Гладков, Владимир Андреевич. Администрирование налога на добавленную стоимость : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Гладков Владимир Андреевич; [Место защиты: Тул. гос. ун-т].- Тула, 2011.- 128 с.: ил. РГБ ОД, 61 11-8/1370

**Содержание к диссертации**

Введение

**Глава 1. Теоретические основы процесса администрирования налога на добавленную стоимость в регионе 8**

1.1. Анализ теоретических основ налогового администрирования налога на добавленную стоимость в современных условиях 8

1.2. Общая характеристика процесса администрирования налога на добавленную стоимость территориальными налоговыми органами Смоленской области 37

1.3. Анализ причин и факторов, влияющих на эффективность администрирования налога на добавленную стоимость 50

Выводы 60

**Глава 2. Формирование научно-методического подхода к администрирова нию налога на добавленную стоимость 62**

2.1. Разработка системы показателей оценки состояния уплаты налога на добавленную стоимость налогоплательщиком 62

2.2. Модель взаимодействия налоговых органов, налогоплательщиков и внешних структур в процессе администрирования налога на добавленную стоимость 73

2.3. Методика выбора специальных стратегий администрирования налога на добавленную стоимость 79

Выводы 84

**Глава 3. Организация выбора стратегий администрирования налога на до бавленную стоимость85**

3.1. Организационные аспекты выбора налоговыми органами стратегий администрирования налога на добавленную стоимость 85

3.2. Апробация методики выбора специальных стратегий администрирования налога на добавленную стоимость 102

Заключение 108

Библиографический список

**Введение к работе**

Актуальность темы диссертационного исследования. В рыночных условиях хозяйствования со стороны органов государственной власти возникает естественная необходимость регулирования экономики, о чем говорил еще в 30-х гг. XX в. крупный английский ученый-экономист Дж. Кейнс. Одним из основных государственных инструментов регулирования экономики является налоговая политика. Осуществление налоговой политики обеспечивается через систему налогового администрирования.

Однако, несмотря на все усилия правительств и ученых развитых европейских стран, не каждое европейское государство отличается отлаженной налоговой политикой и действенными механизмами ее реализации. И связано это в первую очередь с тем, что рыночная система непрерывно развивается и соответственно инструменты налоговой политики также должны развиваться и совершенствоваться.

Одним из основных налогов налоговой системы Российской Федерации является налог на добавленную стоимость (НДС).

Налоговая нагрузка в части отчислений налога на добавленную стоимость в федеральный бюджет значительно отличается в разрезе субъектов Российской Федерации и колеблется в диапазоне от 4 до 23 % по отношению к валовому региональному продукту. Более 60 % поступлений НДС в федеральный бюджет приходится на 8–10 регионов и около 40 % – на остальные субъекты РФ.

Это объясняется, прежде всего, большой дифференциацией субъектов Российской Федерации по уровню и условиям социально-экономического развития: существенными различиями в экономическом потенциале, отраслевой структуре хозяйства, интенсивности региональных и межрегиональных потоков товаров, финансовых ресурсов и услуг и т. д. В настоящее время движение финансовых потоков сосредоточилось в основном в центральных регионах, что связано с внутрикорпоративными интересами крупных налогоплательщиков, предопределившими концентрацию денежных средств в финансовых центрах России, и с недостаточным развитием банковского сектора в регионах.

Сложившаяся система учета и контроля не обеспечивает в должной мере полноту поступления НДС в бюджет, поскольку допускает возможность применения налогоплательщиками схем ухода от налогобложения и необоснованного возмещения из бюджета.

Проблемам налогообложения посвящены работы классиков экономической теории У. Пети, А. Смита, Д. Риккардо, К. Маркса, Дж. Кейнса, М. Фридмена, Р. Харрода, А. Лернера, У. Шульца, Ф. Ноймарка, А. Маршалла, Г. Стайна, Г. Шмольдерса, А. Лэффера, Н.И. Тургенева, В.А. Альтшулер, С.Ю. Витте.

Значительный вклад в развитие теории и практики налогообложения внесли такие отечественные и зарубежные ученые, как: А.А. Соколов, А.А. Тривус, В.А. Брызгалин, Л.П. Павлова, С.Г. Пепеляев, Г.В. Петрова, Т.Ю. Сергеева, В.В. Ильин, С.Д. Шаталов, Д.Г. Черник, Л.В. Попова, Л.В. Давыдова, С.П. Суворова, А. Хансен, К.Р. Макконел, С.А. Брю, Е.А. Федорова, Алехин С.Н., Черных И.А. и другие авторы.

Однако большинство работ вышеуказанных авторов посвящены общим проблемам налогообложения и не рассматривают специфику администрирования налога на добавленную стоимость.

Таким образом, актуальность темы исследования определяется необходимостью разработки более эффективных научно-методических подходов к администрированию НДС, позволяющих обеспечить полноту поступления данного налога в бюджет.

Соответствие темы диссертации требованиям Паспорта специальностей ВАК. Исследование проведено в рамках специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит», п. 2.3. «Бюджетно-налоговая система и бюджетная политика государства в рыночной экономике» паспорта специальностей ВАК Министерства образования и науки РФ (экономические науки), п. 2.5. «Оптимизация бюджетного процесса: совершенствование системы управления доходами и расходами бюджетной системы и внебюджетных фондов, бюджетного планирования и долгосрочного прогнозирования».

Цель и задачи исследования. Целью исследования является разработка научно обоснованных методических подходов к администрированию налога на добавленную стоимость.

Для достижения указанной цели были сформулированы следующие задачи исследования:

проанализировать сложившуюся практику осуществления налогового администрирования при взимании НДС в современных условиях;

выявить основные факторы, влияющие на эффективность администрирования НДС;

разработать систему показателей оценки состояния уплаты налога на добавленную стоимость налогоплательщиком;

разработать модель взаимодействия налоговых органов, налогоплательщиков и внешних структур в процессе администрирования налога на добавленную стоимость;

разработать методику формирования стратегии администрирования налога на добавленную стоимость территориальными налоговыми органами.

Объектом диссертационного исследования является действующая в Российской Федерации налоговая система.

Предметом диссертационного исследования является процесс администрирования налога на добавленную стоимость территориальными налоговыми органами.

Теоретические и методологические основы исследования. Теоретической базой исследования послужили результаты научных и практических трудов российских и зарубежных ученых и специалистов в области налогового администрирования; законодательные и нормативные акты по налоговому и бухгалтерскому учету; периодические издания; материалы научных конференций.

Методологической основой диссертационной работы явились принципы диалектической логики, методы системного и сравнительного статистического анализа, группировок, сравнений, экспертных оценок, а также логического моделирования.

Информационной базой исследования послужили статистические данные Федеральной налоговой службы Российской Федерации, Управления Федеральной налоговой службы Российской Федерации по Смоленской области, результаты проведения налогового контроля налогоплательщиков, данные Росстата.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке научно-методического подхода к формированию эффективной стратегии территориальных налоговых органов по администрированию НДС, позволяющей на основе анализа текущего состояния администрирования налога на добавленную стоимость и факторов, на него влияющих, обеспечить наиболее полное поступление НДС в бюджет Российской Федерации.

Конкретные элементы новизны заключаются в следующем:

– проведено исследование практики деятельности налоговых органов по администрированию налога на добавленную стоимость, на основе чего доказано, что объемы по недоимке НДС весьма значительны и существует необходимость разработки научно-методических рекомендаций по повышению эффективности деятельности налоговых органов и формированию индивидуализированных стратегий для различных ситуаций, возникающих в процессе администрирования НДС;

– выявлены и классифицированы по методам воздействия основные факторы, влияющие на эффективность администрирования НДС, что позволяет адекватно учитывать их при формировании управленческих решений;

– разработана система показателей оценки состояния уплаты налога на добавленную стоимость налогоплательщиком, которая может быть использована для целенаправленного выбора специальных стратегий администрирования НДС территориальными налоговыми органами;

– разработана модель организации администрирования НДС, отражающая взаимодействие участников этого процесса, что позволяет сформировать наиболее эффективные стратегические решения управления этим процессом;

– разработана методика выбора специальных стратегий администрирования НДС территориальными налоговыми органами, основанная на выявлении факторов, влияющих на неполное поступление НДС по каждому налогоплательщику, и их нейтрализации, что позволяет повысить эффективность администрирования НДС.

Практическая ценность работы состоит в том, что на основе проведенных научно-методических исследований по формированию стратегии деятельности налоговых органов разработан комплекс организационных мероприятий, позволяющий повысить эффективность администрирования НДС территориальными налоговыми органами.

Апробация и реализация результатов диссертационного исследования. Основные положения и результаты исследования, сформулированные в диссертации, были изложены и обсуждены на следующих проведенных в Орловском государственном техническом университете, конференциях: Международной научно-практической интернет-конференции «Система налогового менеджмента, учета, анализа и аудита в современном экономическом пространстве» (Орел, 2006 г.); Международной научно-практической конференции «Формирование в учетно-аналитической системе налогооблагаемых показателей при переходе на МСФО для целей финансового менеджмента и налогового администрирования предприятий АПК» (Орел, 2006 г.); Международной научно-практической конференции «Международные стандарты финансовой отчетности, Международные стандарты аудита и глобализация налогообложения: прогноз и перспективы развития» (Орел, 2007 г.).

Методология диссертационного исследования и теоретическая концепция получили конкретное отражение в учебном процессе, лекциях автора в Смоленском гуманитарном университете, по дисциплинам: «Налоги и налогообложение», «Статистика национального счетоводства», «Международный рынок недвижимости».

Результаты разработок могут применяться на практике региональными и территориальными налоговыми органами России для совершенствования системы налогового администрирования, обеспечения стабильного поступления налогов и сборов, сокращения потерь, связанных с уклонением налогоплательщиков от выполнения ими налоговых обязательств.

Основные положения и результаты диссертационного исследования внедрены в работу налоговых органов Смоленской области.

Публикации. Основные положения исследования опубликованы в 9 работах, общим объемом 3,06 п. л., в том числе авторских 2,19 п.л.

Объем и структура диссертационного исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, включающих 3 рисунка, 21 таблицу, заключения, списка литературы из 123 источников. Общий объем работы – 131 страница.

## Общая характеристика процесса администрирования налога на добавленную стоимость территориальными налоговыми органами Смоленской области

На современном этапе экономического развития России в условиях преодоления последствий мирового финансового кризиса особое значение в системе государственных финансов приобретает задача обеспечения государства финансовыми ресурсами.

Решение данной задачи осуществляется государством путем последовательной реализации основных направлений налоговой политики.

В Бюджетном Послании Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2011-2013 годах была отмечена необходимость «искать возможности и для повышения доходов бюджетной системы». Президент Российской Федерации определил в числе приоритетов основных направлений налоговой политики и формирования доходов бюджетной системы обеспечение роста доходов, прежде всего за счет улучшения администрирования уже существующих налогов [29].

Таким образом, налоговое администрирование в настоящее время становится одним из ведущих звеньев механизма, позволяющего реализовать основные направления налоговой и бюджетной политики государства.

В научных исследованиях, в настоящее время, идет дискуссия по определению понятия «налоговое администрирование». Данное понятие является относительно новым для отечественной системы налогообложения. Единого мнения о том, что является «налоговым администрированием» современные исследователи не выработали. Нет и законодательного определения данного понятия.

Авторы рассматривают данное понятие с различных сторон организационной и управленческой деятельности. В частности, «налоговое администрирование» толкуется как управление [75], организация и управление, дея 9 тельность и управление [18], система мероприятий и управлений [115], организация, процесс [26], инструмент государственного регулирования [101].

Вместе с тем, в официальных документах и публикациях все чаще трактуют «налоговое администрирование» как организацию и осуществление эффективной деятельности субъектов налогового контроля — налоговых инспекций, систему управления налоговыми отношениями. Данное определение раскрывает определение «налоговое администрирование» с различных сторон. С одной стороны, это система органов управления, с другой — это совокупность норм, правил, определяющих налоговые действия, конкретную налоговую технику, а также меры ответственности за нарушение налогового законодательства [19].

Наиболее полно понятие «налоговое администрирование» описано Хо-чуевым В.А.: «являясь частью процесса организации налоговой политики государства, налоговое администрирование имеет не только общие свойства, но и особенные, отличительные черты и функции в налоговой сфере. Особенность налогового администрирования заключается в том, что оно выступает в форме комплексной системной организации отношений между налогоплательщиками и налоговой администрацией в лице налоговых органов в целях исполнения доходной части бюджетов различных уровней. Налоговое администрирование нацелено на построение комфортной налоговой системы в мобильной форме, в виде гибкого механизма, способного оперативно реагировать как на внешние, так и на внутренние изменения. Эта комплексная система направлена на повышение эффективности совокупности норм и правил, регламентирующих налоговые действия, конкретную технологию налоговых отношений и стабильное поступление доходов в бюджетную систему Российской Федерации.

Целью налогового администрирования является обеспечение прогнозных налоговых поступлений в бюджетную систему России в условиях оптимального сочетания методов налогового регулирования и налогового контроля, а также наиболее эффективное функционирование налогового механизма и системы налогового регулирования с точки зрения дальнейшего развития национальной экономики» [120].

В настоящее время отсутствуют соответствующие научные исследования, построенные на качественном сравнении складывающейся ситуации в стране с опытом работы зарубежных систем налогового администрирования налога на добавленную стоимость и выявлении возможностей адаптации данного опыта в нашей стране.

Различают налоговое администрирование, организованное по функциональному принципу или по принципу специализаций, т.е. по видам налогов.

Следует отметить, что большая часть публикаций, посвященных различным вопросам налогового администрирования, отражает общие проблемы администрирования. Вопросам налогового администрирования, организованного по принципу специализаций, в научной литературе уделяется гораздо меньше внимания.

В тоже время нельзя не отметить значительное количество статей по данному вопросу, публикуемых в периодических изданиях профессиональной направленности, как то «Налоговый вестник», «Налоговая политика и практика», «Экономический анализ», «Российский экономический журнал», «Финансы» и др.

Наибольшее внимание вопросам налогового администрирования, выбора стратегии работы налоговых органов по снижению недоимок по налогам уделено в работах Алехина С.Н.

Так же достаточно глубоко тема совершенствования методов борьбы с недоимкой по налогам раскрыта Черных И.А.

Остается актуальным и значимым источником, рассматривающим специфику деятельности налоговых органов на современном этапе, монография Алехина С.Н., Федоровой Е.А., Федоровой Т.А. [113]

Проведенное исследование показало, что как в законодательных актах, так и в научных исследованиях, практических пособиях и методической ли 11 тературе, недостаточно широко раскрыты вопросы администрирования налога на добавленную стоимость. Исходя из этого, в ближайшем будущем следует ожидать развития данной темы учеными и специалистами по налогообложению.

Для целей настоящего исследования под налоговым администрированием будем понимать управление деятельностью налоговых органов по осуществлению налогового планирования, регулирования, контроля и сборов налогов. Изучение вопросов, касающихся администрирования налога на добавленную стоимость (НДС), имеет огромную теоретическую и практическую значимость.

## Анализ причин и факторов, влияющих на эффективность администрирования налога на добавленную стоимость

Если сумма вычета превышает сумму налога, то сумма такого превышения подлежит зачету или возврату налогоплательщику. Таким образом, либо уменьшается другой налог, который платится в тот же бюджет, либо сумма вычета возвращается на расчетный счет налогоплательщика.

В некоторых случаях налоговый вычет по НДС не предоставляется. Суммы НДС, предъявленные покупателю при приобретении товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, либо фактически уплаченные при их ввозе на территорию РФ, учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг). Таким образом, Налоговым кодексом РФ разрешено списывать НДС на затраты.

Федеральным законом от 26.11.2008 N 224-ФЗ установлено, что с 01.01.2009 покупателю предоставляется право на вычет НДС, предъявленного поставщиком по полученным авансам.

Анализ указанных выше изменений законодательства, регулирующего налоговые правоотношения по налогу на добавленную стоимость, показывает, что налоговое администрирование НДС постоянно совершенствуется. Однако в налоговом администрировании сохраняются проблемы, требующие разрешения с учетом современных условий экономического развития страны. Наиболее значительными из них являются проблемы возмещения НДС и снижения ставки НДС. Рассмотрим их более подробно.

1. Возмещение НДС. Динамика фактических возмещений НДС в течение 2001 - 2006 гг. оставалась преимущественно стабильной, колеблясь в диапазоне 2,0 - 2,6% ВВП. Более того, несмотря на довольно существенное увеличение в России объемов экспорта в 2005 - 2006 гг., динамика объемов возмещения НДС не изменилась, причем роста задолженности перед экспортерами по возмещениям в указанном периоде также не наблюдалось. При этом можно утверждать, что по мере снижения доли экспорта ВВП и роста качества администрирования сделок, связанных с получением вычетов, со стороны налоговых органов острота проблемы противоправного получения возмещений НДС резко снизится. Отдельно следует отметить, что состоявшийся с 1 января 2007 г. переход на заявительный порядок возмещения НДС несколько улучшил положение дел в этом вопросе администрирования. В частности, общая величина признанных обоснованными к вычету/возмещению при применении нулевой ставки в отчетном периоде сумм налога практически в 2007 г. не изменилась по сравнению с 2006 г., составив 2,68% ВВП. Кроме того, в качестве положительного результата перехода к заявительному порядку возмещения НДС, уплаченного экспортерами по материальным ресурсам, можно рассматривать сокращение остатков невозмещенных сумм. Так, по состоянию на 01.01.2008 остаток к возмещению по заявлениям налогоплательщиков, по которым налоговыми органами не принято решение о возмещении или отказе, равнялся всего 4,7 млрд руб., в то время как годом ранее составлял около 186,1 млрд руб.

2. Снижение ставки НДС. Сторонники снижения ставки НДС выдвигают ряд аргументов, подтверждающих целесообразность данной меры. В частности:

а) НДС и инвестиционная активность. Утверждение о том, что такая мера является способом создания стимулов для ускоренного инновационного развития отраслей, ориентированных на внутренний рынок и отличающихся высокой добавленной стоимостью производства - один из аргументов в пользу необходимости снижения ставки налога на добавленную стоимость. Однако, это не совсем так.

НДС является косвенным налогом (налогом на потребление) и в конечном счете уплачивается либо непосредственно потребителями товаров (работ, услуг), либо лицами, приобретающими для них эти блага. Поэтому в условиях неизменности поведения участников рынка (и абсолютной перекрестной эластичности спроса на налогооблагаемые товары по цене) единственным бенефициаром от снижения налоговой ставки были бы потребители, которые фактически получают в результате снижения налоговой ставки скидку с розничных цен всех облагаемых данным налогом товаров, работ, услуг. Но, как показывает практика, такое допущение не вполне реалистично. Более разумным представляется гипотеза о том, что снижение ставки НДС потенциально приведет к взаимозависимым изменениям в доналоговой цене облагаемых товаров (работ, услуг), в объемах спроса и предложения на эти и другие товары, в распределении ресурсов (труда и капитала) между отраслями экономики, в распределении ресурсов потребителей между потреблением и сбережением, а также в уровне бюджетных поступлений.

Так, в ситуации, когда продавцы не меняют уровень доналоговых цен в результате снижения налоговой ставки, потребители будут платить меньшую цену (после уплаты налога), и, значит, при прочих равных условиях спрос на такой товар возрастет. В ответ на рост спроса в условиях конкуренции продавцы обычно начинают повышать доналоговые цены и расширять выпуск товара. Новая цена и объем продукции будут установлены на уровне, который зависит от реакции производителей и потребителей на указанные изменения цен, т.е. от эластичности спроса и предложения, а также от рыночной структу- ры (уровня конкурентоспособности рынка).

В условиях неэластичного спроса объемы выпуска товара не изменятся, несмотря на низкую цену после уплаты налога, а следовательно, все выгоды снижения налоговой ставки достанутся потребителям.

В ситуации совершенно эластичного предложения (т.е. когда продавцы стремятся реализовать весь потенциально возможный объем товара по старой цене до уплаты налога) в цене после налога не будет никаких изменений, и вновь потребители получат все выгоды от снижения налоговой ставки. В данном случае, однако, поставляемый объем облагаемых товаров возрастет в ответ на повышение спроса (если этот спрос эластичный).

## Модель взаимодействия налоговых органов, налогоплательщиков и внешних структур в процессе администрирования налога на добавленную стоимость

Все факторы, влияющие на устранение причин образования недоимки по налогу на добавленную стоимость, можно разделить на две укрупненные основные группы: внутренние и внешние.

Внутренние факторы — это факторы, обусловленные состоянием налогового планирования, регулирования и контроля, которые подвержены воздействию налоговых органов, так как находятся в их непосредственном ведении и степень их воздействия зависит от степени гибкости системы организации налоговых органов. Например, состояние организационной структуры налоговых органов, единый подход к проведению контрольных мероприятий в отношении различных категорий налогоплательщиков и т.д.

Внешние факторы обусловлены воздействием на процесс налогового администрирования НДС экономической и политической системы.

К таким факторам относятся, например состояние социально-экономического развития страны, устойчивость экономической системы, темпы роста деловой активности налогоплательщиков.

С точки зрения характера воздействия факторы могут быть классифицированы следующим образом: - экономические; - правовые; - кадровые; - организационные.

По принципу «метод воздействия» на эффективность администрирования НДС следует выделить две группы прямых и косвенных факторов. К группе прямых факторов относятся следующие факторы: 1) состояние законодательства, регулирующего НДС - выгодные для налогоплательщиков двусмысленные ситуации в налоговом законодательстве, регламентирующем спорные ситуации, кроме того, зачастую, непродуманные «светлые» начинания ФНС и Минфина своим количеством предоставляемых льгот в области налогообложения (как то - льготные налоговые ставки, отсрочки и т.п.) привлекают внимание изначально недобросовестных налогоплательщиков, в результате чего возрастает объем работы для налоговых органов, а положительный эффект — минимален;

2) уровень профессиональной подготовки налогоплательщиков в сфере налогового законодательства — нехватка комплексных знаний в области налогового учета, неслежение за динамично изменяющейся законодательной базой, все это, может и имеет для налогоплательщиков негативные последствия, вплоть до потери налогоплательщика;

3) недостатки организационной структуры налоговых органов — характеризуются нечеткостью системы функциональных связей между отдельными структурными подразделениями, дублированием функций, неравномерной загруженностью работников, несовершенством процедур, с помощью которых подразделения взаимодействуют между собой и с налогоплательщиками;,

4) уровень устойчивости экономической ситуации в стране — в связи с чем налогоплательщики прибегают к методам теневой экономики, стремясь минимизировать риски потери денежных средств; 5) целеполагание при введении этого налога в систему налогообложения РФ; 6) уровень квалификации сотрудников налоговых органов; 7) уровень ставок НДС. К группе косвенных факторов относятся следующие факторы:

1) количество налогоплательщиков — большое количество, зачастую, мелких налогоплательщиков, что сильно осложняет работу налоговых органов в области контроля за исчислением и уплатой налогов, а также осложняет внедрение международного опыта в администрировании налога на добавленную стоимость;

2) уровень доверия со стороны налогоплательщиков к эффективности расходования бюджетных средств - острое ощущение налогоплательщиками того, что денежные средства, уплаченные ими в бюджет, не будут израсходованы на соответствующие цели, указанные в законодательстве. Невысокий, для налогоплательщиков, авторитет органов государственной власти значительно осложняет деятельность налоговых органов в области администрирования налогов и сборов (в частности - НДС). Кроме того, значительное влияние на сознание налогоплательщиков оказывает нестабильная экономическая ситуация в стране в целом;

3) темпы роста деловой активности налогоплательщиков — связаны во многом с нежеланием попадать в сферу интересов, как криминальных структур, так и государственных органов, в результате чего замедляется пополнение бюджета поступлениями, в том числе и от налога на добавленную стоимость;

4) наличие дифференцированного подхода к проведению контрольных мероприятий в отношении различных налогоплательщиков — затрудняет процесс выявления недобросовестных налогоплательщиков;

5) наличие взаимодействия с правоохранительными органами в проведении мероприятий налогового контроля;

6) наличие информационного взаимодействия между таможенными, налоговыми органами и правоохранительными органами.

Таким образом, можно предложить классификацию факторов, влияющих на эффективность администрирования налога на добавленную стоимость. Эта классификация факторов учитывает как характер воздействия и сферу возникновения, так и методы их воздействия на эффективность администрирования НДС. Классификация факторов представлена в таблице 1.11.

## Апробация методики выбора специальных стратегий администрирования налога на добавленную стоимость

Стратегия устранения сложностей, возникающих в процессе ведения налогового учета, у налогоплательщиков налога на добавленную стоимость предусматривает следующие направления работы налоговых органов.

1. Консультирование налогоплательщиков. Рассмотрим, каким образом налогоплательщик может получить необходимые консультации при изменении нормативной базы по налогообложению (и в частности НДС). Во-первых, на территории Смоленской области, а именно в г. Смоленске Управлением ФНС России должен быть организован консультационный центр. Как показывает практика, налогоплательщики предпочитают получать консультации непосредственно у инспекторов либо обращаются по различным вопросам напрямую к сотрудникам и даже начальникам отделов Управления ФНС России по Смоленской области. Следовательно, необходимо не только организовать консультационный центр, но и качественно проинформировать налогоплательщиков о существовании подобной структуры. Также необходимо, чтобы качество даваемых. консультаций удовлетворяло запросы налогоплательщиков. Для этой цели штат консультационного центра должен быть укомплектован достаточно опытными и грамотными работниками, обеспечен доступ к информационным и законодательным базам, регулярно должно проводиться обучение сотрудников.

Другим способом получения налогоплательщиком исчерпывающих ответов на все возникающие в процессе хозяйственной деятельности вопросы является направление писем и запросов в налоговые органы по месту регистрации либо напрямую в Управление ФНС по Смоленской области. Однако подобная практика существенно осложняет деятельность налоговых органов на главном направлении, а именно, по администрированию налогов и сборов (а, применительно к данной работе - НДС). Тем не менее по вопросам, ответ на которые может носить двусмысленный характер и может в последующем существенно повлиять на результат хозяйственной деятельности, налогоплательщику необходимо обращаться в налоговые органы письменно.

Еще один способ консультирования - обращение напрямую к сотрудникам налоговых органов (подобное явление обуславливается авторитетностью в глазах налогоплательщиков того или иного инспектора). Однако данный способ необходимо применять так, чтобы сотрудники налоговых органов не оказались вовлечены в производственный процесс.

Так же налогоплательщики могут получать необходимую информацию, подписавшись на периодические издания Федеральной налоговой службы и Министерства финансов, в которых достаточно подробно рассматриваются некоторые спорные вопросы. Однако существенным минусом в данной ситуации является то, что подобные издания выпускаются не чаще, чем раз в месяц, а то и реже.

Отдельно необходимо проанализировать ситуацию с проведением учебных семинаров, организуемых Управлением ФНС России по Смоленской области. Следует отметить тот факт, что в последнее время количество подобных семинаров неуклонно растет, однако же, их эффективность пока еще оставляет желать лучшего. Это, в первую очередь, связано с тем, что посещение семинаров является необязательным для налогоплательщиков. Намного эффективнее было бы проводить тематические семинары для ограниченного круга налогоплательщиков и даже возложить обязанности по проведению таких семинаров на Инспекции. Например, ИНФС России по г. Смоленску проводит обучающий семинар по изменениям законодательства в области НДС с обязательным присутствием представителей крупнейших налогоплательщиков по данному району: ОАО «Искра», ПО «Кристалл», СГУП СПО «Аналитприбор» и т.п.

При проведении подобных семинаров, во-первых, резко снижается стоимость их проведения, во-вторых, налаживается более тесный контакт между сотрудниками налоговых органов и представителями предприятий, что также должно облегчить сотрудничество налоговых органов и налогоплательщиков. Кроме того, в ситуации, когда налогоплательщики будут уделять максимальное внимание информации, полученной во время проведения семинара. Также было бы весьма эффективным сделать проводимые семинары не только обязательными, но и платными. В подобной ситуации, когда налогоплательщики будут оп 91 лачивать хотя бы часть стоимости проведения семинара, они будут стремиться получить максимум возможной пользы от израсходованных денежных средств.

2. Адресное информирование налогоплательщиков. Подразумевает направление писем-напоминаний налогоплательщикам, в случаях глобальных изменений в законодательстве, касающихся изменений ставки налога, элементов налоговой базы и ответственности налогоплательщиков, а также развитие электронных информационных систем налоговых органов, позволяющих налогоплательщику самостоятельно получить интересующую его информацию. Электронный обмен данными между налогоплательщиками и налоговыми органами ограничен сдачей налоговых деклараций. Весьма эффективным было бы использование электронной почты в целях информирования налогоплательщиков, например, используя Интернет-рассылку данных.

Применение на практике подобных способов информирования налогоплательщиков должно существенно снизить количество совершаемых ошибок., при исчислении сумм налоговых платежей в бюджет, а также при формировании и определении налоговой базы по различным видам налогов (в том числе и. НДС).

Стратегия совершенствования системы возврата НДС подразумевает работу в следующих направлениях:

1. Дифференцированный подход налоговых органов к различным группам налогоплательщиков при проведении мероприятий налогового контроля. Для реализации данного подхода налоговым органам необходимо качественно систематизировать информационную базу по плательщикам налога на добавленную стоимость, относящихся к числу экспортеров (так как самые крупные суммы налога к возврату образуются у производителей-экспортеров в виду установленной ставки 0% по налогу на добавленную стоимость по экспортным операциям). Далее необходимо сгруппировать налогоплательщиков по видам осуществляемой деятельности (при анализе наибольшее внимание должно быть уделено экспортерам-оптовикам, занимающимся конкретно торговой деятельностью, не осуществляющим фактическое производство реализуемых товаров), сгруппировать налогоплательщиков по видам реализуемой продукции (особое внимание, в данном случае, уделяя экспорту сырья и вторсырья), а также разделив плательщиков по отношению к участию в схемах уклонения от налогообложения (определить, был ли конкретный налогоплательщик замечен в участии в схемах по уклонению от налогообложению прямо или косвенно). На основании полученных данных определять степень жесткости проводимых контрольных мероприятий в отношении каждого конкретного налогоплательщика.

2. Внесение законодательных инициатив по дифференциации в статье 164 НК РФ ставки налога для отдельных групп налогоплательщиков. В условиях становления стабильной рыночной системы государство пробует различные методы стимулирования производства, в том числе и с помощью инструментов налоговой политики. Однако не всегда достигается желаемый результат. Так по итогам анализа материалов по администрированию НДС в России и Смоленской области в частности в динамике за последние три года, можно сделать следую- „ щий вывод: органы законодательной власти, желая простимулировать экспорт товаров с территории Российской Федерации (а соответственно и увеличить -объемы производства товаров и услуг и, в первую очередь, наукоемких) установили в налоговом кодексе Российской Федерации ставку 0% по экспортным операциям с товарами, произведенными на территории Российской Федерации. Эта мера должна была дать ожидаемый результат, и результат был получен, но вряд ли им можно гордиться. Во-первых, экспорт наукоемких товаров из России нисколько не увеличился, напротив, выросли объемы поставок за рубеж разного рода ресурсов производства (применительно к Смоленской области, в первую очередь, лома черных и цветных металлов, грибов, ягод и т.п.), во-вторых, ставка 0% по НДС при экспорте товаров привлекла внимание разного рода злостных неплательщиков, что существенно осложнило деятельность налоговых органов по администрированию НДС.

Схема уклонения от налогообложения в данном случае довольно проста: товар по документам совершает довольно долгий путь (на самом деле, не покидая склад одной из организаций) с целью «замести следы», а затем идет на экс 93 порт. Пока продукция перемещается между якобы независимыми организациями (чаще всего это общества с ограниченной ответственностью), происходит увеличение ее стоимости, а, следовательно, растет сальдо по НДС у каждого последующего перекупщика. В итоге при перемещении товара через границу у экспортера возникает внушительная разница между НДС уплаченным и НДС полученным. Далее налогоплательщик представляет в налоговый орган по месту регистрации документы на возмещение излишне уплаченного НДС в бюджет. Суммы возмещений в подобных ситуациях колоссальны. Если своевременно не пресекать подобные схемы, размеры возмещений в короткие сроки увеличиваются в геометрической прогрессии.