

С.А. ФАЙЗУЛЛИНА,¹
к.э.н., доцент.
Университет «Туран»¹

ПУТИ РЕШЕНИЯ ПРОБЛЕМ УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Аннотация

Налог на добавленную стоимость является транзитным для предприятий-производителей, поэтому не влияет отрицательно на их финансовое состояние при условии отлаженных менеджмента и маркетинговой службы, которые обеспечивают выгодные контракты с поставщиками и покупателями, изучают спрос и организуют выпуск продукции по потребности. Косвенные налоги уплачиваются покупателями с высоким доходами в большем объеме относительно содержания их в ценах приобретаемых покупок, чем покупателями, имеющими низкий доход, однако при этом обеспеченные граждане могут покупать дополнительно более дорогие услуги, отказываясь от общегосударственных, следовательно, косвенные налоги, наряду с прогрессивными налогами, перераспределяясь через бюджет, являются базой для нивелирования социальной справедливости. Налог на добавленную стоимость не является первопричиной инфляционных процессов, а лишь отражает причинную сущность факторов, провоцирующих ее. Так, завышение себестоимости влечет за собой увеличение оптовой цены, а НДС (при этом его ставка остается неизменной), хотя и увеличивает цену, но в то же время отражает уровень увеличения издержек. Налог на добавленную стоимость, акцизы и вновь созданный налог с продаж являются необходимым средством удержания части ранее нигде не учтенных доходов, ушедших из-под обложения какими-либо другими налогами, особенно в условиях становления цивилизованных рыночных отношений, т.к. неучтенная наличность, как правило, тратится на дорогостоящие предметы потребления, эксклюзивные работы и услуги.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, акцизы, налоговая отчетность, ценообразование, бюджет, себестоимость.

В процессе экономического и социального развития общества и государства в целом взимание налогов является древнейшей функцией и основным условием для их существования. В обществе уплата налогов воспринимается как отчуждение части собственности, а соответственно, проходит непросто. Разнообразные методы и пути уклонения от уплаты налогов, пути их обходов изобретались именно по этой причине, и объясняются они желанием плательщиков каким-либо образом защитить свое имущество от посягательств, несмотря на то, что они освящаются законодательством. Данная проблема занимает первые места во всех без исключения странах.

Обход налогов – это форма минимизации налоговых обязательств, при которой юридическое или физическое лицо посредством активных, чаще правомерных действий выводит себя из категории налогоплательщиков того или иного налога и, следовательно, не уплачивает его. В зависимости от законности действий предприятий и граждан способы обхода налогов можно подразделить на правомерные и неправомерные [1].

К правомерным действиям относятся следующие способы:

- ♦ воздержание осуществления подлежащей налогообложению деятельности; данный метод не является популярным и эффективным в связи с дальнейшим отсутствием прибыли и нежеланием останавливать осуществляемую деятельность;
- ♦ организация деятельности юридического лица, при осуществлении которой оно не будет являться налогоплательщиком;
- ♦ осуществление юридическим лицом деятельности, результаты которой не подлежат налогообложению;
- ♦ осуществление юридическим или физическим лицом деятельности, доходы от которой не являются подлежащими налогообложению.

Вторую группу составляют неправомерные способы осуществления предпринимательской деятельности без государственной регистрации.

Основа налогового планирования и налоговой оптимизации (уклонение от уплаты налогов без нарушения при этом законодательства) состоит в уменьшении размера налоговых обязательств посредством целенаправленных действий налогоплательщика, состоящих из полного использования всех получаемых законодательных льгот, приемов и механизмов, действий, которые направлены на правомерный обход налогов. Проще говоря, данные действия не имеют состава преступления или правонарушения, а значит, не влекут таких неблагоприятных последствий, как уголовная и административная ответственность. Налоговое планирование отличается от обхода налогов тем, что рассчитано на более длительный срок (несколько отчетных периодов).

Далее будут рассмотрены самые распространенные схемы уклонения от уплаты НДС, которые существуют в мировой практике и в пределах Республики Казахстан, в том числе нелегальные схемы и схемы по использованию пробелов и неоднозначного толкования законодательства.

Налог на добавленную стоимость – это широко распространенный налог, который является одной из важных составляющих налогово-бюджетных систем стран, принявших НДС. На момент введения НДС в Казахстане он успешно применялся более чем в 40 странах мира.

Ставки НДС по странам отличаются не только по уровню, но и по количеству. Пониженные ставки (2–10%) применимы к продовольствию, медицинским и иным социально значимым товарам и услугам; стандартные (основные) ставки (12–23%) – к промышленным и другим товарам, услугам; повышенные ставки (свыше 25%) – к предметам роскоши.

В целом содержание и основы построения НДС в разных государствах практически идентичны. Разница существует лишь в методах определения суммы налога, подлежащего уплате в бюджет, применяемых ставках и льготах.

В международной практике наиболее часто используемые схемы – это схемы, которые связаны с необоснованным возвратом налога на добавленную стоимость из бюджета по нулевой ставке при экспорте товаров. Применение при экспорте товаров ставки НДС в размере 0% означает, что НДС не уплачивается в бюджет при осуществлении операций по реализации товаров и экспортеры получают возмещение по товарам (работам, услугам), используемым при производстве экспортируемых товаров. Данные налоговых органов многих стран свидетельствуют о широкомасштабных операциях по фальсификации данных об экспорте товаров с целью незаконного получения возврата налога [2].

Существует несколько видов махинаций, которые связаны с применением при экспорте товаров ставки НДС в размере 0%, известных в мировой практике.

Одним из распространенных видов махинаций в отношении экспорта товаров является реализация экспортером несуществующих товаров, использующихся для подтверждения экспорта ложных документов.

Другим распространенным видом в отношении экспорта товаров является намеренное завышение экспортером объема либо цены экспорта путем увеличения затрат, в связи с чем экспортер получает зачет (возмещение) НДС на большую сумму, чем он получил бы в действительности.

Неправильное распределение подлежащих зачету сумм налогов. Многие экспортеры производят товары как для экспорта, так и для продажи на внутренних рынках. Ряд экспортеров преднамеренно искажают распределение НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), используемым при производстве товаров, реализуемых на экспорт и на внутреннем рынке, в пользу экспорта, увеличивая сумму НДС, подлежащую зачету (возврату).

Во избежание фальсификации данных об экспорте товаров с целью незаконного получения возврата налогов в ряде стран используются специальные программы.

В мировой практике существует два метода подачи заявок на зачет (возмещение) НДС: один состоит в заполнении декларации по НДС, другой – в подаче отдельных заявок.

В большинстве стран ЕАС, Канаде, Новой Зеландии возврат налогов осуществляется на основе регулярно подаваемой декларации по НДС. Указанные в декларации суммы НДС возмещаются только после проверки. Экспортеры обязаны хранить свидетельство об экспорте в форме заверенной таможенной службой декларации на экспорт товаров и бухгалтерской, транс-

портной и другой документации, свидетельствующей об экспорте товаров. Если экспортер в ходе проверки не может представить необходимые документы, то данная операция не считается экспортом и облагается НДС по стандартной ставке.

В Японии дополнительно требуется, чтобы экспортеры прилагали к декларации по НДС перечень товаров, (работ, услуг), используемых при производстве товаров, реализуемых на экспорт. В ряде других стран экспортеры обязаны подавать отдельную заявку на возврат НДС и представлять документацию в ее обоснование.

Во Франции экспортеры должны представлять заявку вместе со своими декларациями по НДС, но без приложения документов в ее обоснование. Налоговые органы Франции могут потребовать внесения залога в виде гарантированной облигации, если экспортер является новым налогоплательщиком, имеет плохую репутацию по соблюдению налогового законодательства или запрашивает возврат НДС в первый раз.

Также известны другие способы уклонения от уплаты НДС, заключающиеся в основном в декларировании заведомо неверных сведений об объекте обложения, как сумм по реализации товаров, услуг, так и сумм, относящихся в зачет по НДС.

Неотражение операций по реализации в формах налоговой отчетности. Такой метод обычно применяется в странах, наличный оборот денежных средств в которых при осуществлении расчетов с физическими лицами значительно превалирует над безналичным расчетом, а также там, где налоговая культура населения недостаточно развита. Зачастую физические лица не требуют подтверждающих документов на покупку товаров, соответственно, продавцы производят реализацию товара, не оформляя документов и в последующем не отражая данную операцию в налоговой отчетности по НДС. В отечественной практике выявлены случаи, когда предприятия-плательщики НДС, выписывая счета-фактуры с отражением суммы НДС покупателям, не включают при этом в оборот по реализации декларацию по НДС.

Завышение зачета НДС на основании фиктивных счетов-фактур. Известно, что зачет сумм уменьшает сумму НДС к уплате в бюджет. Сущность указанного способа состоит в принятии в зачет суммы на основании счетов-фактур, выставленных ликвидированными предприятиями, банкротами, предприятиями, не являющимися плательщиками НДС, несуществующими налогоплательщиками.

Итоги налогового контроля выявили, что в нашей республике также применяются разновидности вышеуказанных методов уклонения от уплаты НДС, конечно, с учетом специфики национального законодательства. Остановимся на некоторых из них.

1. Уклонение от уплаты налога предприятий путем осуществления сделок с иностранными фирмами, зарегистрированными в офшорных зонах. Данная схема в основном используется при выведении капитала за границу в офшорные зоны. Возможность такого уклонения обусловлена тем, что основными доказательствами являются документы, предоставленные при таможенном оформлении, а не документы грузополучателя.

2. Занижение НДС по сделкам, связанным с применением цен ниже цен приобретения, а также обход запрета на возврат НДС предприятию, применяющему специальный налоговый режим. В налоговом законодательстве республики установлено, что налогоплательщики, применяющие специальные налоговые режимы, не имеют право на возврат НДС по нулевой ставке.

3. Занижение НДС путем выписки фиктивных счетов-фактур налогоплательщиками, фактически не осуществлявшими сделки.

Установлено, что предприятиями, применяющими этот метод, производится выписка счетов-фактур с начислением НДС, однако выполнение работ, оказание услуг, отгрузка товаров фактически не осуществляются. Основной целью регистрации и заключения сделок с подставными фирмами является уклонение от уплаты налогов теми налогоплательщиками, которые пользуются их услугами.

Для всех этих предприятий характерно то, что на момент возникновения налоговой задолженности движение денежных средств по имеющимся банковским счетам отсутствует, активов и имущества у юридического лица также не имеется.

Так называемые «фирмы-однодневки» в большей части зарегистрированы на подставных лиц (инвалидов, лиц без постоянного места жительства и т.д.). Основные признаки «фирм-однодневок»: сомнительный адрес места нахождения юридического лица, одновременная постановка на учет в качестве плательщика НДС, низкая налоговая нагрузка при довольно высоких оборотах реализации, непредставление налоговой отчетности или представление отчетности с «нулевыми» показателями [3].

При этом указанные фирмы «существуют» не более полугода. Как показывает практика, только своевременное выявление таких фирм является действенным механизмом борьбы с ними.

Создание таких фирм в некоторой степени обусловлено действующим законодательством в части регистрации юридических лиц. Имеющиеся пробелы в законодательстве позволяют регистрировать изначально «криминальные» фирмы с подставными руководителями и учредителями, ложными юридическими адресами.

Также в отечественной практике встречаются случаи отнесения в зачет сумм НДС по счетам-фактурам несуществующих налогоплательщиков, представления фиктивных копий свидетельства плательщика НДС, использования пробелов законодательства по трансфертному ценообразованию и т.д.

В завершение статьи, описывающей сущность НДС в целом и проблемы, с ним связанные, можно сделать вывод, что система налогообложения Республики Казахстан с каждым годом совершенствуется, автоматизируется, учитывая как положительные, так и отрицательные результаты. Также необходимо отметить, что уклонение от уплаты налогов имеет отрицательные последствия как для экономики, так и для государства в целом. Государственный бюджет недополучает причитающиеся ему средства, поэтому ему приходится не в полной мере реализовывать свои функции. Кроме того, неуплата налогов может иметь серьезные последствия в виде нарушения принципов конкуренции. Поэтому в настоящий момент пресечение попыток неуплаты налогов должно быть возведено в ранг государственной налоговой политики.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» со всеми изменениями и дополнениями по состоянию на 2018: adilet.zan.kz.
- 2 Касьянова Г.Ю. Некоммерческие организации: правовое регулирование, бухгалтерский и налоговый учет в свете последних изменений законодательства. – М.: АБАК, 2016. – 236 с.
- 3 Налоги на потребление и особенности функционирования в условиях Республики Казахстан. – ЧУ ИПБиА, г. Шымкент. Программа СІРА–ЕН № 4. – С. 56.

Андатпа

Өндіруші кәсіпорындар үшін қосылған құн салығы транзиттік болып табылады, сондықтан жеткізушілермен және сатып алушылармен тиімді келісімшарттарды қамтамасыз ететін, сұранысты зерделейтін және қажеттілік бойынша өнім шығаруды ұйымдастыратын менеджмент пен маркетингтік қызметтер жөнделген жағдайда оның қаржылық жағдайына теріс әсер етпейді. Жанама салық төмен сатып алушыға қарағанда жоғары табысты сатып алушылар сатып алған бағаларының мазмұнына қатысты үлкен ауқымда төленеді, сонымен бірге бай азаматтар мемлекет тарапынан төленетін қосымша қымбат қызметтерді сатып ала алады, сондықтан жанама салықтар, прогрессивті салықтардан басқа, бюджет арқылы қайта бөлінеді, әлеуметтік әділеттілікті теңестіру үшін негіз болып табылады. Қосылған құн салығы инфляциялық процестердің алғашқы себебі болып табылмайды, тек оны тудыратын факторлардың себептік мәнін көрсетеді. Осылайша, өзіндік құнның артуы көтерме бағаның өсуіне әкеп соғады, ал ҚҚС (бұл ретте оның мөлшерлемесі өзгеріссіз қалады) бағасын ұлғайтса да, шығындардың өсу деңгейін көрсетеді. Қосылған құн салығы, акциздер және жанадан шығарылған сату салығы өркениетті нарықтық қатынастарды қалыптастыру жағдайында ешқашан есепке алынбаған және кез-келген басқа салықтарға жатпайтын табыстың бір бөлігін ұстап қалудың қажетті құралы болып табылады, себебі қымбат емес тауарларға, эксклюзивті жұмыстар мен қызметтерге есепке алынбаған қаражат жұмсалады.

Тірек сөздер: қосылған құн салығы, акциздер, салық есептілігі, баға белгілеу, бюджет, өзіндік құн.

Abstract

The value added tax is a transit for manufacturing companies, so it does not adversely affect their financial condition, provided that they have well-established management and marketing services that provide profitable contracts with suppliers and buyers, study demand and organize production on demand. Moreover, the value-added tax includes mechanisms to stimulate cost-cutting; the smaller the wholesale price, the lower the tax is and, consequently, the selling price, the purchasing power increases, and the turnover increases. Indirect taxes are paid by high-income buyers to a greater extent relative to their content in the prices of their purchases than by low-income buyers, but at the same time, wealthy citizens can additionally get more expensive services, rejecting state-wide, therefore, indirect taxes, with progressive taxes, redistributed through the budget, are the basis for leveling social justice. The value added tax is not the root cause of inflationary processes, but merely reflects the causal essence of the factors provoking it. Thus, the overestimation of cost leads to an increase in the wholesale price, and value-added tax (while its rate remains unchanged), although it increases the price, but at the same time reflects the level of increase in costs. The value added tax, excise taxes and the newly created sales tax are a necessary means of withholding a part of previously never recorded income that has been left out of taxation by any other taxes, especially in the conditions of the emergence of civilized market relations, since unaccounted cash is usually spent on expensive commodities, exclusive works and services.

Key words: value added tax, excise taxes, tax reporting, pricing, budget, cost.