

УДК 336.226.322

КОСВЕННОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ, ЕГО ПРОБЛЕМЫ И ВОЗ- МОЖНЫЕ ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

В.В. Мищенко, доцент кафедры Финансов и кредита

А.С. Кшимовская, студентка гр.БЭс-122, III курс

Кузбасский государственный технический университет имени Т.Ф. Горбачева
г. Кемерово

Система косвенного налогообложения играет важнейшую роль в формировании бюджета страны и в отличие от прямых налогов (налог на прибыль, налог на имущество и т.д.) косвенное налогообложение выполняет исключительно одну функцию – фискальную. Поэтому механизм функционирования косвенного налогообложения весьма важен.

В настоящее время наибольшее распространение и применение имеют налог на добавленную стоимость и налог с продаж. На территории Российской Федерации в качестве косвенного налога применяется налог на добавленную стоимость (НДС), в адрес которого высказывается много критических замечаний, обсуждение которых пойдет ниже.

Возможным вариантом решения проблем, порождаемых НДС, является его замена налогом с продаж, предполагающим, что объектом налогообложения должно явиться конечное потребление, государственные закупки, расходы организаций, не связанные с производством, и/или оплаченные наличными денежными средствами [1]. Однако в этом случае вызывают опасения возможные потери бюджета при переходе с одного налога на другой [2,3,4].

Обсуждаемая проблема важна по следующим соображениям.

Во-первых, потому, что НДС – один из главных источников налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации, достигающий по оценкам специалистов 35-40%% этих поступлений.

Во-вторых, предлагаемая модель налога с продаж предполагает, что этим налогом будет облагаться конечное потребление. Поскольку в подавляющем своем большинстве конечными потребителями являются физические лица, то введение налога с продаж сместит бремя уплаты налога в их сторону.

На наш взгляд проблема, о которой идет речь, заключается не только в замене НДС на налог с продаж. Каждый из этих налогов имеет свои плюсы и минусы. Однако отрицательные стороны этих налогов весьма существенны и настолько перекрывают собой плюсы, что замена одного неоднозначного налога на другой не менее неоднозначный налог не только не решает проблем, но вполне вероятно их усилит.

Исследователями обсуждаемой проблемы отмечаются следующие положительные качества налога на добавленную стоимость.

Во-первых, НДС обладает нейтральностью по отношению к любой стране-производителю, к производственному циклу, к методам производства.

Во-вторых, НДС по сравнению с налогом с продаж обладает большей устойчивостью к собираемости.

В-третьих, методология НДС предусматривает обложение налогом только части стоимости, создаваемой на очередной стадии движения товара, свободной от других ранее уплаченных налогов. Под налог с продаж попадает валовая стоимость продукции (услуг, работ), сформировавшаяся на всей стадии их движения, в том числе под обложение налогом с продаж попадают и налоги, начисленные и уплаченные на предыдущих стадиях.

В-четвертых, НДС, начисляемый на импортируемые товары, обеспечивает взимание налога в первом пункте ввоза их в страну и позволяет собирать налоги уже на стадии таможенного оформления. Налог с продаж обеспечивает сбор налогов только на стадии конечного потребления, которая во временном отрезке может находиться достаточно далеко от таможенной границы РФ.

В-пятых, НДС психологически легче воспринимается конечным потребителем, так как, равномерно распределяясь по всей производственной цепочке, он скрыт от прямого видения конечным потребителем, который был и остается его основным плательщиком. В отличие от НДС налог с продаж при покупке товара, оплате услуг или выполненных работ виден прямо, так как должен выделяться отдельной строкой.

В-шестых, концентрация сбора налога на конечной стадии усилит налоговое бремя для населения и малого бизнеса, который в своей большей части получает доходы от обслуживания населения. Это может создать для них непомерные налоговые нагрузки. В выигрыше, причем сомнительного качества, останется только крупный бизнес.

Между тем противники НДС указывают на существенные недостатки этого налога. Высказывается мнение, что отрицательных качеств у НДС гораздо больше, чем у налога с продаж. А их глубина такова, что они перевешивают в своей значимости его положительные стороны.

Утверждается, что администрирование НДС сложно и дорого, причем велики эти издержки и у налогоплательщиков и у налоговых органов. По мнению сторонников применения налога с продаж, он в отличие от НДС более прост в администрировании, поскольку конструкция этого налога не предусматривает сложной цепочки налоговых вычетов.

Действительно следует признать, что администрирование налога на добавленную стоимость назвать простым было бы неправильно. Справедливо говорить и о том, что технически ведение налога на добавленную стоимость является самым сложным по сравнению со всеми прочими налогами. К сожалению, конструкция налога такова, что она требует не только повышенных затрат труда соответствующих специалистов, но и высоких материальных затрат.

Администрирование налога с продаж также не будет простым. Его конструкция, как известно, предполагает, что объектом налогообложения является конечное потребление. Для многих товаров будет трудно определить цель их приобретения – для потребления или для перепродажи.

Следующим недостатком НДС указывается высокая степень отвлечения этим налогом оборотных средств [10]. С этой точки зрения налог с продаж свободен от этого недостатка, так как он взимается на последней стадии движения товара – продаже. Выделение этого недостатка НДС также сомнительно. Любой косвенный налог оплачивается потребителем. Это означает, что как при использовании НДС, так и при использовании налога с продаж юридический плательщик налога фактически выполняет функции по сбору этого налога с покупателя и перечислению его в бюджет.

Серьезной проблемой НДС называют недобросовестность поставщиков. Проблема заключается в том, что если в процессе встречной проверки выяснится, что поставщик не доплачивал НДС или не платил его вовсе, то возмещение НДС контрагенту поставщика аннулируется. Это, скорее всего, не недостаток НДС, а его беда, обусловленная одним из элементов его конструкции – процедурой возмещения. Именно несовершенство этой процедуры создало этому налогу репутацию коррупционного налога и во многом породило сложность его администрирования. Вместе с тем сторонникам налога с продаж не следует забывать, что поддерживаемый ими налог также не будет лишен аналогичного недостатка, так как методология этого налога, создает возможности у покупателя укрываться от уплаты налога путем сокрытия или искажения цели покупки товара.

Мы перечислили лишь часть недостатков, которые наиболее часто инкриминируют НДС, параллельно сравнивая с их недостатками налога с продаж. Следует заметить, что к недостаткам НДС можно отнести предмет любого судебного спора с налоговой инспекцией по этому налогу.

В заключение проведенного сравнительного анализа двух налогов следует сказать, что очевидных преимуществ у налога с продаж перед НДС нет. Самый важный, на наш взгляд, вывод, который следует из проведенного сравнения двух налогов – по своему содержанию НДС и налог с продаж абсолютно идентичные налоги. Различие между ними только в том, что НДС собирается по всей длине производственной цепочки, налог с продаж только на ее последней стадии - на стадии продаж.

Что же касается наполнения бюджета, то при замене НДС на налог с продаж прогнозируется обратный результат – снижение доходов федерального бюджета с вытекающими отсюда негативными последствиями [11].

Следует согласиться с тем, что НДС в силу его методологической конструкции присущи весьма серьезные проблемы. На наш взгляд, их решение возможно и без отмены НДС или тем более замены его на сомнительный налог с продаж. Поэтому основное направление решения проблемы - совершенствование методологии НДС, которое может реализовываться по двум вариантам

Согласно первому варианту, который можно считать идеальным, предлагается перейти на практике к использованию прямого смысла НДС - обложению налогом добавленной стоимости, то есть суммы заработной платы и прибыли. В печати высказывалась такая мысль [12].

Однако этот вариант сложен тем, что на практике измерять созданную продукцию показателем «добавленная стоимость» никто еще не научился. Методология счета этого показателя отсутствует.

Кроме этого существует морально-нравственный аспект этого варианта. Оборотным налогом облагается добавленная стоимость, то есть зарплата и прибыль. Соответственно у налогоплательщика, каковым является бизнес, возникает желание уменьшить налоговую базу и естественно уменьшить её в первую очередь за счет заработной платы, что порождает порочную цепочку: снижение зарплатy => снижение покупательной способности => уменьшение предложения товаров и услуг. Из сказанного видна бесперспективность этого варианта.

Второй вариант предполагает методологическое совершенствование НДС за счет исключения тех моментов, которые делают этот налог «тяжелым» в применении и создают ему репутацию криминального.

В первую очередь целесообразно отказаться от процедуры возмещения как процедуры, порождающей криминальность налога. Отмена процедуры возмещения НДС из бюджета при сохранении налогооблагаемой базы позволит уменьшить ставку налогообложения. Проведенные нами расчеты показывают, что отношение части НДС, подлежащей перечислению в бюджет, к цене (стоимости) товара составляет в среднем около 5%.

Кроме этого, появляется возможность дифференциации налоговых ставок. Ставка налога может быть дифференцирована по отраслям, видам продукции (товаров, услуг), имеющих важное экономическое или социальное значение. Например, общеизвестно, что отрасли с высокой добавленной стоимостью, оказываются в невыгодном положении по сравнению с отраслями с невысокой добавленной стоимостью. Регулирование налоговых ставок путем их отраслевой дифференциации позволит устранить несправедливость.

Возможность дифференциации налоговых ставок позволит в большей степени реализовывать социальность налоговой политики, а именно минимизировать в налогообложении такие социально значимые услуги и товары как коммунальные платежи, медицинские и детские товары и т.д. В то же время для товаров, не попадающих под категорию первой необходимости или социально значимых, возможно установление более высоких ставок налога.

Третий вариант предусматривает радикальное изменение конструкции НДС и внесение соответствующих изменений в налоговое законодательство, а именно:

- установить, что плательщиками оборотного налога являются физические и юридические лица, осуществляющие покупки товаров, работ и услуг как для собственного, так и производственного потребления, то есть косвен-

ное налогообложение трансформируется в налог конкретного типа – налог на потребление;

- законодательно закрепить норму о том, что механизм уплаты налога осуществляется через механизм налоговых агентов, которым будет являться продавец товара, работы или услуги.

Внесение этих изменений в конструкцию налога позволит усилить его экономическое содержание и функциональное предназначение, привести его в соответствие мировой практике.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Сопоставление НДС и налога с продаж [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh/articles/44916/>.
2. НДС сменит налог с продаж? [Электронный ресурс]// "Ведомости", 13.03.2006, №42 (1569) //Режим доступа: http://www.ofdp.ru/news/_news130306at102212/full.shtml/(дата обращения: 29.08.12)
3. «Налог с продаж получил научную основу» [Электронный ресурс]// "Коммерсант", № 42 (№3373) от 11.03.2006// Режим доступа: <http://www.kommersant.ru/doc.html?docId=65664>
4. Савкин А. «Бизнес», № 42 (247) от 13 марта [Электронный ресурс]// Режим доступа: http://www.b-online.ru/articles/a_12292.shtml/.
5. Аналитическая справка о правовом регулировании и о предложениях по совершенствованию налога на добавленную стоимость//[IV Всероссийский налоговый форум]. Режим доступа: http://www.nalogforum.ru/rabmaterials_11.html/
6. Минфин отказался вводить налог с продаж[Электронный ресурс]//Режим доступа: <http://lenta.ru/news/2012/02/01/notax/>.
7. Евгений Воловик. Практика применения НДС и налога с продаж в зарубежных странах. [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://fingazeta.ru/discuss/49959/> (дата обращения: 29.08.12)
8. Евгения Квитко. Зачем отбирают добавленное? [Электронный ресурс]//Режим доступа: <http://www.bolshoybusiness.ru/archive/46/1133/> (дата обращения: 29.08.12)
9. Юлия Земцова. Откуда есть пошел НДС[Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://fingazeta.ru/taxes/otkuda-est-poshel-nds-173770/>.
10. Корниенко Н.Ю., Головнева М.С. НДС и налог с продаж: доводы «за» и «против» [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://www.iep.ru/ru/kommentarii/nds-i-nalog-s-prodazh-dovody-za-i-protiv.html> /.
11. Трунин И. Нужна ли отмена НДС в России// URL: <http://institutiones.com/general/1086-nuzhna-li-otmena-nds-v-rossii.html/>.
12. Абрамов М.Д. Улучшенный НДС – альтернатива налогу с продаж. [Электронный ресурс]//Налоговые споры: теория и практика, 2006, №10// Режим доступа: <http://fin-buh.ru/text/28147-1.html/>

