

УДК 336.22

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ОПТИМИЗАЦИИ ПРИМЕНЕНИЯ НДС В РФ

Карамышева Д. Р., студент гр. 17ЭЭ3, IV курс
Научный руководитель: Сазонова Ирина, к.э.н., доцент,
ФГБОУ ВО «Пензенский Государственный Университет»
г. Пенза

Налог на добавленную стоимость применяется в Российской Федерации с 1992 г. и является одним из основных бюджетообразующих источников, обеспечивая в среднем 20% доходов консолидированного бюджета ежегодно [1]. Такая статистика демонстрирует реализацию фискальной функции налога. Однако на сегодняшний день следует констатировать существенное усиление контрольной функции НДС в Российской Федерации, что обусловлено введением новой эффективной системы налогового администрирования по НДС с 2015 г [5].

Необходимость в усилении контроля за исполнением налогоплательщиками обязанностей по НДС связана со спецификой зачетного механизма налога, когда суммы НДС, исчисленные налогоплательщиком при осуществлении налогооблагаемых операций, уменьшаются на суммы НДС, предъявленные ему поставщиками ресурсов. Опережающий рост сумм, предъявляемых к вычету, по сравнению с суммами, начисленными к уплате в бюджет, привел к необходимости организации контроля за возмещением сумм из бюджета, основанном на проверке наличия источника в бюджете. Другими словами, НДС, принимаемый к вычету из бюджета, должен быть предварительно уплачен в бюджет поставщиком ресурсов.

Информационно-технологической основой новой системы администрирования НДС стал программный комплекс, включающий в себя три подсистемы:

- 1) ПК АСК «НДС» — на основе совокупности критериев классифицирует налогоплательщиков по уровням риска: высокий, средний, низкий;
- 2) ПК АСК «НДС□2» — проводит проверку данных налоговой отчетности контрагентов, выявляет разницы, формирует автотребования по расхождениям, выявленным при проверке;
- 3) ПК «Реестры» — реализует новый порядок подтверждения ставки НДС 0% при экспорте [4, с.107].

Налоговый орган, обладая электронной базой обо всех хозяйственных операциях за налоговый период, проводит стыковку сведений из книги покупок

покупателя с данными из книги продаж поставщика по каждому счету-фактуре путем сравнения следующих реквизитов счета-фактуры:

- номера счета-фактуры;
- даты счета-фактуры;
- ИНН поставщика;
- общей суммы по счету-фактуре;
- сумма НДС.

Помимо положительных результатов внедрения новой системы администрирования по НДС, возникли и некоторые негативные моменты, которые снижают как финансовый, так и административный эффект от применения налогового инструмента. Например, буквально в последние годы стал увеличиваться разрыв между начисленными и фактически уплаченными в бюджет суммами по НДС. Причина такого явления — удлинение цепочек с размещением на «отдаленном расстоянии» цепочки фирмы однодневки, которая не уплачивает налоги, формируя разрыв и тем самым изымая из бюджета источник для вычета НДС контрагентами. Удлинение цепочек имеет целью «отдалить», т.е. развести в разные налоговые периоды, момент начисления НДС в начале цепи и принятия его к вычету конечным покупателем. Эту проблему призван решить новый модернизированный комплекс АСК «НДС-3», который был введен в эксплуатацию в 2019 г. в тестовом режиме. АСК «НДС-3» базируется на интеллектуальном поиске [4, с.108]. Данный алгоритм будет отражать в онлайн режиме порядок расчетов, определять реальность хозяйственной деятельности контрагентов, устанавливать взаимосвязи между ними, также будет полностью просматриваться в онлайн режиме движение по банковским счетам благодаря синхронизации с расчетным центром Банка России. Благодаря улучшенному функционалу АСК «НДС-3» станет новым этапом в развитии налогового контроля и позволит значительно улучшить качество налогового администрирования по НДС.

Другим недостатком современной системы администрирования по НДС является возросшее административное бремя, возложенное на налогоплательщиков, что иллюстрирует анализ декларационных кампаний по НДС начиная с 2015 г.

При сложности программного комплекса АСК «НДС-2» (обрабатывает в квартал 1,5 млн деклараций, содержащих записи о 3,5 млрд счетах-фактурах), он вводился в эксплуатацию постепенно: в I квартале 2015 г. комплекс тестировался, автотребования не выставлялись, во II и в III кварталах только некоторые регионы выставляли автотребования. После поэтапного тестирования нового программного продукта с IV квартала 2015 г. в адрес налогоплательщиков начали поступать обязательные для исполнения автотребования с запросом пояснений и документации по выявленным расхождениям.

Очевидно, что АСК «НДС-2» нуждается в доработке. Обобщить доступные данные анализа автотребований по ряду налогоплательщиков можно следующим образом.

1. В автотребованиях заявляются ошибки с кодом 01 (отсутствие записи о счете-фактуре у поставщика) по правомерно заявленным вычетам, когда проверка налогоплательщиком подтверждает соблюдение условий вычета по НДС, т.е. корректное указание всех данных счета-фактуры и факт оприходования товаров (приемки работ, услуг). Зачастую проверяются покупки у крупных компаний, с которыми налогоплательщиков связывают многолетние договорные отношения и есть полная уверенность в поставщике [5, с.68]. Код ошибки 01 предусматривает следующий спектр возможных ситуаций: запись об операции отсутствует в декларации контрагента, либо контрагент не представил декларацию по НДС за проверяемый налоговый период, либо контрагент представил декларацию с нулевыми показателями, либо допущенные ошибки не позволяют идентифицировать запись о счете-фактуре.

2. Сопутствующей проблемой к получению расхождений с кодом 01 является то, что попытки выяснения противоречий налогоплательщиками, получившими автотребования с расхождениями по коду 01, привели к шквальному количеству звонков и писем на стороне контрагентов. Из-за инициативного выяснения причин расхождений покупателями в традиционный период камерального контроля деклараций по НДС парализовалась ежедневная работа бухгалтерий поставщиков.

3. Значительное количество заявленных расхождений относилось к случаям частичного заявления налогоплательщиком сумм НДС к вычету по счету-фактуре. Причем в качестве расхождений указываются счета-фактуры, заявленные частично как в проверяемом налоговом периоде, так и в прошлых налоговых периодах.

4. Некорректное указание налогоплательщиком кодов операций в книге покупок и книге продаж не влечет за собой запрета на вычет по НДС, но является причиной идентификации расхождения. Всего предусмотрены 32 кода, при этом условия их применения вызывают сложности, в связи с чем их состав и описание должны быть упрощены.

5. Номер счета-фактуры является одним из основных реквизитов для поиска «двойника» в системе. В налоговом законодательстве РФ нет особых требований к формату номера [2, с.65]. На практике встречаются номера, содержащие буквы и разделительные символы помимо цифр, поэтому номер в системе проверяется как символьная строка, а не как число. Если покупатель отразил в своей учетной системе букву без указания регистра, то проставление прописной буквы в номере вместо заглавной приведет к тому, что счет-фактура не найдет своего «двойника» в электронной базе и, как результат, все счета-фактуры с такими ошибками регистрации на стороне покупателя попадут в автотребования с кодом ошибки 01.

В описанной ситуации решением проблемы должно стать уточнение требований к номеру счета-фактуры на уровне законодательства.

Далее предложим совершенствование системы налогового администрирования по НДС:

1) перейти на обязательность и всеобщность выставления электронных счетов-фактур при операциях реализации с одновременной регистрацией счетов-фактур в едином государственном реестре в момент выпуска;

2) установить уровень материальности на обработку расхождения через автотребования;

3) упростить порядок регистрации счетов-фактур, корректировочных счетов-фактур, предусмотреть возможность регистрации расчетных справок в книге покупок [3, с.159];

4) установить, что номер счета-фактуры может состоять только из арабских цифр;

5) сократить количество кодов операций и улучшить их описание для исключения неправильного их применения;

6) пересмотреть в сторону большей информативности коды ошибок, отражаемые в автотребованиях, что позволит налогоплательщикам понимать причину расхождения и свои действия для их устранения либо характер пояснений, которые должны быть представлены налоговому органу в ответ на автотребование.

Современная российская система администрирования по НДС, имея целью пресечение незаконного возмещения налога из бюджета, стала универсальным контрольным инструментом для государственных органов в отношении деятельности хозяйствующих субъектов в России. Такая система соответствует практике налогового администрирования многих стран. Однако дальнейшее ее совершенствование на основе сформулированных выше предложений позволит снизить трудоемкость по администрированию налога в рамках новой системы как на стороне налогоплательщиков, так и на стороне налоговых органов, следовательно, в целом повысить эффективность системы.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть вторая. [Электронный ресурс]: федер. закон от 31.07.1998 № 325-ФЗ (ред. от 29.12.2020) <http://www.garant.ru> (дата обращения: 25.01.2021).

2. Голубева Е.Е. Основные направления совершенствования НДС в РФ // Актуальные направления научных исследований XXI века: теория и практика. 2018. Т. 6. № 1. С. 62-67.

3. Касьянова Г.Ю.: НДС для организаций и индивидуальных предпринимателей. М.: АБАК, 2018. – 712 с.
4. Смирнова Е.В. Совершенствование налогового администрирования НДС в интересах государства и налогоплательщиков // Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика. 2018. № 1. С. 105-112.
5. Щербакова И.Г. Проблемы налогового администрирования НДС и пути их решения // Вестник удмуртского университета. 2017. Т. 27, вып. 3. С. 66-72.
6. Официальный сайт Федеральная налоговая служба РФ — [Электронный ресурс] / ФНС России 2020. — Режим доступа: <http://www.nalog.ru>. (Дата обращения 25.01.2021).