе налогообложения, когда плательщиками акцизов на нефтепродукты были нефтеперерабатывающие заводы, определив объектом налогообложения операции по реализации (передаче) нефтепродуктов. Это упростит порядок начисления и уплаты акцизов, налоговое администрирование и контроль. Распределение доходов от поступления акцизов по субъектам Российской Федерации следует производить централизованно через органы федерального казначейства пропорционально объемам потребления нефтепродуктов в регионах.

Кроме того, предлагается включить в состав подакцизных товаров жидкое углеводородное сырье, которое может быть использовано для производства автомобильного бензина и масел, в том числе моторных.

10. Материалы проверок Счетной палаты Российской Федерации свидетельствуют, что в сфере производства и оборота алкогольной продукции и ее налогообложения сохраняются существенные недостатки. Из-за отсутствия должного контроля за производством и оборотом алкогольной продукции недобросовестные налогоплательщики используют различные схемы ухода от налогообложения. Проверки показали, что в последние годы, наряду с ранее отмечавшейся Счетной палатой Российской Федерации «коньячной» схемой уклонения от налогообложения, широкое распространение получила «спиртосодержащая» схема, при которой организации в качестве основного сырья использовали спиртованные настои и предъявляли к налоговому вычету акцизы, уплаченные при их покупке.

В целях пресечения различных схем ухода от налогообложения при производстве и обороте алкогольной продукции необходимо кардинально изменить действующую систему налогообложения алкогольной продукции и перейти на взимание всей суммы акциза с этилового спирта через организацию, осуществляющую функции «государственного оптового магазина» по закупке спирта у производителей, его хранению и продаже потребителям.

Как показывают проверки, недостатки действующего законодательства, регулирующего производство и оборот алкогольной продукции, а также недостаточный контроль со стороны федеральных органов исполнительной власти в этой сфере, позволяют в ряде случаев на производственных площадях действовавших ранее предприятий, имеющих значительную задолженность по налогам и сборам, образовывать «новые» предприятия, совладельцами которых, как правило, остаются те же учредители. Для предотвращения этого Счетная палата Российской Федерации предлагает включить в Федеральный закон «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции» положение, предусматривающее запрет на создание новых организаций, занятых производством алкогольной продукции, на производственных площадях предприятий, накопивших налоговую задолженность.

Предлагается также рассмотреть вопрос о введении для предприятий ликероводочной промышленности вместо акциза налога на вмененную мощность, рассчитываемого от установленных им пороговых величин загрузки мощностей, с которых предприятия

будут платить введенный налог. Такой налог делает невыгодным сокрытие от налогообложения выпущенной продукции, упрощается и контроль за собираемостью налога.

11. Федеральным законом от 21 июля 2005 года № 101-ФЗ «О внесении изменений в главы 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» предельный размер дохода, позволяющего перейти на упрощенную систему налогообложения, увеличен с 11 млн. рублей до 15 млн. рублей. Одновременно с этим при расчете предельного размера доходов помимо доходов от реализации стали учитываться внереализационные доходы.

Однако повышенный на 4 млн. рублей предельный размер дохода при одновременном расширении перечня доходов, учитываемых при подаче заявления налогоплательщиком о переходе на упрощенную систему налогообложения, существенно не повлияет на увеличение числа таких налогоплательщиков и рост доходов региональных бюджетов. В 2005 году в доходы консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации было зачислено единого налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, на сумму 32,7 млрд. рублей, что составляет лишь 1,3 % от объема доходов этих бюджетов.

Необходимо также отметить, что установленная предельная величина дохода в размере 15 млн. рублей должна ежегодно корректироваться на коэффициент-дефлятор, который определяется на каждый календарный год и учитывает изменение потребительских цен в Российской Федерации за предыдущий календарный год.

В целях реализации положения Налогового кодекса Российской Федерации о применении коэффициента-дефлятора (для целей налогообложения единым налогом на вмененный доход для отдельных видов деятельности) Правительством Российской Федерации было издано распоряжение от 25 декабря 2002 года № 1834-р о порядке опубликования коэффициента-дефлятора, в котором на Министерство экономического развития и торговли Российской Федерации возложена обязанность ежегодного опубликования указанного коэффициента. Однако порядок расчета этого показателя до сих пор не разработан.

Счетная палата Российской Федерации полагает, что в целях налогового стимулирования развития малого бизнеса верхний размер дохода, позволяющего перейти на упрощенную систему налогообложения, должен быть увеличен до 30-40 млн. рублей и дифференцирован в зависимости от вида деятельности.

В 2005 году поступления единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности составили 38,3 млрд. рублей, или 1,5 % от общих доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации. Бюджетным кодексом Российской Федерации установлено, что 90 % этого налога зачисляется в бюджеты муниципальных образований и бюджеты городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга. Однако права представительных органов местного самоуправления по определению величины единого налога ограничены: в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации они могут устанавливать только один из двух корректирующих коэффициентов базовой доходности - коэффициент К<sub>2</sub>, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности на территории соответствующего муниципального образования, в диапазоне от 0,005 до 1. В то же время сам показатель базовой доходности устанавливается на федеральном уровне.

По мнению Счетной палаты Российской Федерации, на федеральном уровне должна быть утверждена единая для всех регионов методика определения показателя базовой доходности. При этом значение самого показателя базовой доходности должно ус-

танавливаться представительными органами местного самоуправления, что предполагает внесение соответствующих поправок в статью 346.26 Налогового кодекса Российской Федерации.

Следовало бы также рассмотреть вопрос о возможности повышения предельного значения коэффициента базовой доходности К2 и его дифференциации в зависимости от вида предпринимательской деятельности.

Также необходимо поручить заинтересованным федеральным органам исполнительной власти разработать методику расчета корректирующего коэффициента-дефлятора.

### **Таможенное законодательство**

1. Проверки участников внешнеэкономической деятельности показывают, что недостатки в правовом регулировании международной торговли не позволяют обеспечить в полной мере защиту экономических интересов Российской Федерации, ведут к недопоступлению в бюджет значительных средств.

Так, при проведении Счетной палатой Российской Федерации и Контрольными органами Королевства Норвегии параллельной проверки использования квот на вылов водных биологических ресурсов, выделенных в 2004-2005 годах Российской Федерации и Королевству Норвегия в соответствии с решениями Смешанной Российско-Норвежской комиссии по рыболовству, установлено, что основная часть водных биологических ресурсов, выловленных российскими и арендованными российскими лицами судами за пределами территориального моря, и продуктов их переработки поставляется за рубеж без захода перевозящего их судна на таможенную территорию Российской Федерации. Такая продукция не подлежит таможенному оформлению и, следовательно, реализуется бесконтрольно. Таможенные органы не располагают сведениями о реальных объемах вывоза продукции морского рыбного промысла и размере валютной выручки, получаемой поставщиками.

Действующий порядок таможенного оформления не предусматривает подтверждения в обязательном порядке законности вылова водных биологических ресурсов, что также создает условия для их незаконного вывоза.

Имеют место случаи, когда квоты получают и используют организации, имеющие просроченную задолженность по уплате в федеральный бюджет таможенных платежей и пеней, а законодательством Российской Федерации не предусмотрена возможность пересмотра решений по выдаче квот на вылов водных биологических ресурсов в случае неоднократного допущения организациями правонарушений.

Счетная палата Российской Федерации считает необходимым сформировать единую систему контроля за выловом и реализацией водных биоресурсов и продуктов их переработки, ужесточить порядок предоставления квот организациям, имеющим просроченную задолженность по уплате в бюджет таможенных платежей и пеней, создать механизм пересмотра предоставляемых квот при совершении организациями правонарушений и наличии просроченной задолженности по указанным платежам.

2. Проверки показывают низкую эффективность действующей системы исчисления и уплаты таможенных платежей при проведении внешнеэкономических операций, связанных с экспортом леса и лесоматериалов.

Отсутствие единой государственной политики в области ценообразования, лицензирования лесозаготовительной деятельности, сертификации, стандартизации, экспертизы экспортируемых лесоматериалов, учета лесоматериалов не позволяет проследить их движение и определить количественные, качественные и стоимостные характеристики лесоматериалов от вырубki леса до вывоза лесоматериалов за рубеж, порождает нарушения на всех этапах движения лесоматериалов: неуплату или неполную уплату

налогов и других платежей в бюджет, сокрытие валютной выручки и создает условия для фактически бесконтрольного вывоза деловой древесины и пиломатериалов за рубеж по заниженным ценам.

Так, в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 5 января 1999 года № 18 «О дополнительных мерах государственного регулирования при заготовке, реализации и экспорте древесины ценных лесных пород» лицензии выдаются только на вывоз лесоматериалов ценных лесных пород. При этом порядок выдачи лицензий не предусматривает предоставления документов о законности происхождения и приобретения леса.

Доля необработанных лесоматериалов в общем объеме экспорта составляет 95-99 %. Сырьевой направленности экспортных поставок способствует то, что ставки вывозных таможенных пошлин на необработанные лесоматериалы ниже, чем на отдельные виды готовой продукции. Круглый лес 1-го и 2-го сортов как лиственных, так и хвойных пород продавался по одной цене, несмотря на то, что это разные по сортности и качеству товары.

Сохранению сырьевой направленности экспортных поставок также способствует отсутствие должной заинтересованности участников внешнеэкономической деятельности в импорте современного оборудования для глубокой обработки древесины.

В целях повышения эффективности лесозаготовительной деятельности и экспортно-импортных операций, связанных с лесом и лесоматериалами, Счетная палата Российской Федерации предлагает:

- организовать учет стоимостных, количественных и качественных характеристик леса как стратегически важного сырья, упорядочить систему ценообразования, лицензирования лесозаготовительной деятельности, сертификации, стандартизации, экспертизы экспортируемых лесоматериалов, наладить информационный обмен между контролирующими органами на всех этапах движения леса - от его вырубki, заготовки и транспортировки до таможенного оформления и вывоза за пределы таможенной территории Российской Федерации;

- ввести в товарную номенклатуру внешнеэкономической деятельности детализацию сортаментов качественных лесоматериалов, пользующихся повышенным спросом на внутреннем и внешнем рынках, и некачественных и низкосортных лесоматериалов;

- установить льготный режим налогообложения для участников внешнеэкономической деятельности при импорте современного оборудования для глубокой обработки древесины;

- устранить дисбаланс между вывозными таможенными пошлинами на необработанные лесоматериалы и готовую продукцию.

Целесообразно также рассмотреть вопрос о создании единого государственного органа по контролю за экспортом древесины.

3. Статьей 138 Таможенного кодекса Российской Федерации при вывозе с таможенной территории Российской Федерации товаров, в отношении которых не могут быть предъявлены точные измерения, необходимые для таможенного оформления, допускается их временное декларирование путем подачи временной таможенной декларации. Установлено также, что вывозные таможенные пошлины уплачиваются одновременно с подачей временной таможенной декларации в таможенный орган, а если сумма подлежащих уплате вывозных таможенных пошлин увеличивается в результате уточнения сведений, заявленных во временной таможенной декларации, осуществляется доплата суммы вывозных таможенных пошлин. Таким образом, строгой зависимости величины доплаты вывозных таможенных пошлин от изменения ставок, действовавших на момент подачи временной таможенной декларации, и ставок, действующих в период поставки, указанная норма Таможенного кодекса Российской Федерации не предусматривает.

Такая зависимость предусмотрена статьей 312 Кодекса только при перемещении товаров трубопроводным транспортом: не менее 50 % суммы вывозных таможенных пошлин, исчисленных исходя из сведений, указанных во временной таможенной декларации, должно уплачиваться не позднее 20-го числа месяца, предшествующего каждому календарному месяцу поставки, и не позднее 20-го числа месяца, следующего за каждым календарным месяцем поставки, должна уплачиваться оставшаяся часть сумм вывозных таможенных пошлин, исчисляемая исходя из уточненных сведений о вывезенных товарах и ставки вывозной таможенной пошлины, действующей на 15-е число месяца поставки.

Проверки Счетной палаты Российской Федерации показали, что при экспорте нефти другими видами транспорта (морским, железнодорожным, автомобильным) имеет место устойчивая тенденция увеличения количества оформленных таможенных деклараций за месяц, предшествующий увеличению ставки таможенной пошлины. Это ведет к существенным потерям федерального бюджета. Так, по ОАО «Тюменская нефтяная компания» сумма недопоступления средств в федеральный бюджет в результате оформления товаров с использованием временных таможенных деклараций через Оренбургскую таможню в июле-августе 2004 года составила 133,0 млн. рублей и марте-апреле 2005 года - 116, 3 млн. рублей (расчетно).

В целях предотвращения потерь доходов федерального бюджета следует установить порядок уплаты таможенных пошлин при перемещении товаров железнодорожным, автомобильным, морским и речным транспортом аналогично порядку их уплаты, установленному применительно к перемещению товаров трубопроводным транспортом, и внести соответствующие изменения в статью 138 Таможенного кодекса Российской Федерации.

4. Практика применения отдельных положений Таможенного кодекса Российской Федерации и Закона Российской Федерации от 21 мая 1993 года № 5003-1 «О таможенном тарифе» свидетельствует о необходимости приведения в соответствие положений, регулирующих вопросы определения страны происхождения товаров и таможенной стоимости товаров.

При этом указанные положения Таможенного кодекса Российской Федерации и Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе» частично дублируют друг друга, а также допускают неоднозначную трактовку этих положений. Так, в статье 31 Кодекса приведено 11 признаков, которые позволяют относить тот или иной товар к товарам, полностью произведенным в данной стране, в то время как в статье 26 Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе» содержится 9 таких признаков.

Статьей 33 Кодекса установлено, что основанием для признания товаров, поставляемых в разобранном или несобранном виде, а также товаров, партия которых разделена на несколько партий в результате ошибки, единым товаром при определении страны происхождения является ввоз на таможенную территорию Российской Федерации всех партий товаров в срок, не превышающий одного года со дня принятия таможенной декларации таможенным органом либо истечения сроков ее подачи в отношении первой партии товаров. По мотивированному запросу декларанта указанный срок продлевается таможенным органом на время, необходимое для ввоза всех партий данных товаров. Между тем в Законе Российской Федерации «О таможенном тарифе» (статья 29) одним из условий применения этого правила является поставка всех партий товаров в срок, не превышающий шести месяцев с даты принятия таможенной декларации либо истечения сроков на ее подачу в отношении первой партии.

Статьей 35 Таможенного кодекса Российской Федерации установлено, что документом, удостоверяющим страну происхождения товара, может служить декларация о происхождении товара, тогда как Законом Российской Федерации «О таможенном тарифе» такое положение не предусмотрено.

Вместе с тем от определения страны происхождения товара зависит применение тарифных преференций в отношении товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации, либо применение иных (повышенных) ставок таможенных пошлин к этим товарам. Поэтому неоднозначность и противоречивость отдельных положений при определении страны происхождения товара, содержащихся в Таможенном кодексе Российской Федерации и Законе Российской Федерации «О таможенном тарифе», ведет к потерям федерального бюджета.

Определенное дублирование и неточность формулировок имеют место в отношении положений, характеризующих таможенную стоимость товара, в Таможенном кодексе Российской Федерации и Законе Российской Федерации «О таможенном тарифе». Неоднозначность отдельных формулировок, содержащихся в этих законодательных актах, позволяет недобросовестным участникам внешнеэкономической деятельности занижать таможенную стоимость товаров и соответственно уменьшать величину таможенных платежей в бюджет.

5. Серьезные проблемы, ведущие к потерям федерального бюджета, имеются в области правого регулирования применения таможенных режимов.

При применении режима переработки на таможенной территории не решены вопросы, связанные с определением доли российской составляющей, содержащейся в продуктах переработки, что позволяет под видом переработки иностранного сырья беспошлинно вывозить с территории Российской Федерации продукцию с высокой долей затрат отечественного сырья, материалов, электроэнергии и топлива. В результате выпадающие доходы федерального бюджета вследствие освобождения продуктов переработки - цинка и алюминия - от уплаты вывозных таможенных пошлин только по проверенным предприятиям составили, по оценке Счетной палаты Российской Федерации, свыше 1 млрд. рублей.

Не установлена также зависимость освобождения от уплаты вывозных таможенных пошлин вывозимых цветных металлов с уровнем рентабельности производства и внешнеэкономических сделок по переработке ввозимого иностранного сырья, в то время как тарифы на электроэнергию, применяемые на российских предприятиях цветной металлургии, значительно ниже тарифов, действующих в странах с развитой экономикой, что обеспечивает участникам сделок, как резидентам, так и нерезидентам, значительные дополнительные доходы вследствие повышенной их рентабельности.

В целом проверки и анализ практики применения таможенных режимов и других правил льготного порядка таможенного оформления ввоза товаров на таможенную территорию Российской Федерации свидетельствуют о необходимости законодательного установления в Таможенном кодексе Российской Федерации условий и границ применения таможенных режимов, определения вопросов предоставления преференций по уплате таможенных платежей при применении этих режимов.

Для обеспечения более полного поступления в доход федерального бюджета средств от экспорта металлопродукции необходимо законодательно установить порядок выделения из общего объема продукции, произведенной из импортного и российского сырья, части продукции, полученной из российского сырья.

6. На основании Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе» и постановления Правительства Российской Федерации от 23 июля 1996 года № 883 «О льготах по уплате ввозной таможенной пошлины и налога на добавленную стоимость в отношении товаров, ввозимых иностранными инвесторами в качестве вклада в уставный (складочный) капитал предприятий с иностранными инвестициями» иностранным инвесторам в 2004 году предоставлены льготы по уплате ввозной таможенной пошлины по товарам, ввезенным на таможенную территорию Российской Федерации

в качестве вклада в уставный (складочный) капитал предприятий с иностранными инвестициями, на сумму 2508,3 млн. рублей. По сравнению с 2003 годом сумма этих льгот возросла на 28,3 процента.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 июля 1996 года № 883 установлено, что данная льгота распространяется только на товары, относящиеся к основным производственным фондам. Вместе с тем законодательством Российской Федерации не определено содержание понятия «основные производственные фонды», что допускает субъективизм при отнесении к основным производственным фондам товаров, ввезенных в качестве вклада в уставный (складочный) капитал предприятий с иностранными инвестициями. Так, в 2004 году были ввезены с предоставлением льготы по уплате ввозной таможенной пошлины аквариумы, укомплектованные воздушными насосами, которые в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности должны быть отнесены к товарной позиции «посуда столовая и кухонная, стеклянная, принадлежности туалетные и канцелярские, стеклянные изделия для домашнего убранства или аналогичных целей». Выявлены факты ввоза в качестве вклада в уставный капитал товаров для развлечений с предоставлением льгот по уплате таможенных пошлин на сумму 34,2 млн. рублей.

**Аудитор Счетной палаты  
Российской Федерации**

**В. Г. ПАНСКОВ**