

УДК 339

## **ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ**

Лихацкая Ю.И., Мишин А.Д., студенты гр. БЭс-172, V курс

Научный руководитель: Мищенко В.В., к.э.н., доцент

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

Применение налога на добавленную стоимость (НДС) в нашей стране составляет более 30 лет, а в мире – более 70 лет. Однако, несмотря на столько продолжительное использование НДС в мировой практике и практике РФ, ответы на многие вопросы, связанные с данным налогом, не были найдены. Об этом свидетельствует то, что в Российской Федерации данный налог ежегодно подвергается многочисленным изменениям. За последние 5 лет произошли изменения в законодательстве, затронувшие процедуру возмещения НДС, реквизиты счетов-фактур, условия исключения изделий для медицинских нужд из-под налогообложения. Также изменению подвергся состав налоговых агентов. В 2019 г. произошло увеличение основной ставки с 18% до 20%. С 1 января 2020 года вступили в силу изменения в расчете НДС, правки коснулись нулевой ставки налога, нового формата счета-фактуры и восстановления входного НДС [3].

Все эти многочисленные изменения могут говорить о том, что на территории Российской Федерации методология применения НДС все еще не отработана и уровень ее развития далек от совершенства. Ежегодные изменения в конструкцию НДС можно объяснить желанием государства максимально эффективно использовать фискальную функцию налога, чтобы обеспечить формирование доходной части государственного бюджета. Также эти изменения говорят о наличии проблем в существующей конструкции НДС.

Налог на добавленную стоимость (НДС) – один из основных налогов, формирующих доходную часть государственного бюджета нашей страны, но также, это один из самых неупорядоченных налогов с юридической точки зрения.

Такие выводы можно сделать исходя из того, что в налоговом законодательстве Российской Федерации до сих пор не введено понятие «добавленная стоимость» и метод ее нахождения. Из-за этого в законодательстве нет четкого определения объекта налогообложения НДС (гл. 21 НК РФ «Налог на добавленную стоимость»), однако, в статье 146 Налогового кодекса Российской Федерации отражены лишённые связи объекты обложения данным налогом [1]. Это:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результата

тов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав;

2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией [5].

Из вышеперечисленных объектов предположить наличие добавленной стоимости можно только при реализации товаров (работ, услуг), в других случаях ее наличие не будет подтверждаться фактом реализации.

Избавление некоторых налогоплательщиков от уплаты налога на добавленную стоимость создает невыгодные условия для сотрудничества организаций, применяющих полную ставку данного налога, и организаций освобожденных. Так как, поставив данный налог на возмещение по товарам приобретенным, плательщики НДС превращают его в налог с оборота.

Поэтому важно проанализировать практику применения налога на добавленную стоимость в Российской Федерации, выявить проблемы НДС и предложить пути решения.

Проблемы налога на добавленную стоимость – актуальная и распространенная тема для исследования у российских экономистов.

Например, В.В. Мищенко в своих работах подробно рассуждает о несовершенстве НДС, которое является следствием «множественных дефектов конструкций НДС», а также приводит весомые аргументы, которые подтверждают несовершенство данного налога [1,2,3,4].

Исходя из всего вышесказанного, можно выделить некоторые проблемы применения налога на добавленную стоимость.

Первая проблема – противоречие статей Налогового кодекса Российской Федерации.

Статья 167 данного Кодекса говорит о том, что налоговая база для реализации определяется в момент отгрузки или получения товара. Статья 146 НК РФ гласит, что реализацией товара признается «передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе» [1].

Вторая проблема – «несостыковки» в законодательстве Российской Федерации.

Договор поставки является одним из самых распространенных договоров в настоящее время. Каждый договор поставки содержит в себе условия, направленные на защиту интересов сторон договора. Но часто эти условия не возникают в назначенный для них срок, то есть не всегда отгрузка товара говорит о передаче права собственности на товар, а оплата товара не говорит о том, что товар поступил к получателю. Условия договора могут совмещаться,

изменяться, но не всегда они могут быть признаны фактом реализации. Но, согласно нормам налогового законодательства, у сторон договора поставки могут возникнуть обязанности по уплате налога на добавленную стоимость [2].

Согласно Гражданскому кодексу Российской Федерации, договор будет исполненным, когда все его стороны выполнят свои обязательства в полном объеме.

Налоговый кодекс Российской Федерации относит возникновение налоговых обязательств по налогу на добавленную стоимость при отгрузке или оплате товара, которое стороны договора могут определить самостоятельно.

Федеральный закон Российской Федерации №119-ФЗ отражает, что моментом начисления налоговой базы по НДС является наиболее ранняя из следующих дат: либо день отгрузки (передачи) товаров, имущественных прав, либо день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, передачи имущественных прав. Этот факт ограничивает собой права налогоплательщиков и приводит к негативным последствиям.

Для более подробного понятия налогового законодательства, рассмотрим следующие ситуации.

#### **Ситуация 1.**

Договор поставки содержит следующую очередь выполнения обязанностей сторон [5]:

- 1) отгрузка;
- 2) переход права собственности на товар в момент его получения покупателем;
- 3) оплата товара через 1 месяц после его получения.

В данном случае поставщик будет обязан начислить НДС следующим образом: первый раз – в момент отгрузки товара с отображением в учете кредиторской задолженности; во второй раз - в момент перехода права собственности, отражая в учете факт реализации; третий раз – при получении оплаты за товар от покупателя.

#### **Ситуация 2.**

Договор поставки иную очередь выполнения обязанностей [5]:

- 1) полная оплата за товар;
- 2) изготовление товара;
- 3) отгрузка с переходом права собственности покупателю.

В этом случае поставщик будет обязан начислить НДС следующим образом: первый раз – в момент получения оплаты за товар, отражая дебиторскую задолженность в своем учете; второй раз – в момент отгрузки товара, отражая кредиторскую задолженность в учете.

Несмотря на то, что налог на добавленную стоимость начислен несколько раз, в бюджет он уплачен единожды.

Третья проблема применения НДС в Российской Федерации заключается в расхождении между статусом налогоплательщика и его обязанностями при уплате данного налога.

Согласно статье 8 Налогового кодекса Российской Федерации субъектом налогообложения является лицо, на котором лежит юридическая обязанность по уплате налогообложения за счет принадлежащих им на праве собственности денежных средств.

Налоговое законодательство нашей страны к субъектам налогообложения относит непосредственных плательщиков налогов и сборов (физические и юридические лица) и налогового агента.

На практике встречаются случаи, когда субъект налогообложения и носитель налога не совпадают. Это случается, когда налогоплательщик возлагает свои обязанности на налогового агента. Для налога на добавленную стоимость предусмотрена статья 161 Налогового кодекса Российской Федерации. Сама структура НДС предусматривает, что обязанности по его уплате могут перекладываться с поставщиком (продавцов) на покупателей, так как данный налог не прямой и схож с косвенными налогами. Но, важно отметить, что обязанность по уплате НДС с субъекта может быть переложена на носителя налога только с участием налогового агента [7,8].

Таким образом, налог на добавленную стоимость (НДС) – налог сложный в применении, с большим количеством недостатков. Несмотря на то, что российское государство хочет гарантировать значительные поступления в бюджет за счет данного налога, оно все же приводит к усложнению в его использовании, оторвав от экономической реальности.

Чтобы устранить проблемы применения НДС в нашей стране стоит применить следующие меры:

- 1) в налоговое законодательство стоит ввести понятие «добавленная стоимость», благодаря чему более четко сформулируется понятие «объект налогообложения»;
- 2) дать установку, что объект обложения НДС – конечное потребление;
- 3) отменить обложение НДС авансов;
- 4) установить право плательщикам данного налога включать его в возмещение;
- 5) называя налог на добавленную стоимость налогом на потребление, изменится его смысл, а соответственно, точнее обосновать статус налогоплательщика как налогового агента.

#### Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.07.2000 №177-ФЗ (ред. от 26.03.2022) // Собрание законодательства РФ. – 07.08.2000. - №32. – ст.3340;
2. Медникова Ю.К., Мироненко А.Г., Мироненко В.А. Налоговая нагрузка предприятия и способы ее оптимизации // Журнал прикладных исследований. 2022. №1 [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovaya-nagruzka-predpriyatiya-i-sposoby-ee-optimizatsii/viewer> ;

3. Мищенко В.В. Методологические проблемы формирования базы налога на добавленную стоимость / В.В. Мищенко, Л.А. Мищенко // Вестник КузГТУ. - 2015. - №6. - С. 233-238;
4. Мищенко В.В. О налоговой безопасности государства и его субъектов / В.В. Мищенко // Экономика и управление инновациями. – 2018. - №2 – С.51-61;
5. Мищенко В.В. Формирование налоговой базы НДС: проблемы и их последствия // Экономика и предпринимательство. – 2017. – № 12 (ч.2) (89-2). – С. 943-947;
6. Мищенко В.В. О дефектах конструкции налога на добавленную стоимость и мерах по их устранению // Экономика и управление инновациями. – 2018. – № 3. – С. 60 – 77 (ISSN2587-5574);
7. Мищенко В.В. Российская практика применения налога на добавленную стоимость: проблемы и возможные пути их решения // Вестник Алтайской Академии экономики и права. – 2019.- №4, ч.2.- с.245-251- ISSN 1818-4057;
8. Шелкунов А.Д. Принцип нейтральности НДС: содержание и соотношение с законодательством о налогах и сборах // Правоприменение. 2022. №1 [Электронный ресурс]. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/printsiy-neytralnosti-nds-soderzhanie-i-sootnoshenie-s-zakonodatelstvom-o-nalogah-i-sborah/viewer> .