Халина Виктория Александровна. Налог на добавленную стоимость в системе таможенных платежей : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Владикавказ, 2006 168 с. РГБ ОД, 61:07-8/739

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования**. Создание рациональной системы налогообложения, обеспечивающей соблюдение социальной справедливости, прав и обязанностей налогоплательщиков, а также повышение эффективности производственной деятельности – одно из ключевых условий развития российской экономики.

Необходимость динамичного развития рыночных отношений в России требует дальнейшего совершенствования системы регулирования внешнеэкономической деятельности, основная роль в которой принадлежит налоговому регулированию, в свою очередь, базирующемуся на применении таможенных платежей. Посредством последних за период 2000 – 2005 гг. формировалось порядка 14% доходов консолидированного бюджета Российской Федерации и более 22% доходов федерального бюджета страны.

Неотъемлемой составляющей таможенных платежей выступают косвенные налоги – таможенные пошлины, акцизы, налог на добавленную стоимость. На долю НДС в целом приходится более 20% доходов консолидированного бюджета РФ и более 30% доходов федерального бюджета, что говорит об особой значимости данного налога для российского государства. Около трети совокупных поступлений налога на добавленную стоимость формирует НДС от осуществления внешнеэкономической деятельности.

В соответствии со ст. 151 Налогового кодекса РФ налогом на добавленную стоимость облагаются только товары, ввозимые на таможенную территорию Российской Федерации. Соответственно, методика взимания НДС при осуществлении ВЭД предполагает исчисление как НДС на импортируемые товары, подлежащего уплате в бюджет, так и НДС, возмещаемого из бюджета по экспортным операциям. Предоставление экспортерам существенной льготы – возмещение налога на добавленную стоимость, уплаченного при производстве или приобретении экспортируемых товаров, порождает одну из основных, по мнению автора, проблем функционирования НДС в России – проблему необоснованного возмещения налога из бюджета. Ее решением в нашей стране, помимо ФНС и ФТС России, занимаются Арбитражный суд, Прокуратура, МВД, ФСБ.

К настоящему времени уже накоплен значительный объем знаний и информации о схемах лжеэкспорта, а также о признаках, по которым его можно выявить. Тем не менее, фактов необоснованного возмещения НДС из бюджета масса, суммы возврата колоссальны, причем наблюдается тенденция их роста. Кроме того, масштабность незаконного использования установленной законодательством Российской Федерации налоговой льготы экспортерам усложняет процедуру возмещения НДС добросовестным производителям, что, в свою очередь, негативно сказывается на финансовых результатах их деятельности и отчасти снижает заинтересованность российских организаций в увеличении объемов экспорта.

Отмеченные проблемы имеют место практически во всех странах, использующих подобную льготу.

В условиях активного использования НДС в национальной налоговой практике, с одной стороны, и в связи с необходимостью обеспечить соответствие российской налоговой системы требованиям, предъявляемым к НДС в рамках европейского рынка и ВТО - с другой, вопросы исчисления и взимания НДС при осуществлении ВЭД продолжают оставаться актуальными.

**Степень разработанности проблемы**. Среди наиболее известных зарубежных авторов, внесших значительный вклад в изучение вопросов понятийно-сущностного и категорийного характера, касающихся косвенного налогообложения, правомерно выделить Ж.П. Бодена, С.Л. Брю, Ф. Бэкона, Р.Л. Дернберга, Д. Кейнса, П.Р. Крушана, М. Кин, А. Лэффера, Д.Локка, М. Лоре, К. Макконелла, А. Маршала, Ш. Монтескье, М. Обстфельда, А. Ослунда, В. Петти, В. Саммерс, П. Самуэльсона, А. Смита, Дж. Стиглица, Дж. Терра, А. Тюрго, М. Фридмана, Л. Эбрилла и др.

Вопросы сущности и значения косвенных налогов, а также теории финансов, финансово – экономической политики и основ внешнеэкономической деятельности рассмотрены в трудах российских ученых – экономистов А. Александрова, П.И. Вахрина, С.Ю. Витте, Б.В. Волженкина, Н.И. Диденко, В.Г. Драганова, Н.П. Ионичева, И.В. Караваевой, В.Г. Князева, С.Н. Кузнецова, Г.Н. Куцури, И.И. Кучерова, Б.А. Минаева, И.Х. Озерова, В.Г. Панскова, Т.А. Поздняковой, А.П. Починка, Б.Н. Сабанти, М. Соболева, Н.Х. Токаева, Н. Тургенева, Д.Г. Черника, Е.Е. Хадонова, И.И. Янжула и др.

Вместе с тем, несмотря на проводимые исследования в области теории и практики внешнеэкономической деятельности, косвенного налогообложения и налогов в целом, анализ отечественной и зарубежной научной литературы позволяет сделать вывод о том, что многие вопросы, касающиеся функционирования косвенных налогов, их роли в регулировании развития экономики и социальной сферы, в формировании доходной базы бюджетов разных уровней, проблемы налогообложения участников внешнеэкономической деятельности нуждаются в дальнейшей разработке.

**Цель и задачи исследования**. Целью настоящего исследования явилось совершенствование механизма налогообложения добавленной стоимости при ведении внешнеэкономической деятельности. Реализация поставленной цели обусловила необходимость решения следующих задач:

1. Уточнить экономическую природу таможенных платежей и проанализировать динамику и структуру доходов консолидированного бюджета РФ, обеспечиваемых таможенными органами.

2. Исследовать сущность НДС, определить его роль в механизме государственного регулирования внешнеэкономической деятельности.

3. Изучить систему налогообложения НДС в России и зарубежных странах. Выявить и систематизировать причины необоснованного возмещения НДС.

4. Определить перспективы развития НДС в РФ.

5. Выработать практические рекомендации по реформированию механизма взимания НДС по экспортно-импортным операциям в России с целью исключения возможности необоснованного возмещения НДС.

**Объектом исследования** является деятельность государства в сфере управления доходами от внешнеэкономической деятельности.

**Предметом исследования** выступают экономические отношения по поводу налогообложения добавленной стоимости при осуществлении резидентами и нерезидентами РФ внешнеэкономической деятельности.

**Область исследования** по паспорту специальности ВАК п.п. - 2.9. Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы; 2.11. Налоговые расследования.

**Теоретической и методологической основой исследования** послужили положения историко-диалектического, экономико-математического, формально-логического и системного анализа, приемы индуктивного и дедуктивного изучения; фундаментальные положения теории финансов, налоговедения, организации внешнеэкономической деятельности, представленные в трудах отечественных и зарубежных ученых-экономистов.

**В основу информационно-эмпирической базы исследования** положены данные Госкомстата РФ и Комитета государственной статистики РСО-Алания, Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы России, Федеральной таможенной службы России и Северо-Осетинской таможни, нормативно-законодательная база РФ. Дополнительно использованы данные различных статистических сборников, информация официальных сайтов налоговых и таможенных администраций стран Западной Европы и России в сети Интернет, материалы периодических экономических изданий.

**Концепция диссертационного исследования**. Налог на добавленную стоимость, являясь одним из наиболее эффективных фискальных инструментов российского государства, влияет на процессы ценообразования, структуру потребления, платежеспособный спрос, объемы и структуру внешнеторговых операций. В Российской Федерации рост НДС от ведения внешнеэкономической деятельности происходит более быстрыми темпами, нежели рост общей суммы данного налога. Соответственно, формирование эффективной отечественной налоговой системы, особенно в условиях глобализации мировой экономики, требует совершенствования механизма функционирования НДС в целом, и механизма исчисления и уплаты НДС по экспортно-импортным операциям, в частности. Первостепенное внимание при этом должно отводиться вопросам совершенствования администрирования НДС и созданию благоприятных условий для повышения эффективности производства.

**Основные положения диссертации, выносимые на защиту**.

1. Множественность толкований в экономической литературе понятия «таможенные платежи» требует проведения их классификации по определенным признакам и внесения научно обоснованного терминологического определения «таможенные платежи» в Таможенный кодекс РФ.

2. К принципиальным ошибкам практики функционирования НДС в Российской Федерации, искажающих экономическую суть исследуемого налога, автор относит:

- нарушение принципа симметрии вычетов и начислений налога;

- отказ от определения добавленной стоимости как объекта налогообложения;

- неправильное определение налоговой базы и, соответственно, определение плательщика налога;

- последовательное продвижение концепции «оплаченного налога», в силу которой продолжает культивироваться ошибочное представление об «уплате» налога одним налогоплательщиком другому.

Игнорирование экономической сути НДС разрушит финансы хозяйствующих субъектов. Следовательно, необходимо внести соответствующие изменения в законодательство об НДС.

3. С введением гл. 21 НК РФ в Российской Федерации отказались от использования концепции налогообложения добавленной стоимости. Начисление налога требуется от налогоплательщика даже в условиях, когда его хозяйственная деятельность ни юридически, ни экономически не создает добавленной стоимости. Фактически это означает взимание НДС по более высокой эффективной ставке, нежели та, которая заявлена в законодательстве формально.

4. Снижение ставки рассматриваемого налога до 16%, как представляется, будет способствовать созданию благоприятных предпосылок для развития отраслей переработки. Однако при этом стоило бы сохранить льготную – десятипроцентную – ставку НДС, действующую ныне, в частности для ряда продовольственных товаров и изделий детского ассортимента; в противном случае неизбежен взлет цен на потребительском рынке.

5. Проблем, связанных с возмещением экспортерам НДС, который уплачен в бюджет на всех стадиях создания добавленной стоимости экспортируемого товара, с теоретической точки зрения возникать не должно: государство должно возвращать экспортеру то, что было уплачено ранее. Однако практическая реализация указанного метода регулирования объемов экспорта противоречит теории. К возмещению из бюджета предъявляются суммы, превышающие объем НДС, уплаченного в бюджет на всех стадиях создания экспортируемого товара.

6. Совершенствование системы администрирования НДС возможно в следующих направлениях:

- расширение сферы и временных рамок проведения камеральных проверок, а также совершенствование механизма проведения встречных проверок. Для реализации данного направления необходимо при каждом Управлении ФНС России создать комиссию по рассмотрению вопросов возмещения НДС по экспортируемым товарам (работам, услугам). В состав комиссии предлагается ввести не только сотрудников отдела косвенных налогов, но и работников других отделов ФНС — налогообложения прибыли (дохода), контрольной работы, юридического, а также сотрудников районных (межрайонных) инспекций. Задача комиссии по экспорту – анализ результатов проведенных налоговыми инспекциями контрольных мероприятий. Результаты анализа должны доводиться до районных (межрайоных) инспекций. Это позволит инспекторам оперативно взаимодействовать между собой и проводить мероприятия налогового контроля наиболее эффективно;

- развитие форм информационного взаимодействия между налоговыми, таможенными, финансовыми и правоохранительными органами, усиление роли последних в проведении мероприятий налогового контроля;

- введение специального порядка регистрации плательщиков НДС;

- создание единого информационного пространства с применением электронных счетов-фактур.

**Научная новизна результатов исследования** состоит в обосновании теоретических подходов к формированию эффективного механизма налогообложения добавленной стоимости при ведении внешнеэкономической деятельности и разработке практических рекомендаций по ее оптимизации.

Элементы научной новизны следующие:

- сформулировано авторское определение таможенных платежей, уточнена их классификация;

- конкретизирована роль НДС в механизме государственного регулирования внешнеэкономической деятельности;

- уточнено содержание функций НДС при обложении импортируемых товаров;

- проведен сравнительный анализ концепций взимания НДС в России и в зарубежных странах;

- определены факторы, влияющие на доходы от НДС;

- выведены концептуальные ошибки взимания НДС в РФ и предложен механизм построения эффективной системы функционирования НДС;

- даны рекомендации по совершенствованию механизма возмещения НДС по экспортным операциям;

Теоретическая значимость работы состоит в том, что содержащиеся в ней обобщения и выводы развивают общетеоретические знания по вопросам косвенного налогообложения. Материалы диссертации могут способствовать углублению научных разработок по вопросам функционирования налогово-бюджетной системы, взаимоотношений государства и участников внешнеэкономической деятельности.

**Практическая значимость диссертации**. Предлагаемый автором диссертационной работы механизм исчисления и уплаты НДС является практически применимым, учитывает интересы, как государства, так и налогоплательщиков, препятствует необоснованному возмещению НДС. Практическая реализация предложений автора диссертационной работы позволит избежать неправомерного получения налогоплательщиками бюджетных средств, повысит эффективность работы государственного аппарата, и будет способствовать воспитанию законопослушного налогоплательщика.

Рекомендации диссертанта по решению исследуемых в диссертации проблем могут быть использованы при разработке документов нормативного и программного характера, определяющих направления реформирования налоговой и таможенной системы РФ.

**Апробация и внедрение результатов исследования**. Основные положения диссертационной работы докладывались и получили апробацию на всероссийских, региональных и межвузовских научно-практических конференциях, таких как: «Человек, государство, общество: традиционные проблемы и новые аспекты» г. Владикавказ, 2001 г., 2002 г., «Роль научного студенческого сообщества в условиях трансформируемой экономики России» г. Пятигорск, 2005г., 2006 г.

Материалы данной работы могут быть использованы в процессе обучения по следующим дисциплинам: «Налоги и налогообложение», «Основы внешнеэкономической деятельности», «Основы таможенного дела».

**Публикации**. По теме диссертации опубликовано 9 научных работ общим объемом 2,65 п.л. из них личный вклад автора составил 2,55 п.л., в том числе в одной научной статье, опубликованной в научном журнале по списку ВАК.