

О САМОМ СЛОЖНОМ РОССИЙСКОМ НАЛОГЕ

© 2018 **Чилилов Али Магомедович**
доктор экономических наук, профессор
Московский экономический институт
109390, г. Москва, ул. Артюхиной, д. 6, стр. 1
E-mail: pravo-vest@bk.ru

© 2018 **Магомедов Гаджимурад Джалалдинович**
соискатель
Московский экономический институт
109390, г. Москва, ул. Артюхиной, д. 6, стр. 1

В статье рассмотрена история становления и развития НДС. Раскрываются вопросы формирования и исчисления налога, методы администрирования НДС. Оценены положительные и отрицательные аспекты внедрения предложений по реформированию НДС.

Ключевые слова: налог, добавленная стоимость, налоговое администрирование, НДС, налогоплательщик, налоговое законодательство.

Налоговая система должна быть выстроена таким образом, чтобы не только обеспечивать пополнение бюджета страны, но и стимулировать экономический рост. Единая ставка налога на доходы физических лиц, как минимум не повышение существующих ставок налогов и взносов, жесткий контроль за политикой импортозамещения, деофшоризация российского бизнеса, противодействие практике нелегального вывода капиталов из страны и активная работа по уменьшению коррупционной составляющей государственных контрактов (взятки, откаты, обналы при проведении “управляемых” тендеров через торги, конкурсы, аукционы, запросы котировок) должны способствовать повышению собираемости налогов. Одновременно следует проанализировать бюджетные расходы на предмет повышения их эффективности. Тогда правительству не придется прибегать к повышению налогов всякий раз, когда в бюджете не хватает средств для выполнения указов президента. В настоящее время, несмотря на рост налоговых поступлений в федеральный бюджет по итогам 2017 г. на 32 процента, НДС — на 7,7 процента, НДФЛ — на 15,5 процента, налог на прибыль — на 18,8 процента [1], дефицит федерального бюджета по результатам 2017 г. составил 1,3 трлн. руб. [2].

Воодушевленное пополнением в 2017 году федеральной казны на 5,1 трлн. руб. НДС, что составляет 34% всех доходов бюджета [2], правительство решило поднять с 2019 г. ставку НДС до 20%. Из всех непопулярных мер пополнения

бюджета не случайно остановились на увеличении ставки НДС. Во-первых, после запуска Федеральной налоговой службой России общероссийского программного комплекса АИС Налог-3, включающего подсистему автоматизированного контроля за НДС (АСК НДС-2, АСК НДС-3), собираемость налога резко выросла. Обмануть систему практически невозможно, при этом в комплекс постоянно добавляются новые блоки: на очереди отслеживание импортных товаров на территории государств — членов ЕАЭС; электронное взаимодействие с банковской системой; система отслеживания родственных связей. Во-вторых, в отличие от прямых налогов (налог на прибыль, НДФЛ, страховые взносы, налог на имущество, земельный, транспортный налог), косвенный налог НДС не несет налогового бремени для бизнеса (продавца, поставщика), так как фактическим плательщиком НДС является конечный покупатель. Даже если в цепочке налогоплательщиков, реализующих с НДС товары, работы, услуги, последним звеном окажется неплательщик НДС (например, компания или ИП на спецрежиме), НДС в составе приобретенных товарно-материальных ценностей, работ, услуг включается неплательщиком НДС в себестоимость реализуемых товаров, работ, услуг и так же оплачивается (компенсируется) конечным покупателем. При этом налог скрыт в цене товаров, работ или услуг таким образом, что конечный потребитель может и не знать, что именно он оказывается конечным плательщиком, а компания-продавец в данном случае всего лишь сбор-

щик налога (налогоплательщик). В третьих, НДС – федеральный налог. И, в отличие от налога на прибыль (основной его части), все поступления по НДС сразу попадают в федеральный бюджет.

Налог на добавленную стоимость имеет не столь долгую историю, как, например, налог на прибыль. Хотя показатель добавленной стоимости применялся еще в США в 1870 г. для характеристики объемов промышленной продукции [3], идею о введении налога под названием “Veredelte Umsatzsteuer” (облагороженный налог с оборота) внес в 1919 г. Вильгельм фон Сименс, совместно с братом Арнольдом руководивший в Германии акционерным обществом Siemens & Halske AG. В том же году были утверждены разработанные министром финансов Эрцбергером Имперские правила налогообложения, ликвидировавшие в Германии финансовый суверенитет земель. Государство получило исключительное право взимания и управления налогами, а налоговая система стала централизованной [4]. Однако практического внедрения идея Вильгельма фон Сименса не получила в связи с его скорой смертью. НДС в современном его понимании в 1954 г. разработал министр экономики Франции Морис Лоре, сформулировав его на французском как Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA). После удачного тестирования во французской колонии Кот-д’Ивуаре, в 1958 г. налог был введен во Франции. С провозглашением НДС основным непрямым налогом для стран – членов ЕЭС (Первая Директива Совета европейского экономического сообщества от 11 апреля 1967 г.), налог вводят большинство стран Западной Европы.

В России НДС был фактически введен в 1992 г. с принятием закона № 1992–1 «О налоге на добавленную стоимость». Первоначальная ставка составляла 28%. С 1994 г. ставку понизили до 20%, а с 2004 г. – до 18%. На отдельные виды товаров (работ, услуг) распространяется льготная ставка – 10%. До 2000 г. 25% администрируемого по стране налога на добавленную стоимость поступало в региональные бюджеты [4].

С введением в действие в 2001 г. части второй Налогового кодекса Российской Федерации вступила в силу глава 21 «Налог на добавленную стоимость», определившая налог на добавленную стоимость в качестве налога, поступающего только в федеральный бюджет. С 2006 года установлен единый порядок обязанности начисления НДС к уплате и права на возмещение налога, а именно на момент наиболее раннего события –

отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) или их предоплаты. С 2014 г. налогоплательщики налога на добавленную стоимость обязаны представлять налоговую декларацию по НДС в налоговые органы только в электронной форме.

Начиная с 1992 года, когда в стране впервые был введен НДС, в научных кругах и бизнес-сообществе обсуждаются предложения об экономической целесообразности снижения его ставки, о необходимости отмены НДС с одновременным введением налога с продаж, о распределении НДС между региональным и федеральным бюджетами, установлении для отдельных отраслей экономики льготных ставок НДС, отмене возмещения НДС экспортерам, замене действующего косвенного метода исчисления НДС прямым методом. Рассмотрим кратко каждое из них в общей форме.

Действительно, снижение ставки НДС до уровня единой в 10–12% ставки упростит налоговую систему, стимулирует инновации, активизирует инвестпроекты, сделает нерентабельным криминальный бизнес по возмещению НДС. Но в условиях неблагоприятной макроэкономической ситуации, увеличения дефицита госбюджета, введения новых санкций против России в стране отсутствуют источники, способные компенсировать выпадающие в результате снижения НДС доходы бюджета.

И налог с продаж, и НДС, в конечном итоге ложатся на плечи конечных потребителей. Даже если деятельность компании-продавца не облагается НДС, приобретенные ею с НДС материалы, товары, работы, услуги в полном объеме включаются в себестоимость реализуемых конечному потребителю товаров, работ, услуг. Но, в отличие от НДС, налог с продаж – это налог с оборота. С одной стороны, не требует возмещения и проще администрируется. С другой, компания может работать и убыточно, но налог заплатить придется. Причем на каждом этапе всей цепочки продаж. В целях минимизации многократного обложения налогом с продаж реализации товаров (работ, услуг) вводят дифференцированные ставки налога с продаж. Учитывая, что НДС облагается только добавленная стоимость, появившаяся на очередном этапе промежуточных продаж, в то время как налогом с продаж облагается вся стоимость реализации (товаров, работ, услуг), замену налога с продаж налогом на добавленную стоимость следует признать

прогрессивным шагом.

Рассматривая возможность передачи части поступлений НДС на региональный уровень, следует учитывать, что используемый в России зачетный (инвойсный) метод исчисления НДС предполагает возврат НДС государством, например, при экспорте. В этом случае федеральный бюджет несет двойную финансовую нагрузку: передача налога в регионы и возмещение НДС.

По вопросу установления для отдельных отраслей экономики льготных ставок НДС. Действующим налоговым кодексом установлена пониженная ставка НДС в размере 10 процентов на отдельные социально значимые товары и ставка 0 процентов для экспортеров. Дальнейшее уменьшение ставки налога для отдельных отраслей существенно увеличит потери доходов федерального бюджета и приведет к серьезным социальным последствиям, что делает данное предложение нецелесообразным в современных экономических условиях. Для стимулирования конкретных отраслей производств может быть выделено целевое бюджетное финансирование с одновременным требованием повышения конкурентоспособности (через условия предоставления финансовой поддержки).

Существующий в настоящее время косвенный метод исчисления НДС (зачетный метод, метод возмещения) не создает никаких препятствий как на внутреннем российском рынке, так и на внешних рынках при экспортной деятельности. Зачетная схема исчисления и уплаты НДС является наименее затратной, получила наибольшее распространение и успешно применяется в 137 странах мира. Тем не менее, методу возмещения присущи недостатки. Выделим два наиболее существенных, на наш взгляд, недостатки косвенного метода:

1) НДС с реализации (“выходной” НДС) можно уменьшить на НДС с приобретенных материалов (товаров, работ, услуг — “входной” НДС), только если НДС уплачен поставщиком. При этом обязанность проявить “достаточную осмотрительность”, то есть заключить сделку с стопроцентно добросовестным контрагентом, налоговая служба возлагает на покупателя. В настоящее время фиктивное возмещение НДС из бюджета оценивается примерно в 500 млрд. руб. в год [5].

2) НДС к уплате в бюджет рассчитывается как разность между «выходным» и «входным» НДС. Приобретение товаров (работ, услуг) у поставщика — неплательщика НДС (освобожденного от уплаты налога), влечет обложению у покупателя налогом НДС всей реализации, что приравнивает НДС к налогу с продаж и порождает каскадный эффект.

При прямом методе налоговая база — добавленная стоимость, может быть рассчитана двумя способами:

1) путем вычитания из выручки стоимости внешних затрат (приобретенные материалы, товары, работы, услуги), включая налоги;

2) суммированием внутренних затрат (расходов на оплату труда, страховых взносов, амортизации, прибыли (наценки)).

К достоинствам использования прямого метода можно отнести:

1) упрощение процедуры исчисления НДС для плательщиков налога и уменьшение затрат на его администрирование для налоговых органов.

2) облагается действительно добавленная стоимость — налог начисляется только при реализации. Отсутствует необходимость начисления НДС на ввозимые импортные товары, на полученные авансы.

Требуют профессиональной экспертизы последствия не возмещения НДС экспортерам. С одной стороны, применение прямого метода предполагает отказ от возмещения “входного” НДС, что экономит значительные трудовые и материальные ресурсы. НДС начисляется сразу на добавленную стоимость. С другой стороны, не возмещение НДС экспортерам скажется на конкурентоспособности российского экспорта.

Реформирование налога продолжается, в том числе в результате наработки судебной практики. В перспективе необходимо сокращать обязательные неналоговые платежи (страховые взносы), отменить налог на прибыль в части, уплачиваемой в федеральный бюджет, компенсируя выпадающие доходы повышением ставки НДС. Налоговая система должна быть прозрачной и в открытом доступе информировать налогоплательщиков о реальных объемах собираемых налогов.

Библиографический список

1. Налог с плюсом. Российская газета — Федеральный выпуск № 7513 (50) 11.03.2018г

2. www.minfin.ru. Предварительная оценка исполнения федерального бюджета за январь-декабрь 2017г 19.01.2018г
3. *Балихина Н.В., Косов М.Е., Оканова Т.Н.* Финансы и налогообложение организаций: учебник для магистров. Москва. 2018. 623 с.
4. *Майбуров И.А.* и др. Фискальный федерализм. Проблемы и перспективы развития: монография под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. Москва. 2018. 415 с.
5. <https://1prime.ru>. Агентство экономической информации. Собираемость налогов: хорошо для бюджета, плохо для роста. 01 марта 2018 г.

Поступила в редакцию 21.07.2018 г.