

УДК: 336.22

*Влазнев И.А., Гречкин А.А.*

## **К вопросу правовой природы НДС: анализ современного состояния, проблемные аспекты и пути их решения**

---

**Аннотация.** В данной статье авторы исследуют некоторые особенности исчисления налога на добавленную стоимость, выявляют проблематику и приводят решения рассматриваемых в настоящей работе проблем. Актуальность данной статьи заключается в том, что в настоящее время возникает все больше спорных моментов, которые связаны с налогом на добавленную стоимость, а именно с повышением ставки по налогу на добавленную стоимость. В теории финансового права ведутся постоянные споры о его целесообразности, эффективности и порядке исчисления, величине ставки по данному налогу. Налог на добавленную стоимость по своей сути является одним из важнейших налогов в Российской Федерации, которые составляет существенную доходную часть бюджета Российской Федерации, так как согласно статье 13 Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ), налог на добавленную стоимость относится к федеральным налогам и сборам.

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость, исчисление, проблематика.

---

Согласно главе 21 НК РФ, под налогом на добавленную стоимость понимается федеральный косвенный налог, который взимается государством с добавленной стоимости изготовленных на каждой стадии процесса производства товаров, работ и услуг и уплачивается при их реализации [2]. Данный налог заранее непосредственно включен в стоимость товара.

В реальности же, плательщиками являются конечные потребители товара, которые непосредственно оплачивают полную стоимость налога, включенного в стоимость товара.

НДС играет важнейшую функцию в фискальной политике государства в целом. Так, согласно статистическим данным предоставленным Федеральной налоговой службой Российской Федерации за 2018 год данный налог занял 4 место среди федеральных налогов по сумме зачислений в бюджет Российской Федерации. Сбор составил около 3 триллионов рублей, а поступления налога в бюджет страны в 2018 году выросли более чем на 10 процентов по сравнению с 2017 годом [5].

НДС гарантирует нейтральность налогообложения для плательщиков при условии его правильного применения. В данном случае имеется в виду, что каждый налогоплательщик освобождается от

бремени фактической уплаты налога благодаря механизму налогового вычета, и тем самым отсутствует осязаемое влияние на конкуренцию предпринимателей на рынке, на условия ведения их предпринимательской деятельности. Применение налогового вычета подразумевает, что налогоплательщик должен оплатить лишь ту сумму налога в бюджет, которая является разницей между суммами от реализации изготавливаемой продукции и суммами при покупке товаров, работ, услуг, необходимых для производства реализуемой продукции.

В свою очередь налог на добавленную стоимость обеспечивает правильный механизм функционирования международной торговли, в основе которого лежит действие принципа конечного пункта назначения. Смысл принципа заключается в том, что налоговым законодательством Российской Федерации предусмотрена нулевая ставка налога при экспорте товара, а при импорте товара используются правила налогообложения страны-импортера, т. е. применяются ставки НДС для ввозимой продукции в нашу страну.

Но, несмотря на все плюсы рассматриваемого налога, необходимо рассмотреть и его проблемные стороны, которые порождают многочисленные споры в законодательных и исполнительных органах нашей власти. Наиболее важные проблемы, связанные с исчислением и уплатой налога.

Налог на добавленную стоимость достаточно сложен в отношении исчисления налоговой базы и применения налоговых вычетов как для самих хозяйствующих субъектов, так и для контролирующих органов.

Контролирующими органами в целях проверки правильности исчисления налога создаются и совершенствуются компьютерные программы для автоматического сопоставления информации контрагентов, предоставляемой налогоплательщиками, совершенствуется электронный обмен с хозяйствующими субъектами, вследствие чего требуется формирование огромных баз обслуживания и хранения данных; сотрудников налоговых инспекций также обязывают регулярно повышать свою квалификацию. Это обстоятельство, в свою очередь, влечет за собой использование больших трудовых и финансовых затрат для налоговых органов.

По статистике с НДС связано около 80 % камеральных и 90 % встречных налоговых проверок. То есть все вышеизложенное указывает на проблему роста трудоемкости и денежных издержек администрирования.

Кроме того, сложившаяся в нашей стране система контроля не обеспечивает в должной мере полноценное пополнение федерального бюджета, так как у предпринимателей существуют возможности использования особых схем ухода от обложения налогом и его

необоснованного возмещения. Отсюда вытекает другая проблема, которая возникает в результате несовершенства налогового администрирования, и связана данная проблема с мошенничеством в области применения.

В последнее время резко возросла доля возмещений НДС из бюджета. Нередко хозяйствующими субъектами используются незаконные схемы возмещения налога или же уклонений от его уплаты.

Одним из нелегальных вариантов может выступать создание «фирм-однодневок». В данном случае зачастую создается целая длинная цепочка подобных фирм, которую очень сложно или даже невозможно проследить до конца.

Фирмы продают друг другу дорогостоящие, облагаемые налогом товары, фальсифицируются документы, при этом, приобретая товар, они могут вообще не уплачивать в бюджет НДС, сдавать нулевую отчетность.

Данная схема позволяет на момент возмещения налога другой фирмой, установить факт ликвидации предыдущих фирм, но отказать в возмещении у налогового органа прав нет, поскольку на законодательном уровне не предусмотрена ответственность за проверку добросовестности контрагентов.

Существуют и схемы незаконного возмещения НДС при экспорте товаров, при которых продажа товара оформляется на вывоз в другую страну, но по факту он остается в стране-экспортере.

Кроме перечисленных проблем, в настоящее время остро стоит вопрос роста ставки вышеуказанного налога. С 1 января 2019 года правительство Российской Федерации увеличило ставку налога с 18 до 20 % в целях большей собираемости федерального бюджета страны. НДС – это по сути антисоциальный налог потребительских благ, в стоимость которого уже заложена сумма налога. Повышение ставки свидетельствует о том, что на ряд товаров и услуг повысятся цены (за исключением социально значимых товаров, продуктов питания, детских товаров), а соответственно, снизится платежеспособность населения, то есть люди начнут экономить. В свою очередь низкая покупательная способность ведет к уменьшению и замедлению оборота в розничной торговле, а это в конечном итоге приведет к снижению производства данных видов товаров и услуг, от которых люди смогут отказаться, имея средний и низкий доход. В условиях и без того низкого уровня развития отечественного производства и недостаточного социального развития в России данная мера не благоприятна.

В соответствии с докладом Совета Торгово-промышленной палаты по развитию информационных технологий и цифровой экономики был перечислен ряд проблем, с которыми могут столкнуться ИТ-компании, исполняющие госконтракты, после повышения ставки НДС с января 2019

года. Об этом говорится в письме председателя совета Николая Комлева в адрес Минкомсвязи, Минфина и Минпромторга.

Как отмечается в письме совета ТПП, на исполнении ИТ-компаний находится множество государственных и муниципальных контрактов, заключенных в 2018 году и ранее, срок исполнения которых истекает после 1 января 2019 года. В то же время в законе, увеличивающем ставку, после января 2019 года с 18 до 20%, вопросы, связанные с переходом, не урегулированы, а также не урегулирована однозначно возможность увеличения стоимости контрактов в связи с увеличением налоговой ставки [3].

Минфин 28 августа 2018 года опубликовал информационное письмо с разъяснением по вопросам изменения цены контрактов, заключенных по федеральному закону «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», регулиующему закупку товаров, работ и услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд. Из него следовало, что перезаключать госконтракты в связи с новой ставкой НДС могут только поставщики по крупным и долгосрочным контрактам. В частности, речь идет о контрактах, которые заключены более чем на три года (поставки для федеральных или региональных нужд) или более чем на год (муниципальные нужды).

В письме совета ТПП сделан вывод, что во всех остальных случаях налог будет уплачиваться за счет поставщика, заключившего госконтракт на сумму, меньшую указанной в письме Минфина. «Предоставление возможности изменения стоимости контракта только поставщикам, имеющим крупные и долгосрочные контракты, ведет к неравенству условий предпринимательской деятельности», указывается в письме. Совет ТПП просит пояснить, как оформлять переходные контракты так, чтобы изменения не привели к проблемам с ФНС [4].

По мнению аналитиков проблема с повышением НДС касается всех отраслей, не только ИТ. «Особенно тех отраслей, в которых много «переходящих» контрактов. Это компании, которые занимаются опытно-конструкторской деятельностью и выполняют заказы, с которыми невозможно уложиться в срок 12 месяцев.

Для компаний, которые не смогут перезаключить контракт, повышение ставки НДС обернется убытками. По оценке экспертов, убыток исполнителя составит примерно 3% от суммы контракта.

Если в контракте была записана общая сумма, включая НДС, то компании придется отказаться от части своей прибыли из-за роста ставки. Проблемы будут также у тех, кто указал в контракте старую ставку.

Рост темпов инфляции – одна из проблем, которая появится при повышении ставки НДС до 20%. Это объясняется тем, что производители, которые не уплачивают НДС или имеют льготные ставки, так ли иначе используют товары и услуги, облагаемые по ставке 18%. Как следствие, в конце повышение ставки затронет всех производителей в стране.

За период с 2012 по 2018 год наблюдался спад темпов инфляции (график 1). По предварительным данным, в связи с повышением ставки НДС, темпы инфляции в 2019 году возрастут до 4-4,5%. Как следствие, повышение темпов роста инфляции приведет к снижению благосостоянию жизни населения [6].



График 1. Темпы инфляции, в процентах.

Также по данным Росстата за последние годы уровень реальных располагаемых денежных доходов по Российской Федерации снижался. Лишь в 2017 году по сравнению с 2016 доходы граждан возросли на 4,1% (график 2). По предварительным данным аналитиков, в связи с повышением ставки НДС, инфляция увеличится на 2-3%, при том как реальные доходы населения снизятся. Это также ударит по уровню жизни населения [6].



График 2. Реальные располагаемые денежные доходы по РФ в процентах к предыдущему периоду.

В рамках повышения ставки НДС снизится величина потребления. Больше всего повышение налога затронет несырьевой сектор экономики: розничную торговлю, машиностроение, электроэнергетику, строительство.

В особенности это затронет субъекты малого и среднего предпринимательства. Рассмотрим, каким образом это отразится на бизнесе:

– первый вариант: вначале, повысились бы цены на товары, работы и услуги, но тут не следует забывать о конкуренции. Если же рынок конкурентный, то предпринимателю необходимо оставить цены на той же позиции, что и раньше. В противном случае, покупатели пойдут туда, где цены остались прежними;

– второй вариант: предприниматели все же повысят цены, но при этом будут стремиться способствовать лояльности покупателей перед другими способами;

– третий вариант: если конкуренция пониженная и компания ощущает себя свободно, то увеличение ставки НДС будет возлагаться через цены на потребителей. Нет уверенности в том, что повышение цен товаров на 3-4% сохранит прежний спрос на продукцию. На фоне снижения потребительского спроса рост экономики нашей страны станет едва заметным.

Немаловажной проблемой станет рост теневой экономики и коррупции. В настоящее время около 40% населения так или иначе связаны с теневой экономикой, зарплаты в конвертах – это довольно частое явление. Рост налогов только усилит эту тенденцию, увеличив данный процент до 50, возможно больше. Предприниматели не захотят расставаться с квалифицированными сотрудниками из-за нехватки средств на оплату их

труда. Будет выгоднее вести двойную бухгалтерию и уклоняться от уплаты налогов вообще.

Но, с другой стороны, если государство не повысит внутренние налоги, то правительство будет финансировать реформы поступлениями от нефтегазового комплекса. Особенно это будет происходить в период бурного роста цен на сырье.

Таким образом, успешность исполнения «майского указа» президента будет полностью привязана к сырьевому рынку.

Из всего вышесказанного следует, что повышение ставки НДС на 2% приведет к следующим негативным последствиям:

- увеличится рост инфляции на 2-3 процента;
- возрастание инфляции поставит на грань рентабельность многих средних и малых предприятий, тем самым провоцируется рост к теневой экономике и скрытой безработице, распространению «серых» зарплатных схем.

Возникает вполне оправданный вопрос: можно ли было, не повышая налоги, найти другой источник финансирования? Привлечь 2 трлн. рублей за 6 лет, не подвергая изменениям налоговую нагрузку на бизнес и население — труднореализуемая задача, решение которой не лежит на поверхности. Возможно, стоило бы пересмотреть ряд положений «майского указа» с позиции целесообразности в нынешних экономических и политических условиях, изменив точку зрения исполнения указа любыми средствами за счет населения и, в конечном итоге, во вред экономике. Также, возможно было бы рассмотреть потенциальный отказ от нулевых ставок НДС и освобождения от НДС (за исключением экспорта), оставив только льготные ставки и стандартные ставки 10–18 %.

В качестве примера, можно рассмотреть выход из состава акционеров «Аэрофлота» и «ВТБ», реализовать блокирующий пакет в «РЖД» и в других более мелких активах. Помимо поступлений от продажи приватизация улучшила бы корпоративное управление, дополнительно подстегнула бы экономический рост и налоговые поступления. Стоит также отметить, что проблема России скорее сводится к структурным ограничениям в экономике – необходима смена стиля государственного управления, в том числе за счет снижения бремени разного рода проверок, снижения коррупционной составляющей. Эти меры позволили бы экономике действительно начать расти. Изменения в этих направлениях, позволили бы избежать повышения налогов.

Подводя итог, можно сделать вывод, что в целях оптимизации налогообложения по налогу на добавленную стоимость необходимо ужесточить инструменты налогового администрирования, в том числе усилить меры по проверке добросовестности компаний и возложить

законодательно ответственность на предприятия по выбору недобросовестных контрагентов.

Кроме того, следует организовать слаженную работу по контрольным проверкам между налоговыми, таможенными и иными административными органами.

По нашему мнению, следует принять предложение о снижении ставки НДС до 16%, которое позволит уменьшить налоговую нагрузку, как на отечественных производителей товаров, так и на население в целом. А также, будет способствовать снижению экономического и социального неравенства среди граждан. Помимо этого, необходимо запретить принимать НДС к вычету тем компаниям, которые осуществляют предоплату в счет будущих поставок товаров. Более того, в целях предотвращения незаконного возмещения налога из бюджета, можно производить возмещение НДС, в счет уплаты будущих платежей по налогу, но при этом, не возвращая «живые» деньги на расчетные счета налогоплательщиков. В свою очередь для пополнения государственной казны Министерство Финансов РФ опубликовало законопроект, согласно которому в Налоговый кодекс войдут изменения о неналоговых платежах. Речь идет об утилизационном, гостиничном и экологическом сборах, о налоге с операторов связи и сборе с пользователей автодорог.

#### Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.12.2018) // Российская газета. – 1998. – № 148 – 149.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 25.12.2018) // Собрание законодательства РФ. – 2000. – № 32.
3. Федеральный закон от 03.08.2018 N 303-ФЗ (ред. от 30.10.2018) «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах» // Российская газета. – 2018. – № 171.
4. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации // [Электронный ресурс] / URL: [https://www.minfin.ru/ru/document/?id\\_4=124624/](https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=124624/) (дата обращения: 22.02.2019).
5. Официальный сайт Федеральной налоговой службы // [Электронный ресурс] / URL: [https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/7600100/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/7600100/) (дата обращения: 22.02.2019).
6. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики // [Электронный ресурс] / URL: [http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\\_main/rosstat/ru/statistics/publications/catalog/doc\\_1139916801766/](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/publications/catalog/doc_1139916801766/) (дата обращения: 22.02.2019).



Влазнев Илья Андреевич, ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет»  
Гречкин Алексей Александрович, ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет»  
Научный руководитель: Чеprasов М.Г.

**Glaznev I. A., Grechkin A. A.**  
**To the question of the legal nature of VAT: analysis of the current state, problem aspects and ways to solve them**

~~~~~ **Abstract.** In this article authors investigate some features of calculation of the value added tax, reveal problems and give solutions of the problems considered in the present work. The relevance of this article lies in the fact that currently there are more and more controversial issues that are associated with value added tax, namely the increase in the rate of value added tax. In the theory of financial law there are constant disputes about its expediency, efficiency and calculation procedure, the rate of this tax. Value added tax is one of the most important taxes in the Russian Federation, which is a significant part of the budget of the Russian Federation, as according to article 13 of the Tax code of the Russian Federation (hereinafter the tax code), value added tax refers to Federal taxes and fees.  
~~~~~ **Keywords:** value added tax, calculation, problems.

Vlaznev Ilya Andreevich, student of the Orenburg state University  
Grechkin Alexey Alexandrovich, student of the Orenburg state University  
Supervisor: Cheprasov M. G.