

Мишенина М.С., Максимова Л.В.

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ: РЕФОРМИРОВАНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ В РФ

В российском законодательстве при введении НДС предусматривались определенные особенности в системе его исчисления и взимания, связанные с уровнем экономического и социального развития страны, географическим положением, политическими факторами. Применение и распространение НДС обосновывается фискальными, экономическими и психологическими преимуществами налога. Оспаривание и отрицание использования НДС объясняется его недостатками. Фискальные преимущества НДС заключаются в его высокой доходности, он имеет распространенную налогооблагаемую базу, и практически каждый человек уплачивает этот налог независимо от того, какой доход получает¹. Налоговое бремя распространяется по наиболее широкому диапазону товаров, работ, услуг, чем в других косвенных налогах.

НДС обеспечивает нейтральность налогообложения при условии правильного применения и учета особенностей данного налога. Большое влияние на доходность и эффективность НДС оказывает его распространение на все этапы производства и торговли, а также на все товары, работы и услуги². Это качество налога успешно используется для налогообложения торговых операций на международном рынке по принципу страны назначения. Структура НДС позволяет определить для экспортных товаров сумму налога к возврату (т.е. фактически обеспечить их вывоз освобожденными от налогообложения), а импортные товары обложить налогом на такой же основе, что и продукцию, произведенную внутри страны³. Совершенно очевидно, что данная форма экономического

¹ Сёмкина Т.И. О возможностях НДС//Налоговая политика и практика. 2010. №2.-С.28

² Сидорова Н.И. Специфика и функции НДС//Финансы. 2008. №2.-С.36

³ Мелоян В.С., Сатарова Н.А.//Финансовое право. 2008. №1.-С.26

нейтралитета имеет значение для правильного функционирования международного рынка.

НДС нейтрален по отношению к торговым операциям внутри страны. Для НДС не имеет значения, сколько раз продукция меняла своего владельца до того, как попала к потребителю, или какая часть стоимости была добавлена на том или ином этапе производства и реализации.

Считается, что НДС превосходит НДФЛ в стимулировании накопления, концентрации капитала и экономического роста. НДС не оказывает искажающего влияния на инвестиционные решения и решения в области занятости.

НДС оказывает неодинаковое воздействие на различные отрасли экономики. Чем больше доля материальных затрат и доля работ и услуг сторонних организаций в совокупной стоимости произведенных товаров, тем меньшая сумма его оборота будет облагаться налогом. В менее выгодных условиях находятся трудоемкие отрасли экономики с высокой долей чистой продукции в валовом обороте ⁴.

Психологические преимущества НДС состоят в том, что высокий доход от поступления достигается почти незаметно, т.к. конечные потребители неосознанно уплачивают НДС в стоимости товаров, таким образом, избегается конфронтация с фактическими налогоплательщиками и уменьшается сопротивление общества при изменении налога ⁵.

Однако НДС считается «антисоциальным налогом». Недостатки налога заключаются в его регрессивности, т.к. более тяжелое бремя ложиться на низкие доходы малообеспеченных людей. Население приобретает одни и те же товары (работы, услуги) по одинаковым ценам, включающим одинаковую сумму НДС, независимо от величины своих доходов, поэтому в расходах малообеспеченных суммы НДС составляют большую часть, чем в расходах высокообеспеченных категорий населения.

⁴ Алексеев А.В. Налоги, которые мы (нас) выбирают. 2008. №9. С.-27

⁵ Сидорова Н.И. Специфика и функции НДС//Финансы. 2008. №2.-С.36

Налог на добавленную стоимость играет ключевую роль в процессе формирования доходов федерального бюджета. При этом он остается одним из самых проблемных налогов в российской налоговой системе. Значительные издержки государства и бизнеса, связанные с администрированием НДС, проблемы, возникающие при его возмещении из бюджета, являются актуальными вопросами, связанные с реформированием и совершенствованием НДС ⁶. Как уже было сказано выше, данный налог в России является бюджетообразующим (обычно он дает около 30% налоговых поступлений, а в период кризиса – более 40%), и к его реформированию надо подходить с осторожностью ⁷. Но и реформировать его нельзя. За годы экономических, в том числе и налоговых реформ произошли позитивные изменения по НДС, которые сгладили негативные последствия первых лет взимания НДС:

§ Совершенствовалась практика взимания НДС, методика его исчисления приведена в соответствие с общепринятой, применяемой в странах ЕЭС;

§ Усовершенствовано законодательство, конкретизированы объекты обложения и освобождения НДС, что предотвращает возможность уклонения от уплаты;

§ Снижена основная ставка НДС (с 28% до 20%, затем до 18%);

§ Реорганизованы организационные структуры налоговых служб по функциональному признаку, что способствует более эффективному осуществлению налогового контроля;

§ Введены в практику встречные налоговые проверки, позволяющие предотвращать необоснованные вычеты НДС и занижение налоговой базы;

§ Установлена более рациональная документация (налоговая декларация, счета-фактуры, журнал учета выставленных и полученных

⁶ Рыкунова В.Л. Практические аспекты изменения методики НДС// Управленческий учет. 2010. №1.-С.79

⁷ Абрамов М.Д. О совершенствовании налоговой системы в Российской Федерации//Налоговые споры: теория и практика. 2009. №12.С.-66

счетов-фактур), принята логически понятная для налогоплательщиков структура налоговой декларации;

§ Установлен налоговый период – квартал для всех налогоплательщиков (с 01.01.2008 г.), что позволяет избежать сокрытия доходов и искусственного занижения налоговой базы, и позволяет каждому налогоплательщику использовать денежные средства в обороте более продолжительный период для увеличения доходов;

§ Установлен с 2010 г. ускоренный заявительный порядок возмещения НДС для отдельных категорий налогоплательщиков⁸.

Однако, наряду с положительными изменениями в порядке исчисления и порядке уплаты налога, остается множество нерешенных вопросов, связанные с дальнейшим реформированием НДС. Ученые, теоретики и практики, выделяют наиболее существенные и значимые пути развития НДС, которые в первую очередь обусловлены с нынешними экономическими обстоятельствами, а так же с законодательными пробелами.

Среди особо значимых проблем, связанных с НДС, выделяют следующие пути совершенствования НДС:



Рис.1. Пути совершенствования НДС

Наряду с этим, в последнее время ведется дискуссия по поводу отмены НДС или замена налогом с продаж.

1. Изменение налоговой ставки является приоритетной среди других вариантов. В данном случае, речь здесь идет о переходе на единую

⁸ Н.С. Басин, Г.В. Пахарева. Заявительный порядок возмещения НДС// Налоговая политика и практика. 2010. №2.-С.9

пониженную ставку НДС. Выступая в Красноярске в феврале 2008 г. Д.А. Медведев, еще не будучи Президентом России, говорил: «Первое, о чем недавно говорилось Президентом: как можно быстрее нужно принять закон, определяющий сроки перехода на единую пониженную ставку НДС»⁹.

О том, что НДС является тормозом экономического развития страны и как минимум необходимо существенно снизить ставку этого налога и улучшить его администрирование - выделили приоритетной на правительственном уровне.

Есть решения, позволяющие снизить ставку НДС и одновременно увеличить его поступления в бюджет. Можно, например, снизить ставку НДС до 10% для всех товаров (работ, услуг), облагаемых по ставке 18%. При этом для импортной продукции увеличить таможенную пошлину на величину снижения НДС. Увеличение таможенной пошлины способствует экономическому укреплению отечественного рынка, т.к. увеличение стоимости импортных товаров приведет к снижению спроса на них и увеличит конкурентоспособность российских производителей.¹⁰ Однако такая мера может и дать отрицательный эффект в виде замедления модернизации наукоемких отраслей. Увеличение стоимости современной импортной техники и т.д. При данном раскладе потери бюджета будут определяться снижением НДС только для отечественной продукции, реализуемой в России, и, по мнению аналитиков, не превысят 0,4-0,5% ВВП. Это существенно меньше того, что планирует израсходовать правительство на поддержку экономики. При этом планируется ликвидировать некоторые льготы по НДС, предусмотренные ст.149 НК РФ. При этом даже при единой ставке НДС, равной 10% поступления налога в бюджет могут возрасти.

Другой вариант, предложенный Минэкономразвития, заключается в снижении налоговой ставки до 12%. Единая ставка НДС планируется на

⁹ Абрамов М.Д. О совершенствовании налоговой системы в Российской Федерации//Налоговые споры: теория и практика 2009. №12.С.-66

¹⁰ Абрамов М.Д. О совершенствовании налоговой системы в Российской Федерации//Налоговые споры: теория и практика. 2009. №12.С.-67

уровне 12% вместо действующих 18 и 10%. Потери бюджета, по данным министерства, будут восполнены благодаря повышению ставки акцизов на размер снижения ставки НДС на подакцизные товары, а так же за счет роста поступлений этого и других налогов ¹¹. Минэкономразвития рассчитывает, что уменьшение ставки НДС позволит бизнесу направить инвестиции в отрасли с высокой добавленной стоимостью, включая высокие технологии и проекты, связанные с импортом дорогостоящего оборудования. При этом экономическое ведомство настаивает на снижении ставки НДС, поскольку налоговая нагрузка должна возникать в момент возникновения прибыли, а не добавленной стоимости.

Снижение ставки НДС приведет к снижению цен на потребительские товары. Но, во-первых, большинство товаров первой необходимости (продукты питания, медикаменты, детские товары) облагаются сейчас по льготной ставке 10%, и введение единой ставки 12% приведет к росту цен на эти товары. А во-вторых, если предположить, что производители и продавцы действительно снизят цены на реализуемые товары, то произойдет неминуемый рост спроса, который вызовет рост инфляции и перегрев экономики ¹². Положительный эффект введения единой ставки, во-первых, заключается в упрощении механизма администрирования налога и пресечения возможностей мошенничества с использованием наиболее распространенных схем, связанных с наличием дифференцированных ставок налога ¹³. Во-вторых, снижение основной ставки налога для большинства товаров. Но этот шаг грозит и серьезным социальным последствиям, что делает ее нецелесообразной в современных экономических условиях. Поэтому дальнейшее реформирование НДС следует проводить в направлении снижения ставки при сохранении ее дифференциации ¹⁴.

¹¹ Шаповалова К.Р. Снизить или не снижать?//Налоговая политика и практика. 2008. №10.С-22

¹² Харисов И.Ф.Налоговая политика в кризисный период//Финансовое право. 2009.№9.-С.27

¹³ Налоговое администрирование: учебное пособие/ под ред. Л.И.Гончаренко.-М.: КНОРУС, 2009.С-346

¹⁴ Шаповалова К.Р. Снизить или не снижать?//Налоговая политика и практика. 2008. №10.С-23

Кроме того, при снижении стандартной ставки, есть риск привлечь дополнительный приток импорта в Россию, что отрицательно скажется на конкурентоспособности аналогичных товаров, производимых и реализуемых на территории страны, особенно обрабатывающей промышленности и сельского хозяйства.

По мнению сторонников снижения ставки, вследствие данной меры кредиты должны подешеветь, теневая экономика утратить привлекательность («махинации» с НДС станут нерентабельными), а у предприятий возрасти оборотные средства.

Второй вариант – это снижение налога на 14% с сохранением ставки 10% по отдельным группам товаров. Выпадающие доходы при таком варианте оцениваются около 1,3% ВВП. При унификации ставки в 12% прямые выпадающие доходы составят 2% ВВП, что сравнимо годовому расходу на национальную оборону страны ¹⁵.

В то же время существует аргументация против снижения ставки НДС. Она сводится к недопустимости потерь бюджета в ближайшие годы, т.к. планируется увеличение расходов на решение демографической проблемы и продолжение пенсионной реформы, удержание инфляции, финансирование системы образования в целях повышения производительности труда; финансирование строительства транспортной инфраструктуры и т.д., и это в условиях неблагоприятной макроэкономической ситуации. Кроме этого, А.Кудрин подчеркивает, что НДС по своей сути является «подушкой безопасности» для страны на случай снижения цен на углеводороды.

Учитывая, что НДС в РФ – это чисто фискальный налог, то снижение ставки так же неприемлемо. «НДС – нейтральный налог и к структурной перестройке экономики привести не может. Это единственный налог, который стабильно растет вместе с ВВП. НДС – это налог на спрос, который и так стремительно растет, поэтому снижать его в условиях перегрева экономики все равно, что подливать керосин в огонь», - заявил А.Кудрин на

¹⁵ Харисов И.Ф. Налоговая политика в кризисный период // Финансовое право. 2009. №9. - С.27

ежегодной налоговой конференции РСПП. Даже сторонники снижения ставки соглашаются с тем, что восстановление доходов произойдет только через 8-12 лет. С учетом экономической нестабильности в мире спрогнозировать долгосрочную бюджетную систему практически невозможно, поэтому говорить о снижении ставки достаточно проблематично ¹⁶.

2. Использование эффективных налоговых льгот. В некоторых странах используется 4 вида льгот: нулевая ставка, пониженная 2-5%, освобождение от уплаты налога, установление необлагаемого порога для малого бизнеса. В РФ не используется только пониженная ставка ¹⁷. На данном этапе развития современной экономики изменение или введение новых льгот по НДС могут безболезненно решить многие проблемы, связанные с налогом. Значительную долю в объеме льгот составляют освобожденные от НДС биржевые операции с ценными бумагами, банковская и страховая деятельность. По мнению многих авторов, такие льготы обусловлены и социальным значением для общества, но, с другой стороны, они представляют собой лоббирование интересов определенного круга лиц.¹⁸ Поэтому немаловажным решением может служить отмена данных льгот и введение более значимых для населения. Помимо этого можно так же установить для социальной сферы более рациональную льготу в виде сочетания освобождения и права на вычет НДС по приобретению.

Предлагается так же установить пониженную ставку менее 10% на товары первой необходимости (мука, молочные продукты, медицинские товары), одновременно повысить ставку на реализацию предметов роскоши (ювелирные изделия). Такой способ позволяет увеличить долю уплаты НДС лицами, относящиеся к обеспеченной категории населения ¹⁹.

Дополнительный способ установления льгот для малого бизнеса

¹⁶ Шаповалова К.Р. Снизить или не снижать?//Налоговая политика и практика. 2008. №10.С-24

¹⁷ Сидорова Н.И. Специфика и функции НДС//Финансы. 2008. №2.-С.38

¹⁸ Абрамов М.Д. О совершенствовании налоговой системы в Российской Федерации//Налоговые споры: теория и практика 2009. №12.С.-68

¹⁹ Сидорова Н.И. указ.соч.

заключается в том, что при установлении порога освобождения от обязанности налогоплательщиков субъектов малого бизнеса, необходимо учитывать инфляцию и положение малого бизнеса. Учитывая, что порог освобождения от уплаты НДС составляет два миллиона рублей ст.145 НК РФ без учета НДС уже на протяжении нескольких лет, то уровень инфляции (с учетом скрытой) непрерывно растет, то соответственно необходимо при этом и увеличивать порог освобождения.

Так же можно рассмотреть вариант, при котором будут устанавливаться нулевые ставки вместо освобождения от уплаты налога в малом бизнесе и у сельхозтоваропроизводителей. Следует учитывать тот факт, что при полном освобождении от уплаты налогоплательщик не имеет права на возмещение НДС по приобретению и выставлению соответственно в счетах-фактурах НДС по реализации, что препятствует спросу продукции оптовыми покупателями. При использовании льготы в виде нулевой ставки налогоплательщики имеют права на возмещение НДС по приобретенным товарам (работам, услугам) и право на выставление в счетах-фактурах НДС по реализованным товарам (работам, услугам), что благоприятствует спросу²⁰. Вследствие перечисленных последствий использования льгот наиболее выгодной и эффективной является льгота в виде нулевой ставки.

3. Усовершенствование администрирования НДС. Реформирование порядка возмещения. Данное направление так же имеет свою актуальность, поскольку меры повышения собираемости налогов, дают возможность перейти к реальным действиям по снижению стандартной ставки НДС. Если же условия администрирования не будут улучшаться, то снижение ставки не целесообразно, поскольку потери бюджета будут еще выше. Являясь бюджетообразующим налогом, НДС – одновременно и воплощение коррупции и произвола: кто-то незаконно возмещает миллиарды, а кто-то годами не может возместить свой законный НДС²¹. При этом роль

²⁰ Сидорова Н.И. указ. соч. С.37

²¹ Абрамов М.Д. указ.соч. С.69

налоговых органов сводится к контролю за исполнением обязательств по уплате НДС поставщиками проверяемых налогоплательщиков, что является самой сложной задачей. Согласно налоговой практике проверка поставщиков свидетельствует о том, что нередко контрагенты проверяемого налогоплательщика не исполняют свои обязательства по уплате НДС в бюджет, при этом отсутствие у проверяемого налогоплательщика ответственности за действия третьих лиц не позволяет налоговым органам обоснованно отказать экспортеру в возмещении налога в подобных случаях²². В данном случае существует ряд ограничений, при которых у проверяемого налогоплательщика возмещения по НДС могут признать необоснованными. Так, по разъяснению Министерства финансов РФ, если налогоплательщик при совершении операций с контрагентом не проявил должной осмотрительности и осторожности: не собрал «налоговое досье» в целях проверки деятельности контрагента, то по решению суда налоговые органы могут доначислить налог. Однако документы, необходимые для осведомленности деятельности контрагента не являются существенными для выяснения добросовестности и ответственности контрагента. Данные документы носят лишь информационный характер (копия свидетельства о регистрации в налоговых органах, выписка из ЕГРЮЛ) и подтверждают право полномочия того или иного лица (доверенность, расписка), поэтому даже наличие таких документов у налогоплательщика не позволяют обезопасить себя от налогового «риска».

Такая конструкция предоставляет недобросовестным налогоплательщикам возможность для злоупотреблений и мошенничества (создание фирм-однодневок, фиктивный экспорт, искажение данных в документе при экспорте, завышение цен при приобретении товаров). Ежегодные потери стран ЕС от такого рода «правонарушений» оцениваются в 4,5 млрд. евро, а потери России в 1,5-2 млрд. руб.²³. Неполная и

²² Пашков С.Ю. Документы против «фирм-однодневок»// Налоговые споры. 2010.№2.-С.65

²³ Мелоян В.С., Сатарова Н.А.О проблеме возмещения экспортного НДС//Финансовое право. 2008. №1.-С.28

противоречивая нормативно-правовая база по налогу в части порядка возмещения экспортного НДС, недостаточная эффективность применяемых налоговыми органами методов контроля за возмещением налога используются налогоплательщиками в ущерб государственным интересам.

В результате сопоставления динамики фактического поступления НДС в федеральный бюджет с суммами возмещаемого налога и темпами роста экспорта установлено, что сумма возмещаемого экспортерам налога составляет практически половину от поступившего в бюджет НДС. Коэффициент собираемости НДС (по методике МВФ) в России разные годы находился в пределах 48-58%, и только в 2008 г. опустился до 43,5% ²⁴. В принципе, эти значения соответствуют уровню собираемости данного налога в большинстве развитых стран, где коэффициент составляет 42-65% ²⁵. Причем имеет место более быстрый рост сумм вычетов (возмещения НДС) по сравнению с увеличением суммы начисленного налога. Это создает реальную угрозу экономической безопасности государства, и проблема контроля над возмещением НДС переходит в разряд стратегических задач обеспечения национальной экономической безопасности. Наличие довольно высокого положительного сальдо экспорта-импорта в России обуславливает высокий уровень возмещения налога при применении нулевой ставки по экспортируемым товарам. Поэтому совершенствование системы администрирования НДС по экспортным операциям является актуальной задачей для государства, и усиление контроля над правомерностью возмещения как по внешним, так и по внутренним операциям НДС в настоящее время остается одним из приоритетных направлений налоговых органов.

В этой связи можно рассмотреть следующую систему мер:

1) создать совместно с органами внутренних дел единую базу утерянных паспортов и паспортов умерших лиц. Ежегодно, а также перед

²⁴ Сёмкина Т.И. О возможностях НДС//Налоговая политика и практика. 2010. №2.-С.30

²⁵ Сёмкина Т.И. указ.соч.С.31

регистрацией нового юридического лица данные паспортов и ответственных лиц организации должны сверяться с базой. Это затруднит создание фирм-однодневок, что увеличит стоимость предоставляемых услуг и, как следствие, вынудит многих недобросовестных налогоплательщиков отказаться от них ²⁶;

2) ввести в НК РФ понятия «фирма-однодневка» и «недобросовестный налогоплательщик»;

3) в целях вычетов по НДС ввести ответственность налогоплательщика за уплату НДС своими самыми крупными поставщиками. Законодательно это сделать будет достаточно сложно, зато данная мера является самой эффективной для борьбы с обналичиванием денежных средств ²⁷;

4) введение принципиально нового механизма расчетов налогоплательщиков с бюджетом заключается в том, что государство становится участником расчетов с каждым налогоплательщиком в части НДС. Все без исключения платежи по НДС будут осуществляться через бюджет. Данное обстоятельство признается надежной гарантией полной уплаты в бюджет. При этой схеме все суммы НДС поступают в бюджет, и вычеты предоставляются лишь в отношении уплаченного НДС ²⁸.

5) введение НДС-счетов. Суть данного механизма заключается в том, что получаемые от покупателя суммы НДС зачислялись не на расчетный счет организаций, а на специальный счет, с которого нельзя было бы взять деньги для иных целей, кроме уплаты НДС поставщику, а также причитающихся бюджету НДС и других налогов. Применение этого способа позволит существенно снизить возможность совершения операций, связанных с обналичиванием денежных средств, и не потребуются введения дополнительных мер изменения практики налогового контроля ²⁹.

Предложенные меры позволят повысить собираемость налога, что в

²⁶ Налоговые преступления и преступность/ Соловьев И.Н. – М.: «Экзамен», 2006.- с.235

²⁷ Налоговые преступления и преступность/ Соловьев И.Н. – М.: «Экзамен», 2006.- с.229

²⁸ Налоговое администрирование: учебное пособие/ под ред. Л.И.Гончаренко.-М.: КНОРУС, 2009.С-351

²⁹ Пансков В.Г.Администрирование НДС: решение принято, но проблемы остаются//Финансы. 2010. №2.- С.29

свою очередь, даст возможность перейти к другим значимым действиям по реформированию НДС. Только после ликвидации такой глобальной проблемы для российской экономики, как обналичиванием денежных средств через цепочки фирм-однодневок (а вместе с ней схем «серых» зарплат), при благоприятной макроэкономической ситуации можно будет ставить вопрос о снижении стандартной ставки НДС. В сложившейся ситуации, когда расчеты частично основаны на ожидании, что часть налогоплательщиков откажется от «серых» схем оптимизации налогообложения, и когда не планируется принятие законодательных мер по ликвидации таких схем, снижение ставки НДС не предоставляется целесообразным.

Существование проблемы выбора между НДС и НСП объясняется не только существующими трудностями администрирования НДС, которые имеются и по другим налогам, но и отсутствием установленных на законодательном уровне действенных мер по пресечению незаконного включения НДС в вычеты, которые способствуют росту сумм налога, заявляемых к возмещению. Ежегодно удельный вес налоговых вычетов в общей сумме начислений налога возрастает, при этом темпы роста вычетов существенно превышают темпы начисления налога ³⁰. В период экономического спада среди множества решений по поводу «выздоровления» экономики страны помимо стандартных мер, направленных на поднятие экономики, выделяют достаточно радикальные, в том числе и отмены НДС и замена его налогом с продаж. В данном контексте наиболее остро стоит вопрос об отмене НДС, из-за которого страдает не только внутренний рынок. Под удар попадают и те предприятия, которые производят конкурентоспособную на внешних рынках продукцию и занимаются экспортом.

В предпринимательском сообществе России НДС уже давно называют «криминальным» налогом и ратуют за его отмену или радикальную

³⁰ Мелоян В.С., Сатарова Н.А.О проблеме возмещения экспортного НДС//Финансовое право. 2008. №1.-С.29

модернизацию. Отмена НДС, по их мнению, привела бы к сокращению количества российских компаний в три-четыре раза. Перестали бы существовать те фирмы, которые нужны только для налоговых возвратов. Зато существенно возросла бы собираемость налогов на прибыль предприятий, налогов на доходы физических лиц. Высвободились бы миллионы людей, которых можно было бы задействовать в реальном секторе экономики³¹. Отмена будет компенсирована посредством увеличения сборов по другим налоговым статьям. В частности, за счет налога с продаж, от которого в отличие от НДС уклониться фактически невозможно.

НДС является средством сдерживания технологического развития России, он обременяет исключительно перерабатывающую промышленность. При этом экспортеры сырья и малый бизнес не обременены этим налогом. Таким образом, достигается деформация российской экономики в экспортно-сырьевую и кустарно-потребительскую, с ухудшением промышленного сектора³². Для изготовления технически сложных товаров (самолетов, автомобилей, электронной техники) нужна очень длинная и разветвленная цепочка предприятий от сырья до конечного продукта, множество смежников и вспомогательных поставщиков и специализированных посредников.

Администрирование НДС в России построено так, что чем больше контрагентов завязано в создании товара, тем пропорциональней риски двойного-тройного-многократного налогообложения их бизнеса, т.к. стоит отказать в возмещении налога, т.е. не признать права на возмещение кого-то из цепочки, и вся цепочка в последующем будет нарастать в многократном налогообложении. С целью предотвращения многократного налогообложения предлагают заменить его налогом с продаж (НСП)³³. Последний выдвигается в качестве альтернативы НДС потому, что он считается простым в

³¹ Ивашов Н. НДС как тормоз для экономики России//<http://www.rbkdaily.ru>

³² Трунин И. Нужна ли отмена НДС в России//Вопросы экономики. 2008. №4.-С.48

³³ Шаталов С.Д. Перспективы налоговой реформы - что нас ожидает//Налоговые споры. 2007. №6.-С.10

администрировании как для государства, так и для налогоплательщиков.³⁴ В отличие от НДС, НСП взимается только на стадии конечного потребления, а следовательно, налоговым органам придется перестраивать свою работу так, чтобы контролировать уплату налога сотнями тысяч розничных торговых точек. Достоинство НДС заключается в том, что обязательства по его уплате применительно к каждому товару распределены между различными налогоплательщиками на разных стадиях производственно-коммерческого цикла. В результате даже при уклонении на каком-то этапе этого цикла бюджет получает доли налога, уплачиваемые на остальных этапах³⁵. В случае НСП уклонение одним налогоплательщиком означает потерю для бюджета всей суммы налога.

Замена НДС на НСП – крайне сомнительная мера и в условиях глобализации мировой экономики и роста вовлеченности России в мировые экономические отношения. Действительно, при отсутствии НДС не нужно возмещать НДС из бюджета экспортерам. Однако в этом случае также не облагаются и импортируемые товары, что по сравнению с применением НДС, предполагающим налогообложение по нулевой ставке, предоставляет конкурентные преимущества импортным товарам. В то же время наличие каскадного эффекта позволяет предположить, что даже взимание НСП только на стадии розничной реализации не позволит полностью освободить экспорт от косвенных налогов. Кроме того, замена НДС на НСП может вызвать рост цен и инфляцию при наличии многочисленных посредниках. НДС по сравнению с НСП является нейтральным налогом для налогоплательщиков, т.к. применяются налоговые вычеты по приобретенным товарам, работам, услугам³⁶.

Однако для отдельных категорий налогоплательщиков: крупные российские корпорации, работающие в России, профиль деятельности которых не связано с производством в значительных масштабах

³⁴ Рыкунова В.Л. Практические аспекты изменения методики НДС// Управленческий учет. 2010. №1.-С.81

³⁵ Караваева И.В. О тенденциях изменений в налоговой сфере//Финансы. 2008. №5.-С.36

³⁶ Пансков В.Г. Некоторые проблемы налоговой реформы в России//Финансы. 2004. №12.-С.27

потребительских товаров или товаров для внутреннего рынка, крайне заинтересованы в отмене НДС. С одной стороны, это позволит им значительно снизить свои налоговые платежи в бюджет в краткосрочном периоде, практически не неся бремя уплаты нового налога НДС. А с другой – будет способствовать снижению прочих издержек, связанных с возмещением НДС при экспорте и налогообложением постоянно растущего импорта, возможности не уплачивать налог при реализации и приобретении услуг, местом реализации которых признается территория РФ.

Вместе с тем, как было показано выше, такая позиция не только не основана на разумных экономических соображениях, но и способна нанести серьезный вред экономике страны в долгосрочной перспективе.³⁷ Такая радикальная мера – отмена НДС будет благоприятствовать лишь отдельным категориям, но из-за всех негативных сторон, касающихся заменой НДС, в целом может, дестабилизировать налоговую систему, усложнить ее механизм, в том числе есть большая вероятность того, что данный налог окажется менее эффективным по сравнению НДС.

Таким образом, исходя из всего вышесказанного, можно сделать вывод о том, что существует множество способов реформирования НДС от наиболее радикальных к наименее безболезненным для экономики страны. Безусловно, осуществление коренных изменений требует не только больших материальных затрат (экономические исследования), но и временной фактор играет немаловажную роль. Радикальные реформы проводятся в течение длительного срока, с целью выяснения отрицательных и положительных эффектов от или иной реформы³⁸. Они лишь могут способствовать уменьшению доходов поступления НДС в бюджет или дестабилизировать функционирование налоговой системы в целом. Поэтому в условиях сложившейся экономической нестабильности и с системным кризисом в стране осуществление подобных реформ по совершенствованию НДС как его

³⁷ Трунин И. Нужна ли отмена НДС в России//Вопросы экономики. 2008. №4.-С.49

³⁸ Пансков В.Г. Налоги и налоговая система в Российской Федерации: Учебник. - М.: Финансы и статистика, 2006.-с.63

отмена и замена налогом с продаж или изменения ставок является крайне нецелесообразной, т.к. в данной ситуации будет достаточно сложно оценить результат в нормальной экономической обстановке.

Что касается способа отмены или введения определенных льгот, то на сегодняшний день, данный подход является наиболее актуальным. Он позволяет не только оперативно решать определенные экономические и социальные проблемы страны, но и способствует стимулированию развития определенных отраслей экономики.

Совершенствование администрирования НДС можно выделить как основополагающий способ для дальнейшего развития налога. При повышении не только количества, но и качества собираемости налога в будущем можно говорить и снижении налоговых ставок, и о ведении или отмены определенных льгот. Данные способы администрирования должны быть направлены, в первую очередь, на предотвращение использования различных схем, при помощи которых происходит уклонение от уплаты налогов и возмещение незаконного налога из бюджета.

Только последовательное поэтапное введение изменений в налоговое законодательство, начиная с базовых положений, влияющих на все стадии налогового функционирования, а именно: контроль, качество, эффективность и последующих преобразований, касающихся определенных элементов налогообложения, может дать положительный результат при реформировании и совершенствовании НДС.

ЛИТЕРАТУРА:

1. Абрамов А.Д. О совершенствовании налоговой системы в Российской Федерации// Налоговые споры: теория и практика. 2009. № 12. – С. 62-70.
2. Алексеев А.В. Налоги, которые мы (нас) выбираем// ЭКО. 2008. № 9. – С. 17-33.

3. Басин Н.С., Пахарева Г.В. Заявительный порядок возмещения НДС//Налоговая политика и практика. 2010. №2.-С.8-14.
4. Гончаренко Л.И. Налоговое администрирование. – М.: КНОРУС, 2009. – 448 с.
5. Ивашов Н. НДС как тормоз для экономики России// <http://www.rbkdaily.ru>
6. Караваева И.В. О тенденциях изменений в налоговой сфере// Финансы. 2008. № 5. – С. 35-38.
7. Мелоян В.С., Саттарова Н.А. Проблемы возмещения экспортного НДС в российской практике// Финансовое право. 2008. № 1. – С. 25-27.
8. Пансков В.Г. Налоги налоговая система Российской Федерации: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 464 с.
9. Пансков В.Г. Некоторые проблемы налоговой реформы в России// Финансы. 2004. №12.-С.24-27.
10. Пансков В.Г. Совершенствование администрирования НДС: решение принято, но проблемы остаются//Финансы. 2010. №2.-С.29-29.
11. Пашков С.Ю. Документы против «фирм-однодневок»//Налоговые споры. 2010. №2.-С.64-69.
12. Сёмкина Т.И. О возможностях НДС// Налоговая политика и практика. 2010. № 2. – С. 28-32.
13. Рыкунова В.Л. Практические аспекты изменения методики НДС// Управленческий учет. 2010. № 1. – С. 79-88.
14. Сидорова Н.И. Специфика и функции НДС// Финансы. 2008. № 2. – С. 36-40.
15. Соловьев И.Н. Налоговые преступления и преступность. – М.: Экзамен, 2006. – 526 с.
16. Трунин И.В. Нужна ли отмена НДС в России?// Вопросы экономики. 2008. № 3. – С. 49-68.
17. Харисов И.Ф. Налоговая политика в России в кризисный период// Финансовое право. 2009. № 9. – С. 26-29.

18. Шаповалова К.Р. Снизать или не снижать// Налоговая политика и практика. 2008. № 10. – С. 25-27.
19. Шаталов С.Д. Перспективы налоговой реформы - что нас ожидает// Налоговые споры. 2007. №6.-С. 8-14.