

Современные проблемы администрирования налога на добавленную стоимость и возможные пути их решения

В.В.Мазий, А.С. Сенников

Академия строительства и архитектуры Донского государственного технического университета

Аннотация: В статье исследуется значение косвенного налогообложения в целом, и в частности налога на добавленную стоимость. Дается оценка современному состоянию налогового администрирования НДС и определяется круг проблем, связанных с данным налогом. Обозначены перспективы развития НДС в России, предложены возможные пути решения существующих проблем в данной сфере, и направления дальнейшего реформирования налога.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, доходы бюджета, косвенное налогообложение, ставка налога, возмещение НДС, налоговое администрирование, налоговый вычет, НДС-счета.

Налог на добавленную стоимость (НДС) имеет огромное фискальное значение, являясь значительным источником пополнения доходов бюджета. На косвенные налоги приходится около 50% налоговых доходов федерального бюджета, что отражает определенную зависимость последнего от поступления данных налогов. В частности, на НДС приходится около 40% налоговых доходов. Таким образом, косвенные налоги на 80 % состоят из НДС [1]. Тем самым можно отметить наибольшую фискальную значимость налога на добавленную стоимость.

Таблица №1

Динамика поступлений НДС в федеральный бюджет за период 2014-2016 гг.

(в млрд. руб.)

№ п/п	Показатель	2014 г.	2015 г.	2016 г.
1	2	3	4	5
1	НДС на товары, реализуемые на территории РФ	2 181,4	2 448,3	2 657,4
2	НДС на товары, ввозимые в РФ	119,3	141,7	150,8

Окончание табл. №1

1	2	3	3	5
3	Общая сумма налоговых поступлений в федеральный бюджет РФ	6 152,5	6 814,5	6 834,7
4	Доля НДС в налоговых доходах федерального бюджета	37,39%	38,01%	41,09%

Из таблицы №1 видно, что за последние три года возросла как сумма всех налоговых доходов бюджета, так и сумма НДС. В 2016 г. в бюджет поступило НДС на 476 млрд. руб. больше, чем в 2014 г. Причем НДС растет более быстрыми темпами, чем налоговые доходы бюджета, так как постоянно повышается доля НДС в общих поступлениях. За три года доля НДС в налоговых доходах бюджета возросла с 37,39% до 41,09%.

Это объясняется следующими преимуществами косвенных налогов:

– быстрое поступление: осуществилась реализация – проводится перечисление налога в бюджет;

– так как косвенными налогами охватываются товары народного потребления и услуги, то достаточно высока вероятность их полного или почти полного поступления;

– потребление более-менее равномерно в территориальном разрезе, а поэтому косвенные налоги снимают напряжение в межрегиональном распределении доходов;

– косвенные налоги влияют на потребителей – при умелом их использовании государство может регулировать процесс потребления: изменяя размер налога на тот или иной продукт и тем самым, меняя его цену, власти могут влиять на изменение размеров его потребления.

Однако с точки зрения администрирования НДС продолжает оставаться одним из самых сложных и спорных налогов, с чем связаны определенные проблемы и недостатки.

Несмотря на высокую бюджетообразующую роль НДС и других косвенных налоговых платежей, одной из явных проблем является то, что косвенное налогообложение – сдерживающий фактор роста инвестиций в основной капитал отечественных предприятий [2]. Решением данной проблемы представляется изменение налогового законодательства в части стимулирования инвестиционной активности.

Другая проблема заключается в том, что объектом налогообложения признается реализация товаров, которая считается осуществленной после передачи права собственности. Таким образом, обязательства по уплате НДС возникают по отгрузке товара [3], а не по поступлению денежных средств на расчетный счет. Это влечет за собой уменьшение оборотных средств поставщика и нехватку денежных средств для уплаты налога.

Крайне актуальной остается и проблема начисления НДС с авансовых платежей, связанная как с ошибками налогоплательщика, так и с пробелами законодательного регулирования. Уплата НДС с авансов влечет за собой дополнительные организационные сложности и расходы на отправку счетов-фактур, отсутствие которых дает право контролирующим органам на привлечение налогоплательщика к административной ответственности. Для малого и среднего бизнеса данный фактор зачастую оказывается критическим, так как обременяет его излишними расходами на ведение громоздкой документации [4].

Негативную реакцию у хозяйствующих субъектов вызывает начисление НДС на подакцизные товары, что можно в некоторой степени трактовать как двойное налогообложение. В целях рационального налогообложения необходимо разумно ввести отдельный вид акцизов, либо специальную ставку НДС для подобных товаров.

В последние годы наметилась тенденция ускоренного роста вычетов НДС над начислениями по налогу, величины возмещения НДС над суммами

налога, исчисленными к уплате в бюджет. Так, согласно показателям отчетов 1-НДС за 2006 – 2015 гг. наблюдается увеличение доли налоговых вычетов в общей сумме налога, исчисленной по налогооблагаемым объектам, с 88 % до 93% [5]. Выявленная динамика объясняется незаконным включением экономическими субъектами части налога в вычеты и (или) возмещением налога (его части). Проблема незаконного вычета (возмещения) НДС при помощи применения недобросовестными экономическими субъектами различных схем существует и выявлена уже давно и не теряет актуальности в настоящее время.

Одна из наиболее популярных «серых» схем зачета НДС, базируется на использовании фирм-однодневок. В соответствии с законодательством налогоплательщик имеет право уменьшить исчисленный налог от реализации путем уменьшения за счет налога на приобретенные товары и услуги. Но если продавцом приобретенных товаров и услуг является фирма-однодневка, которая не платит налоги, то государство не дополучает в бюджет определенную часть налога. В ряде случаев используются длинные цепочки подставных фирм-однодневок, созданных с целью проведения нескольких операций перепродажи на внутреннем рынке, чтобы нельзя было найти первоначальный пункт движения товаров и конечный пункт получения денежных средств. В большинстве случаев подобные схемы используются при ввозе товаров на территорию РФ, что получило название «серый импорт». Используется схема: зарубежный производитель (экспортер) – компания в оффшорной зоне – импортер-однодневка (РФ) – транзитная фирма-однодневка (РФ), где импортер-однодневка и оффшорная компания – подставные фирмы, не несущие обязанностей перед покупателем [6].

Кроме «серого импорта» существует и проблема ложного экспорта. Так как экспортируемые товары облагаются НДС по ставке 0%, стало возможным проведение коррупционной операции, суть которой в фиктивном

оформлении товара как идущего на экспорт. Но фактически товар не покидает пределов РФ, а его реализация без НДС снижает цену и увеличивает спрос [7].

Наряду с незаконным возмещением НДС налогоплательщиками существует и проблема возмещения со стороны налоговых органов. Дело в том, что налоговые службы не могут в установленный период времени вернуть НДС, возмещение которого приходится ожидать около года, либо требовать возврата в судебном порядке. В результате из оборота предприятий временно вытекают значительные средства, что негативно отражается на их хозяйственной деятельности.

В условиях нестабильной экономики возникла проблема поступлений НДС в государственный бюджет. В Правительстве РФ дискутируют о повышении ставок НДС после 2018 года с 18% до 20%, что находится в рамках предельных границ. В России нижняя и верхняя предельные границы НДС соответственно составляют 14% и 22% [8]. Однако с повышением ставки НДС может возникнуть следующий ряд проблем:

- увеличение налогов всегда влечет за собой повышение инфляции в стране;
- расчеты Министерства финансов РФ в отношении дополнительных поступлений в бюджет могут оказаться неверными в связи с тем, что при увеличении ставок организации начнут переходить в теневой сектор экономики, а усиление контролирующих мер в свою очередь потребует дополнительных затрат;
- с повышением ставок следует ожидать понижения инвестиционной привлекательности РФ, которая по данным международных рейтингов ведения бизнеса сейчас находится на очень невыгодных позициях.

Таким образом, повышение ставки НДС, невозможно рассматривать только как положительное явление.

Среди возможных путей реформирования и совершенствования механизма взимания НДС можно выделить следующие:

1. Введение единой ставки НДС на уровне от 14 до 17%. Это приведет к исчезновению бухгалтерских ошибок, связанных с выбором ставки по объекту налогообложения, облегчит проведение аудита и проверок (по статистике 30 – 40% времени налоговых проверок уходит на анализ правомерности распределения ставок по различным группам товаров). Но вместе с тем стоит ожидать сокращения доходов бюджета и повышения цен на социально значимые товары, что негативно отразится на слабозащищенных слоях населения.

2. Совершенствование механизма администрирования НДС. Экспертами предлагаются следующие меры: максимальное сближение налогового и бухгалтерского учета; специальная регистрация плательщиков НДС; введение специальных «НДС-счетов», отделенных от расчетных счетов организаций и не предназначенных для других целей кроме как уплата НДС поставщику или бюджету, что позволит уменьшить объемы незаконного возмещения и зачета при исчислении и уплате НДС. Конкретизируя это направление, предлагается введение системы «НДС-платеж» и СКВВ – системы контроля за вывозом товаров и возмещением НДС [9].

3. Постепенное переориентирование налоговой системы, опирающейся в основном на косвенное налогообложение (латиноамериканская модель), к более сбалансированной, где будет выше доля прямых налогов (англосаксонская модель) [10].

4. Изменение методологии определения налоговой базы НДС. Предлагается определять базу НДС по методу сложения компонентов добавочной стоимости, что исключит расчет входного НДС и как следствие необходимость его возмещения.

5. Замена НДС налогом с продаж или налогом с оборота. С одной стороны, это может привести к упрощению процедуры налогового администрирования, с другой стороны требует тщательной проработки номинальной ставки налога. Неточности в определении ставки могут привести как к усилению налоговой нагрузки на налогоплательщиков, так и к значительным бюджетным потерям.

Литература

1. Шпинчевский В. В. Оптимизация налоговой нагрузки на экономику России для увеличения налоговых доходов бюджетной системы // Горизонты экономики. 2016. №1 (27). С. 90-93.

2. Мазий В. В., Субачева Е. М. Специфика развития малого бизнеса в условиях кризиса // Инженерный вестник Дона, 2016, №2 URL: ivdon.ru/magazine/archive/n2y2016/3627/.

3. Налоговый Кодекс Российской Федерации (ред. 01.01.2017). URL: base.garant.ru/10900200/.

4. Мазий В. В., Черняк Е. А. Повышение эффективности применения патентной системы налогообложения субъектами малого бизнеса в условиях экономического кризиса // Инженерный вестник Дона, 2015, №4 URL: ivdon.ru/magazine/archive/n4y2015/3316/

5. Бачурин Д. Г. Внеэкономическое номенклатурное посредничество и сопутствующее ему незаконное возмещение НДС // Вопросы экономики и права. 2016. №3. С. 19-31.

6. Полхов П. А. Анализ динамики налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость по импортным операциям // Петербургский экономический журнал. 2016. №3. С. 178-184.

7. Velde D. W. Tax, investment and industrial policy // In: Taxation and Developing Countries Training Notes. EPS Peaks. 2013, Sept. pp. 35-40.



8. Бачурин Д. Г. Институциональные парадоксы НДС в условиях развивающейся экономики переходного периода // Актуальные проблемы экономики и права. 2016. Т.2. №2. С. 170-185.

9. Бондаренко Е. А. Борьба с использованием «серых» схем при возмещении НДС // Новая наука: проблемы и перспективы. 2016. №121-1. С. 65-67.

10. Sokolovska O. Market and government failures related to the introduction of tax incentives // Economy and sociology. 2015. №4. pp. 17-26.

References

1. Shpinchevskiy V. V. Gorizonty ekonomiki. 2016. №1 (27). pp. 90-93.

2. Maziy V. V., Subacheva E. M. Inzhenernyj vestnik Dona. 2016. №2 URL: ivdon.ru/magazine/archive/n2y2016/3627/.

3. Nalogovyy Kodeks Rossiyskoy Federatsii (red. 01.01.2017). URL: base.garant.ru/10900200/.

4. Maziy V. V., Chernyak E. A. Inzhenernyj vestnik Dona, 2015, №4, URL: ivdon.ru/magazine/archive/n4y2015/3316/.

5. Bachurin D. G. Voprosy ekonomiki i prava. 2016. №3. pp. 19-31.

6. Polkhov P. A. Peterburgskiy ekonomicheskij zhurnal. 2016. №3. pp. 178-184.

7. Velde D. W. In: Taxation and Developing Countries Training Notes. EPS Peaks. 2013, Sept. pp. 35-40.

8. Bachurin D. G. Aktual'nye problemy ekonomiki i prava. 2016. Т.2. №2. pp. 170-185.

9. Bondarenko E. A. Novaya nauka: problemy i perspektivy. 2016. №121-1. pp. 65-67.

10. Sokolovska O. Economy and sociology. 2015. №4. pp. 17-26.