

УДК 336.226

Современная практика взимания НДС согласно требованиям национального законодательства и международных правил осуществления торговли

*Гудкова О.В. кандидат экономических наук,
старший преподаватель кафедры «Таможенного дела и маркетинга»
ФГБОУ ВО «Брянский государственный университет имени академика*

И.Г. Петровского»

Россия, Брянск

*Алексахина Ю.В. бакалавр кафедры
«Бухгалтерский учет и налогообложение»
ФГБОУ ВО «Брянский государственный университет имени академика*

И.Г. Петровского»

Россия, Брянск

Аннотация. В работе анализируется национальная специфика определения НДС, согласно действующему российскому законодательству, обосновываются особенности взимания НДС при совершении экспортных и импортных операций, определяется роль косвенного налогообложения при осуществлении российскими экономическими субъектами внешней торговли.

Ключевые слова: косвенное налогообложение, добавленная стоимость, принципы взимания НДС, обложение НДС экспортных и импортных торговых сделок.

**MODERN PRACTICE OF LEVYING VAT IN ACCORDANCE WITH
THE REQUIREMENTS OF NATIONAL LEGISLATION AND INTERNATIONAL RULES OF TRADE**

Gudkov O.V., candidate of economic sciences,

Senior Lecturer «Customs and marketing»

Federal State-Funded Educational Institution of Higher Education Bryansk
State Academician I.G. Petrovski University

Russia, Bryansk,

Aleksakhina Yu.V. Bachelor Chair

«Accounting and taxation»

Federal State-Funded Educational Institution of Higher Education Bryansk
State Academician I.G. Petrovski University

Russia, Bryansk

Abstract. The paper analyses national specificity of definition of VAT, according to acting Russian legislation shall be justified especially VAT when carrying out export and import operations, defines the role of indirect taxation in implementing Russian foreign trade entities.

Keywords: indirect taxation, value added, the principles of VAT, VAT taxation of export and import transactions.

В настоящее время основами использования косвенной системы налогообложения в налоговой практике РФ является использование таких традиционных налогов этой сферы налогообложения экономических субъектов, как акцизы и НДС. При этом обложение акцизами затрагивает незначительное количество предприятий, функционирующих в тех специфических отраслях народного хозяйства, где этот налог контролирует и ограничивает получение сверхприбыли. Налог на добавленную стоимость охватывает большинство экономических субъектов, осуществляющих предпринимательскую деятельность в национальной экономике. Он подразумевает взимание налога с добавленной стоимости по всей производственной и торговой цепочке, начиная от создания продукта, и включая все стадии его перепродажи [2].

Любое дополнительное звено, связанное с реализацией продукта, приводит к повышению его стоимости, и тем самым повышает уровень взимаемого налога. Так как сумма подлежащего уплате в бюджет НДС у любого посредника, который участвует в торговых операциях по продвижению рассматриваемого продукта, определяется как разность между начисленным НДС при его продаже, и суммой НДС, уплаченного поставщикам материалов при его создании, или поставщикам продукта при его покупке с целью перепродажи, так называемого «входного» НДС [4].

Складывающиеся особенности при исчислении и взимании НДС предусматривают и большое число различных экономических субъектов (юридических лиц и индивидуальных предпринимателей), согласно законодательству являющихся его плательщиками [5].

Современная экономическая наука рассматривает две методики расчета НДС, первая из которых основывается на прямом способе исчисления налога, а вторая – на косвенном способе.

Прямой способ предусматривает определение добавленной стоимости и расчет налога в процессе продажи произведенного или приобретенного продукта. Указанная добавленная стоимость используется при расчете размера налога, подлежащего к уплате в бюджет после вычета «входного» НДС, если он имеет место.

Обычно при производстве продукта и его дальнейшем продвижении по торговой цепочке, связанной с целым рядом торговых посредников, постоянно увеличивающаяся цена продукта включает на каждой стадии три основных компонента. Это:

- материальные затраты, связанные с производством продукта производителем, или его доставкой на склады торговых посредников и его там хранением;
- оплата труда работникам, которые произвели данный продукт, а также работникам торговых посредников (кладовщики, продавцы и т.д.) которые задействованы в процессе реализации данного продукта конечному потребителю;

- полученная прибыль всеми участниками производственно-торговой цепи продвижения продукта от места его производства до реализации конечному потребителю [9].

В данном случае составляющими добавленной стоимости являются только оплата труда персонала, производящего продукт или сопровождающего его на различных стадиях реализации, и полученная разными участниками данного процесса прибыль. Материальные затраты включаются в расчет НДС, но они компенсируются за счет «входного» НДС, так как данный налог в этой части стоимости продукта был уже уплачен при его приобретении [1].

Данная концепция предполагает определение суммы НДС, исходя из следующей формулы:

$$\text{НДС} = (\text{ОТ} + \text{П}) * \text{Ст} \quad (1)$$

Где:

НДС – сумма налога, которая подлежит уплате в бюджет, после определенных корректировок;

ОТ – сумма оплаты труда персонала, задействованного в производстве и реализации данного продукта, и только в той части, которая приходится на данный продукт;

П – прибыль, полученная от продажи данного продукта;

Ст – ставка НДС, по которой подлежит налогообложению указанный продукт.

Исходя из анализа практического использования различных методов исчисления НДС в коммерческих предприятиях Брянской области, мы пришли к выводу, что применение прямого метода исчисления налога не является популярным и приводит к серьёзным отклонениям, выливающимся в дополнительные разъяснения налоговой службе по сданным налоговым декларациям. Таким образом, большинство экономических субъектов применяют при исчислении НДС косвенный метод расчета, при котором не нужно выделять добавленную стоимость в цене реализуемого продукта [8]. Однако при его использовании учитываются те же составляющие при определении цены продукта:

$$\text{ЦП} = \text{МЗ} + \text{ОТ} + \text{П} \quad (2)$$

Где:

ЦП – цена продукта на определенной стадии его реализации;

МЗ – материальные затраты, возникшие при производстве продукта или его дальнейшей перепродажи;

ОТ – сумма оплаты труда персонала, задействованного в производстве и реализации данного продукта, и только в той части, которая приходится на данный продукт;

П – прибыль, полученная от продажи данного продукта.

При таком варианте расчётов добавленная стоимость выражается как разница между ценой реализации продукта и материальными затратами, связанными с его производством и продажей:

$$\text{ДС} = \text{ЦП} - \text{МЗ} \quad (3)$$

Где:

ДС – прибавление добавленной стоимости в результате продвижения продукта к конечному потребителю;

ЦП – цена продукта на определенной стадии его реализации;

МЗ – материальные затраты, возникшие при производстве продукта или его дальнейшей перепродажи.

Таким образом, сумма НДС будет равна:

$$\text{НДС} = (\text{ЦП} - \text{МЗ}) * \text{Ст} = \text{ЦП} * \text{Ст} - \text{МЗ} * \text{Ст} \quad (4)$$

Где:

ЦП – цена продукта на определенной стадии его реализации;

МЗ – материальные затраты, возникшие при производстве продукта или его дальнейшей перепродажи;

Ст – ставка НДС, по которой подлежит налогообложению указанный продукт.

Последний метод исчисления НДС является системнообразующим и применяется всеми экономическими субъектами, осуществляющими свою хозяйственную деятельность в экономическом пространстве РФ. Он основан на следующей методике исчисления налога. Продавец продукта уплачивает в бюджет разницу, рассчитанную путем вычитания из суммы начисленного НДС при продаже продукта сумм «входного НДС», которые производитель продукта заплатил поставщикам материалов и услуг, задействованных при его создании, а торговый посредник перечислил по счет-фактуре продавца данного продукта [7].

Взимание НДС при международной торговле основывается на двух, абсолютно противоположных подходах, один из которых базируется на принципах расчета НДС по стране происхождения, а второй – по стране назначения.

В результате первого подхода к обложению НДС внешнеторговых операций налогообложению подлежат только экспортные операции, а импортные получают освобождение от уплаты НДС. То есть, при внешнеторговых операциях продукт подлежит обложению НДС только в той стране, где он произведен, а при доставке в страну заказчика он не подлежит налогообложению НДС.

Этот принцип налогообложения не нашёл широкого применения, из-за несовершенства налоговых схем. При таком варианте налогообложения присутствует большая доля вероятности в повышении налогового бремени на аналогичные экспортируемые товары, чем на импортируемые товары. Это может привести к дисбалансу цен и ухудшению конкурентоспособности отечественных аналогичных товаров на внутреннем национальном рынке [6].

Из-за этих коллизий метод налогообложения НДС по стране происхождения не является популярным, а наибольшее распространение в международной

торговой практике получил метод обложения НДС внешнеторговых операций по стране назначения. Этот метод основан на обратных правилах налогообложения НДС, когда налогообложению подлежит импорт, а экспортные сделки, наоборот, освобождены от налогообложения [3].

Это позволяет придерживаться принципа обложения НДС аналогичных товаров и услуг, произведенных в одной стране, одинаковыми ставками как при их реализации на внутреннем рынке, так и при их экспорте в другие страны.

Данный принцип налогообложения позволяет соблюсти идентичные конкурентные условия для производителей при реализации одинакового продукта как внутри страны, так и при его экспорте в другие страны.

Таким образом, определение способа обложения торговых операций НДС при внешнеторговых сделках, имеет свою экономическую подоплёку, так как влияет на распределение налоговой базы между торгующими странами в результате осуществления торгового обмена товарами и услугами. Способ налогообложения НДС по стране происхождения приводит к увеличению налоговой базы той страны, чей экспорт в соответствующее государство превышает импорт товаров и услуг из этого государства.

Использование способа налогообложения по стране назначения влечет за собой абсолютно противоположные результаты. Поэтому при согласовании партнерских соглашений между странами, следует учитывать и принципы налогообложения будущих торговых операций.

Библиографический список:

1. Гудкова О.В., Ермакова Л.В. Система налогового администрирования в РФ и пути ее модернизации (на материалах Межрайонной инспекции Федеральной Налоговой Службы № 2 по Брянской Области). – Брянск: РИО БГУ, 2012г. - 136 с.

2. Дворецкая Ю.А., Ковалева Н.Н. Налоги как составляющая формирования бюджета Брянской области. В сборнике: Стратегия развития учетно-аналитических и контрольных систем в механизме управления современными бизнес-процессами коммерческих организаций. Международный форум «Бакановские чтения». 2014. – С.259-262.

3. Дедова О.В., Мельгуй А.Э., Ковалева Н.Н. Налогообложение НДС товаров при осуществлении внешнеторговых операций // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. - №9. – с. 58-67.

4. Ковалева Н.Н., Мельгуй А.Э., Дедова О.В., Дворецкая Ю.А. Налоговые и бухгалтерские последствия проведения реконструкции и модернизации основных средств в организациях АПК // Бухучет в сельском хозяйстве. 2018. №1. С.60-71.

5. Ковалева Н.Н., Сабадашев А.Г. Особенности налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2010. - №2. – с. 23-27.

6. Кузнецова О.Н. Оптимизация модели налогообложения субъектов малого бизнеса как фактор развития региональной экономики (на примере микро- и малых предприятий Брянской области): монография / О. Н. Кузнецова; Феде-

ральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования
Брянский гос. ун-т им. акад. И. Г. Петровского, Социально-экономический ин-т.
Брянск. 2012. 155 с.

7. Организационное и методологическое обеспечение бухгалтерского учета в системе экономической безопасности хозяйствующих субъектов. Хоружий Л.И., Катков Ю.Н., Глушак Н.В., Глушак О.В., Карзаева Н.Н., Мельгуй А.Э., Ермакова Л.В., Кузнецова О.Н., Дедова О.В., Каткова Е.А., Ковалева Н.Н., Дворецкая Ю.А. - Иркутск, 2017.

8. Современные налоговые парадигмы российской экономики /Ковалева Н.Н., Дворецкая Ю.А., Мельгуй А.Э., Кузнецова О.Н., Катков Ю.Н., Дедова О.В., Ермакова Л.В. /Монография/ Под научной редакцией Н.Н. Ковалевой. - Брянск: РИО БГУ, 2017 г. -169 с.

9. Перькова А.А., Гудкова О.В. Таможенные преступления в сфере внешнеэкономической деятельности // Актуальные вопросы современной экономики. 2018. № 8. С. 171-175.