

Об исчислении НДС прямым способом (Журнал «Налоговые споры: теория и практика», № 2, 2008)

Михаил Давыдович АБРАМОВ,

член Экспертного совета Общероссийской общественной организации «Деловая Россия», кандидат технических наук

Владимир Анатольевич КАШИН,

первый заместитель директора Государственного научно-исследовательского института развития налоговой системы, государственный советник налоговой службы II ранга, доктор экономических наук

Сергей Алексеевич МАШКОВ,

профессор Московского института международного бизнеса Минэкономразвития России, кандидат технических наук

Налог на добавленную стоимость без преувеличения можно назвать самым проблемным налогом России. Вместе с тем НДС — основной налог страны. Согласно Федеральному закону от 19.12.2006 № 238-ФЗ «О федеральном бюджете на 2007 год» в 2007 г. было запланировано собрать НДС в сумме 2071,8 млрд. руб., или 29,7% всех поступлений. Именно весомость НДС для бюджета требует особого внимания к способам и порядку реформирования этого налога.

Существующая методика расчета НДС и система его администрирования открывают недобросовестным налогоплательщикам большие возможности для уклонения от уплаты налога и создают дополнительные проблемы для тех, кто хочет «заплатить налоги и спать спокойно». Налоговый кодекс РФ предоставляет также возможности для законной оптимизации НДС. Оптимизировать НДС, значит минимизировать уплачиваемую сумму налога, а то и получить дополнительный доход из бюджета. Именно с НДС связаны многочисленные конфликты между налогоплательщиками и налоговыми органами. Больше половины налоговых дел в арбитражных судах посвящены НДС.

Проблемы, связанные с НДС, являются одной из главных тем многочисленных публикаций по вопросам налогообложения. Достаточно подробный анализ этого налога содержится в работе Международного центра исследования проблем налогообложения при Правительстве РФ. В частности, в работе Центра отмечены следующие недостатки НДС¹:

- система возмещения из бюджета НДС, уплаченного экспортерами, уязвима с точки зрения ее неправомерного использования. По данным доклада Евросоюза, в Германии ежегодно расхищается из бюджета около 17 млрд. евро посредством использования схем, связанных с возмещением НДС. Это доказывает, что даже в странах с развитыми отношениями в сфере налогов и мощной судебной системой, проблема злоупотреблений, вызванных НДС, эффективно не решается;

- поскольку фонд оплаты труда является фактически объектом обложения НДС, в странах с высокими налогами на заработную плату НДС является дополнительным бременем и дестимулирующим фактором развития секторов с высокой добавленной стоимостью, прежде всего, сферы инноваций;

- в странах, где основным экспортным товаром являются природные ресурсы, механизм применения 0 ставки при экспорте перераспределяет НДС, уплаченный в секторе

¹ Отчет о научно-исследовательской работе «Сопоставление НДС и налога с продаж» / Международный центр исследования проблем налогообложения при Правительстве РФ. 2006. Март (сайты www.taxreform.ru и www.nalogforum.ru).

производства готовой продукции и торговли в пользу высокорентабельных компаний, экспортирующих ресурсы.

Специалистам очевидно: ситуация критическая – НДС нужно или реформировать, или заменять другим налогом.

Общероссийская общественная организация «Деловая Россия» выступила с инициативой изменения методики расчета НДС. В частности, предложено считать НДС, уплачиваемый предприятием в бюджет, путем умножения добавленной стоимости, созданной налогоплательщиком и входящей в состав реализованной продукции, на ставку налога, установленную НК РФ для данного вида продукции. У человека, не знакомого с российским налоговым законодательством, может возникнуть вопрос: а как же иначе? **Если это налог на добавленную стоимость, его налоговой базой и должна быть добавленная стоимость, которая представляет собой не что иное, как разницу между стоимостью реализованной продукции (товаров, работ, услуг) и стоимостью сырья (товаров, работ, услуг), купленного предприятием у других предприятий и использованного при производстве указанной продукции.** Добавленная стоимость может быть рассчитана и путем суммирования ее составляющих. В этом случае в состав добавленной стоимости включают фонд оплаты труда, прибыль, амортизацию и уплаченные налогоплательщиком налоги. Величины добавленной стоимости и НДС, подлежащего уплате в бюджет, будут одними и теми же при любом способе расчета.

На первый взгляд, предложение тривиальное и очевидное. Наряду с другими предложениями по совершенствованию налогового законодательства, оно вошло в доклад «Итоги 2006 года и будущее экономики России: потенциал несырьевого сектора» на III ежегодном Форуме национального бизнеса «Новый бизнес новой России», состоявшемся в Москве 10.07.2007–11.07.2007. Предложение считать НДС прямым способом включено и в Специальный доклад Торгово-промышленной палаты РФ «Бизнес и налоги» на III Всероссийском налоговом форуме, состоявшемся в Москве 03.04.2007². Теоретическое обоснование прямого способа расчета НДС содержится в многочисленных публикациях в юридических журналах³. Никаких принципиальных возражений против предлагаемого метода расчета НДС ни один эксперт не высказывал.

01.11.2007 председатель Общероссийской общественной организации «Деловая Россия» Б. Ю. Титов на встрече с В. В. Путиным высказал пожелание, чтобы Президент дал задание Правительству РФ рассмотреть с экспертами предложение рассчитывать НДС прямым способом. Это пожелание было исполнено в тот же день. Показ по телевидению и благожелательная реакция Президента вызвали ажиотажный интерес СМИ к этой проблеме. Корреспонденты обратились к налоговым экспертам за комментариями и разъяснениями. Развернулась интенсивная дискуссия. Судя по опубликованным «разъяснениям», предложения «Деловой России» многие эксперты услышали впервые из телевизионной программы и теоретические обоснования не читали. Некоторые эксперты знакомились с материалами более подробно. Тем не менее, большинство опубликованных мнений экспертов содержат сомнения и возражения. Предварительную отрицательную оценку предложений с конкретными замечаниями дал и Минфин России.

² Полный текст Специального доклада опубликован в журнале «Налоги и налогообложение» (Апрель, 2007).

³ См., напр.: Абрамов М. Д. Вопросы совершенствования налоговой системы России // Налоговые споры: теория и практика. 2007. № 9. С. 24–33; Он же. Вопросы совершенствования налоговой системы России // Там же. 2007. № 9. С. 24–33; Абрамов М. Д., Кашин В. А. НДС: проблемы налогообложения и предложения по реформированию // Там же. 2007. № 6. С. 40–44; Абрамов М. Д. Упрощение отчетности как средство совершенствования налоговой системы // Там же. 2007. № 3. С. 17–21; Он же. Улучшенный НДС — альтернатива налогу с продаж // Там же. 2006. № 10. С. 36–39; Машков С. А. Завершается ли реформирование налоговой системы? // Там же. 2006. № 9. С. 3–10; Он же. НДС — завуалированный налог с продаж? // Там же. 2006. № 7. С. 39–45; № 8. С. 19–25; Абрамов М. Д., Машков С. А. Порядок исчисления НДС требует корректировки // Там же. 2006. № 5. С. 36–42; Абрамов М. Д. Налог на добавленную стоимость (НДС) — налог на ВВП предприятия // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2006. № 5.

Тем важнее детально разъяснить суть внесенных предложений, а также ответить на возражения и замечания экспертов.

Начнем с рассмотрения некоторых особенностей НДС.

Особенности фискального воздействия НДС на экономику

В состоявшейся дискуссии остались вне внимания вопросы фискального воздействия НДС на темпы и характер экономического развития, имеющего в существующих условиях явно негативный характер.

Первое, что радикально отличает НДС от всех косвенных налогов (т. е. налогов на потребление), это то, что налог распространяется и всей своей тяжестью возлагается на сферу производства.

Главная особенность, определяющая преимущества косвенных налогов, заключается в том, что они взимаются после стадии реализации и распределения доходов и не ранее момента использования доходов на цели потребления. Иначе говоря, фискальный эффект косвенных налогов таков, что предприниматели ничего о них не слышат и не знают на протяжении всего процесса производства и далее не платят этих налогов со своих доходов (прибылей), реинвестируемых в производственную деятельность. При этом, поскольку наиболее распространенные формы косвенных налогов (например, акцизные налоги и таможенные пошлины) взимаются в основном с товаров народного потребления, вся сфера производства средств производства всегда оставалась свободной от косвенного налогообложения.

НДС, напротив, действует как налог на производственную деятельность, и его бремя особенно тяжело для предприятий с большой долей комплектующих изделий и материалов в составе продукции и с длительным производственным циклом, прежде всего для предприятий – производителей основных фондов, составляющих техническую основу экономического потенциала страны (тяжелое машиностроение, судостроение, авиа-, станко-, моторостроение и т. д.). В этих отраслях выпуск конечной продукции, в цене которой происходит зачет (возмещение) НДС, может быть на месяцы и даже годы отделен от начала авансирования в НДС оборотных средств предприятий. После уплаты НДС с аванса у предприятия не остается средств на покупные изделия и собственное производство. Поэтому немедленным результатом введения НДС стала необходимость существенного увеличения оборотных средств предприятий. И наоборот, на торговле и посредничестве введение НДС отразилось весьма незначительно, поскольку период между затратами и возмещением налога в этой сфере минимальный.

Дополнительные проблемы появились у предприятий в связи с необходимостью уплаты НДС за продукцию, отпускаемую в кредит, т.е. без оплаты. Особенно это коснулось предприятий, выпускающих дорогие машины и оборудование. В связи с необходимостью уплаты в бюджет 18% НДС из неполученных денег многие были вынуждены отказываться отпустить в кредит. Страдают от этого и покупатели.

Отрасли, которые «оттягивают» на себя более половины добавленной стоимости, создаваемой общими усилиями народного хозяйства (например, операции с ценными бумагами, банковская деятельность, страхование и т. п.), оказались вообще освобожденными от НДС. Хотя очевидно, что по размерам создаваемой добавленной стоимости, прибыли и выплачиваемых зарплат эти отрасли, как минимум, не уступают многим отраслям материального производства.

Например, согласно отчету ФНС сумма недопоступления налога в бюджет по операциям, не подлежащим налогообложению (освобождаемым от налогообложения) согласно Статье 149 НК РФ, в 2006 году составила 1.437,9 млрд. руб. В том числе только по финансовым операциям (п.п. 149.2.12 и 149.3.3) – **1.214,6** млрд. руб. Из них 616,9 млрд. рублей мог бы быть получен НДС согласно ст. 149.2.12 за добавленную стоимость, полученную от реализации долей в уставном (складочном) капитале организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг и

инструментов срочных сделок (включая форвардные, фьючерсные контракты, опционы), т.е. результатов, главным образом, спекуляций на бирже. Есть мнение, что такие операции облагать НДС не следует. Но это мнение не бесспорно. О целесообразности повышенного налогообложения биржевых операций говорил классик мировой экономики Дж. Кейнс, анализируя причины Великой депрессии в США⁴:

«Обычно все согласны с тем, что игорные дома должны быть труднодоступным и дорогим удовольствием. Может быть, то же самое верно и в отношении фондовых бирж. То, что Лондонская фондовая биржа менее грешна по сравнению с Уолл-Стритом, можно объяснить не столько особенностями национального характера, сколько тем фактом, что для среднего англичанина Тромортон-стрит недоступна и очень дорога по сравнению с Уолл-Стритом для среднего американца. Разница между покупной и продажной ценами акций, высокие комиссии маклеров и взимаемый казначейством суровый налог на сделки с ценными бумагами все, что сопутствует операциям на Лондонской фондовой бирже, понижают ликвидность рынка в достаточной степени, чтобы значительная часть сделок, характерных для Уолл-Стрита, стала здесь невозможной.

Введение значительного государственного налога на все виды биржевых сделок по купле-продаже ценных бумаг могло бы оказаться наиболее полезной реформой для того, чтобы смягчить преобладание спекуляции над предпринимательством в Соединенных Штатах». Конец цитаты.

Почему бы нам хотя бы не поразмышлять над рекомендациями Дж. Кейнса? Не бесспорно и то, что добавленная стоимость, созданная за счет торговли акциями десятка предприятий, на долю которых приходится около 80% суммарной капитализации и около 96% суммарного объема торгов,⁵ не только не облагается повышенным налогом, как это предлагает Дж. Кейнс, но даже освобождена от уплаты НДС.

В западных странах в реальной политике налогообложения эти моменты давно и тщательно учитываются. Так, в США НДС не вводится именно потому, что вместе с налогом на прибыль он создает двойное налогообложение, а в странах Западной Европы применение НДС сопровождается существенным снижением бремени конкурирующих с ним налогов: налога на прибыль — за счет щедрых амортизационных списаний и льгот на введение новых технологий (в результате чего инновационные предприятия фактически освобождаются от уплаты этого налога); налога на доходы физических лиц — за счет применения высокого необлагаемого минимума и значительных вычетов из налоговой базы по другим поводам (не говоря уже об огромных ассигнованиях из бюджетной системы на социальные нужды, которые для многих граждан фактически означают возврат и даже превышение уплачиваемого ими подоходного налога).

Кроме того, в странах Западной Европы для предприятий сферы материального производства НДС не столь обременителен, поскольку для них всегда доступно (и под низкий процент) кредитование «по обороту» — под запасы сырья и готовой продукции. В России же для многих малых и средних предприятий такое кредитование либо слишком дорого, либо просто недоступно, поэтому разрыв в обороте, создаваемый необходимостью авансирования выплат по НДС часто становится прямой причиной банкротства таких предприятий.

В российских условиях НДС создает еще два негативных эффекта для экономического развития и для налогового администрирования в целом.

Первый состоит в том, что **инвесторы в случае вложений в обновление российской промышленности сразу наказываются «штрафом» в 18% (импортным НДС на ввоз оборудования и технологий)**. Этот штрафной налог должен быть уплачен еще до установки и запуска новой техники, и никакие последующие льготы по налогу на прибыль (в виде

⁴ Кейнс Д. Общая теория занятости, процента и денег, РУДН, М., 2002, <http://www.humanities.edu.ru/db/msg/6442>

⁵ В.С. Панфилов, А.С. Стуков, А.Г. Шураков, Анализ текущего состояния и перспектив финансового рынка, <http://www.ecfor.ru/pdf.php?id=2005/1/01>

льготных вычетов, ускоренной амортизации, налоговых кредитов и т. д.) этого негативного эффекта не устраняют. При этом не следует также забывать, что массированные вложения в обновление производства редко сразу дают прирост прибыли и поэтому даже законных льгот по налогу на прибыль предприятие должно будет ждать еще долгое время.

Второй негативный эффект состоит в **неоправданном «премировании» экспорта сырья через возврат входного НДС**. Даже если считать, что в дальнейшем эта премия изымается у экспортеров посредством применения НДС и таможенных пошлин, то все равно возникает сомнение в целесообразности одновременного премирования и наказания одних и тех же действий налогоплательщика. При этом для недобросовестных налогоплательщиков расширяются возможности лавирования и коррупционных действий. По данным ФНС России, темпы роста возмещения НДС по экспортным операциям ежегодно увеличиваются, причем зачастую это не связано с соответствующим ростом экспорта.

Наиболее радикальным решением могла бы стать отмена НДС для продукции, произведенной в России. При этом потери бюджета будут не так велики, как это может показаться на первый взгляд. Судите сами. В 2006 г. поступления НДС в доходную часть Федерального бюджета составили 1.510,9 млрд. руб. Из них 586,7 млрд. руб. составил собираемый Таможней НДС за импорт и 924,2 млрд. руб. – собираемый ФНС НДС за продукцию, произведенную и реализуемую в России. Возмещение НДС экспортерам в 2006 году составило 706 млрд. рублей. Таким образом, реально в бюджет поступило $1.510,9 - 706 = 804,9$ млрд. руб. Если отменить НДС на продукцию, произведенную и реализуемую в России, поступления в бюджет в 2006 году составили бы: $1.510,9 - 924,2 + 706 = 1.291,8$ млрд. руб., что всего на 218,2 млрд. руб. меньше, чем было собрано. Эти потери составляют около 2,5% всех поступлений в 2006 году. С учетом сокращения затрат на содержание ФНС и судебных органов, а также других положительных факторов можно предположить, что отмена НДС для отечественной продукции привела бы к росту налоговых поступлений в бюджет, повышению конкурентоспособности отечественной продукции и к снижению розничных цен в России.

Опыт Китая по возврату экспортного НДС

Китай использует различные стратегии, чтобы «охладить» рост экспорта и увеличить оборот внутреннего рынка. В настоящее время ставки возврата экспортного НДС в Китае находятся на уровне 8–10% в зависимости от вида продукции. В последние годы Китай ведет целенаправленную политику по ограничению и даже отмене возврата НДС за экспорт многих видов продукции. Например, в сентябре 2006 г. ставка возврата экспортного налога для меди и ее сплавов была снижена с 13% до 5%⁶. Аналогичные правила, действующие с 01.07.2007, касаются 2831 продукта. Под их действие подпадают многие промежуточные продукты, которые экспортируются из Китая в Европу⁷. По сообщению Mysteel.net⁸, начиная с 01.07.2007, Китай отменил возврат налогов на экспорт 533 товаров, включая сварные трубы. В обращении Министерства финансов Китая говорится, что такие меры должны способствовать снижению разницы между стоимостью экспорта и импорта, а также смягчению конфликтных ситуаций с другими торговыми партнерами. Согласно обращению, все сварные трубы (исключая нефтяные трубы) будут лишены текущего возврата налогов в размере 13%. Возврат налогов на экспорт цельнотянутых труб и других товаров, таких, как шпунтовая свая, уголок, профили, рельсы и др., будет снижен с текущих 13% до 5%.

Китай занимает первое место в мире по запасам вольфрама и некоторых редких металлов, список которых насчитывает десятки видов невозобновляемых ресурсов, широко используемых в оборонной и обрабатывающей промышленности, авиации, информатике и др. В последние годы Правительство Китая стало все активнее прибегать к использованию тарифных рычагов в борьбе с нерациональным экспортом редких металлов. Последним

⁶ <http://www.metalinfo.ru/ru/news/22722>

⁷ Полиграф Бизнес. 16.10.2007 — 20.10.2007. № 9. С. 8.

⁸ <http://www2.ugmk.info/?news=1182330854>

шагом в данном направлении стало решение ввести с 01.06.2007 временный тариф в размере 15% на экспорт руд вольфрама, молибдена и редкоземельных металлов, а также тарифы в размере 5–15% на экспорт редкоземельных металлов и некоторой другой продукции. В Комитете по таможенным пошлинам при Госсовете КНР, объявившем об этом решении, отметили, что изменение позиции Правительства свидетельствует об ускорении шагов по формированию политики контроля над экспортом редких металлов. Ранее, в 80–90-х гг. минувшего столетия, в Китае действовала тарифная политика, которая предусматривала возврат налога на экспорт такого рода металлов⁹.

Предлагаемый метод расчета НДС

Во-первых, уточним, о чем идет речь. Что такое «налог на добавленную стоимость»? К сожалению, НК РФ определения этому налогу не дает. Возможно, это сделано специально, потому что для нашего НДС трудно подобрать соответствующее определение. Однако НДС не является российским изобретением (возможно, у нас изобретена методика расчета). Поэтому можно найти определения НДС в литературе. Например, в Большой юридической энциклопедии дано следующее определение:

«Налог на добавленную стоимость – один из видов федеральных налогов в РФ. Представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения».

Другое определение дано в словаре «Налоговое право. Список терминов»:

«Налог на добавленную стоимость – налог на стоимость, добавляемую к продукции на каждой стадии производственного цикла, а также при ее приобретении конечным потребителем. Является одним из основных косвенных налогов во многих странах».

Финансовый словарь по существу дает такое же определение НДС, как и Большая юридическая энциклопедия, но более развернутое:

«Налог на добавленную стоимость — по законодательству РФ форма изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения. Облагаемый оборот определяется на основе стоимости реализуемых товаров (работ, услуг), исходя из применяемых цен и тарифов, без включения в них налога на добавленную стоимость. В облагаемый оборот включаются также суммы денежных средств, получаемые предприятиями от своих покупателей (заказчиков) за реализуемые им товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, пополнения фондов специального назначения или направляемые в счет увеличения прибыли».

Во всех определениях обращает на себя внимание, что **НДС – это все-таки часть добавленной стоимости, которая как понятие сегодня в НК РФ и бухгалтерском учете отсутствует.**

Отметим также, что применяемый в России НДС к добавленной стоимости как экономическому понятию отношения почти не имеет. НДС сегодня – это разница между двумя цифрами в книге продаж и книге покупок, составленных на основании счетов-фактур, имеющих к добавленной стоимости лишь косвенное отношение. Порядок ведения указанных книг, а также журнала учета счетов-фактур регламентированы не НК РФ, а подзаконным актом – Постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 № 914.

Методика расчета НДС, подлежащего уплате в бюджет, выглядит следующим образом:

– начисляем НДС за полученный аванс; оформляем счет-фактуру на аванс и делаем в книге продаж соответствующую запись;

– начисляем НДС за реализованную продукцию; оформляем счет-фактуру на реализацию и снова делаем запись в книге продаж;

⁹ <http://asia-biz.ru/news/detail1.php?ID=2939>

- зачитываем НДС за полученные материалы и услуги, подтвержденный счетами-фактурами; делаем соответствующую запись в книге покупок;
- начисляем НДС за реализованную продукцию, авансы за которую были получены ранее; вносим соответствующую запись в книгу покупок.

До 2005 г. каждая продажа заносилась в книгу продаж трижды – два раза «черным» и один раз «красным», т. е. со знаком минус, а теперь – два раза в книгу продаж и один раз в книгу покупок.

После внесения в книги покупок и продаж вышеуказанных записей они не дают представления ни о покупках, ни о продажах. Их единственная функция – расчет НДС. Разница сумм НДС в книге продаж и книге покупок и есть НДС, подлежащий уплате за отчетный период.

Такая процедура расчета НДС превратила налог в «глобальную головную боль». Манипуляции со счетами-фактурами или отсутствие счетов-фактур искажают реальную картину. Ситуацию усугубляет наличие разных ставок НДС для разных видов товаров, работ и услуг и разных налогоплательщиков. Те, кто применяет упрощенную систему налогообложения, НДС платить не должны. Основная ставка НДС равна 18%, но для многих видов продукции (продукции сельхозпроизводителей, некоторых видов пищевой продукции, товаров для детей, книг и др.) ставка НДС составляет 10%, для некоторых – 0%. Заметим, что недополученная сумма НДС (1,4 трлн. руб.) за товары (работы, услуги), освобожденные от уплаты НДС в соответствии со ст. 149 НК РФ, превысила в 2006 г. сумму НДС за товары (работы, услуги), реализованные в России (924,2 млрд. руб.).

При взаимодействии предприятий, уплачивающих НДС по разным ставкам, как было сказано выше, экономический и здравый смысл этого налога теряется — одни предприятия НДС переплачивают, другие могут его не платить, а третьи получают налог из бюджета.

Один из способов снижения остроты проблемы НДС – приведение содержания налога в соответствие с его названием. Он ведь называется налогом на добавленную стоимость, так пусть добавленная стоимость и станет его базой.

На первом этапе новую методику расчета НДС, подлежащего уплате в бюджет, предлагаем применять лишь для товаров (работ, услуг), не имеющих льгот по НДС. Такую продукцию производит большинство платящих НДС предприятий России. Те, кто выпускает продукцию по разным ставкам НДС, должны вести отдельный учет, как это и предписано сегодня НК РФ. При этом счет-фактура остается обязательным первичным документом в соответствии с НК РФ. Но для предприятий, не имеющих льгот по НДС, перестает быть актуальной п. 2 Статьи 169 НК РФ, согласно которому «Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 настоящей статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению...». В связи с тем, что счета-фактуры заполняет контрагент, добросовестный налогоплательщик не имеет возможности обеспечить требования п. 5, содержащего 14 подпунктов, и п.6 к счетам-фактурам, что служит причиной большинства его конфликтов с налоговыми органами. Для тех, кто не будет пользоваться «вычетами» и «возмещениями», эта проблема пропадает. Кроме того, использование прямой (беззачетной) схемы исчисления НДС к уплате исключит возможность использования фирм-однодневок для незаконных возмещений НДС из бюджета.

В кратком изложении предложения по реформированию НДС сводятся к следующему:

- 1) включить в число отчетных показателей предприятия показатель «Добавленная стоимость», или «ВВП предприятия», равный добавленной стоимости по определению;
- 2) добавленную стоимость (или ВВП) в составе реализованной продукции определять прямым счетом из данных бухгалтерского учета как разность стоимости (без налога) реализованных товаров (работ, услуг) и стоимости (без налога) товаров (работ, услуг), приобретенных у сторонних организаций, или, что то же самое, как сумму фонда оплаты

труда (ФОТ), прибыли, налогов (без НДС, НДСФЛ, входящего в ФОТ, и налога на прибыль, входящего в прибыль) и амортизации;

3) для продукции, не имеющей льгот по НДС, налог, подлежащий уплате в бюджет, исчислять путем умножения добавленной стоимости в составе реализованной продукции на установленную ставку налога;

4) при расчете НДС, подлежащего уплате в бюджет за реализованную продукцию, не имеющую льгот по НДС, книги покупок и продаж следует исключить из числа обязательных документов; никаких возмещений НДС из бюджета не потребуется, так как каждый платит ровно столько, сколько должен платить, исходя из созданной добавленной стоимости, приходящейся на реализованную продукцию; взимать НДС с авансов не следует, так как авансы добавленной стоимостью не являются;

5) счет-фактура остается и является одним из первичных документов, в котором указана номенклатура товара, его количество, цена и НДС. При реализации продукции, не имеющей льгот по НДС, счета-фактуры являются документами, не влияющими на налоговую базу по НДС, и со стороны налоговых инспекций никаких требований к ним быть не может (при наличии товарных накладных или актов о выполнении работ или передаче услуг с выделенным НДС). Информация из этих документов необходима при расчете прибыли. Эти накладные и акты с выделенным НДС существуют и сегодня;

6) при реализации продукции, имеющей льготы по уплате НДС (экспорт и др.), сохраняется прежний порядок исчисления, уплаты и возмещения НДС, входящего в стоимость покупных товаров, с использованием счетов-фактур;

7) для продукции, реализация которой облагается НДС по разным ставкам, необходимо вести раздельный учет, как и сегодня (например, на каждую экспортную поставку, облагаемую НДС по нулевой ставке, сегодня налогоплательщик обязан составлять калькуляцию с указанием всех статей, формирующих цену экспортной продукции, и прилагать к ней подтверждающие документы). При этом при расчетах НДС, подлежащего уплате в бюджет, для продукции с льготным НДС следует применять счета-фактуры, а для продукции без льгот – прямой метод.

Заметим, что **сами эксперты ФНС России предлагают использовать прямой метод расчета НДС предпринимателям и налоговым инспекторам в качестве проверочного теста правильности начисления налога.** Чтобы не вызвать подозрений в недоплате НДС, его значение к уплате должно соответствовать величине, определенной по следующей формуле¹⁰:

(Прибыль + расходы на оплату труда + амортизация + налоги + расходы, по которым НДС не возмещается) x 18% = НДС

То, какой методикой будет пользоваться предприятие при уплате НДС в бюджет, по «зачетной» или по «прямой» схеме будет известно лишь ему самому и налоговой инспекции. Контрагентов это не касается. Они будут получать обычные счета-фактуры, как и до сих пор.

Вопрос определения налоговой базы НДС, а именно величины добавленной стоимости в составе реализованной продукции требует отдельного рассмотрения.

При использовании метода вычитания (стоимость реализованной продукции минус стоимость приходящихся на нее покупных материалов, работ, услуг) проблем нет. Этот способ существовал на первом этапе использования НДС. Недостаток метода «вычитания» состоит в том, что он дает такие же возможности для злоупотреблений, как сегодня дает зачетная схема. У наших «умельцев» сумма вычетов зачастую превышает сумму НДС, входящую в стоимость реализованной продукции.

При использовании «прямого» способа расчета добавленной стоимости (сумма зарплаты, прибыли, амортизации, налогов) возникает вопрос определения той ее части, которая приходится на реализованную продукцию. Предлагаем два метода, любой из

¹⁰ Годовой отчет — 2006 // Практический журнал для бухгалтеров. М.: Акцион-медиа. 2006. С. 298.

которых может выбрать конкретное предприятие и отразить в Учетной политике. Первый метод: расчет суммы составляющих добавленной стоимости за отчетный период по данным бухгалтерского учета без учета фактической реализации за тот же период. Таким способом пользуются сегодня для определения себестоимости при расчете налога на прибыль малые предприятия, не обязанные руководствоваться ПБУ 18 (Положением о бухгалтерском учете), не перешедшие на УСН (упрощенную систему налогообложения) и ЕНВД (единый налог на вмененный доход). При расчете себестоимости реализованной продукции они суммируют все затраты за отчетный период, независимо от того, входят ли эти затраты в реализованную продукцию. Второй способ – это калькулировать реальные собственные затраты, приходящиеся на реализуемую продукцию. Этот способ – более точный, хотя и более трудоемкий, и может быть использован, например, предприятиями, выпускающими трудоемкую продукцию, сроки изготовления которой могут превышать отчетный период по уплате НДС. В этом случае до реализации продукции предприятие НДС платить не должно, что особенно актуально при капитальном строительстве. Эта же методика заложена в ПБУ 18 для определения себестоимости реализованной продукции при расчете налога на прибыль. Предприятия, ведущие бухгалтерский учет согласно ПБУ 18, имеют все данные для расчета добавленной стоимости, входящей в состав реализованной продукции.

Реализация предлагаемого варианта существенно повысит поступления НДС в бюджет, упростит проверку правильности начисления и уплаты налога, исключит проблемы уплаты НДС с авансов и незаконных возмещений, сделает ненужными книги покупок и продаж, встречные проверки, судебные споры по всем этим поводам и т. д. Кроме того, наличие среди обязательных отчетных показателей предприятия добавленной стоимости (или ВВП предприятия) позволит более точно оценить эффективность предприятия и упростить расчет ВВП России.

Замечания экспертов и возражения на них

Необходимость ответить на замечания оппонентов дает нам возможность еще раз показать преимущества предлагаемой методики. При этом обращаем внимание на то, что предложения о переходе на прямой метод расчета налоговой базы НДС преследуют достаточно скромные цели: упростить процедуру расчета и сократить отчетность по налогу; уменьшить возможность злоупотреблений со стороны недобросовестных налогоплательщиков путем предъявления фиктивных счетов-фактур или использования счетов-фактур, полученных от фирм-однодневок, а также уменьшить поле возможных споров налоговых инспекторов с налогоплательщиками, прежде всего за счет ликвидации счетов-фактур как основного документа для исчисления НДС. Никаких коренных изменений не предлагается, хотя, возможно, потребность в них и назрела. Многие недостатки существующего налога (например, нагрузку на производство, двойное налогообложение заработной платы, ЕСН, прибыли, амортизации и т. п.) новая методика его расчета не устраняет.

Часть замечаний обусловлена тем, что оппоненты знакомились с предварительными материалами. Другие замечания потребовали с нашей стороны дополнительной проработки. Наиболее полно мнения оппонентов собраны и опубликованы¹¹ в журнале «Прямые инвестиции», № 1, 2008 год. Кроме того, возражения содержатся в письме Минфина России¹² (см. ниже замечания п.п. 5, 11, 12, 14, 15, 16, 17).

В числе главных и наиболее типовых замечаний можно назвать следующие:

1. НДС перестает быть налогом на потребление. Прямая схема меняет саму природу этого налога – из косвенного налога НДС трансформируется в прямой. Таким

¹¹ Отменить зачеты, журнал «Прямые инвестиции», № 1, 2008

¹² Письмо Минфина от 28.12.2008 № 03-07-03/194, <http://nds-ks.ru/nview.php?id=856>

образом, помимо существующего налога на прибыль мы получим еще налог на доходы. Причем уплату прямого налога финансирует не потребитель товара, а его производитель. От «косвенности» НДС уходить нежелательно. Но она обеспечивается как раз зачетно-возвратной схемой, которая и создана только для того, чтобы налог фактически профинансировал конечный потребитель товара и в стране, в которой этот товар потребляется. При этом новый прямой налог уплачивается за счет тех же финансовых результатов деятельности предприятия, что и налог на прибыль и ЕСН.

Возражения

Согласно НК РФ налоговой базой по НДС является стоимость реализованной продукции, в состав которой входят все затраты предприятия. Благодаря системе вычетов, также предусмотренных Кодексом, налоговая база уменьшается на стоимость покупных товаров. При методе прямого счета ничего по существу не меняется, поэтому если при новом методе НДС вдруг становится прямым налогом, значит, он и прежде был таковым. Если бы не было искажений, обусловленных взаимодействием партнеров, уплачивающих НДС по разным ставкам, и взиманием НДС с авансов, то суммы налога, подлежащие уплате в бюджет и рассчитанные существующим способом и прямым способом, были бы одинаковы. Указанные претензии к предлагаемой схеме полностью могут быть отнесены к существующему НДС и существующей методике его расчета.

2. У предприятий появляются стимулы занижать фонд оплаты труда и уводить прибыль в фирмы-однодневки. Будет в значительной степени подорвана работа ФНС и Минфина России по пресечению выплат зарплаты в «конвертах» и сокрытия прибыли. Если предприниматели будут постоянно видеть, насколько размер НДС зависит от фонда оплаты труда и амортизации, у них возникнет искушение их уменьшить, что означает возврат к схеме зарплат «в конвертах», от которой сейчас только-только стали уходить.

Возражения

Стимулы занижать прибыль и фонд оплаты труда, являющиеся налоговой базой НДФЛ, ЕСН, НДС и налога на прибыль, у предприятий были всегда. При этом с фонда оплаты труда в бюджет уплачивается 39% (13% НДФЛ и 26% ЕСН), а максимальная ставка НДС равна 18%. Ставка налога на прибыль равна 24%. Для производственных предприятий несырьевого сектора, для которых проблема администрирования НДС особенно актуальна, прибыль и налог на прибыль – не самые большие составляющие налоговой базы НДС. Средняя рентабельность этих предприятий не превышает 10%. Изменение методики расчета НДС в этом смысле ничего не меняет.

Сегодня фирмы-однодневки используются для обналичивания безналичных платежей (это отношения к НДС не имеет) и для незаконного возмещения НДС из бюджета. Делается это просто: предприятие перечисляет со своего счета фирме-однодневке (а возможно, и не «однодневке») деньги за якобы материалы, материалы якобы оприходует, а деньги в виде наличных от фирмы-однодневки за вычетом комиссии (5–10%) получает назад. Кроме того, НДС, входящий в стоимость якобы полученных материалов, предприятие возмещает из бюджета. При использовании предлагаемой методики расчета НДС этот канал возмещения налога будет перекрыт. Возможно, именно это и является главным «дефектом» предлагаемой методики, а все остальные претензии — «дымовая завеса».

Борьбу с зарплатами «в конвертах» налоговые инспекции ведут административными методами и довольно успешно. Без особых хитростей и изысков инспекции направляют письма директорам предприятий с предложением повысить зарплату низкооплачиваемым сотрудникам до определенного уровня. И директора, как правило, реагируют положительно. Возможно, именно это является одним из важных факторов, обусловивших существенный рост средней зарплаты в России в последнее время. Маловероятно, что после введения прямого метода расчета НДС кто-то осмелится снижать «белую» зарплату.

Это подтверждается и данными журнала «Налоги и бизнес»: «После того как с апреля 2006 г. на зарплатные комиссии стали вызывать директоров компаний, выплачивающих низкую официальную зарплату, бизнесмены от греха подальше в массовом порядке увеличили выплаты своим сотрудникам. В противном случае компаниям грозили налоговые проверки с пристрастием. В итоге доля «белой» зарплаты возросла, по экспертным оценкам, с 30 до 70%»¹³.

3. Применение предлагаемой методики расчета НДС не выгодно предприятиям, т.к. существенно возрастает сумма НДС, подлежащего уплате в бюджет.

Возражение

Главная причина такого явления: предприятие нарушает Закон, возмещая НДС за якобы полученные и неоплаченные материалы. По данным ФНС¹⁴, темпы роста возмещения НДС по экспортным операциям за 7 месяцев 2006 года по сравнению с аналогичным периодом 2005 года по трем основным экспортным отраслям составили: добыча и переработка нефти – 250,8%, добыча газа – 187,6%, металлургическое производство – 227,1%. Здесь явно не обошлось без злоупотреблений. Беда в том, что эти злоупотребления очевидны и ненаказуемы до поры до времени только при доброте или некомпетентности налогового инспектора или при его сговоре с бухгалтером предприятия. Искушение возместить то, чего не было, велико, но полной уверенности, что консенсус с налоговым инспектором будет достигнут и не последует наказание вплоть до уголовного, быть не может.

4. Из концепции следует, что налогоплательщик, не пользующийся предлагаемой методикой, имеет право на возмещение НДС не накопленным итогом, а только по результатам последней операции.

Возражение

Счета-фактуры остаются основным первичным документом, в котором указана цена товара и сумма НДС по соответствующей этому товару ставке. В этом смысле ничего не меняется. Речь идет лишь о том, что предприятия, не имеющие льгот, при расчете НДС, подлежащего уплате ими в бюджет, пользуются предложенной методикой. И это касается лишь самих предприятий и контролирующих их налоговых инспекций, для которых задача тоже существенно упрощается. Гораздо проще проверить правильность содержащихся в бухгалтерском отчете данных о зарплате, амортизации, прибыли и налогах, чем устанавливать «действительность» или «недействительность» сотен, а то и тысяч счетов-фактур.

5. Невозмещение НДС, учитываемого в цене приобретенных материальных ресурсов, может привести к росту цен на товары (работы, услуги), в том числе объекты капитального строительства, товары первой необходимости, реализуемые на территории Российской Федерации.

Возражение

Изменение метода расчета НДС, подлежащего уплате в бюджет предприятием, на цену продукции не влияет.

Предположим, предприятие реализует продукцию на сумму 1180 руб., в т.ч. НДС 180 руб. При изготовлении продукции использованы покупные материалы стоимостью 590 руб., в т.ч. НДС – 90 руб. По принятой сегодня методике при расчете НДС к уплате, из НДС, соответствующего налогооблагаемой базе (1000 руб. – стоимость реализованной продукции без НДС), а именно из 180 руб. (при ставке НДС 18%) делают вычет НДС 90 руб., входящий в стоимость покупных материалов. Таким образом, цена продукции будет равна 1180 руб., в т.ч. НДС 180 руб., при этом предприятие уплатит в бюджет 90 руб.

¹³ Налоги и бизнес. 30.08.2007. № 35, http://www.businesspress.ru/newspaper/article_mId_36_aId_429052.html

¹⁴ М.М.Подлесных, НДС: анализ поступления и начисления, динамика вычетов, «Налоговая политика и практика», № 12, декабрь, 2006

При использовании «прямого» счета НДС цена и значения НДС не изменятся: добавленная стоимость без НДС будет равна $1000 - 500 = 500$ руб., НДС, подлежащий уплате в бюджет предприятием $500 \times 0,18 = 90$ руб., а цена продукции 1180 руб., в т.ч. НДС 180 руб. Кроме того, см. возражения п. 4.

6. В предложенную концепцию не включены налоги на производство – земельный, транспортный, на имущество и т.п.

Возражение

В добавленную стоимость следует включать все налоги на производство кроме НДС.

7. В предлагаемой концепции не непонятно, планируется ли освобождать от НДС «упрощенцев», т.е. тех, кто пользуется упрощенной системой налогообложения (УСН) и освобожден от уплаты НДС.

Возражение

Все льготы остаются. Но предприятия, освобожденные от уплаты НДС, станут более конкурентоспособными. Дело в том, что предприятия, платящие НДС, не заинтересованы покупать продукцию упрощенцев, т.к. они не могут возместить НДС, входящий в стоимость материалов использованных «упрощенцами» и не показанный в стоимости его товара. Этим можно объяснить малый удельный вес предприятий, производящих продукцию для промышленности. У нас малые предприятия производят либо услуги, либо товары для населения, либо не пользуются УСН. В развитых странах сотни и тысячи малых предприятий обслуживают крупные и средние промышленные предприятия.

Для компенсации недостатков законодательства «упрощенцам» приходится идти на ухищрения. Вот, например, опыт, описанный в «Главбухе»: ¹⁵ «Мы, работая на «упрощенке», закупаем товары у крупных производителей (плательщиков НДС) и реализуем их в своем регионе. Чтобы не уступать конкурентам, теряя покупателей, применяющих общую систему налогообложения, мы поступаем следующим образом. С покупателями мы заключаем не договор купли-продажи, а агентский договор. Согласно его условиям мы от своего имени, но за счет партнера (принципала) покупаем необходимые товары у производителей. Счет-фактуру, выставленный первоначальным продавцом, мы перевыставляем покупателю. И по этому документу налоговики принимают уплаченный документ к вычету». Конец цитаты.

8. Нужно будет вести отдельный учет себестоимости товаров, облагаемых по разным ставкам НДС (18%, 10%, 0%), в то время как сегодня возможен своего рода котловой учет.

Возражения

Ничего нового не требуется. Ведение отдельного учета регламентировано многими статьями НК РФ. Например, согласно п. 1 ст. 153 Кодекса «при применении налогоплательщиками при реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров (работ, услуг) различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. При применении одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке», а согласно п. 1 ст. 166 «сумма налога при определении налоговой базы в соответствии со статьями 154–159 и 162 настоящего Кодекса исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при отдельном учете — как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз».

9. Расчеты по улучшению собираемости НДС некорректны, поскольку в них не учтены многие факторы применения льготных режимов и освобождений от НДС.

¹⁵ Получаем вычет НДС по счету-фактуре «упрощенщика», Главбух, № 15, август 2007

Возражение

Расчеты, возможно, и некорректны. Но при всех раскладах предлагаемая методика, безусловно, повысит собираемость НДС, так как будет ликвидирована главная лазейка для злоупотреблений – возможность возмещения НДС, входящего в стоимость якобы приобретенных товаров. При методе прямого счета на поверхность выводится та база НДС, которая сейчас успешно скрывается и никак не фиксируется налоговыми органами (поэтому так высок официально рассчитываемый процент собираемости налога). Отсюда можно сделать вывод, что при новом методе расчета НДС поступления неизбежно и существенно возрастут. При этом ничто не мешает вернуться к вопросу одновременного снижения ставки НДС и расширения его налоговой базы как раз за счет устранения неоправданных льгот и освобождений.

10. При новом методе трудоемкость НДС для налогоплательщиков не снижается. «Можно только посочувствовать бедным бухгалтерам, которых собираются усадить в помощь Росстату считать добавленную стоимость, и посоветовать авторам попробовать самим хоть раз посчитать эту самую добавленную стоимость для какого-нибудь среднего предприятия».

Возражение

По-видимому, автор этого замечания не знаком с бухгалтерским учетом и существующей методикой расчета НДС. Трудоемкость работы бухгалтерии существенно снизится. Не нужно будет тратить время и нервы на добывание «действительных» счетов-фактур. Как было сказано выше, для тех, кто не имеет льгот по НДС, перестает быть актуальным п. 2 ст. 169 НК РФ, согласно которому «счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 настоящей статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению». Тем, кто не имеет льгот по НДС, при использовании новой методики вычеты будут не нужны. А ведь именно невыполнение требований п. 5, 6 является главным предметом рассмотрения в арбитражных судах. При этом налогоплательщик, который добросовестно платит налоги, руководствуясь данными счетов-фактур, не гарантирован от претензий налоговиков, так как качество получаемых счетов-фактур зависит не от него, а от поставщика. При расчете НДС прямым способом налогоплательщику не нужно будет бояться налоговых проверок, в ходе которых любой счет-фактура может быть признан недействительным с последствиями вплоть до уголовного дела. Что касается составных частей добавленной стоимости, предлагаемой в качестве налоговой базы НДС (зарплата, прибыль, налоги, амортизация), то их учет сегодня ведется независимо от НДС.

11. При определении суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет с добавленной стоимости, создаваемой на всех этапах и стадиях производства и реализации товаров (работ, услуг), по нашему мнению, могут возникнуть существенные сложности при определении созданной добавленной стоимости по данным налогового или бухгалтерского учета.

Возражение

В этом замечании содержится еще одно доказательство абсурдности наличия двух учетов, каждый из которых дает свое значение одного и того же показателя. Ведь величина добавленной стоимости в реализованной продукции не должна зависеть от метода учета и расчета. Манипулируя возможностями налогового и бухгалтерского учета (например, при расчете амортизации с использованием «способа уменьшаемого остатка»), за одно и то же имущество можно на законном основании вдвое уменьшить сумму налога на имущество, подлежащего уплате в бюджет. «Инструкцию» с примерами расчетов можно найти в журнале «Главбух»¹⁶. Налоговый учет давно пора исключить из обращения. Проблемы с

¹⁶ Как помогает экономить ускоренная амортизация. Главбух, № 5, август 2007.

амортизационными отчислениями и некоторыми другими показателями при расчетах налога на прибыль можно решить и без введения специального учета.

12. Принятие предложения о неиспользовании счетов-фактур для подтверждения налоговых вычетов при экспорте продукции, при наличии указанных «Деловой Россией» проблем в сфере НДС, не будет способствовать улучшению администрирования этого налога.

Возражение

Для экспортеров мы предлагаем оставить прежний порядок.

13. Главная проблема — проблема возмещения НДС— решается частично лишь для компаний, работающих на внутреннем рынке, но для экспортеров ситуация не улучшится, а она уже близка к критической.

Возражения

С этим замечанием мы согласны. Вместе с тем возможны следующие направления совершенствования администрирования НДС экспортеров (чтобы ситуация перестала быть критической):

- снизить ставки или отменить возмещение НДС за экспорт сырья по примеру Китая;
- установить единую ставку (в т.ч. для неэкспортеров) НДС в размере 10%. Снижение поступлений в бюджет НДС от сырьевого бизнеса может быть компенсировано соответствующим увеличением ставок НДС или таможенных пошлин. Кроме того, существенно сократится возврат НДС экспортерам. В 2006 г. экспортерам был возмещен НДС на сумму 706 млрд. руб. (вспомним, что за продукцию, реализованную в России, был собран НДС в сумме 924,2 млрд. руб.). Если бы ставка НДС была равна 10%, возмещение при прочих равных условиях составило бы 392 млрд. руб. А если ликвидировать льготы по НДС, предусмотренные ст. 149 НК РФ (хотя бы по подп. 12 п. 2 и подп. 3 п. 3), из-за которых федеральный бюджет, согласно расчетам ФНС России, недополучил в 2006 г. более 1,2 трлн. руб., то даже при единой ставке НДС, равной 10%, поступления налога в бюджет возрастут.

14. Абсолютно не ясен предлагаемый «Деловой Россией» порядок применения ставки в размере 0 процентов, согласно которому налоговую базу по НДС, подлежащую уплате в бюджет, необходимо уменьшить на величину добавленной стоимости, приходящейся на экспортную продукцию.

Возражение

Предлагаемый порядок обеспечивается отдельным учетом продукции с разными ставками налогов, что регламентировано НК РФ (см. выше п. 8). Для подтверждения обоснованности налогового вычета при экспорте при существующем порядке предприятие обязано представить в Налоговую инспекцию Калькуляцию затрат на производство экспортной продукции с приложением документов и расчетов. При использовании предлагаемой нами методики ничего нового не требуется.

15. В представленных материалах не отражен механизм уплаты НДС при импорте товаров. В случае исключения из объектов обложения НДС импорта, российские товары, реализуемые на внутреннем рынке, будут неконкурентоспособными по сравнению с импортными товарами. В случае взимания НДС при импорте товаров с их полной стоимости в условиях «беззачетной» схемы начисления НДС существенно возрастут цены на импортные товары, в том числе оборудование и материальные ресурсы, не производимые в России.

Возражение

Импорт облагается без всяких изменений.

16. Нельзя не учитывать, что введение принципиально нового порядка исчисления НДС потребует установления определенных правил на переходный период, что приведет к усложнению администрирования налога, к дополнительным затратам как государства, так и налогоплательщиков.

Возражение

Для введения нового порядка исчисления НДС, подлежащего уплате в бюджет необходимы небольшие изменения в тексте Главы 21 НК РФ. Проект этих изменений нами подготовлен. Учитывая, что предлагаемое нововведение касается лишь налогоплательщика и налоговую инспекцию, его можно ввести в порядке эксперимента в отдельных регионах и даже в отдельных налоговых инспекциях и обслуживаемых ими предприятиях.

17. Принятие такого решения может спровоцировать крайне нежелательный резонанс во внешнеэкономических отношениях с европейскими странами и государствами СНГ, поскольку не будет соответствовать одному из основных направлений налоговой политики, предусматривающему стабильность российской налоговой системы.

Возражение

Никаких резонансов в других странах быть не может, так как им все равно каким образом наши предприятия считают НДС, подлежащий уплате в наш бюджет. Ведь не было резонанса, когда мы при расчете НДС к уплате трижды вносили каждую реализацию в Книгу продаж – два раза «черным» и один раз «красным». Нет этого резонанса и теперь, когда каждую продажу мы два раза заносим в Книгу продаж и один раз в Книгу покупок.

Заключение

Предлагаемая методика прямого расчета НДС не устраняет присущих ему дефектов (двойное налогообложение, бремя на производство и др.), но она упрощает методику расчета налога, подлежащего уплате в бюджет; экономит время бухгалтера и налогового инспектора; существенно сокращает число поводов для судебных разбирательств. При этом сохраняются существующие в настоящее время документы (счета-фактуры и товарно-транспортные накладные), в которых НДС указан отдельной строкой, что позволяет налогоплательщикам, уплачивающим налог по разным ставкам, взаимодействовать, как и раньше.

Для тех, кто не имеет льгот по НДС, счет-фактура не влияет на налоговую базу по НДС, и претензий к оформлению этого документа со стороны налоговых инспекторов быть не может.

Налогоплательщик, закупающий материалы производственного назначения у малого предприятия, освобожденного от уплаты НДС, не будет терпеть убытки в связи с невозможностью возместить входной налог, так как НДС такой налогоплательщик будет уплачивать с созданной предприятием добавленной стоимости, которая не будет зависеть от того, является ли плательщиком НДС его поставщик. Соответственно, повысится конкурентоспособность малых предприятий, освобожденных от уплаты НДС.

Методика прямого расчета НДС упростит работу бухгалтера и налогового инспектора и снизит количество злоупотреблений в связи с уменьшением возможности незаконного возмещения НДС.