
Налогообложение

НЕЗАКОННОЕ ВОЗМЕЩЕНИЕ НДС ПРИ ЭКСПОРТЕ ЛЕСОМАТЕРИАЛОВ

Е. Ю. МИТУСОВА

Сфера экспорта лесоматериалов часто используется недобросовестными налогоплательщиками с целью незаконного возмещения НДС из бюджета. В настоящее время, ввиду усложнения финансово-хозяйственных связей, время- и трудозатрат при проведении налоговыми органами контрольных мероприятий, негативная тенденция роста случаев незаконного возмещения НДС при экспорте лесоматериалов сохраняется. Решением данной проблемы является совершенствование налогового законодательства в части порядка осуществления экспортных операций.

Ключевые слова: лесопромышленный комплекс, экспорт лесоматериалов, незаконный оборот леса и лесоматериалов, налог на добавленную стоимость, возмещение НДС.

JEL: E62, H26, H30.

Исследование процедуры незаконного возмещения НДС при реализации на экспорт лесосырьевых ресурсов обусловлено достаточно низкими показателями налоговых поступлений при одновременно высоком уровне развития лесной отрасли и непрерывном наращивании в ней темпов производства. (См. табл. 1.)

Поступления налога на добавленную стоимость от осуществления налогоплательщиками деятельности в области лесоводства являются крайне низкими, что выглядит парадоксально ввиду достаточно высоких темпов роста данной сферы.

На территории Российской Федерации находится около пятой части всех мировых запасов лесоматериалов и лесных площадей. Развитие отраслей лесопромышленного комплекса нашей страны можно охарактеризовать высокой динамичностью, подтверждением чему являются данные Росстата: индекс производства лесоматериалов имеет устойчивую тенденцию к росту, совокупные объемы вырубki промышленной и топливной древесины в 2019 г. составили 141,2 млн м³, превысив

аналогичный показатель предыдущего года на 5,3%¹.

Согласно сведениям Федеральной таможенной службы России экспорт лесоматериалов составляет 20% от общего количества вырубленных сырьевых товаров лесного комплекса Российской Федерации². Кроме того, объемы вывезенных за пределы таможенной территории лесоматериалов постепенно увеличиваются, что дает возможность судить о заинтересованности российских экспортеров в осуществлении рассматриваемых экономических операций.

С целью оценки состояния сферы экспорта лесоматериалов важно проанализировать стоимостные показатели экспортной выручки. (Сведения о стоимости вывезенной лесопroduкции представлены на рисунке.)

Анализируя вышепредставленные сведения, необходимо обратить внимание на высокий и достаточно стабильный уровень поступлений от операций, связанных с вывозом лесопромышленной продукции за пределы территории ЕАЭС. Развитие производства сфе-

Митусова Елена Юрьевна, старший государственный налоговый инспектор Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 9 (Москва), e-mail: mitusova1996@mail.ru

¹ ЛПК России в 2019 году: итоги производства. URL: <https://proderevo.net/analytics/main-analytics/lpk-rossii-v-2019-godu-itogi-proizvodstva.html>

² Официальный сайт Федеральной таможенной службы России. URL: <https://customs.gov.ru/>

Таблица 1
Поступление НДС в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2016–2020 гг., млрд руб.

Показатель	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	Темп роста:	2019 г.	2020 г.
		2016 г., в %	2017 г., в %	2018 г., в %	2019 г., в %	2018 г. к 2017 г., в %	2019 г. к 2018 г., в %	2020 г. к 2019 г., в %
Поступило НДС в консолидированный бюджет РФ	2808	3233	3762	4487	4491	+16,4	+19,2	4491
в том числе в сфере лесоводства	2,31	2,77	4,02	3,6	4,3	+45,1	-10,4	4,3
Удельный вес сферы лесоводства в общем поступлении налогов по видам деятельности, в %	0,08	0,08	0,1	0,08	0,09	-	-	0,09

Источник: составлено автором на основе отчета ФНС России по форме 1-НОМ. URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/

ры экспорта лесоматериалов объясняется стабильным ростом международной торговли. Важно отметить, что сокращение выручки от реализации леса в 2019 г. было связано с введением ограничений на вывоз круглого леса. (Данные международного исследования темпов роста экспорта лесных ресурсов представлены в табл. 2.)

Главная причина низких поступлений НДС от налогоплательщиков лесопромышленного комплекса заключается в высоком объеме налоговых вычетов, приводящем к возникновению суммы НДС, заявляемой к возмещению из бюджета [1]. И задачей федеральных органов власти должно стать освобождение лесопромышленной отрасли от недобросовестных участников, деятельность которых заключается в наполнении внешнего рынка древесиной, приобретенной нелегально, на неконкурентной основе [11].

Сегодня наиболее распространенным нарушением налогового законодательства в сфере экспорта лесоматериалов с таможенной территории ЕАЭС является закупка леса, заготовленного и вырубленного незаконным путем [2]. На практике приобретение лесоматериалов происходит у лиц, не относящихся к категории плательщиков НДС, за наличный расчет без уплаты соответствующих сумм НДС

Стоимостные показатели экспортной выручки от реализации лесопромышленной продукции в 2016–2019 гг., млн долл.



Источник: Статистика внешней торговли России. URL: <https://statimex.ru/statistic/44/export/2016-2020/world/RU/>

экспортером. Кроме того, договор купли-продажи леса, первичная документация и товаросопроводительные документы оформляются на имя фиктивных поставщиков, которые зарегистрированы в отдаленных от места отгрузки леса регионах [2; 4; 5]. Включение в цепочку поставки дополнительных организаций направлено на создание видимости стандартной финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

При осуществлении незаконного оборота необработанных лесоматериалов с целью возмещения НДС из бюджета в сделке, как правило, принимают участие заготовители, экспортеры, комиссионеры и фиктивные поставщики. Часто в экспортную деятельность, связанную с вывозом леса, вовлекается несколько комиссионеров. В большинстве случаев одним комиссионером производится таможенное оформление лесоматериалов нескольких комитентов, что существенно усложняет идентификацию отгруженных на экспорт партий и делает практически невозможным отслеживание связи товаров с поставщиком первого звена [6; 7].

Кроме того, важно обратить внимание на постепенное усложнение схем незаконного возмещения НДС в области экспорта лесоматериалов. Экспортеры, представившие в налоговые органы декларации с суммами НДС, заявленными к возмещению, могут заключать сделки с поставщиками, которые не являются очевидными фирмами-однодневками. Хозяй-

ствующие субъекты, являющиеся поставщиками лесоматериалов и принимающие участие в схеме нелегального наращивания стоимости продукции с целью завышения сумм налоговых вычетов экспортера и дальнейшего формирования суммы НДС к возмещению, представляют налоговую отчетность, имеют формальные договорные отношения с транспортными компаниями, декларируют сделки с лесоматериалами. Номинальные директора данных предприятий ведут деловую переписку, являются на допросы в налоговые органы. Другими словами, налоговым органам приходится все чаще сталкиваться с проблемой сбора достаточной доказательной базы для вынесения мотивированного решения об отказе в возмещении сумм НДС, заявленных при осуществлении экспортных операций с лесоматериалами.

Исходя из изложенного можно заключить, что наиболее распространенный способ минимизации налоговых обязательств, используемый с целью получения возмещения НДС из бюджета, — необоснованное завышение налоговых вычетов посредством неоднократного вовлечения в цепочку фирм-однодневок с целью искусственного наращивания цены [3].

Помимо способов, которые недобросовестные налогоплательщики используют с целью получения незаконного возмещения налога на добавленную стоимость, следует обратить внимание на проблемы налогового администрирования, которые могут привести к

Таблица 2
Среднегодовые темпы роста экспорта в 2009–2029 гг., в %

Показатель	2009-2019 гг.	2020-2029 гг. (прогноз)
Темп роста экспорта:		
в мире	4,5	3,4
в России	3,3	2,7
Темп роста экспорта лесоматериалов:		
в мире	2,7	7,7
в России	4,8	7,3

Источник: Обзор лесопромышленного комплекса России. 2020 год. URL: <https://proderevo.net/analytics/main-analytics/obzor-lesopromyshlennogo-kompleksa-rossii-2020-god.html>

принятию налоговым органом необоснованного решения о возмещении НДС при осуществлении налогоплательщиками экспортных операций:

- необходимость осуществления углубленных мероприятий налогового контроля в сжатые сроки ввиду сокращения камеральной проверки по НДС до двух месяцев;
- необходимость проведения детальной проверки всего финансово-хозяйственного цикла налогоплательщика, которая предполагает взаимодействие с правоохранительными и иными контролирующими органами, банками, ГИБДД МВД России;
- необходимость определения добросовестности контрагентов проверяемого налогоплательщика;
- длительность процесса исследования цепочки поставки продукции от производителя до экспортера в случаях участия в ней контрагентов-перепродавцов [8].

Иными словами, на сегодняшний день процесс проведения проверки обоснованности заявленного возмещения НДС из бюджета, сложившегося в связи с экспортными операциями, достаточно трудоемок. Более того, одновременно с развитием экономики налогоплательщики применяют новые методы минимизации налоговых обязательств и усложняют форму договорных отношений. Таким образом, очевидна необходимость совершенствования действующего порядка администрирования НДС в сфере экспортных операций [8–10].

Направления совершенствования налогового администрирования должны быть разработаны с целью повышения добросовестной конкуренции при экспорте товаров за рубеж.

Для этого при планировании деятельности, связанной с реализацией продукции, подлежащей вывозу за пределы территории ЕАЭС, в налоговом законодательстве должны быть предусмотрены поправки, которые будут заключаться в выполнении одного из следующих условий:

- продукция — результат собственного производства потенциального экспортера;
- продукция, подлежащая реализации за пределами таможенной территории ЕАЭС, приобретена непосредственно у производителя товара;
- продукция, подлежащая реализации за пределами таможенной территории ЕАЭС, приобретена у экономических субъектов, взаимодействующих с производителем товара на основании договора комиссии или иного посреднического договора.

Данные условия позволят исключить случаи завышения цены с целью увеличения сумм налоговых вычетов по НДС при условии многократной перепродажи товаров. Указанные поправки приведут к отсутствию необходимости проведения налоговыми органами контрольных мероприятий в отношении контрагентов каждого из звеньев и изучения сведений о проявлении экспортером должной осмотрительности при выборе контрагентов.

Рассмотренные предложения возможно реализовать посредством использования опыта функционирования Хартии в сфере оборота сельскохозяйственной продукции (далее — Хартия)³. Хартия в области оборота сельскохозяйственной продукции является совместной политикой налоговых органов и участников рынка по противодействию неза-

³ В 2017 г. крупнейшие российские экспортеры зерна по инициативе ФНС России в рамках проведения совместной политики по противодействию незаконным действиям в сфере оборота сельскохозяйственной продукции подписали Хартию, которая декларирует отказ от услуг посредников и от недобросовестных методов налоговой оптимизации. Хартия в сфере оборота сельскохозяйственной продукции представляет собой коллективную декларацию членов предпринимательского сообщества, направленную на восстановление добросовестной конкуренции и формирование прозрачной и экономически обоснованной системы закупки сырья, исключающей налоговые риски.

Участие в Хартии является добровольным волеизъявлением, не дает преференций над компаниями, которые не являются ее подписантами, а также не запрещает любые виды договорных взаимоотношений на зерновом рынке. Администрирование Хартии, основанное на подходах поддержания добропорядочной конкуренции и полном соблюдении законодательства, осуществляется Общественной палатой Российской Федерации.

конным действиям на рынке оборота сельхозпродукции⁴. Организации, ведущие свою деятельность в области сельского хозяйства, могут добровольно вступить в объединение добросовестных участников рассматриваемого рынка после представления заявления о присоединении к Хартии. Участие предприятия в Хартии подразумевает следующие условия осуществления финансово-экономической деятельности:

- исключение возможности получения конкурентных преимуществ за счет неуплаты налоговых платежей или участия в схемах организации незаконного возмещения НДС;
- приобретение сельскохозяйственной продукции непосредственно у сельскохозяйственных производителей, переработчиков, фирм-комиссионеров или у других добросовестных участников рынка;
- при приобретении продукции у поставщиков, не являющихся производителями сельскохозяйственной продукции, участники Хартии обязуются проявлять должную осмотрительность и добросовестность при выборе контрагента и стремятся приобретать продукцию у фирм-посредников по договорам комиссии по поручению или от лица сельхозпроизводителя;
- проявление должной осмотрительности при выборе грузоперевозчиков.

Перенятие опыта функционирования Хартии возможно путем распространения указанного порядка ведения деятельности на всех

экспортеров лесопродукции, что возможно осуществить благодаря созданию «Национальной ассоциации экспортеров». При этом в качестве обязательного условия ведения экспортной деятельности должна быть закреплена необходимость исключения возможности многократной перепродажи продукции с целью формирования необоснованных сумм налоговых вычетов.

Для проведения полноценного анализа представленного выше направления совершенствования процесса налогового администрирования экспортных операций необходимо провести оценку его эффективности. Поскольку за основу регулирования вывоза продукции за пределы территории ЕАЭС предлагается принять действующий порядок функционирования Хартии агропромышленного комплекса, важно изучить результаты деятельности Хартии в 2018–2019 гг.

Согласно сведениям Федеральной налоговой службы России выгода бюджета от перехода на прямые поставки и отказа от контрактов с посредниками, которые имеют признаки проблемных и транзитных, в 2018 г. оценивалась в 57,4 млрд руб. По состоянию на 01.01.2020 г. участниками Хартии являлись 5449 организаций агропромышленного комплекса из 76 регионов РФ, на 01.01.2021 г. – 6502 организации из 79 регионов. Исследование статистической отчетности позволяет сделать вывод о результативности функционирования Хартии в сфере оборота сельскохозяйственной продукции. (См. табл. 3.)

Таблица 3
Поступление налогов в сфере сельского хозяйства в 2017–2019 гг., млн руб.

Показатель	2017 г.	2018 г.	Темп роста: 2018 г. к 2017 г., в %	2019 г.	Темп роста: 2019 г. к 2018 г., в %
Поступление налогов в сфере растениеводства и животноводства	-16 641	-21 521	+29,3	-13 606	-36,77
Изменение	-	+4880	-	-7915	-

Источник: составлено автором на основе отчета Федеральной налоговой службы России по форме 1-НОМ. URL: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/

⁴ Хартия АПК в сфере оборота сельскохозяйственной продукции. URL: <https://хартия-апк.радо.рус>

Несмотря на увеличение суммы НДС, заявленной к возмещению из бюджета в 2018 г., результат от введения правил осуществления финансово-хозяйственной деятельности был замечен в 2019 г. Действительно, в 2019 г. сумма НДС, заявленная к возмещению из бюджета, сократилась на 37% по сравнению с данными 2018 г. и на 18% – сравнению с 2017 г.

Таким образом, одновременно с добровольным участием в Хартии, эффект от применения правил объединения в сфере оборота сельскохозяйственной продукции выражается в уменьшении суммы возмещаемого из бюджета НДС. Данный факт позволяет судить о сокращении случаев необоснованного завышения налоговых вычетов в результате использования многоступенчатого процесса перепродажи сельскохозяйственной продукции и искусственного завышения цен.

На сегодняшний день процесс проведения камеральных налоговых проверок деклараций с суммой НДС, заявленной к возмещению, в связи с осуществлением налогоплательщиками экспортной деятельности является углубленным и трудоемким. Налоговые органы вынуждены исследовать весь цикл финансово-хозяйственной деятельности проверяемого налогоплательщика с целью детального изучения особенностей функционирования орга-

низации, с тем чтобы исключить случаи нарушения налогового законодательства и незаконного возмещения НДС.

Рассматриваемый процесс усложняется использованием налогоплательщиками методов налоговой оптимизации, целью которых является минимизация налоговых обязательств. Наиболее эффективным способом сокращения случаев незаконного экспорта и получения необоснованной налоговой выгоды в виде возмещенной суммы НДС видится применение специальных условий ведения экспортной деятельности. Запрет на многоступенчатость в реализации и приобретении продукции, впоследствии вывезенной за пределы таможенной территории ЕАЭС, позволит исключить искусственное наращивание цены для завышения налоговых вычетов и получения возмещения НДС из бюджета. Кроме того, указанные поправки позволят исключить необходимость проведения налоговыми органами контрольных мероприятий в отношении контрагентов по всей цепочке поставки.

Эффективность предложенных мер подтверждается результатами функционирования Хартии агропромышленного комплекса, участниками которой придерживаются установленных Хартией принципов ведения деятельности в сфере сельского хозяйства. ■

Литература

1. Белохребтов В.С. Проблемы выявления и раскрытия мошенничества при возмещении налога на добавленную стоимость в сфере лесопромышленного комплекса // Вестник Казанского юридического института МВД России. 2015. № 3 (21). С. 119–123.
2. Денисова Н.А. Анализ проблемных аспектов экспорта лесоматериалов 44 группы ТН ВЭД ЕАЭС через призму судебной практики // БИТ. 2020. № 3 (15). С. 61–67.
3. Дроздова Е.А., Волкова О.В. Налог на добавленную стоимость: проблемы профилактики незаконного возмещения // Проблемы экономики и юридической практики. 2018. № 5. С. 225–226.
4. Иванов П.И., Кузнецов П.Г. Некоторые проблемы борьбы с преступлениями в сфере незаконного оборота леса и лесоматериалов // Вестник Казанского юридического института МВД России. 2016. № 2 (24). С. 50–55.
5. Лабунец Ю.Е. Налоговый контроль возмещения НДС в России и в скандинавских странах на примере отраслей лесопромышленного комплекса / Ю.Е. Лабунец, И.А. Майбуров // Вестник Тюменского государственного университета. Социально-экономические и правовые исследования. 2020. Т. 6. № 2 (22). С. 168–192.
6. Назмеева Л.Р. Незаконное возмещение налога на добавленную стоимость: механизм совершения и способы выявления // Ученые записки Казанского юридического института МВД России. 2019. № 2 (8). С. 83–87.

7. Савина Л.Л., Кораблева Д.И. Проблемы незаконного возмещения налогов на добавленную стоимость в России // Проблемы науки. 2017. № 13 (95). С. 71–75.
8. Evnevich M.A., Ivanova D.V. Research on Tax Administration Reforms in the Russian Practice // Digest Finance. 2020. No. 2 (254). Pp. 157–169.
9. Magradze T. Tax administration in the Russian Federation: current problems and development prospects // Colloquium Journal. 2020. No. 5 (57). Pp. 129–132.
10. Sizova M.O. Legal framework for tax control in transactions between related parties in the Russian Federation // Skif. 2019. No. 4 (32). Pp. 431–434.
11. Tsindeliani I., Kot S., Vasilyeva E., Narinyan L. Tax System of the Russian Federation: Current State and Steps towards Financial Sustainability // Sustainability. 2019. No. 24. Pp. 1–18.

References

1. Belokhrebtev V.S. Problems of detection and disclosure of fraud in the reimbursement of value added tax in the timber industry // Bulletin of the Kazan Law Institute of the MIA of Russia. 2015. No. 3 (21). Pp. 119–123.
2. Denisova N.A. Analysis of problematic aspects of the export of timber products of the 44 group of the Customs Code of the EAEU through the prism of judicial practice // BIT. 2020. No. 3 (15). Pp. 61–67.
3. Drozdova E.A., Volkova O.V. Value added tax: problems of prevention of illegal compensation // Problems of the economy and legal practice. 2018. No. 5. Pp. 225–226.
4. Ivanov P.I., Kuznetsov P.G. Some problems of combating crimes in the field of illegal trafficking in timber and timber products // Bulletin of the Kazan Law Institute of the MIA of Russia. 2016. No. 2 (24). Pp. 50–55.
5. Labunets Yu.E. Tax control of VAT refund in Russia and in the Scandinavian countries on the example of the timber industry / Yu.E. Labunets, I.A. Maiburov // Bulletin of Tyumen State University. Socio-economic and legal studies. 2020. Vol. 6. No. 2 (22). Pp. 168–192.
6. Nazmeeva L.R. Illegal refund of value added tax: the mechanism of commission and methods of detection // Scientific Notes of the Kazan Law Institute of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 2019. No. 2 (8). Pp. 83–87.
7. Savina L.L., Korableva D.I. Problems of illegal value added tax refund in Russia // Problems of Science. 2017. No. 13 (95). Pp. 71–75.
8. Evnevich M.A., Ivanova D.V. Research on Tax Administration Reforms in the Russian Practice // Digest Finance. 2020. No. 2 (254). Pp. 157–169.
9. Magradze T. Tax administration in the Russian Federation: current problems and development prospects // Colloquium Journal. 2020. No. 5 (57). Pp. 129–132.
10. Sizova M.O. Legal framework for tax control in transactions between related parties in the Russian Federation // Skif. 2019. No. 4 (32). Pp. 431–434.
11. Tsindeliani I., Kot S., Vasilyeva E., Narinyan L. Tax System of the Russian Federation: Current State and Steps towards Financial Sustainability // Sustainability. 2019. No. 24. Pp. 1–18.

Illegal VAT Refund for Timber Exports

Elena Yu. Mitusova – Senior State Tax Inspector (Interregional Inspectorate of the Federal Tax Service of Russia No. 9) (Moscow, Russia). E-mail: mitusova1996@mail.ru

The sphere of timber export is often used by unscrupulous taxpayers for the purpose of illegal VAT refund from the budget. Currently, due to the complication of financial and economic relations, time and labor costs during the control measures carried out by the tax authorities, the negative trend of increasing cases of illegal VAT refunds in the export of timber remains. The solution to this issue is to improve the tax legislation in terms of the procedure for carrying out export operations.

Key words: timber industry complex, timber export, illegal turnover of timber and timber, value added tax, VAT refund.

JEL-codes: E62, H26, H30.