

ФИНАНСЫ, ДЕНЕЖНОЕ ОБРАЩЕНИЕ И КРЕДИТ, БЮДЖЕТНАЯ И НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА

Денисова Ирина Петровна

д-р экон. наук, профессор

Рукина Светлана Николаевна

канд. экон. наук, доцент

ФГБОУ ВПО «Ростовский государственный
экономический университет (РИНХ)»
г. Ростов-на-Дону, Ростовская область

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СТРУКТУРНЫХ ЭЛЕМЕНТОВ НДС

***Аннотация:** авторы данной статьи отмечают, что косвенные налоги, являясь обязательным элементом российской налоговой системы, выполняют, прежде всего, фискальную функцию, ее значение в условиях несбалансированности бюджетов и растущего их дефицита приобретает особую актуальность. Нельзя отрицать и роль регулирующей функции НДС, которая реализуется посредством налоговых ставок, налоговых льгот, налоговых вычетов. Проведенный анализ структурных элементов НДС позволил обосновать возможные направления их совершенствования на основе корректировок налоговых ставок, упразднения или временного приостановления отдельных налоговых льгот, отработки процедуры представления расширенной налоговой декларации, которые будут способствовать формированию дополнительных доходов федерального бюджета.*

***Ключевые слова:** косвенные налоги, НДС, акцизы, налоговые ставки, налоговые льготы, налоговые вычеты, выпадающие доходы бюджета, дополнительные доходы.*

Российская налоговая система, функционирующая с 1992 г., представляет собой взаимодействие двух равнозначных групп налогов: прямых, где объектом

обложения являются доходы и имущество налогоплательщика, и косвенных, которые заложены в цену реализации товаров (работ, услуг), оплачиваются покупателем, но перечисляются в бюджетный фонд продавцом-налогоплательщиком. Нам представляется, что наличие различных видов налоговых платежей позволяет государству вести учет плательщиков налогов и сборов, по видам облагаемых объектов, стоимости имущества юридических и физических лиц, по формам собственности и пользование земельным участком и природными ресурсам; осуществлять контроль за характером и объемом деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, за соблюдением ими законодательства по вопросам формирования, распределения и использования доходов и имущества. В результате государство имеет возможность регулировать и стимулировать процессы экономического развития.

Как известно, косвенными налогами по экономической природе признаются НДС, акцизы и таможенная пошлина, а по законодательству о налогах и сборах – только НДС и акцизы. Таможенная пошлина, обладая всеми признаками налога – обязательный характер; безвозмездность (безэквивалентность); отсутствие целевого характера использования; перечисление в федеральный бюджет для финансового обеспечения деятельности государства, – относится к неналоговым доходам бюджета, что, на наш взгляд, является необоснованным [1, с. 156–157].

Косвенные налоги, как любой обязательный платеж, выполняют фискальную, регулирующую и контрольную функции. Фискальная функция НДС и акцизов весьма актуальна в условиях экономических и политических вызовов. В таблице представлены данные, свидетельствующие о том, что роль НДС и акцизов различны в формировании доходов бюджетов бюджетной системы РФ. Так, в доходах федерального бюджета они занимали 31,2% в 2013 г., 31,3% в 2014 г., в доходах консолидированных бюджетов субъектов РФ, куда поступают в основном акцизы на алкогольную продукцию, их доля снизилась, соответственно с 6,0% до 5,4%.

Таблица 1

**Динамика поступлений косвенных налогов
в бюджеты бюджетной системы РФ, в 2013–2014 гг., млрд руб [5]**

Показатели	2013 г.	2014 г.
Доходы консолидированного бюджета РФ, всего	24442,7	26766,1
в т.ч.		
– федерального бюджета	13019,9	14496,9
из них:		
НДС	3539,4	3931,6
акцизы	524,4	592,4
– консолидированных бюджетов субъектов РФ	8168,1	8905,7
из них:		
акцизы	491,4	479,8

За 2013–2014 гг. объемы поступлений НДС в федеральный бюджет, зачисляемые по нормативу 100% согласно ст. 50 Бюджетного кодекса РФ [3], возросли с 3539,4 млрд руб. до 3931,6 млрд руб., почти на 111,1%. НДС, введенный в российскую налоговую систему с 1992 г. с целью формирования стабильных бюджетных доходов за счет вовлечения в этот процесс всех хозяйствующих субъектов независимо от организационно-правовой формы и форм собственности, подтверждает свое огромное фискальное значение.

Нельзя отрицать и выполнение НДС регулирующей функции, влияющей на процесс ценообразования, инфляцию, структуру потребления посредством налоговых ставок, налоговых льгот, налоговых вычетов. Ст. 164 Налогового кодекса РФ установлены пять ставок НДС:

– 0% – при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, услуг по международной перевозке товаров, товаров в области космической деятельности, другие отдельные операции;

– 10% – при реализации ограниченного перечня товаров, в т.ч. продовольственных товаров; товаров для детей; периодических печатных изданий, книжной продукции, связанной с образованием, наукой, культурой; медицинских товаров отечественного и зарубежного производства; племенных сельскохозяйственных животных;

- 18% – при реализации иных товаров (выполнении работ, оказании услуг);
- 10%/110%/ и 18%/118%/ – расчетные ставки.

Шестая ставка НДС в размере 15,25% установленная п. 4 ст. 158 Налогового кодекса РФ используется при реализации предприятия в целом как имущественного комплекса [4]. Последняя ставка на практике практически не применяется, поскольку ст. 149 Налогового кодекса РФ предоставляются льготы по НДС при реализации акций и долей акций организаций. Реализацию предприятия как имущественного комплекса можно рассматривать как смену его владельца, которая не всегда приводит к ожидаемым положительным результатам, поэтому ее следует отменить.

Современная налоговая политика декларирует необходимость проведения анализа применения, эффективности и оптимизации налоговых льгот по действующим налоговым платежам. Ст. 149 и 150 Налогового кодекса РФ определило большое количество операций, освобождаемых от налогообложения НДС, которые можно подразделить на социальные, экономические, финансовые и прочие. Налоговые льготы по НДС социального характера способствуют расширению предоставления отдельных социальных услуг, формированию более низких цен на социальные товары и услуги, обеспечивают налоговые преимущества для определенных групп населения, нуждающихся в государственной поддержке. Например, не подлежат налогообложению НДС выполнение медицинских услуг, оказываемых медицинскими организациями и индивидуальными предпринимателями, за исключением косметических, ветеринарных, санитарно-эпидемиологических по установленному перечню Правительством РФ; услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми; услуг в сфере образования, оказываемых некоммерческими образовательными организациями; услуг, оказываемых организациями, осуществляющими деятельность в сфере культуры и искусства. К сожалению, налоговых льгот по НДС экономического характера, способствующих стимулированию развития отдельных экономических процессов, гораздо меньше. Среди такого рода налоговых льгот следует выделить освобождение от

НДС выполнения организациями научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, относящихся к созданию новых продуктов и технологий; реализации лома и отходов цветных и черных металлов; оказание услуг по обслуживанию воздушных судов в аэропортах РФ и воздушном пространстве РФ. В группу налоговых льгот финансового характера входят освобождения от НДС осуществления банками различных банковских операций, услуг по страхованию, перестрахованию страховщиками, по негосударственному пенсионному обеспечению, операций займа в денежной форме и ценными бумагами. По данным налоговой отчетности ФНС России объем налоговых льгот по НДС составил 276,3 млрд руб. в 2010 г., 331,3 млрд руб. в 2011 г., 414,4 млрд руб. в 2012 г. 435,5 млрд руб. в 2013 г. [2]. Таким образом, рост выпадающие доходы федерального бюджета (налоговые расходы) увеличена на 157% за рассматриваемый период, что, на наш взгляд, является необоснованным в условиях несбалансированности бюджетов и требует проведения инвентаризации всех налоговых льгот по НДС, ограничении их использования, и, возможно, временного приостановления.

При исчислении НДС, подлежащего внесению в бюджет, налогоплательщиками учитываются налоговые вычеты, которые предоставляются при соблюдении определенных условий установленных Налоговым кодексом РФ. Нечеткость их формулировок приводит к различному толкованию норм главы 21 Налогового кодекса РФ налогоплательщиками, налоговыми, финансовыми и судебными органами. Представляется совершенно справедливым переход с 1 января 2015 г. к расширенному формату налоговой декларации по НДС в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота, содержащему сведения из книг покупок, книг продаж, журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, что будет способствовать оперативному взаимодействию налоговых органов и налогоплательщиков, достоверности и предельной прозрачности финансово-хозяйственной деятельности организаций, а также снижению налоговых издержек и необоснованных налоговых вычетов.

Таким образом, дополнительными источниками доходов федерального бюджета, выявленными при анализе структурных элементов НДС, являются отмена налоговой ставки в размере 15,25%, постепенное сокращение налоговых льгот, введение расширенной налоговой декларации.

Список литературы

1. Денисова И.П., Рукина С.Н. Бюджетная система Российской Федерации: Учеб. пособие / И.П. Денисова, С.Н. Рукина. – изд. 2-е, перераб. и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2009. – 286 с.
2. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minfin.ru>
3. Федеральный закон «Бюджетный кодекс Российской Федерации» от 31 июля 1998 г. (в актуальной редакции) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
4. Федеральный закон «Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2» от 5 августа 2000 г. (в актуальной редакции) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
5. Финансы. Государственный бюджет: Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. – Режим доступа <http://www.consultant.ru>