

НДС И НАЛОГ С ПРОДАЖ: ИСТОРИЧЕСКИЙ АСПЕКТ ПРИМЕНЕНИЯ

THE VAT AND THE TAX FROM SALES: HISTORICAL ASPECT OF APPLICATION

V. Rykunova

Annotation

In the article on the basis of experience of application of the tax from sales and the value-added tax is presented evolution of the indirect taxation for which decision of problems it is necessary to search not in replacement of one tax with another, and in approach change to definition of objects of the taxation, a design procedure of tax deductions.

Keywords: the taxation, tax administration, the value-added tax, the tax from sales, tax deductions.

Рыкунова Валентина Леонидовна

к.э.н., доцент,

*Юго-Западный государственный
университет, г. Курск*

Аннотация

В статье на основе опыта применения налога с продаж и налога на добавленную стоимость представлена эволюция косвенного налогообложения, решение проблем которого необходимо искать не в замене одного налога другим, а в изменении подхода к определению объектов налогообложения, методики расчета налоговых вычетов.

Ключевые слова:

налогообложение, налоговое администрирование, налог на добавленную стоимость, налог с продаж, налоговые вычеты.

К современным косвенным налогам относятся налог на добавленную стоимость, налог с продаж, акцизы. Основными критериями оптимального косвенного налога являются перелажаемость на потребителей; фискальность; завуалированность изъятия; стимулирование внешнеторговой деятельности.

Налог на добавленную стоимость, являясь главным бюджетобразующим налоговым доходом, остается и одним из самых проблемных налогов в российской налоговой системе. Периодически по поводу НДС возникают дискуссии и предлагаются различные варианты его реформирования: заменить НДС налогом с продаж, изменить способ исчисления, установить единую ставку.

Высокие издержки государства и бизнеса, связанные с администрированием НДС, поиски стимулов инновационного экономического роста и в настоящее время служат поводом для возобновления споров о необходимости замены налога на добавленную стоимость налогом с продаж. Главный аргумент в пользу такой реформы косвенного налогообложения – простота и дешевизна администрирования налога с продаж, что обусловлено как отсутствием сложной цепочки вычетов, применяемых при обложении налогом на добавленную стоимость, так и простотой исчисления. Как известно, налог с продаж взимался в качестве налога на потребление до повсеместного внедрения налога на добавленную стоимость.

В настоящее время налог с продаж в США является региональным налогом, устанавливается на уровне штатов и имеет различные ставки. Косвенные налоги в этой стране (налоги на потребление) используются, в основ-

ном, штатами и местными органами управления, для которых они являются неизменным источником постоянного дохода. На федеральном уровне эти налоги непопулярны, так как считается, что они сдерживают экономическую активность, поэтому основной функцией налогов на потребление в США является коррекция схем производства, распространения и потребления товаров. Налоги на потребление представлены в США налогом с продаж, индивидуальными налогами с оборота, акцизами, налогами на предметы роскоши [2, с.94]. Поступления от налога с продаж (суммарное значение поступлений от налога с продаж по штатам и в местные бюджеты) в среднем за 2004–2006 гг. составляли порядка 3,1% ВВП, в то время как средняя ставка составляла 4–5% [3, с.56]. В конце 2009 года средняя совокупная ставка налога с продаж, который взимается на уровне штатов, округов и муниципалитетов США, достигла 8,629 процента.

В России предшественником налога с продаж до 1991 года был налог с оборота, который являлся одним из основных доходов в налоговой системе СССР. Он взимался в основном по товарам народного потребления, некоторым продуктам питания, алкогольным и табачным изделиям, розничные цены на которые были выше оптовых, а также по некоторым видам продукции отраслей тяжелой промышленности и машиностроения. Налог с оборота при этом не затрагивал сельское хозяйство, транспорт, строительство, связь и некоторые другие отрасли. Ставки налога с оборота определялись в процентах к облагаемому обороту, в твердых суммах с единицы товара или в виде разницы между фиксированными розничными и оптовыми ценами, устанавливаемыми государством для определенных товаропроизводителей. В 1990 –

1991 г. более 90 % поступлений налога с оборота формировалось разницей в ценах. При установлении ставок налога с оборота учитывался уровень рентабельности в отдельных отраслях и на отдельных предприятиях, что не способствовало нейтральности налогообложения. Налог с оборота был важнейшим источником доходов бюджета СССР. В 1980 году его поступления составили 15,2% ВВП, в 1985 году – 13,6% ВВП. К 1991 году объем налога с оборота, поступившего в консолидированный бюджет бывшего СССР, сократился до 6,3% ВВП, или 21% бюджета.

Внедрение рыночных отношений, введение свободных рыночных цен в условиях конкуренции товаропроизводителей требовали замены налога с оборота другими налогами, которые бы позволили решить задачу наполнения бюджета на федеральном и региональном уровнях.

Налог с продаж был впервые введен в России с 1 января 1991 года. Он вводился в целях финансового обеспечения принятых социально-экономических программ поддержки малообеспеченного населения, а также стабилизации денежного обращения. Налог с продаж уплачивался конечными потребителями товаров (работ, услуг). Он представлял собой косвенную форму налогообложения, являясь инструментом распределения чистого дохода общества. Источником уплаты налога с продаж были средства предприятий, объединений, организаций, перечисленные поставщикам и подрядчикам за отгруженные товары, выполненные работы, оказанные услуги. По товарам народного потребления и услугам, оказываемым физическим лицам, этот налог уплачивался за счет доходов населения. В круг плательщиков налога с продаж были включены лица, занимающиеся индивидуальной трудовой деятельностью по регистрационным удостоверениям и патентам. Налог с продаж действовал в течение одного года и 1 января 1992 года был отменен в связи с введением НДС [1, с.214].



В 1998 году в целях решения вопроса финансовой

поддержки регионов Российской Федерации вновь был введен налог с продаж, но объектом обложения признавалась только стоимость товаров (работ, услуг), реализуемых в розницу или оптом за наличный расчет. Суммы налога с продаж зачислялись в бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты в размерах соответственно 40 и 60% и направлялись на социальные нужды малообеспеченных групп населения. Налог с продаж был введен в 75 субъектах Российской Федерации. В большинстве субъектов Российской Федерации принята единая ставка налога с продаж в размере 5%, т.е. на максимально допустимом уровне. У НДС и налога с продаж был один объект налогообложения с той разницей, что налогом с продаж облагалась реализация за наличный расчет. Налог с продаж был введен с единственной целью – увеличить доходы региональных бюджетов. Однако, имеющаяся практика применения налога с продаж в российской налоговой системе в 1998–2002 гг. в качестве регионального налога свидетельствует о том, что собираемость налога с продаж была гораздо ниже собираемости применяемого в том же периоде налога на добавленную стоимость. В России в 2000–2002 гг. при базовой ставке налога с продаж в 5% сборы составляли не более 0,5% ВВП, то есть эффективная налоговая база (доля ВВП, облагаемая налогом) составляла лишь 10%. На долю налога с продаж в 2002 году, по данным Министерства финансов Российской Федерации, приходилось 4,5% налоговых доходов консолидированного бюджета субъектов РФ [3].

Считается, что введение налога с продаж при наличии в налоговой системе налога на добавленную стоимость – это фактически единственный случай в мировой экономической практике (кроме Канады), когда одновременно в одной системе налогообложения взимались и налог на добавленную стоимость, и налог с продаж. Так, в США взимается налог с продаж, который действует в сфере торговли при покупке товаров, но там отсутствует НДС. В странах ЕС введен НДС, но там отсутствует налог с продаж [2, с.71]. При одновременном существовании в российской налоговой системе НДС и налога с продаж издержки налогоплательщиков по уплате налогов стали значительно выше. Предприятия розничной торговли сталкивались с двумя во многом различными системами исчисления и уплаты налога с различной базой и налоговыми льготами, а также с различными порядками налоговой регистрации и определения величины налоговых обязательств. При этом возникали трудности с продажей товаров за пределы региона. Одновременное взимание налога на добавленную стоимость и налога с продаж приводило к значительному росту издержек на администрирование без какого-либо положительного воздействия на общую величину налоговых поступлений. С 1 января 2004 года налог с продаж в Российской Федерации был отменен, но, несмотря на это, идея по его возврату существует до настоящего времени.

Существование проблемы выбора между налогом на

добавленную стоимость и налогом с продаж, на наш взгляд, объясняется не только существующими трудностями администрирования налога на добавленную стоимость, которые имеются и по другим налогам, но и отсутствием установленных на законодательном уровне действенных мер по пресечению незаконного включения налога в вычеты, что способствует росту сумм НДС, заявляемых к возмещению из бюджета. Тем не менее, исследования замены налога на добавленную стоимость налогом с продаж не носят системный характер. Так, не изучены последствия данного изменения косвенного налогообложения для хозяйствующих субъектов, которые будут являться основными плательщиками налога с продаж. Но самое главное: при наличии нерешенной проблемы возмещения НДС из бюджета остается дискуссионным, законодательно не определенным понятие "добавленная стоимость", при рассмотрении которого по-разному интерпретируются принципы и методы ее формирования и налогообложения. В конечном счете, ослабевает зависимость между величиной созданной добавленной стоимости и суммой ее изъятия в бюджет, независимо от применяемого косвенного налога: НДС или налога с продаж.

Представляется целесообразным в целях налогообложения разграничить понятия добавленной стоимости микро- и макроуровня следующим образом:

◆ добавленная стоимость микроуровня (хозяйствующего субъекта) – это включаемая в цену вновь созданная в процессе производства (реализации) стоимость, относящаяся к продукции, реализованной покупателям; к произведенной, но не реализованной готовой продукции; к продукции, находящейся в незавершенном производстве;

◆ добавленная стоимость макроуровня представляет собой совокупность вновь созданной всеми хозяйствующими субъектами государства стоимости по всем отраслям экономики, стоимости коллективных услуг государства и чистых налогов на потребление.

Следует отметить, что изъятие налога на добавленную стоимость носит более завуалированный характер, чем изъятие налога с продаж, так как цена товара увеличивает-

ется на сумму налога постепенно, на всех стадиях движения его к потребителю. Возможность плательщика избежать налогообложения путем отказа от приобретения товара при применении НДС стимулирует производство и реализацию товаров, пользующихся спросом конечных потребителей, а при применении налога с продаж может привести к затовариванию розничной торговли и значительным потерям бюджета.

Снижение налоговой нагрузки на бизнес при применении косвенных налогов достигается за счет переложения ее на потребителей в виде надбавки к цене товара, работы или услуги.

В целях соблюдения в российской налоговой системе принципа переложимости налогового бремени на потребителей, приведения существующего налога на добавленную стоимость в соответствие с критериальными особенностями косвенного налогообложения, необходимо:

◆ принципиально пересмотреть экономическое содержание объекта налогообложения НДС. Признать объектами налогообложения НДС реализацию на территории России товаров, работ, услуг на возмездной основе; ввоз товаров на таможенную территорию РФ;

◆ изменить порядок формирования налоговых вычетов. В состав налоговых вычетов включать налог на добавленную стоимость, предъявленный поставщиком покупателю на основании оправдательных документов, приходящийся на товары, работы, услуги, включаемые в состав расходов, связанных с производством и реализацией проданной продукции, товаров, работ, услуг.

Таким образом, налог на добавленную стоимость, как результат эволюционного развития косвенного налогообложения, является более оптимальным для российской налоговой системы по сравнению с налогом с продаж. В целях повышения его прозрачности, прогнозируемости, установления взаимосвязи между добавленной стоимостью и суммой налоговых обязательств необходимо кардинальное изменение подходов к определению объектов налогообложения, методики определения налоговых вычетов.

ЛИТЕРАТУРА

1. История Министерства финансов России: в 4т. – Т.IV/Авторский коллектив. – М.:ИНФРА – М, 2002. – С. 214.
2. Рубанов А.А. Косвенное налогообложение в системе государственного регулирования экономики// Дис. ...к-та экон. наук: 08.00.10. – М.: 2004. – С.94
3. Трунин И. Нужна ли отмена НДС в России?// Вопросы экономики. 2008. №9. С. 56