УДК 347.73:336.02 DOI: 10.22394/2074-7306-2019-1-4-90-94

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВЗИМАНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Немыкина Олеся Евгеньевна кандидат юридических наук, доцент кафедры государственно-правовых дисциплин, ФГБОУ ВО «Российский государственный университет правосудия», Ростовский филиал (344038, Россия, г. Ростов-на-Дону, пр. Ленина, 66).
доцент кафедры «Теория и история государства и права», ФГБОУ ВО «Донской государственный технический университет» (344010, Россия, г. Ростов-на-Дону, пл. Гагарина, 1).
E-mail: alis2610@yandex.ru

Кулиненко Алексей Сергеевич магистрант, ФГБОУ ВО «Российский государственный университет правосудия», Ростовский филиал (344038, Россия, г. Ростов-на-Дону, пр. Ленина, 66).
E-mail: rapgospd@bk.ru

Аннотация

В статье анализируются проблемы правового обеспечения налога на добавленную стоимость. Делается вывод о том, что правовое регулирование косвенного налогообложения требует дальнейшего совершенствования. Повышение доходов федерального бюджета предлагается достигнуть не за счет повышения ставок НДС, а за счет мер, направленных на повышение собираемости данного налога. Авторы считают необходимым разработать и внедрить Федеральную программу, направленную на стимулирование совершения налогооблагаемых операций; создать четкую систему критериев эффективности работы налоговых органов, связав собираемые суммы НДС с размерами вознаграждений сотрудников ФНС; активизировать информационную составляющую деятельности налоговых органов путем проведения конкурсов, олимпиад под лозунгом «Современное общество немыслимо без налогов».

Ключевые слова: *публичная финансовая деятельность, налог, косвенное налогообложение, НДС, юридический и фактический налогоплательщик, налоговое право, принципы налогообложения, фискальная функция, налоговая обязанность, объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка, акты законодательства о налогах и сборах, налоговое законодательство, судебная практика.*

Налоговые системы современных стран сочетают в себе как прямые, так и косвенные налоги.

История и практика налогообложения убедительно говорят о том, что чем ниже уровень экономического развития государства, тем большую роль играют косвенные фискальные платежи.

Как и другие налоги, НДС имеет соответствующую правовую форму. Принцип законно установленного налога, пронизывающий все налоговое право России, развивает конституционное положение о признании и защите всех форм собственности, определяет правовой механизм формирования налоговых доходов бюджетов всех уровней.

В юридической науке обращается внимание на особенности НДС, как косвенного фискального платежа. Он относится к числу «зеркальных» платежей – его сумма исчисляется как разница между суммой НДС, включенной в стоимость приобретенных товаров, работ, услуг и суммой НДС, охваченной стоимостью реализуемых товаров, работ, услуг.

Поскольку НДС является налогом федерального уровня, это означает, что его правовое регулирование обеспечивается нормами Налогового кодекса Российской Федерации, принимаемыми в соответствии с ним Федеральными законами, а также подзаконными актами федеральных органов публичной власти.

При этом важно не забывать, что подзаконные нормативные правовые акты, принимаемые в форме Указов Президента Российской Федерации, Постановлений Правительства Российской Федерации, Приказов Министерства финансов Российской Федерации не могут изменять или дополнять законодательные положения. В процессе правового регулирования НДС не могут принимать участие налоговые и таможенные органы, поскольку в их компетенцию не входят вопросы разработки и принятия подзаконных нормативных правовых актов по вопросам налогообложения.

Плательщиками НДС признаются:

- организации,
- физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица,
- лица, которые признаются плательщиками НДС в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза[1].

Министерство финансов Российской Федерации отмечает, что лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без должного правового оформления, не могут ссылаться на это в свое оправдание при нарушении требований актов законодательства о налогах и сборах[2].

Пленум ВАС РФ справедливо обратил внимание на то, что Налоговый кодекс Российской Федерации не признает плательщиками НДС публично-правовые образования. Действительно, на них не могут быть возложены права и обязанности субъекта налогообложения, поскольку устанавливать налоги является монопольным правом государства.

В то же время совершенно иная ситуация складывается в отношении государственных (муниципальных) органов, которые имеют статус юридического лица. Они могут выступать в двух ипостасях: как представители государства в рамках осуществления возложенных на них публично-правовых функций, и как самостоятельные хозяйствующие субъекты, осуществляющие разнообразные финансово-хозяйственные операции. В последнем случае они становятся плательщиками НДС[3].

Налоговый кодекс Российской Федерации предусматривает механизм освобождения от исполнения обязанности по НДС.

Он неприменим в отношении:

- тех лиц, которые в течение трех последовательно наступающих месяцев занимаются реализацией подакцизных товаров;
- при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Механизм освобождения от уплаты НДС существенно разнится в зависимости от категории плательщиков.

Первый порядок предусмотрен для лиц, перешедших на уплату единого сельскохозяйственного налога. Второй – для остальных субъектов, которые могут претендовать на освобождение, если за три предшествующих календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога не превзойдет сумму в два миллиона рублей.

Специальный механизм освобождения от исполнения обязанностей по НДС предусмотрен для организаций, имеющих статус участника проекта по осуществлению исследовательской и научно-технологической деятельности в рамках реализации ряда Федеральных законов. Они имеют возможность получить освобождение от выполнения обязанностей плательщика НДС в течение десяти лет со дня получения правового статуса участника проекта.

---

[1] Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (приложение № 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза)// Официальный сайт Евразийского экономического союза http://www.eaeunion.org/, 12.04.2017.

[2] Письмо Минфина России от 20.06.2019 № 03-07-14/45041// СПС «Консультант Плюс».

[3] Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 № 33 «О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость»// СПС «Консультант Плюс».

Налоговый кодекс Российской Федерации, помимо обязательных элементов налогообложения, предусматривает и элементы факультативного характера. В роли таковых выступают налоговые льготы. От налогообложения освобождены, например, операции по предоставлению арендодателем в аренду на российской территории помещений иностранным гражданам; реализация определенных видов медицинских товаров; услуги по перевозке пассажиров.

Реализация статьи 149 НК РФ вызывает определенные сложности и у налогоплательщиков, и у налоговых органов. Дело в том, что, по мнению ВАС РФ (позиция остается актуальной), при решении вопроса о возможности истребования налоговыми органами документов, подтверждающих право на налоговые льготы, необходимо проводить анализ статьи 149 НК РФ через призму легального определения понятия «налоговые льготы».

ВАС РФ определил, что, если при перечислении оснований освобождения указаны конкретные категории налогоплательщиков (например, медицинские организации, адвокатские бюро), то такие пункты статьи 149 НК РФ закрепляют налоговые льготы. Если освобождение не нацелено на предоставление преимуществ определенным субъектам, налоговая льгота не имеет места быть.

Позиция ВАС РФ и основанная на ней судебная практика представляется спорной. Статья 149 НК РФ называется «Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)». Буквальное толкование, как названия, так и содержания рассматриваемой нормы позволяет сделать вывод о том, что в ней закрепляются налоговые льготы по НДС. Они специфичны, поскольку НДС является косвенным налогом. Принимая во внимание это обстоятельство, представляется необходимым внести изменения в статью 88 НК РФ, дополнив ее положением следующего содержания: «Пункт 6 статьи 88 НК РФ не распространяется на основания освобождения от налогообложения, перечисленные в статье 149 НК РФ».

«Изюминкой» исчисления и уплаты НДС являются, на наш взгляд, налоговые вычеты, предусмотренные Налоговым кодексом Российской Федерации. Поскольку НДС является косвенным налогом, скрытым в стоимости товара, работы, услуги, налогоплательщики ведут постоянные расчеты с государственным бюджетом, перечисляя туда фискальный платеж или, наоборот, ставя вопрос о возмещении.

Возмещение НДС возможно в том случае, когда по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов оказалась больше исчисленного фискального платежа. В этом случае у налогоплательщика есть право выбора: либо вернуть переплату на свой расчетный счет, либо подать заявление о зачете в счет будущих налоговых периодов, либо использовать переплату для погашения налоговой задолженности по налогам федерального уровня.

Как показывает практика, «переплата» по НДС возникает, если плательщик:

- занимается поставкой товаров на экспорт (они облагаются по ставке ноль процентов);
- приобретает сырье по ставке 20 процентов, а при исчислении налога при реализации продукции использует ставку 10 процентов;
- объем приобретенных товаров меньше объема реализованных.

Возмещение НДС предполагает выполнение ряда условий. Налогоплательщик должен представить в налоговый орган в установленный срок декларацию и документы, подтверждающие его право на вычет. Среди последних выделяется счет-фактура. Это специальный документ, который служит основанием для принятия покупателем сумм НДС к вычету. Он может быть оформлен на бумажном носителе или иметь электронную форму.

Налоговые органы проводят камеральную проверку и принимают решение либо о возмещении НДС (полностью или частично), либо об отказе.

Анализ действующего законодательства позволяет констатировать весьма печальный факт: НДС не только самый сложный налог, порождающий массу судебных споров, недопониманий между налоговыми органами и налогоплательщиками, но и самый нестабильный с точки зрения правового обеспечения. В соответствующую главу НК РФ вносят постоянные изменения и дополнения. Конечно, некоторые из них объективно обусловлены потребностями времени. Например, с октября 2019 года при реализации пальмового

масла применяется ставка не 10, а 20 процентов, в то время как при реализации фруктов – наоборот (ставка 10 процентов). Такими мерами законодатель пытается защитить здоровье российских граждан. В то же время постоянное внесение изменений и дополнений не позволяет обеспечить стабильность налогового законодательства, его предсказуемость.

Проведенные исследования показывают, что доля НДС в региональных бюджетах существенно снижается. Как отмечает Е.А. Чумакова, и с данной позицией трудно не согласиться, снижение темпов роста НДС в структуре региональных доходов означает снижение спроса на определенные виды предпринимательской деятельности [1, с. 43 – 53]. Отсюда, можно сделать вывод: если публично-правовое образование хочет увеличить поступления от НДС, не прибегая к чисто фискальным методам (путем, например, увеличения налоговых ставок, расширения налоговой базы), необходимо одновременно стимулировать как развитие налогооблагаемых операций, так и потребление производимых товаров (работ, услуг).

Еще одним существенным фактором, влияющим на долю НДС в структуре фискальных платежей, выступает его собираемость. Существенную помощь могут оказать налоговый мониторинг, а также судебная практика, акцентирующая внимание законодателей на проблемах правового регулирования НДС [2, с. 22 – 25].

Важное значение для создания комфортных условий существования НДС имеет, на наш взгляд, также вопрос повышения правовой культуры налогоплательщиков.

В целях повышения эффективности правового регулирования налога на добавленную стоимость предлагается:

- разработать и внедрить Федеральную программу, нацеленную, с одной стороны, на стимулирование совершения налогооблагаемых НДС операций (это позволит увеличить долю данного фискального платежа), а с другой – на повышение потребления среди населения и организаций;
- разработать критерии эффективности работы налоговых органов по сбору НДС, установив четкую правовую взаимосвязь между законно собираемыми суммами НДС и размерами вознаграждений сотрудников налоговых органов;
- активизировать информационную составляющую деятельности налоговых органов путем проведения конкурсов, олимпиад под лозунгом «Современное общество немыслимо без налогов».

Продумывая новые изменения, вносимые в механизм правового регулирования НДС, важно не забывать горький опыт прошлых лет. Налоги могут очень быстро «уничтожить» множество налогоплательщиков, приведя их к банкротству. От этого никто не выиграет. Сиюминутная выгода от налоговых доходов сменяется периодом длительного экономического кризиса, больно бьющим по всем категориям субъектов права, включая публично-правовые образования.

Литература

1. *Чумакова Е.А.* Место и роль НДС в налоговой системе в формировании доходных источников бюджетов (на примере Волгоградской области) // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 8.
2. *Мирошник С.В.* Правовые основы налогового мониторинга // Налоги. 2019. № 5.

Nemykina Olesya Evgenyevna, Candidate of Juridical Sciences, Associate Professor of the Department of State and Legal Disciplines, FGBOU VO «Russian State University of Justice», the Rostov brunch (66, Lenina St., Rostov-on-Don, 344038, Russian Federation); Associate Professor of the Department of Theory and History of State and Law, Don State Technical University (1, Gagarin sq., Rostov-on-Don, 344010, Russian Federation).
E-mail: alis2610@yandex.ru

Kulinenko Alexey Sergeyevich, the undergraduate, FGBOU VO «Russian State University of Justice», the Rostov brunch (66, Lenina St., Rostov-on-Don, 344038, Russian Federation).
E-mail: rapgospd@bk.ru

IMPROVING THE VALUE-ADDED TAX SYSTEM

Abstract

The article analyzes the problems of legal support of value added tax. The conclusion is made that the legal regulation of indirect taxation requires further improvement. It is proposed that the increase in federal budget revenues be achieved not by increasing VAT rates, but by measures aimed at increasing the collection of this tax. The authors consider it necessary to develop and implement a federal program aimed at stimulating the commission of taxable transactions; create a clear system of criteria for the effectiveness of the tax authorities, linking the collected VAT amounts with the remuneration of employees of the Federal Tax Service; to intensify the informational component of the activity of tax authorities by holding contests and competitions under the slogan «Modern society is unthinkable without taxes».

Key words: *Public financial activity, tax, indirect taxation, VAT, legal and actual taxpayer, tax law, tax principles, fiscal function, tax duty, object of taxation, tax base, tax rate, acts of legislation on taxes and fees, tax legislation, court practice.*

УДК 346.12 DOI: 10.22394/2074-7306-2019-1-4-94-100

ОТВЕТСТВЕННОСТЬ НОМИНАЛЬНЫХ РУКОВОДИТЕЛЕЙ ЗА ДОЛГИ ЮРИДИЧЕСКОГО ЛИЦА

Мкртчян Геннадий Мнацаканович аспирант кафедры гражданского и предпринимательского права, Южно-Российский институт управления – филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ (344002, Россия, г. Ростов-на-Дону, ул. Пушкинская, 70/54). E-mail: gena.mcrtchyan@yandex.ru

Аннотация

Настоящая статья посвящена анализу сложившейся ситуации привлечения номинальных руководителей к субсидиарной ответственности. В судебной практике появляется все больше случаев, когда директором юридического лица ставят лицо, которое в реальности не обладает полномочиями по управлению обществом. В конечном счете бенифициары бизнеса оставляют его, накопив долги, а номинальный директор несет ответственность по долгам общества. Данная ситуация наносит вред не только самим номинальным руководителям, но и деловому обороту, так как контрагенты юридического лица, возглавляемого номинальным директором, не получают встречного исполнения по обязательствам, в связи с чем несут убытки. В данной статье предпринята попытка найти решение данной проблемы.

Ключевые слова: *несостоятельность, банкротство, субсидиарная ответственность, бенефициар, номинальный руководитель, директор, убытки, вред, должник, выгодоприобретатель.*

На сегодняшний момент основная цель номинальных руководителей заключается в сокрытии личности конечного бенефициара бизнеса, который, как правило, в таком случае имеет противоправный характер. Зачастую реальный владелец компании, желая избежать ответственности за уклонение от уплаты налогов, либо за причинение вреда кредиторам путем вывода активов или иных правонарушений, нанимает в качестве директора лицо, готовое за вознаграждение подписывать необходимые бенефициару бизнеса документы. Кроме того, нередки случаи, когда для создания видимости независи-