

НДС: НЕОБХОДИМО ЛИ УСИЛЕНИЕ АДМИНИСТРАТИВНОГО ВОЗДЕЙСТВИЯ?

А. О. Догадин – преподаватель кафедры конституционного и административного права Омского юридического института

В настоящее время НДС является одним из важнейших федеральных налогов. Доля дохода от налога на добавленную стоимость в федеральный бюджет Российской Федерации занимает первое место и составляла на начало 2010 г. около 49 % от общего числа налоговых поступлений бюджета¹. При этом НДС остается одним из наиболее «проблемных» налогов в российской налоговой системе, и поступления от него продолжают ежегодно снижаться.

В результате мирового финансового кризиса намечен курс на ограничение административного воздействия на бизнес. При этом в научной литературе все чаще стали встречаться статьи о том, что налогоплательщики страдают от излишних и зачастую необоснованных претензий государства в лице налоговых органов². Но, с другой стороны, государство также страдает от действий налогоплательщиков. Примером может служить схема, когда недобросовестные налогоплательщики создают в цепочке поставок товаров подконтрольные посреднические фирмы-однодневки, которые, получив от покупателя, то есть своего учредителя, оплату товара (как правило, по завышенным ценам), а наряду с его стоимостью также и соответствующую сумму НДС, не вносят полученный налог в доход бюджета и прекращают свое существование, т. е. ликвидируются. Создатель же фирмы-однодневки, добросовестность которого презюмируется Налоговым кодексом (п. 7 ст. 3 и п. 6 ст. 108 НК РФ), требует на вполне законном основании возмещения сумм НДС, уплаченных фирме-однодневке. В российской экономике подобные схемы приобрели массовый характер, вследствие чего суммы изъятых средств из бюджета ежегодно существенно возрастают и исчисляются сотнями миллиардов рублей.

Еще более серьезно и масштабно эта проблема стоит в части вычетов НДС по внутренним операциям. В настоящее время размер данных вычетов

вплотную приблизился к 90 % начисленной суммы налога, в то время как 8 лет назад они составляли всего 79 %. Эта тенденция не может не настораживать. При сохранении подобной тенденции в рамках действующего налогового законодательства могут возникнуть обстоятельства, при которых суммы налога, начисленные к уплате в бюджет, и суммы налога, принятые к вычету, окажутся равными, что противоречит экономическому смыслу и сути НДС. Другими словами, формально данный налог будет существовать, но деньги по нему в бюджет поступать не будут³.

Возникает правомерный вопрос: излишнее административное воздействие – это хорошо или плохо? Традиционно, когда существуют два противоположных подхода, наиболее эффективным решением проблемы является некая золотая середина, т. е. достижение сбалансированности интересов налогоплательщиков и налоговых органов.

В конце февраля 2010 г. состоялось заседание расширенной коллегии ФНС России, на которой подводились итоги деятельности налоговых органов в 2009 г. и определялись задачи на 2010 г. В работе коллегии приняли участие руководители управлений ФНС России по субъектам РФ, начальники межрегиональных инспекций ФНС России, представители федеральных органов власти и др.

На заседании выступил заместитель председателя правительства Российской Федерации министр финансов А. Л. Кудрин. Он отметил, что сегодня подводятся итоги года, одного из самых сложных в истории не только России, но и всего мира. Финансовый кризис выявил те проблемы, которые придется решать нашей стране в ближайшее время. Среди важнейших задач, стоящих перед налоговыми органами, министр финансов РФ отметил и необходимость улучшения налогового администрирования.

¹ См.: Официальный сайт Федеральной налоговой службы РФ. URL: http://www.nalog.ru/document.php?id=27971&topic=budjet_fed

² См.: Брызгалов А. В. Методы налогового контроля в период финансового кризиса // Налоги и финансовое право. 2009. № 8. С. 151–161.

³ См.: Пансков В. Г. Администрирование НДС: решение принято, но проблемы остаются // Финансы. 2010. № 2. С. 27.

На комиссию по модернизации и инновациям при Президенте РФ, по словам министра финансов РФ А. Л. Кудрина, внесен «пакет налоговых стимулов», из которого следует, что планируется сократить перечень документов для подтверждения правомерности применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость при экспорте. Представляется, что данная мера в значительной степени сократит количество проблем налогоплательщиков и налоговых органов.

В этом вопросе, по словам А. Л. Кудрина, должен быть создан баланс прав и обязанностей налогоплательщиков и государства в лице налоговых органов, чтобы, с одной стороны, избавить налогоплательщиков от излишнего административного воздействия, а с другой — сохранить за налоговыми органами достаточно полномочий по контролю за соблюдением законодательства⁴.

По решению проблемы налогового администрирования НДС в научных и практических кругах ведутся широкие дискуссии. Проблема состоит в том, чтобы построить такой механизм исчисления и уплаты данного налога, при котором, с одной стороны, государство не теряло бы сотни миллиардов рублей, а с другой стороны, не страдали бы финансовые интересы добросовестных налогоплательщиков в связи с различными претензиями налоговых органов. Как показала практика, ужесточение контроля налоговых органов за своевременностью внесения в бюджет сумм НДС, в том числе и за счет увеличения сроков проверки обоснованности сумм НДС, подлежащих возмещению, позитивного результата не дает и не может дать. Эти меры могут только лишь привести к соответствующему увеличению сроков возврата средств из бюджета, но не обеспечивают должного эффекта в борьбе с незаконными получениями сумм возмещения НДС из федерального бюджета. Проведя огромную аналитическую и контрольную работу, налоговые органы выясняют, что к моменту обнаружения сбоя в цепочке платежей фирма-однодневка уже ликвидирована. Соответственно, нет и не уплаченных в бюджет сумм НДС.

Важным шагом в «либерализации» администрирования данного налога стало то, что в соответствии с Федеральным законом от 17 декабря 2009 г. 318-ФЗ введен новый, заявительный порядок возмещения «входного» НДС⁵. Согласно внесенным поправкам возмещение сумм налога налогоплательщикам, в том числе экспортерам, с 2010 г. будет осуществляться «авансом», то есть до завершения камеральной проверки обоснованности данного возмещения и принятия соответствующего решения налоговым органом. Иными словами, при наличии соответствующих оснований налоговый орган обязан принять решение о возмещении «входно-

го» НДС практически сразу же после подачи налогоплательщиком налоговой декларации. В ходе же последующей за возмещением камеральной проверки налоговый орган должен убедиться в соблюдении всех необходимых условий для возмещения сумм налога, и только в случае установления фактов нарушения налогового законодательства налоговый орган имеет право потребовать от налогоплательщика вернуть досрочно выплаченную ему сумму налога с соответствующей уплатой штрафов и пени. Данным порядком вправе воспользоваться далеко не все налогоплательщики, а лишь крупнейшие, да и то при определенных условиях. Однако принятые поправки в порядок администрирования НДС, безусловно, несовершенны, но явились давно ожидаемым событием, и их нельзя не оценить как положительный фактор.

При этом все чаще стали предлагаться меры усиления административного воздействия, в частности, по ужесточению процедуры государственной и налоговой регистрации организаций, восстановлению действовавшего несколько лет назад и отмененного как не оправдавшего себя понятия «добросовестный налогоплательщик» и некоторые другие. История налогового администрирования в нашей стране показала, что ужесточение административных мер не только не решает появившиеся проблемы, но и нередко усугубляет их. Результатом этих мер, как правило, становится дальнейшая забюрократизированность налоговых отношений, усиление коррупции и возникновение новых, еще более изощренных, схем ухода от налогообложения.

Проблему налоговых возмещений по НДС необходимо срочно решать, и решать кардинально. В. Г. Пансков, председатель комитета по аудиту совета директоров АКБ «Возрождение», доктор экономических наук, профессор, заслуженный экономист РФ считает, что наиболее приемлемым путем решения многих проблем администрирования данного налога является механизм так называемых НДС-счетов⁶. Суть данного метода состоит в том, чтобы 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. Это, безусловно, приведет к усилению административного воздействия и росту недовольства налогоплательщиков. Однако положительный эффект для бюджета от введения НДС-счетов перекрывает те негативные, при этом весьма спорные последствия внедрения указанного механизма, о которых нередко высказываются.

Во-первых, существенно сократятся сроки возмещения НДС всем без исключения налогоплательщи-

⁴ См.: Гализдра С. В. Налоговое администрирование необходимо совершенствовать // Финансы. 2010. № 3. С. 47–48.

⁵ См.: О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с введением заявительного порядка возмещения налога на добавленную стоимость : федер. закон от 17 дек. 2009 г. № 318-ФЗ // Рос. газ. 2009. 22 дек.

⁶ См.: Пансков В. Г. Указ. соч. С. 26.

кам, так как на проведение проверок налоговые органы будут тратить меньше времени. Фактически можно будет ввести вышеупомянутый заявительный порядок возмещения НДС для всех без исключения налогоплательщиков с последующим контролем налоговых органов. При этом не потребуются прибегать к таким обеспечительным мерам, как банковская гарантия или залог имущественного комплекса.

Во-вторых, не требуется изменять действующие правила учета и отчетности и практику налогового контроля при несомненном улучшении администрирования данного налога.

В-третьих, у государства появится реальная возможность существенно снизить ставку налога, в ре-

зультате чего добросовестные налогоплательщики получат в оборот дополнительные финансовые ресурсы.

И, наконец, в-четвертых, резко увеличатся доходы государства.

Подводя итог, следует отметить, что в Налоговом кодексе указывается цель сбора любого налога, и такой целью является финансовое обеспечение деятельности государства и муниципальных образований. Исходя из этого следует, что усиление налогового администрирования такого важного для бюджета налога, как НДС, является оправданным, но только в сочетании с мерами, направленными на достижение сбалансированности интересов налогоплательщиков и налоговых органов.