**Есть ли смысл в единой ставке НДС**

Артем Берсенев, специалист Консалтинговой группы «Лекс»

В настоящее время в России налог на добавленную стоимость исчисляют по трем ставкам (18, 10, 0 процентов). Однако специалисты в области налогового права давно ведут дискуссии о единой ставке НДС. Ее размер предлагают установить на уровне от 14 до 17 процентов. Идея о плоской шкале данного налога не лишена оснований.

Говоря о единой ставке НДС, необходимо проанализировать возможные положительные и отрицательные стороны этого нововведения. При этом не лишним будет проанализировать зарубежный опыт стран с единой и дифференцированной ставками. Это позволит, по нашему мнению, сделать вывод о том, в каком размере целесообразно установить ставку налога на добавленную стоимость в России.

**Преимущества единой ставки**

В пользу замены дифференцированной ставки НДС, установленной в нашей стране, на единую ставку можно привести очевидные аргументы. Применение единой ставки упрощает для компании процедуру ведения книг покупок, книг продаж, составления счетов-фактур. Также исчезнет необходимость раздельного учета покупок и продаж, облагаемых по разным ставкам. При единой ставке упростится форма налоговой декларации.

Простой учет, простые счета-фактуры и налоговые декларации, в свою очередь, облегчат организации расчет налога. В то же время это будет способствовать большей эффективности в обучении налогоплательщиков и подготовке кадров для налоговых органов.

При введении единой ставки автоматически исчезнут ошибки, связанные с выбором правильной ставки по объекту налогообложения. Например, реализация простых пород рыб облагается по ставке 10 процентов. В то же время к реализации ценных пород рыб применяют ставку в размере 18 процентов. На практике бухгалтер нередко ошибается в выборе правильной ставки налога.

Применение единой ставки облегчит аудит и налоговые проверки. Практика показывает, что сегодня 30–40 процентов времени, отведенного на проверки, уходит на анализ и контроль правомерности распределения запасов, закупок и продаж по группам товаров с разными ставками. В то время как при НДС с единой ставкой проверяющие могут сконцентрироваться на других важнейших вопросах. Несомненно, плоская шкала НДС существенно упростит налоговое администрирование.

Наряду с прочим единая ставка позволит пресечь всевозможные схемы, основанные на применении различных ставок НДС. Недобросовестные налогоплательщики иногда используют их с целью неправомерного возмещения налога на добавленную стоимость (увеличения налоговых вычетов). В качестве примера такой схемы можно привести ситуацию, связанную с использованием «игрушечной» льготы по НДС .

**Негативная сторона**

По нашему мнению, есть лишь один отрицательный момент отмены двух ставок НДС в размере 10 и 18 процентов. При единой ставке могут повыситься цены на некоторые социально значимые товары. Это, в свою очередь, негативно отразится на слабозащищенных слоях населения. Например, подорожание хлеба далеко не оптимистично воспримут пенсионеры, студенты, безработные и т. д. Однако эта проблема вполне решаема на государственном уровне. Правительство может целенаправленно дотировать данные категории населения, включая повышение пенсий, стипендий.

**Что показывает зарубежный опыт**

Исследование международной практики по применению единой и дифференцированных налоговых ставок по НДС показало следующее. В большинстве стран, применяющих НДС, принята одна ставка налога, по которой облагают товары (работы, услуги). В таблице 1 показано, сколько ненулевых ставок применяют в разных странах, имеющих в настоящее время налог на добавленную стоимость.

Таблица 1. Распределение количества ставок НДС по всем странам

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Одна ставка  | Две ставки  | Три ставки  | Четыре ставки  | Пять ставок  | Шесть ставок  |
| 53%  | 23%  | 14%  | 9%  | 0%  | 1%  |

Стоит также отметить, что, по данным специалистов Международного валютного фонда (МВФ), большинство стран, которые ввели НДС в течение последних десяти лет, выбрали единую ненулевую ставку налога. В таблице 2 приведены общие данные по количеству стран и количеству ненулевых ставок по налогу на добавленную стоимость.

Таблица 2. Распределение по количеству стран, применивших единую ставку (разные ставки) по налогу на добавленную стоимость при его введении

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дата введения НДС  | Количество стран  | Количество стран, применивших единую ставку при введении НДС  | Количество стран, применивших разные ставки при введении НДС  |
| До 1990 г.  | 48  | 12  | 36  |
| 1990–1994 гг.  | 46  | 31  | 15  |
| 1995–2001 гг.  | 30  | 25  | 5  |
| Всего  | 124  | 68  | 56  |

Как свидетельствуют данные таблицы 2, большинство стран, вводивших НДС до 1990 года, устанавливали дифференцированные ставки по налогу. Безусловно, такая шкала носила характер льготного налогообложения. Ее введение преследовало весьма позитивные цели. В частности, пониженные ставки на социально значимые товары стимулировали налогообложение в тех сферах производства, которые требуют поддержки со стороны государства. В то же время при дифференцировании ставок в некоторых странах (Австрия, Турция, Колумбия) встречаются и дестимулирующие ставки НДС. Они установлены в более высоком процентном значении в отличие от основных ставок. Например, НДС на предметы роскоши, некоторые импортные товары. То есть, с одной стороны, увеличивается налоговое бремя на состоятельные слои населения, а с другой стороны, происходит поддержка отечественных производителей.

Однако многие страны в дальнейшем перешли на единую ненулевую ставку по НДС в силу причин, приведенных выше. Но главная из них – упрощение администрирования НДС.

Показательным является пример опыта стран, являющихся членами Западно-Африканского экономического и валютного союза (ЗАЭВС). Три страны – члены ЗАЭВС – были первыми, которые ввели НДС в странах Африканского континента. Это Кот-д'Ивуар (в 1960 г.), Сенегал (в 1980 г.), и Нигер (в 1986 г.).

НДС, введенный в этих странах, отличался сложной структурой ставок (по четыре ненулевых ставки в Кот-д’Ивуаре и Сенегале, три – в Нигере) и множеством исключений в виде льгот. Такое функционирование было неудовлетворительным. Бенин учел эту слабую сторону и стал первым среди стран – членов ЗАЭВС, внедрившим НДС с единой ставкой и ограниченным числом налоговых льгот и освобождений (в 1991 г.). Благодаря эффективности этого налога бенинская модель НДС быстро стала образцом для других стран ЗАЭВС.

В пользу введения единой ненулевой ставки НДС свидетельствует и тот факт, что с 1990 года большинство стран мира (74%), которые ввели НДС, применяют по налогу только одну основную ставку. Эксперты МВФ подчеркивают, что настоятельно рекомендуют вводить именно одну ненулевую ставку НДС с минимальными льготами по налогу.

**Какую ставку считать оптимальной для России**

Замена двух действующих сегодня ненулевых ставок НДС одной обеспечит, по нашему мнению, более простой механизм исчисления и регулирования налога. В конечном итоге это позволит уменьшить бремя расходов компании и повысит эффективность работы налоговых органов.

Чтобы определить оптимальный размер единой ставки по НДС, необходимо провести детальный анализ динамики поступлений налога, исчисленного по действующим ставкам. А затем проанализировать возможные последствия отмены пониженной 10-процентной ставки и снижения основной 18-процентной ставки.

На наш взгляд, целесообразно ввести единую ставку по налогу на добавленную стоимость в пределах от 13 до 16 процентов. Именно в таких пределах установлены ставки по НДС в других развитых странах. К тому же предлагаемый интервал представляет собой нечто среднее между действующими сегодня ставками – 10 и 18 процентов.