

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В СОДРУЖЕСТВЕ НЕЗАВИСИМЫХ ГОСУДАРСТВ

И.С.Шунько,

зам. министра финансов Республики Беларусь

После распада Советского Союза в новообразованных государствах был введен налог на добавленную стоимость. СССР рассматривался как единое экономическое пространство, и это стало одной из причин того, что в странах, ранее входивших в его состав, за исключением стран Балтии, приняли «гибридное» применение налога на добавленную стоимость с различными режимами налогообложения для торговли в рамках СНГ и за его пределами. Как правило, налог на добавленную стоимость при ведении внешней торговли в рамках СНГ взимается на основе принципа страны происхождения, согласно которому товары облагаются налогом в той стране, с территории которой они экспортируются. При таком порядке государства Содружества облагают налогом экспорт в другие страны СНГ, а не импорт из них. В отличие от этого при взимании налога на добавленную стоимость с государствами, не входящими в СНГ, используется принцип страны назначения, согласно которому товары не облагаются налогом в стране, экспортирующей товар.

Многие государства Содружества намереваются или уже предпринимают меры по кардинальному реформированию системы налога на добавленную стоимость товаров, поскольку налоговое законодательство этих стран решает проблемы налога по-разному.

Например, в Туркменистане не проводят различия между торговлей с государствами Содружества и торговлей с остальными странами мира и применяют принцип происхождения для всей торговли. С другой стороны, Украина использует для всей торговли принцип пункта назначения. Беларусь освобождает от налога экспорт, платежи по которому осуществляются в валютах стран, не являющихся членами СНГ. В результате от НДС освобождается лишь добавленная стоимость, возникающая на ста-

дии производства, непосредственно предшествующей экспорту (см. табл.).

Разной в применении принципов исчисления налога на добавленную стоимость приводит к трудностям экономического характера при внешней торговле товарами. Поэтому предпочтительно остановиться на каком-то одном из принципов взимания этого налога. Каждый из принципов имеет преимущества и недостатки.

Применение принципа страны происхождения позволяет обеспечить поступление в бюджет государства производителя налога на добавленную стоимость по реализации товаров, выпущенных в данной стране. Таким образом, государство посредством налога на добавленную стоимость может влиять на производителя и применять различные стимулирующие рычаги как налогового, так и неналогового характера. В этом случае защита собственного производителя со стороны государства осуществляется посредством налоговых льгот и преференций.

При соблюдении принципа страны происхождения всеми странами СНГ уменьшаются расходы со стороны государства по администрированию, так как взимание данного налога производят налоговые органы. В связи с этим отпадает необходимость в создании дополнительных структур, которые параллельно занимались бы взиманием налога.

Применяя данный принцип, производитель имеет преимущества при продвижении товаров на внешний рынок, поскольку освобождение от налога на добавленную стоимость товара в стране производителя позволяет этому товару эффективно конкурировать на внешнем рынке, там, где аналогичные товары не имеют аналогичных налоговых льгот.

В то же время применение принципа страны происхождения имеет серьезные недостатки. Приведем основные из них.

Правила взимания НДС в ходе международной торговли в рамках СНГ

Страна	Стандартная ставка НДС, %	Порядок обложения экспорта		Порядок обложения импорта	
		в СНГ	в остальные страны мира	из СНГ	из остальных стран
Армения	20	Облагается	Нулевая ставка	Зачет НДС страны-экспортера	Облагается
Азербайджан	20	Облагается	Нулевая ставка	Зачет по стандартной ставке	Облагается
Беларусь	20	Облагается ¹	Освобождается	Облагается, за исключением импорта из России	Облагается
Грузия	20	Облагается	Нулевая ставка	Зачет НДС страны-экспортера	Облагается
Казахстан	20	Облагается	Нулевая ставка	Облагается, за исключением импорта из России	Облагается
Кыргызская Республика	20	Облагается	Освобождается	Зачет по стандартной ставке	Облагается ²
Молдова	20	Облагается	Освобождается	Нет налога на импорт и нет зачетов	Облагается
Россия	20	Облагается	Нулевая ставка	Зачет по стандартной ставке	Облагается
Таджикистан	20+3 «специальная» ³	Облагается	Освобождается	Нет налога на импорт и нет зачетов	Облагается
Туркменистан	20	Облагается	Облагается	Нет налога на импорт и нет зачетов	Нет налога на импорт и нет зачетов
Украина	20	Нулевая ставка	Нулевая ставка	Облагается, кроме импорта сельхозпродукции из России	Облагается
Узбекистан	17	Облагается	Освобождается	Зачет НДС страны-экспортера	Облагается ⁴

¹ За исключением случаев, когда платежи осуществляются в валютах стран, не являющихся членами СНГ

² С мая 1996 г.

³ Временный дополнительный сбор.

⁴ На этапе переработки для полуфабрикатов.

Применение принципа страны происхождения, особенно в странах с переходной экономикой, делает невыгодным экспорт товаров, и в первую очередь в те страны, по отношению к которым применяется принцип страны назначения. Поскольку в Республику Беларусь сырьевые ресурсы в основном импортируются из других стран и налог на добавленную стоимость уплачивается в бюджет страны-экспортера, то при реализации товаров, произведенных из этого сырья, зачастую оказывается, что цена

на них незначительно превышает стоимость сырья. Наиболее ярким примером является производство бриллиантов. Импортируя алмазы с налогом на добавленную стоимость, который поступил в бюджет страны-экспортера (ставка налога 20%), предприятие Республики Беларусь не может реализовать бриллианты в третьи страны, так как цена их выше цены алмазов примерно на 14%.

Следующим недостатком применения данного принципа является отсутствие

налогового механизма по защите собственного производителя от экспансии аналогичных товаров, особенно вследствие отсутствия таможенных пошлин между странами СНГ. Для защиты собственного производителя применяются не экономические, а административные меры, что всегда чревато негативными последствиями.

При использовании рассматриваемого принципа весьма проблематично применение зачетного метода исчисления налога на добавленную стоимость, поскольку придется принимать к зачету сумму налога, уплаченную в другой стране. Достоверность факта и сумму уплаты проконтролировать практически нельзя, что и обуславливает возможность существования теневого оборота и ухода от уплаты налога.

Применение принципа страны назначения позволяет избежать многих негативных явлений, дает возможность государству контролировать свой доход в соответствии с национальным законодательством и не зависеть от налоговых законодательств других стран. Налог на добавленную стоимость в этом случае становится внутренним налогом. К тому же применение нулевой ставки (полное освобождение от налога на добавленную стоимость) увеличивает экспортный потенциал собственных производителей и позволяет конкурировать на равных с товаропроизводителями других стран на внешнем рынке.

Государство имеет возможность за счет собственных ресурсов регулировать импорт товаров экономическими методами. Облагая налогом на добавленную стоимость импорт товаров и взыскивая этот налог в свой бюджет, государство решает две проблемы: защищает собственных производителей от экспансии извне, а также побуждает их улучшать параметры качества и стоимости товаров с целью эффективной конкуренции с аналогичными товарами иностранных производителей.

Еще одним немаловажным фактором в пользу применения принципа страны назначения является то, что он снижает вероятность ухода от уплаты налога потенциальными налогоплательщиками, так как товаропотоки контролируются как таможенными, так и налоговыми органами. Кроме

того, есть возможность в полной мере воспользоваться зачетным методом исчисления налога на добавленную стоимость, а этот метод в свою очередь создает условия для выявления и вытеснения из теневого оборота различного рода фирм, пытающихся на законном или незаконном основании уйти от уплаты налога на добавленную стоимость.

В то же время применение принципа страны назначения требует увеличения расходов на администрирование – помимо налоговых служб государство должно содержать дополнительный штат таможенной службы, который будет заниматься вопросами взимания налога на добавленную стоимость. Возникает еще одна специфическая проблема. Отсутствие таможенного контроля на границе, а также отмена таможенного оформления в рамках Союза Беларуси и России требуют разработки новых подходов к организации контроля над поступлением налога. Поскольку таможенное оформление товаров при этом отсутствует, метод таможенного платежа при взыскании налога применить невозможно. Следовательно, необходимо переходить к методу отсроченного взимания налога, т.е. налог на добавленную стоимость взимать не при таможенном оформлении товаров, а уже на территории страны импортера после совершения факта импорта. Это создает дополнительные трудности как в стране импортера, так и в стране экспортера. Данная ситуация вызывает необходимость формирования новой нормативной базы, точнее, изменения внутреннего законодательства стран, а также функций органов взыскания: функции взыскания налога на добавленную стоимость по импортным товарам должны быть переданы от таможенных к налоговым органам, что связано с определенными структурными преобразованиями тех и других.

Применение принципа страны назначения требует также специальных решений в отношении обложения налогом работ и услуг.

Соображения как экономического, так и административного порядка дают основания полагать, что в рамках СНГ следует принять принцип страны назначения для

международной торговли между государствами Содружества. В этом случае каждое из них сможет определить желательный уровень ставки налогообложения внутреннего потребления, поскольку от этого налога экспорт будет освобожден, а импорт — нет.

Оптимальным вариантом представляется одновременный переход стран СНГ на использование принципа страны назначения для торговли между собой. Вместе с тем некоторые из них могут рассматривать вопрос об одностороннем введении принципа страны назначения. В таком случае произойдет переориентация направленности торговли, причем такая переориентация не обязательно обуславливается сравнительными преимуществами. Если остальные государства СНГ сохранят принцип страны происхождения при обложении товаров при внешней торговле, то импорт, поступающий в перешедшее на новый режим государство из какой-то иной страны Содружества, будет облагаться налогом в обеих этих странах и в результате государство, перешедшее на новый режим, будет стимулироваться к импорту из третьих стран. С другой стороны, экспорт из страны, перешедшей на новый режим, в другую страну не будет облагаться ни в одной из них, что является скрытой субсидией, поощряющей

продажу на рынке СНГ, а не за его пределами.

Несмотря на то, что потенциальные деформации в торговле могут быть частично компенсированы за счет корректировки обменного курса или цен, односторонне принятый переход на принцип страны назначения приведет к росту напряженности в торговой сфере. От государства, осуществляющего переход, начнут требовать отказа от обложения импорта из других стран СНГ, а государства, продолжающие сохранять принцип страны происхождения, смогут принять ответные меры, введя другие формы налогов или сборов на товары, импортируемые из государства, перешедшего на новый принцип. Если последнее уступит такому давлению, это приведет к значительной недоимке поступлений, так как окажется, что страна, осуществившая переход, не будет облагать ни экспорт в государства СНГ, ни импорт из них.

Поскольку в рамках СНГ принятие решения о переходе на принцип страны назначения при исчислении налога на добавленную стоимость проблематично, процесс осуществляется на основе двусторонних договоров. Беларусь перешла на принцип страны назначения в отношениях с Украиной, Казахстаном, Молдовой, и в результате многие проблемы были устранены.

