

## ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ НА 2016 ГОД И НА ПЛАНОВЫЙ ПЕРИОД 2017 И 2018 ГОДОВ

Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов (далее - Основные направления налоговой политики) подготовлены с целью составления проекта федерального бюджета на очередной финансовый год и двухлетний плановый период. Материалы Основных направлений налоговой политики необходимо учитывать как при планировании федерального бюджета, так и при подготовке проектов бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов муниципальных образований. Основные направления налоговой политики не являются нормативным правовым актом, однако этот документ представляет собой основание для подготовки федеральными органами исполнительной власти проектов изменений в законодательство Российской Федерации о налогах и сборах и внесения их в Правительство Российской Федерации.

Помимо решения задач в области бюджетного планирования, Основные направления налоговой политики позволяют экономическим агентам определить свои бизнес-ориентиры с учетом предполагаемых изменений в налоговой сфере на трехлетний период. Это повышает определенность условий ведения экономической деятельности на территории Российской Федерации.

В течение очередного трехлетнего периода приоритетом Правительства Российской Федерации останется недопущение какого-либо увеличения налоговой нагрузки на экономику. Такого рода предложения не будут вноситься Правительством Российской Федерации в Государственную Думу, а также не будут поддерживаться в тех случаях, когда они будут поступать от других субъектов права законодательной инициативы. Фактический мораторий на увеличение налоговой нагрузки в текущем 2015 году, а также в ближайшие три года должен обеспечить стабильность налоговой системы и повысить ее привлекательность для инвесторов. Одновременно Правительство Российской Федерации планирует дальнейшее применение мер налогового стимулирования инвестиций, проведения антикризисных налоговых мер, а также дальнейшее повышение эффективности системы налогового администрирования.

При этом налоговая политика Российской Федерации должна отвечать современным глобальным вызовам, среди которых, прежде всего, санкции, введенные против России, и низкие цены на нефть. Поскольку Правительство Российской Федерации не планирует выходить с предложениями о повышении налоговой нагрузки и осуществлении каких-либо масштабных изменений в налоговой системе в текущем 2015 году, а также в ближайшие три года, а также не будет поддерживать такие инициативы других субъектов права законодательной инициативы, при проведении налоговой политики основное внимание будет уделяться проведению антикризисных мер, а также реализации тех основных изменений, планы по проведению которых уже определены в нескольких стратегических документах. Это - Основные направления налоговой политики на очередной год и плановый период, утвержденные в предыдущие годы, послания и поручения Президента Российской Федерации и Председателя Правительства Российской Федерации, а также утвержденные к настоящему времени "дорожные карты" в различных отраслях.

В настоящем разделе рассматриваются основные меры в области налоговой политики, которые Правительство Российской Федерации будет предлагать реализовать в плановом периоде, а также приведены предлагаемые параметры налоговой системы, необходимые для составления бюджетных прогнозов.

1. Исполнение Послания Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации по реализации мер, направленных на легализацию капиталов и активов, в том числе их возврат в Российскую Федерацию

В рамках исполнения Послания Президента Российской Федерации предполагается внесение изменений в законодательство Российской Федерации, предусматривающих добровольное декларирование физическими лицами имущества (счетов и вкладов в банках), включая возможности задекларировать имущество, переданное номинальному владельцу, предоставление таким декларантам значительного объема государственных гарантий, направленных на непривлечение к уголовной, административной и налоговой ответственности в части нарушений налогового, валютного и таможенного законодательства. При этом предполагается, что при ликвидации иностранных компаний, принадлежащих российским собственникам, доходы в виде прироста стоимости иностранных активов, возвращаемых в Россию, не будут подлежать налогообложению у российских собственников до момента его реализации.

2. Антикризисные меры Правительства Российской Федерации и Государственной Думы

2.1. Льготы по налогу на прибыль организаций для новых производств ("гринфилды" и специальные инвестиционные контракты)

Стимулирование экономики осуществляется путем расширения прав субъектов Российской Федерации посредством предоставления всех необходимых инструментов для проведения политики экономического развития на своей территории.

В настоящее время разработан проект федерального закона, направленный на предоставление по решению субъектов Российской Федерации налоговых льгот вновь создаваемым предприятиям промышленности ("гринфилдам") в пределах общего объема осуществляемых ими капитальных затрат по аналогии со льготами для Дальнего Востока.

Предусматривается предоставление субъекту Российской Федерации права по снижению до 10% ставки налога на прибыль организаций в части, поступающей в бюджет субъекта Российской Федерации, для вновь

создаваемых предприятий промышленности, осуществляющих капитальные вложения. Также предусмотрено применение для таких налогоплательщиков ставки по налогу на прибыль организаций в размере 0% в части, поступающей в федеральный бюджет. Предполагается, что в зависимости от решения субъекта Российской Федерации объем средств, сэкономленных налогоплательщиком от получения такой налоговой льготы (в совокупности по федеральной и региональной частям налога на прибыль) сможет полностью покрывать осуществленные им капитальные затраты. Однако при этом для субъекта Федерации сохранится возможность устанавливать и иные объемы льготирования в пределах, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации.

Механизм снижения налоговой ставки по налогу на прибыль организаций будет осуществляться в рамках механизма отбора инвестиционных проектов, уже установленного Налоговым кодексом Российской Федерации в отношении региональных инвестиционных проектов. Отличие данного механизма снижения налоговой нагрузки для вновь создаваемых предприятий промышленности от уже существующего для региональных инвестиционных проектов будет состоять в том, что снижение налоговой нагрузки для вновь создаваемых предприятий промышленности будет действовать на всей территории Российской Федерации, а не в отдельных субъектах Российской Федерации. Также Правительство Российской Федерации предлагает внести в законодательство о налогах и сборах ряд преференций, обеспечивающих более комфортный налоговый режим для специальных инвестиционных контрактов, которые будут заключаться с инвесторами в соответствии с федеральным законом от 31 декабря 2014 года N 488-ФЗ "О промышленной политике в Российской Федерации". В частности, в дополнение указанных выше преференций для "гринфилдов" предполагается закрепить в законодательстве следующие нормы:

- 1) Ввести ограничения для субъектов Российской Федерации и местных органов власти по увеличению ставок региональных и местных налогов, а также региональной части налоговой ставки по налогу на прибыль организаций, сверх уровня ставки, первоначально установленной для инвестора - стороны специального инвестиционного контракта, а также ограничение на повышение федеральной составляющей ставки налога на прибыль организаций для участников специальных контрактов свыше 2% до 2025 года.
- 2) Предоставить возможность использовать повышающий коэффициент 2 к основной норме амортизации для оборудования, произведенного в результате реализации специального инвестиционного контракта и относящегося к 1 - 7 амортизационным группам.

Предполагается, что указанные нормы вступят в силу с 2016 года.

## 2.2. Увеличение первоначальной стоимости амортизируемого имущества для целей налогообложения

В качестве меры поддержки бизнеса с учетом изменившейся стоимости основных средств предполагается рассмотреть вопрос о повышении порогового значения стоимости амортизируемого имущества вплоть до 80 - 100 тыс. рублей. Указанная мера позволит списывать в затраты стоимость недорогого оборудования одновременно в момент его ввода в эксплуатацию, а не через механизм начисления амортизации.

## 2.3. Меры по налоговому стимулированию развития малого предпринимательства через специальные налоговые режимы

В целях налогового стимулирования развития малого предпринимательства предлагается внести в специальные налоговые режимы следующие изменения:

- 1) расширить перечень видов деятельности, в отношении которых может применяться патентная система налогообложения;
- 2) распространить право на применение 2-летних "налоговых каникул" по упрощенной системе налогообложения и патентной системе налогообложения на деятельность в сфере бытовых услуг;
- 3) предоставить субъектам Российской Федерации право снижать ставки налога для налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения в виде доходов, с 6 до 1 процента в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности;
- 4) предоставить право представительным органам муниципальных образований, законодательным органам городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя снижать ставки единого налога на вмененный доход с 15 до 7,5 процентов в зависимости от категорий налогоплательщиков и видов предпринимательской деятельности.

## 2.4. Патент для самозанятых физических лиц, не имеющих наемных работников

Сложные процедуры регистрации, снятия с регистрации и уплаты страховых взносов физическими лицами, не имеющими работодателей и осуществляющими отдельные виды индивидуальной приносящей доход деятельности (самозанятые лица), которые не имеют наемных работников, во многих случаях приводят к тому, что такие лица не регистрируются в качестве индивидуальных предпринимателей и не уплачивают налоги в бюджетную систему.

С целью упрощения процедур уплаты налогов такой категорией самозанятых лиц антикризисным планом Правительства Российской Федерации предполагается предусмотреть особенности применения системы патентного налогообложения. Такая система по своему замыслу должна позволить этим лицам уплачивать налог в связи с применением патентной системы налогообложения и обязательные платежи по страховым взносам в государственные внебюджетные фонды по принципу "одного окна" одновременно с регистрацией в качестве самозанятых лиц (возможно, без получения статуса индивидуального предпринимателя), а также регистрироваться по упрощенной процедуре на срок, за который уплачен соответствующий платеж и без права заниматься иными видами деятельности, кроме тех, за которые уплачен соответствующий платеж. Такая система специальной регистрации необходима также и для того, чтобы избежать привлечения к уголовной и административной ответственности за ведение предпринимательской деятельности без государственной

регистрации самозанятыми лицами.  
Поэтому реализация уплаты платежей по принципу "одного окна" невозможна в условиях сохранения действующей системы взносов на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование, предполагающей уплату взносов индивидуальными предпринимателями по итогам года и в зависимости от совокупного дохода.

#### 2.5. Авансовые платежи по налогу на прибыль организаций

С целью поддержки организаций в части отвлечения оборотных средств для уплаты авансовых платежей по налогу на прибыль организаций внутри квартала, а также в целях реального снижения административной нагрузки на бизнес и на налоговые органы предполагается повысить порог по выручке, которая позволяет уплачивать авансовые платежи по налогу на прибыль организаций только по итогам квартала, в 1,2 - 1,5 раза.

#### 2.6. Учет процентных платежей в целях налогообложения

В рамках антикризисных мер на 2015 год была снижена до 0 минимальная величина процентной ставки по займам между взаимозависимыми лицами, совершаемых внутри России, при выходе за которую необходимо обосновывать рыночный уровень процентной ставки. Считаем целесообразным продлить действие этой меры, возможно придав ей постоянный характер. Также следует рассмотреть вопрос о введении в законодательство о налогах и сборах присутствующего в налоговом законодательстве других стран понятия займа, направленного на капитализацию дочерних предприятий, при котором такой договор займа, где кредитором выступает российская организация, в налоговых целях рассматривается как инвестиция в дочернее общество, проценты в налоговых целях облагаются как дивиденды, включая предоставление льготы при стратегическом участии. Принятие подобного решения снимет часть проблем как с контролем за трансфертным ценообразованием по внутригрупповым займам, так и с налоговым контролем за "тонкой капитализацией".

#### 2.7. Применение НДС к авансовым платежам

В настоящее время в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость включаются полученные налогоплательщиком авансовые платежи. Такой подход не только соответствует общемировой практике, но и после вступления в силу изменений в главу 21 Налогового кодекса Российской Федерации, принятых в 2008 году, позволяет покупателю получить право на вычет суммы НДС, уплаченного в составе авансового платежа. Очевидно, что отказ от включения в налоговую базу по НДС авансовых платежей предоставит продавцам товаров (работ, услуг) дополнительный финансовый ресурс, поскольку НДС, полученный от покупателей в составе аванса, они должны будут уплатить в бюджет лишь после фактической отгрузки товара, выполнения работы, оказания услуги. Однако такое решение (отказ от включения в налоговую базу по НДС авансовых платежей) сопровождается ухудшением положения налогоплательщиков-покупателей, поскольку их необходимо вновь лишить права на вычет налога, переданного продавцу в составе уплаченного аванса, как это было до 2009 года. В противном случае в цепочке уплаты НДС и принятия его к вычету возникнет разрыв, который приведет к нарушению нейтральности налога и бюджетным потерям. Считаем, что вместо отказа от включения в налоговую базу по НДС авансовых платежей необходимо упростить начисление и принятие к вычету налога, уплаченного в составе аванса, а также решить ряд других вопросов, связанных с соотношением НДС, начисленного при получении авансового платежа, и НДС, начисленного при фактической отгрузке товара, выполнении работы, оказании услуги.

#### 2.8. Порядок освобождения от акцизов при экспорте подакцизных товаров

В рамках антикризисных мер и мер по поддержке экспорта необходимо упрощение процедуры подтверждения обоснованности освобождения от уплаты акциза при экспорте, по аналогии с подтверждением обоснованности применения ставки НДС в размере 0% при экспорте. Кроме того, в связи с существенным удорожанием услуг по предоставлению банковских гарантий предлагается упростить процедуру предоставления налогоплательщикам освобождения от уплаты акцизов при реализации подакцизных товаров на экспорт. В частности, предлагается освобождать крупнейших налогоплательщиков от уплаты акцизов по товарам, реализуемым на экспорт, без представления банковских гарантий. При этом для отнесения налогоплательщиков к категории крупнейших должны применяться критерии, аналогичные предусмотренным Налоговым кодексом Российской Федерации в отношении налогоплательщиков НДС, реализующих товары на экспорт.

#### 2.9. Контроль за трансфертным ценообразованием по внутрироссийским сделкам

В Российской Федерации, с учетом ее федеративного устройства, налоговый контроль за трансфертным ценообразованием предусмотрен не только для внешнеэкономических сделок, но и сделок между российскими налоговыми резидентами. Иногда этот контроль излишне обременителен, но до тех пор, пока налог на прибыль организаций формирует доходную базу бюджетов субъектов Российской Федерации, он представляется необходимым. Вместе с тем контроль за трансфертным ценообразованием по внутрироссийским сделкам предлагается сохранить лишь в тех случаях, когда возможный ущерб для бюджетной системы и, в особенности, для бюджетов субъектов Федерации, является значительным. С учетом этого считаем, что ряд мер позволит снизить издержки налогоплательщиков, связанные с таким

контролем, что особенно важно в период кризиса. В числе первоочередных мер необходимо отметить:

- увеличение суммового порога, при превышении которого внутрироссийские сделки будут признаваться контролируруемыми, с 1 млрд. руб. до 2 - 3 млрд. руб. с последующей периодической индексацией в зависимости от уровня инфляции;
- введение суммового критерия или иного критерия существенности в целях представления документации или в целях проведения (непроведения) контроля (например, если сумма доходов по сделке (группе сделок) составляет менее 5 процентов от суммы доходов по совершенным за соответствующий календарный год сделкам между сторонами этой сделки (группы сделок), но не превышает 10 млн. руб.);
- корректировка условий, при соблюдении которых сделки не признаются контролируруемыми с целью учета степени значимости обособленных подразделений: предлагается не признавать контролируемые внутрироссийские сделки налогоплательщиков, у которых есть обособленные подразделения, не оказывающие существенного влияния на деятельность налогоплательщика.

#### 2.10. Упрощение порядка возмещения НДС при экспорте

В рамках антикризисных мер и мер по поддержке экспорта необходимо установить порядок вычета сумм налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам, имущественным правам), используемым для осуществления операций по реализации товаров (работ, услуг), налогом на добавленную стоимость по ставке в размере 0 процентов, в порядке, аналогичном порядку, применяемому по товарам (работам, услугам, имущественным правам), используемым для осуществления операций по реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), облагаемых налогом на добавленную стоимость по ставкам в размере 10 и 18 процентов.

#### 3. Налогообложение доходов физических лиц

Налогообложение доходов физических лиц требует постоянной корректировки, с одной стороны, с целью исключения необоснованных налоговых льгот, а с другой стороны, с целью уточнения отдельных положений в части порядка определения налоговой базы и контроля за полнотой и своевременностью уплаты налога. Например, предполагается уточнение порядка освобождения отдельных видов доходов от обложения налогом на доходы физических лиц, в том числе при увольнении гражданских служащих, военнослужащих и судей, при получении доходов в иностранной валюте, уточнение отдельных положений по налогообложению выигрышей в лотереи.

#### 4. Совершенствование порядка налогообложения налогом на добавленную стоимость (НДС)

В целях сокращения срока возмещения НДС и отвлечения оборотных средств предлагается внести следующие изменения в законодательство о налогах и сборах:

- распространить на операции, облагаемые по ставке в размере 0%, общий порядок применения налоговых вычетов по мере постановки приобретенных товаров (работ, услуг) на учет и получения от поставщиков счетов-фактур;

- предоставить право на применение заявительного порядка возмещения налогоплательщикам, предоставившим поручительство материнской компании, у которой совокупная сумма НДС, акцизов, налога на прибыль организаций, НДСПИ, уплаченная за три календарных года, предшествующие году, в котором подается заявление о применении заявительного порядка, без учета сумм налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через границу Российской Федерации и в качестве налогового агента, составляет не менее 10 млрд. рублей. Для обеспечения единообразного толкования норм Налогового кодекса Российской Федерации:
- требуется установить порядок определения налоговой базы в отношении исчисления НДС при получении авансов в рамках договоров, заключенных в иностранной валюте (условных единицах), оплата по которым производится в рублях;

- предлагается установить право налоговых агентов принимать к вычету сумму НДС, перечисленную в составе авансового платежа, по аналогии с налогоплательщиками;

- следует уточнить нормы Налогового кодекса Российской Федерации, касающиеся вычетов по имущественным правам.

В целях противодействия неправомерному возмещению НДС и занижению налоговой базы предлагается:

- освободить от налогообложения операции по реализации макулатуры;
- установить обязанность при реорганизации юридического лица восстанавливать НДС по имуществу, передаваемому правопреемнику, не являющемуся налогоплательщиком НДС;
- уточнить размер НДС, подлежащего восстановлению покупателем в случае перечисления авансовых платежей;

- уточнить порядок определения налоговой базы при реализации имущественных прав на нежилые помещения, кроме гаражей и машино-мест;

- установить обязанность налогоплательщика восстанавливать НДС, принятый к вычету по авансовому платежу, в случае если поставка не состоялась в течение определенного времени.

В целях приведения в соответствие с международной практикой порядка применения НДС по телекоммуникационным услугам предполагается с участием бизнес-сообщества продолжить рассмотрение вопросов, касающихся необходимости внесения изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации, определяющих лиц, обязанных уплачивать НДС и устанавливающих элементы обложения налогом указанных услуг.

#### 5. Акцизное налогообложение

5.1. Индексация ставок акцизов

На 2016 и 2017 годы предусматривается сохранение размеров ставок акцизов, установленных действующим законодательством о налогах и сборах. На 2018 год предполагается индексация ставок акцизов с учетом индекса потребительских цен, заложенного в Основных параметрах прогноза социально-экономического развития Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 - 2018 годов. В то же время отдельные решения по индексации ставок акцизов могут быть приняты с учетом принятия соответствующих решений на уровне государств - членов Евразийского экономического союза о гармонизации ставок акцизов. В отношении вин и игристых вин (шампанских) с защищенным географическим указанием, а также с защищенным наименованием места происхождения установить в два раза более низкие ставки акцизов по сравнению с аналогичными винами без этих характеристик.

5.2. Порядок исчисления и уплаты акцизов

В целях усиления контроля за уплатой акцизов предлагается исключить предусмотренную Налоговым кодексом Российской Федерации норму о применении налогового вычета по акцизам в случае возврата налогоплательщику-производителю подакцизных товаров покупателем. В планируемом периоде предлагается внести изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации, предусматривающие:

- установление акциза на средние дистилляты (светлые нефтепродукты, полученные в результате первичной и (или) вторичной переработки нефти, газового конденсата, попутного нефтяного газа, горючих сланцев и прочего углеводородного сырья, за исключением прямогонного бензина, автомобильного бензина, дизельного топлива, авиационного керосина, бензола, параксилола, ортоксилола) при одновременном введении порядка, при котором средние дистилляты, используемые в качестве судового топлива, будут списываться судовладельцами на затраты без акциза;
- уточнение действующего порядка освобождения от уплаты авансового платежа акциза по алкогольной и (или) спиртосодержащей продукции в части мер налогового контроля, применяемых в случае неисполнения налогоплательщиками, представившими в налоговые органы банковские гарантии, обязательств по уплате акциза;
- порядок исчисления и уплаты акциза на биоэтанол, используемый для производства моторного биотоплива, согласно которому реализация биоэтанола в данном случае должна осуществляться без акциза. Предполагается также рассмотреть вопрос о целесообразности введения авансового платежа акциза на алкогольную продукцию (или освобождения от уплаты указанного платежа в случае представления налогоплательщиком в налоговый орган банковской гарантии об уплате акциза) при выдаче специальных марок производителям алкогольной продукции.

6. Налогообложение природных ресурсов

В рамках совершенствования налогообложения добычи полезных ископаемых планируются следующие мероприятия:

- анализ практики применения НДС при добыче драгоценных и полудрагоценных камней и камнесамоцветного сырья с целью изменения существующих в настоящее время подходов к определению основных элементов налогообложения НДС при добыче драгоценных камней и камнесамоцветного сырья;
- подготовка предложений о приведении положений главы 26 Налогового кодекса Российской Федерации в соответствие с нормативной правовой базой в части классификации запасов углеводородного сырья;
- проработка возможности определения объектом налогообложения НДС при добыче руд черных, цветных, драгоценных и радиоактивных металлов химически чистого металла, содержащегося в добытой руде или в конечной продукции разработки соответствующего месторождения полезных ископаемых;
- рассмотрение целесообразности передачи региональным органам власти полномочий по установлению ставок НДС и оценке налоговой базы по видам полезных ископаемых, относящимся к общераспространенным полезным ископаемым.

7. Совершенствование налогового администрирования

7.1. Институт предварительного налогового контроля

С целью предоставления налогоплательщику возможности получать информацию о налоговых последствиях сделки, которую он только планирует совершить, в рамках мероприятий предварительного налогового контроля, предполагается ввести институт предварительного налогового разъяснения (контроля), который уже успешно функционирует в зарубежных правовых системах. Такой институт поможет значительно снизить налоговые риски, сыграет существенную роль в стимулировании деловой активности за счет повышения стабильности и определенности правового регулирования налогообложения, а также предоставит налогоплательщику гарантию в отношениях с налоговым органом, поскольку полнота и достоверность представленной налогоплательщиком информации освободит его от риска применения к нему налоговых санкций. Налоговым органам введение данного института позволит осуществлять предварительный налоговый контроль деятельности налогоплательщика и сократить временные издержки при проведении последующих налоговых проверок, а также поможет в борьбе с уклонением от уплаты налогов.

7.2. Оптимизация перечня информации, не относящейся к налоговой тайне

В целях расширения возможностей налогоплательщиков по получению информации о своих контрагентах, а также повышению общего уровня прозрачности в экономике предлагается рассмотреть вопрос о расширении перечня информации, не относящейся к налоговой тайне. Речь идет, прежде всего, не об информации регистров налогового и бухгалтерского учета или конфиденциальной информации, характеризующей особенности деятельности налогоплательщика, а о таких показателях, как информация о представленной отчетности, показатели налоговой отчетности, средней численности персонала, средней заработной плате, сумме уплаченных налогов и т.д. При этом речь идет исключительно о раскрытии информации о налогоплательщиках-организациях и той информации, которая в настоящее время и так публикуется как составная часть бухгалтерской (финансовой) отчетности организации. Также необходимо исключить бухгалтерскую (финансовую) отчетность организации, представляемую в налоговый орган, из состава налоговой тайны, одновременно исключив обязанность по представлению указанной отчетности повторно в органы статистики.

#### 8. Совершенствование института консолидированной группы налогоплательщиков

В рамках обеспечения стабильности налоговых условий для ведения бизнеса до 2018 года считаем целесообразным рассмотреть вопрос о продлении на период до 1 января 2019 года действующее в 2015 году ограничение на вступление в силу зарегистрированных налоговыми органами договоров о создании КГН. Одновременно с учетом итогов уплаты налога на прибыль организаций по консолидированным группам в 2014 году в период действия указанного ограничения с участием представителей субъектов Российской Федерации, палат Федерального Собрания Российской Федерации предлагаем сформулировать набор мер по реформированию КГН с тем, чтобы этот механизм не только способствовал справедливому распределению доходов от налога на прибыль организаций между региональными бюджетами, но и не создавал неопределенности при планировании бюджетов субъектов Российской Федерации, а также возможности для управления своими налоговыми обязательствами для крупных холдингов. Речь идет о доработке действующего механизма по следующим направлениям:

- особенности формирования КГН, в частности, в отношении состава участников;
- перечень условий для создания КГН, которые должны выполняться в течение всего периода действия группы, а также условий, которые должны соблюдаться только при создании КГН;
- порядок внесения изменений в договор о создании КГН в случае реорганизации ее участников;
- механизм смены ответственного участника КГН, порядка передачи полномочий от прежнего ответственного участника КГН к новому ответственному участнику, в частности, по вопросам предоставления налоговых деклараций по налогу на прибыль организаций и их уточнений, уплаты налога (авансовых платежей) и взыскания задолженности по налогу на прибыль организаций, проведения контрольных мероприятий и привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений;
- порядок распределения налога на прибыль организаций для уплаты в бюджеты субъектов Российской Федерации по месту нахождения участников КГН и их подразделений;
- процедура перерасчета налоговых обязательств, возникших до момента создания КГН;
- порядок зачета ответственным участником КГН налога, уплаченного участниками группы за пределами Российской Федерации;
- применение участниками КГН ставки налога, установленной законами субъектов Российской Федерации для отдельных категорий налогоплательщиков с одновременным анализом изменения налоговой базы по налогу на прибыль организаций, что позволит учесть влияние пониженных ставок налога на прибыль организаций, установленных субъектами Российской Федерации, на изменение поступлений налога в целом по консолидированной группе по сравнению с индивидуальной уплатой налога;

В то же время ряд изменений в законодательство о налогах и сборах, направленных на повышение эффективности КГН с целью обеспечения его прозрачности и сокращения возможностей для злоупотреблений, предлагаем рассмотреть уже сегодня.

Речь идет о следующих нововведениях:

1) Предлагаем обеспечить доступ должностных лиц финансовых органов субъектов Российской Федерации к некоторым сведениям о налогоплательщиках, входящих в состав КГН, которые в настоящее время составляют налоговую тайну.

Это позволит учитывать фактические и прогнозные данные о перераспределении налоговой базы при формировании бюджетов субъектов Российской Федерации. Важно подчеркнуть, что речь не идет о доступе к регистрам налогового учета участников КГН и участия органов власти субъектов Российской Федерации в налоговом контроле за деятельностью налогоплательщиков, входящих в группы, - предлагается закрепить ограниченный перечень показателей (например, данные налоговых деклараций по налогу на прибыль организаций участников группы, включая показатели доходов и расходов по отдельным участникам), на основании которых осуществляется бюджетное планирование.

2) Считаем необходимым ввести ограничения на частоту внесения изменений в состав участников КГН. В частности, предлагаем установить, что группа должна создаваться на срок не менее 5 лет, вновь включаемые в группу участники не могут быть исключены из нее ранее чем через 5 лет после включения, а исключенные участники - не могут быть включены обратно в состав группы ранее чем через 5 лет после исключения. Одновременно необходимо предусмотреть механизмы, предотвращающие обход предлагаемых ограничений через процедуры реорганизации организаций (присоединение, выделение, ликвидация и т.д.). С учетом введения указанных ограничений полагаем возможным не продлевать после 1 января 2016 года ограничение на включение в действующие КГН новых участников, установленные Федеральным законом от 24 ноября 2014 г. N 366-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации".

3) Внести изменения в правила налогового контроля за трансфертным ценообразованием по внутрироссийским

сделкам, направленные на их смягчение в тех случаях, когда применение трансфертных цен не приводит к серьезному перераспределению налоговой базы между регионами (более подробно рассмотрены в соответствующем разделе Основных направлений). Это позволит несколько нивелировать эффект от продления ограничения на создание новых групп (в случае его принятия).

#### 9. Глобальные вызовы и ответ на них - борьба с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения

Глобальные внешние вызовы, в числе которых развитие новых финансовых технологий, мобильность капитала и рабочей силы, конкуренция налоговых режимов, стали причиной для активного использования налогоплательщиками различных способов законной и полузаконной минимизации своих налоговых обязательств путем использования различных инструментов международного налогообложения. Для России такие внешние вызовы усугубляются введенными санкциями, необходимостью мобилизовать ресурсы для существования в имеющемся экономическом окружении. Как следствие этих вызовов Россия активно участвует в реализации Плана действий по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения (OECD Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting - BEPS (ОЭСР/G20)) (План BEPS), который был одобрен главами государств и правительств "Группы двадцати" в сентябре 2013 года под председательством России в Большой двадцатке. Мероприятия указанного плана предполагают выработку мер, направленных на решение проблем, возникающих при налогообложении в области цифровой экономики, устранение двойного "неналогообложения", ужесточение правил налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний, раскрытие информации, а также пересмотр требований к налогообложению при трансфертном ценообразовании финансовых операций и к документации компаний в рамках контроля за трансфертным ценообразованием.

##### 9.1. Обеспечение возможности автоматического обмена информацией по финансовым операциям для налоговых целей с иностранными юрисдикциями

Внесение изменений в законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, направленных на обеспечение возможности автоматического обмена налоговой информацией по финансовым операциям с иностранными юрисдикциями, должно позволить в 2018 году осуществить запланированное присоединение Российской Федерации к многостороннему соглашению по автоматическому обмену финансовой информацией, предусмотренному Единым стандартом отчетности (ЕСО) по финансовым операциям для налоговых целей, разработанным Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), и начать обмен. Внедрение данного стандарта повысит способность налоговых органов получать необходимую информацию для точного определения налоговых обязательств национальных налогоплательщиков.

##### 9.2. Изменение порядка налогообложения корпоративного заимствования (процентных расходов)

Вопросам налогообложения корпоративного заимствования Российской Федерации посвящена работа в рамках Рабочей группы N 11 по вопросам агрессивного налогового планирования в целях реализации пункта 4 "Ограничение возможностей размывания прибыли компаний за счет процентных платежей и других выплат" Плана BEPS. По результатам окончательной выработки рекомендаций ОЭСР/"Группы двадцати" в отношении ключевых положений будет принято решение о необходимости внесения соответствующих изменений в законодательство Российской Федерации о налогах и сборах.

##### 9.3. Совершенствование правил налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний

Вопросам совершенствования правил налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний посвящена работа в рамках Рабочей группы N 11 по вопросам агрессивного налогового планирования в целях реализации пункта 3 "Повышение эффективности правил о контролируемых иностранных компаниях" Плана BEPS. По результатам окончательной выработки рекомендаций ОЭСР/"Группы двадцати" в отношении ключевых положений будет принято решение о необходимости внесения соответствующих изменений в законодательство Российской Федерации о налогах и сборах.

##### 9.4. Совершенствование правил налогообложения при трансфертном ценообразовании

За три года действия правил налогообложения при трансфертном ценообразовании практика их применения свидетельствует о необходимости совершенствования налогового контроля за использованием трансфертных цен.

При этом при осуществлении налогового контроля одной из основных задач налоговых органов является недопущение потерь бюджетной системы Российской Федерации от использования трансфертных цен. Кроме того, четыре из пятнадцати пунктов Плана BEPS направлены на совершенствование правил налогообложения при трансфертном ценообразовании.

В этой связи в плановом периоде предполагается:

- 1) пересмотр требований к раскрытию информации о контролируемых сделках, содержащейся в документации о ценообразовании в целях налогового контроля и в уведомлениях о контролируемых сделках, в том числе с учетом предложений, опубликованных ОЭСР в рамках Плана BEPS;
- 2) уточнение порядка применения методов определения цен для целей налогообложения, предусмотренных главой 14.3 Налогового кодекса Российской Федерации;
- 3) уточнение условий, при которых внешнеторговые сделки товарами, составляющими основные статьи экспорта

Российской Федерации (нефть и товары, выработанные из нефти, черные металлы, цветные металлы, минеральные удобрения, драгоценные металлы и драгоценные камни), признаются контролируемыми; 4) уточнение полномочий Федеральной налоговой службы и территориальных налоговых органов при реализации положений раздела V.1 Налогового кодекса Российской Федерации. Внесение подобных изменений соответствует целям деофшоризации российской экономики. Кроме того, предполагается разработка порядка заключения соглашения о ценообразовании в отношении внешнеторговой сделки, хотя бы одна сторона которой является налоговым резидентом иностранного государства, с которым заключен договор (соглашение) об избежании двойного налогообложения, с участием уполномоченного органа исполнительной власти такого иностранного государства.

#### 10. Меры по противодействию злоупотреблению нормами законодательства о налогах и сборах в целях минимизации налогов

Наряду с необходимостью создания комфортных условий администрирования для добросовестных налогоплательщиков важной задачей остается работа по ужесточению мер, направленных на противодействие созданию и использованию недобросовестными налогоплательщиками схем уклонения от уплаты налогов и незаконного возмещения налогов из бюджета. Передовая практика европейских стран свидетельствует о том, что меры борьбы с агрессивным налоговым планированием, в частности с получением необоснованной налоговой выгоды, закреплены в ряде стран на законодательном уровне.

Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах не содержит механизма противодействия злоупотреблению правами в целях минимизации налогов и получения необоснованной налоговой выгоды. При установлении фактов злоупотребления налогоплательщиком правами налоговые органы используют Постановление Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды". Однако существующая судебная практика не предусматривает все возможные случаи злоупотребления налогоплательщиками своими правами и не позволяет в полной мере использовать налоговым органам все возможности для борьбы с агрессивным налоговым планированием.

Одной из мер по противодействию налоговым злоупотреблениям, направленным на уклонение от уплаты налогов и незаконное возмещение налогов из бюджета, является четкое закрепление на законодательном уровне механизмов, ограничивающих использование налогоплательщиками так называемых фирм-"однодневок", а также налоговых схем с использованием офшорных компаний. Необходимо разработать предложения по внесению изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации в части введения правового механизма противодействия налоговым злоупотреблениям в виде использования налогоплательщиками формально правомерных действий с основной целью неуплаты или уплаты налогов в меньшей сумме, а также, в рамках решения задач по деофшоризации российской экономики, в части закрепления в законодательстве о налогах и сборах прямого запрета на злоупотребление правами в сфере налогообложения.

Такие изменения не затронут добросовестных налогоплательщиков и при этом будут способствовать созданию нормальных условий ведения бизнеса и созданию конкурентной среды для тех налогоплательщиков, которые не используют агрессивные механизмы налоговой оптимизации.

#### 11. Налоговые аспекты улучшения инвестиционного климата в Российской Федерации

В рамках "дорожной карты" "Совершенствование налогового администрирования" (распоряжение Правительства Российской Федерации от 10 февраля 2014 г. N 162-р) в настоящее время разработаны и должны быть приняты законопроекты, предусматривающие:

- 1) расширение электронного документооборота между участниками налоговых правоотношений, сокращение времени и материальных затрат на подготовку и представление налоговых деклараций (расчетов) в налоговые органы, повышение эффективности налогового администрирования и налогового контроля, в том числе:
  - снижение порога со 100 до 50 человек для перехода на обязательное представление налоговых деклараций (расчетов) в электронной форме,
  - совершенствование порядка проведения дополнительных мероприятий налогового контроля и ознакомления проверяемых лиц со всеми материалами налогового контроля, включая материалы по результатам дополнительных мероприятий;
- 2) снижение рисков налогоплательщиков за счет введения механизма, регулирующего налоговое консультирование и ответственность налоговых консультантов, повышение эффективности деятельности налоговых органов за счет обеспечения более грамотной работы налогоплательщиков при одновременном сохранении добровольности института налогового консультирования.

#### 12. Оценка эффективности налоговых льгот и иных стимулирующих механизмов. Подходы к установлению налоговых льгот. Отмена федеральных льгот по региональным и местным налогам

В основных направлениях налоговой политики на 2011 - 2013 годы была впервые поставлена задача постепенной отмены федеральных льгот по региональным и местным налогам. После проведения анализа и оценки бюджетного эффекта от действовавших на тот момент федеральных льгот по региональным и местным налогам была предложена постепенная отмена льгот по налогу на имущество организаций для инфраструктурных объектов, а также льгот по земельному налогу для земельных участков, ограниченных в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации, предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд.



Принятый в 2012 году Федеральный закон от 29 ноября 2012 г. N 202-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" предусматривает поэтапную отмену льгот по налогу на имущество организаций в отношении линейных объектов инфраструктуры. Так, с 2013 года были отменены наиболее крупные налоговые льготы по налогу на имущество организаций в отношении железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью, с постепенным увеличением ставки с 0,4% в 2013 году до 2,2% в 2019 году. Также объекты налогообложения земельных участков, ограниченных в обороте в соответствии с законодательством Российской Федерации и предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд, были включены в состав объектов налогообложения по земельному налогу, с установлением в отношении таких земельных участков налоговой ставки, не превышающей 0,3 процента их кадастровой стоимости.

По оценкам Минфина России, выпадающие доходы от указанных льгот на момент их существования в 2012 году составляли около 85 процентов объема всех выпадающих доходов региональных и местных бюджетов от предоставления льгот на федеральном уровне по региональным и местным налогам. Таким образом, по окончании переходного периода, к 2018 году, федеральные льготы по региональным и местным налогам уже в соответствии с принятыми решениями будут сокращены на 85 процентов. С учетом существенного влияния на устойчивость доходов субнациональных уровней бюджетной системы принимаемых на федеральном уровне решений по установлению льгот и освобождений как по региональным и местным налогам, так и по федеральным налогам и специальным налоговым режимам, доходы от которых поступают в бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты, оценка эффективности введения новой льготы должна стать обязательным элементом процесса введения новой льготы. Для этого любая новая налоговая льгота должна устанавливаться на ограниченный период - например, на 5 лет или более длительный срок в зависимости от целевой направленности этой льготы. По мере приближения истечения срока действия льготы принятие решения о ее возможном продлении должно производиться с учетом результатов анализа ее эффективности. При этом принятие новой льготы, налогового освобождения или иного стимулирующего механизма в рамках налоговой политики должно сопровождаться определением "источника" для такого решения, в качестве которого, в том числе, может рассматриваться отмена одной или нескольких неэффективных льгот (возможно, с заменой на аналогичный объем налоговых расходов). Одновременно предполагается окончательно отказаться от установления новых льгот на федеральном уровне (включая освобождения от налогообложения, изъятия из налоговой базы и объекта налогообложения) по региональным и местным налогам. В то же время единовременная отмена налоговых льгот, имеющих важное социальное и государственное значение, установленных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, может привести к социальной напряженности в обществе (например, отмена налоговых льгот для инвалидов, пенсионеров, религиозных организаций) либо к увеличению расходных обязательств федерального бюджета (например, отмена налоговых льгот для учреждений уголовно-исполнительной системы). В связи с этим отмене должны подлежать налоговые льготы, не оказывающие влияния на достижение одной из целей налоговой политики - стимулирование экономического роста и не имеющие социального эффекта.

### 13. Страховые взносы на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование

На период 2016 - 2018 годов предполагается сохранение тарифа страховых взносов в государственные внебюджетные фонды Российской Федерации на уровне 2015 года - в отношении большинства плательщиков - 30 процентов и неперсонифицированного тарифа - 10 процентов сверх установленной предельной величины базы для начисления страховых взносов в бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации. Также в соответствии с уже принятыми решениями о сроках действия льготных ставок тарифа будет происходить постепенный выход отдельных категорий плательщиков из льготного обложения страховыми взносами на общеустановленный тариф. При этом в случае необходимости поддержки отдельных секторов экономики могут быть предоставлены иные меры государственной поддержки, не затрагивающие систему обязательного социального страхования. В целом следует отметить, что принятым решениям об отмене единого социального налога и возврате к полноценной системе страховых взносов на обязательное пенсионное, медицинское и социальное страхование с передачей администрирования этих платежей органам внебюджетных фондов лишь предстоит доказать свою эффективность. С учетом перехода к новой, балльной, системе начисления страховых пенсий в среднесрочной перспективе необходимо продолжать анализ действующей системы на предмет того, насколько новая система обременительна как для налогоплательщиков (различные системы администрирования платежей, многочисленные контролирующие органы), так и для государства (рост численности сотрудников государственных органов).

### 14. Обязательные платежи неналогового характера и фискальная нагрузка на бизнес

Традиционно в Основных направлениях налоговой политики рассматриваются вопросы политики государства в отношении платежей, регулируемых законодательством о налогах и сборах. Однако в последние годы вопросы социальных платежей и развития законодательства в области страховых взносов в силу важности данной темы для оценки фискальной нагрузки также отражаются в указанном документе. Столь же остро предпринимательское сообщество ставит вопрос о прочих обязательных платежах, которые формально не являются предметом регулирования законодательства о налогах и сборах или страховых взносах, но в силу своей обязательности формируют значительную часть совокупной нагрузки на бизнес. А в условиях четырехлетнего моратория на увеличение налоговой нагрузки вопросы, связанные с регулированием ставок этих

платежей, выходят на первый план. Проведенный анализ показывает, что неналоговые платежи имеют различную правовую природу, порядок формирования оснований для начисления неналоговых платежей определяется соответствующим отраслевым законодательством Российской Федерации. Существует ряд неналоговых платежей, не зачисляемых в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, которые носят целевой характер. В то же время значительная группа неналоговых платежей перечисляется в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, при этом их перечень является открытым. По оценкам Минэкономразвития России, экономия бизнеса от введения до 2019 года моратория на увеличение ставок отдельных неналоговых платежей может составить 1,8 трлн. руб. или около 3% ВВП. В этой связи в отношении неналоговых платежей предпринимателей, решения о введении которых до настоящего времени не приняты либо не приняты нормативные правовые акты, необходимые для обеспечения взимания таких платежей, представляется целесообразным введение моратория до 2019 года с одновременным сохранением неизменности ставок и уровня административной нагрузки на предпринимателей в отношении неналоговых платежей, которые предусмотрены действующими нормативными правовыми актами и которые взимаются в настоящее время. Кроме того, в плановом периоде предполагается рассчитывать дополнительный показатель внутрироссийской "фискальной" нагрузки, отражающий уплату как налоговых, так и отдельных видов неналоговых платежей, а сами неналоговые платежи, как и политику в области их регулирования, рассматривать в Основных направлениях налоговой политики на очередную трехлетку.