

Рассматривая историю принятия этих поправок в нормы налогового законодательства, следует совершенствовать налоговый контроль за использованием механизмов трансфертного ценообразования в целях минимизации налогообложения. Такой контроль должен быть прежде всего ориентирован на внешнеэкономические сделки с зависимыми лицами и не препятствовать нормальному рыночному ценообразованию. Инструментом контроля могли бы стать справочные цены на сырьевые товары, источником для определения которых будут котировки ведущих товарных бирж и иная общепризнанная на соответствующих рынках информация.

Литература

1. Конституция Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: Юрайт-Издат, 2010. – 63 с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. – [Текст]: офиц. текст. – Москва: Проспект, КноРус, 2013. – 848 с.
3. Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» от 18.07.2011 № 227-ФЗ (редакция от 05.04.2013) [Электронный ресурс] / Режим доступа: Система гарант: <http://base.garant.ru/12175242/>

УДК 331.56

НДС: ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ 2014 И 2015 ГОДОВ

ст. преп. Фролова Л.Н.

Чернова Е.С.

Белгород, Россия

Белгородский государственный национальный исследовательский университет

Аннотация: рассмотрены основные нормативно-правовые акты, вносящие изменения в налоговое законодательство в части налога на добавленную стоимость, изложены важные поправки в порядок учета НДС и их налоговые последствия, а так же проанализированы особенности налогообложения НДС с крымскими организациями и странами-участниками Евразийского экономического союза.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, федеральные законы, счет – фактура, дата реализации недвижимости, НДС восстановленный, Крым, ЕАЭС.

VAT: REVIEW OF CHANGES 2014 AND 2015

s.t. Frolov L.N.

Chernova E.S.

Belgorod, Russia

Belgorod State National Research University

Abstract: the main normative legal acts making changes to the tax law regarding a value added tax are considered. Important amendments to an order of the accounting of the VAT and their tax consequences are stated. Features of the taxation of the VAT with the Crimean organizations and the participating countries of the Euroasian economic union are analysed.

Keywords: value added tax, federal laws, the invoice, date of realization of real estate, the VAT restored, the Crimea, EAEU.

Налог на добавленную стоимость является важнейшим источником налоговых доходов Российской Федерации. Согласно структуре налоговых поступлений в консолидированный бюджет, опубликованной Министерством финансов РФ, он занимает третье место после акцизов и налога на доходы физических лиц, что составляет около 15 процентов по данным на июль 2014 года.

Налог на добавленную стоимость имеет достаточно непростой порядок налогового учета и процесс исчисления, поскольку НДС облагается практически каждая операция по реализации товаров, работ и услуг (за исключением установленного в статьях 149 и 150 НК РФ перечня), в том числе и операции по перемещению товаров через таможенную границу России. По данным Федерального казначейства, поступления налога на добавленную стоимость снизились в 2014 году на 44% по сравнению с данными 2013 года, что связано с ростом возмещения налога. Все это непосредственно требует строгого контроля и постоянного совершенствования со стороны законодателя.

В начале второго квартала 2014 года принят ряд нормативных актов, таких как Федеральный закон от 20.04.2014 N 81-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» и Федеральный закон от 21.07.2014 N 238-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 12 Федерального закона «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части противодействия незаконным финансовым операциям», вносящих существенные поправки как в Налоговый кодекс, так и в порядок учета и исчисления налога на добавленную стоимость. Отдельное внимание так же уделено налогообложению НДС при импорте товаров из стран-членов недавно созданного Евразийского экономического союза (ЕАЭС), а так же особенностям исчисления НДС с контрагентами – крымскими (севастопольскими) организациями.

Главным нововведением можно считать некоторое упрощение ведения налогового учета НДС. В соответствии с п.3 ст.169 НК РФ налогоплательщик обязан вести учет всех счетов – фактур в Журнале учета полученных и выставленных счетов – фактур. Однако пп.«а» п.4 ст.1 Федерального закона от 20.04.2014 N 81-ФЗ данная обязанность с 1 января 2015 года полностью отменяется, кроме того, журнал исключается из числа документов, которые подтверждают право налогоплательщика на освобождение от обязанностей плательщика НДС [2].

Следует заметить, что из данной нормы есть исключения. Федеральным законом от 28.06.2013 N 134-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части противодействия незаконным финансовым операциям» введена обязанность для определенных категорий лиц, не являющихся плательщиком НДС или освобожденных от обязанности налогоплательщика, вести Журнал учета полученных и выставленных счетов – фактур при их взаимодействии с организациями – плательщиками НДС. К данной

категории относятся организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность на основе [4]:

- агентских договоров;
- договоров поручения;
- договоров транспортной экспедиции.

Поскольку данные лица с 01.01.2014 года не предоставляют налоговую декларацию по НДС, это исключение необходимо для полного и достоверного контроля со стороны налоговых органов при проведении встречных проверок контрагентов.

Кроме того, с начала 2015 года имеется возможность не выставлять счета – фактуры в отдельных случаях. Это право предусмотрено в отношении операций по реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав между лицами, освобожденными от исполнения обязанностей плательщика или не являющимися плательщиками НДС в случае, если имеется письменное согласие обеих сторон сделки на несоставление по таким операциям счета-фактуры [6, с.41]. Это сделано для упрощения документооборота налогоплательщика, поскольку указанные лица не имеют права на вычет НДС, и выставлять и учитывать счета-фактуры им не нужно.

Устранена коллизия налогового законодательства и арбитражной практики в отношении подписи счета – фактуры индивидуальным предпринимателем. Внесено изменение в пункт 6 ст. 169 НК РФ и теперь с 1 июля 2014 года индивидуальный предприниматель может не только лично подписывать счета-фактуры, но и передавать право подписи иному лицу, оформив и нотариально заверив соответствующую доверенность (п. «б» п. 4 ст. 1 Закона № 81-ФЗ). При этом в счете-фактуре обязательно должны быть указаны реквизиты свидетельства о регистрации данного ИП.

Одним из существенных нововведений является уточнение даты реализации недвижимого имущества. В Налоговом кодексе моментом определения налоговой базы для исчисления НДС является наиболее ранняя из дат:

- день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- день оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок.

Тем не менее, недвижимое имущество не может транспортироваться и отгружаться. Изменения внесены законом № 81-ФЗ. В статью 167 НК РФ добавлен новый пункт 16, согласно которому при реализации недвижимого имущества моментом определения налоговой базы признается день передачи недвижимого имущества покупателю этого имущества по передаточному акту или иному документу о передаче недвижимого имущества. Кроме того, закон № 238-ФЗ уточняет, что если первым событием окажется внесение предоплаты за недвижимое имущество, именно дата ее внесения станет моментом определения налоговой базы [3]. В ином случае этим моментом будет являться момент передачи данного имущества по соответствующему документу, то есть дата отгрузки.

Кроме того, законодатель ввел некоторые дополнения и уточнения в Налоговый кодекс. Так, с 2015 года в налоговом учете отменяются суммовые

разницы, и вводится понятие «разницы в сумме», которые так же принимаются на внереализационные расходы или доходы. С этого же года к налоговому вычету можно будет принимать операции в рамках таможенной процедуры переработки для внутреннего потребления [5, с.59].

Устранена неопределенность в отношении размера НДС восстановленного. Введен дополнительный третий абзац в пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ и внесена поправка в п. 6 ст. 172 НК РФ, где теперь четко указывается, что НДС с предоплаты восстанавливается в размере налога, принятого налогоплательщиком к вычету по приобретенным им товарам (выполненным работам, оказанным услугам), переданным имущественным правам, в оплату которых подлежат зачету суммы ранее перечисленной оплаты, частичной оплаты.

Все вышеуказанные нововведения и поправки, затрагивают наиболее проблемные моменты учета НДС и позволят сократить документооборот налогоплательщика, избежать ошибок при исчислении налога и соответственно сократят количество налоговых правонарушений и упростят администрирование данного налога.

18 марта 2014 года в состав Российской Федерации приняты Республика Крым и город федерального значения Севастополь. Поскольку находящиеся там хозяйствующие субъекты ранее функционировали согласно украинскому законодательству, то возникла острая проблема их экономической интеграции и адаптации с российской экономикой, в том числе в части налогообложения. Федеральный конституционный закон от 21 марта 2014 г. N 6-ФКЗ «О принятии в Российскую Федерацию Республики Крым и образовании в составе Российской Федерации новых субъектов – Республики Крым и города федерального значения Севастополя» до 01.01.2015 года установил специальный переходный период, согласно которому до указанной даты отношения, возникающие в процессе налогообложения регулируются нормативными правовыми актами Республики Крым и города федерального значения Севастополя.

Однако экономическое взаимодействие идет уже сейчас, и возникают спорные моменты в части НДС. Правила исчисления НДС зависят от того, как зарегистрирована организация [7, с.25]. То есть, если организация зарегистрирована по российскому законодательству, то она руководствуется гл. 21 НК РФ. Если же юридическое лицо пока еще имеет украинскую регистрацию, то ему следует ориентироваться на региональные правила исчисления НДС.

Примечательно то, что ставки НДС по российскому и украинскому законодательству различны, поэтому Федеральным конституционным законом №6 установлены специальные правила расчетов. С июня 2014 года налоговые ставки для налогоплательщиков с украинской регистрацией меняются в зависимости от ситуации [7, с.26]:

1) При поставке товаров (работ, услуг) внутри регионов (Республики Крым и Севастополя) плательщикам, зарегистрированным в соответствии как с украинским, так и с российским законодательством, а также в адрес субъектов предпринимательской деятельности, зарегистрированных в РФ и (или) на территории Таможенного союза, ставка НДС равна 18% (10%). Они так же вправе

формировать налоговый кредит – основанием для него будут как налоговые накладные (документ оформляется по украинскому законодательству), так и счета-фактуры.

2) Поставки покупателям, зарегистрированным на территории Украины, облагаются 4% или 2% налогом, при этом права на налоговый кредит и налоговый вычет у плательщиков НДС нет.

3) Без права на налоговый кредит и налоговый вычет по 4% и 2% ставкам производится продажа на территории Республики Крым товаров и услуг, приобретенных у поставщиков, которые являются налогоплательщиками Украины.

При этом российским организациям разрешается принимать к вычету входной НДС по налоговым накладным от крымских (севастопольских) контрагентов, даже если накладная выставлена с 4% или 2% ставкой. В данном случае к вычету принимается сумма именно по той ставке, которая указана в договоре и накладной. Кроме того следует знать, что реализация товаров (работ, услуг) крымским (севастопольским) организациям облагается по российским ставкам в 18% либо 10%.

Данные меры являются наиболее адекватными и позволят российским контрагентам и хозяйствующим субъектам республики Крым и Севастополя эффективно и плавно адаптировать свою финансово-хозяйственную деятельность и порядок налогового учета НДС в свете экономической интеграции регионов.

Вскоре изменения затронут и операции по импорту товаров из стран – членов Таможенного союза. Так, 29 мая 2014 года подписан договор о создании Евразийского экономического союза (ЕАЭС). В рамках нового договора предполагается унифицировать подходы к налогообложению. Договор еще не вступил в законную силу, однако в приложении №18 к договору уже подробно описаны принципы обложения операций косвенными налогами, в частности НДС.

Для экспортируемых товаров применяется нулевая ставка НДС и сохраняется возможность налоговых вычетов (зачетов) для организации государства – члена, с территории которого вывезены товары. При этом обоснованность нулевой ставки необходимо документально подтвердить, предоставив в налоговый орган одновременно с налоговой декларацией следующие документы:

- договоры, на основании которых осуществляется экспорт;
- выписка банка, подтверждающая фактическое поступление выручки;
- счета-фактуры (для импортируемых товаров);
- заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов;
- транспортные (товаросопроводительные) документы.

В целях исчисления НДС датой отгрузки признается дата первого по времени составления первичного бухгалтерского (учетного) документа, оформленного на покупателя (первого перевозчика), либо дата выписки иного обязательного документа, предусмотренного законодательством государства-члена для налогоплательщика НДС.

То есть, в отношении налогоплательщика – экспортера применяются меры налогового законодательства той страны, из которой был осуществлен вывоз товаров.

Налоговая база по НДС при экспорте товаров в случае изменения цены, либо уменьшения количества (объема) реализованных товаров корректируется в том периоде, в котором произошли данные изменения. Однако, при увеличении стоимости импортированных товаров в случае увеличения их цены по истечении месяца, в котором товары были приняты налогоплательщиком к учету, налоговая база для целей уплаты НДС увеличивается на разницу между измененной и предыдущей стоимостью импортированных товаров. Уплата НДС и представление налоговой декларации производятся не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором участники договора (контракта) изменили цену импортированных товаров.

В отношении импорта налоговая база определяется на дату принятия на учет у налогоплательщика импортированных товаров (но не позднее срока, установленного законодательством государства-члена, на территорию которого импортируются товары) на основе стоимости приобретенных товаров.

Кроме того, в Договоре подробно рассмотрены сроки, порядок контроля и администрирования со стороны налоговых органов, а так же особенности обложения НДС операций по договору лизинга, товарного кредита, бартерному договору, договору на выполнение работ и оказание услуг, договорам комиссии, поручения или агентским и другим договорам. Все это, несомненно, направлено на облегчение налогообложения между странами – союзниками и увеличению их экономической взаимосвязи.

Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая. – М. : Издательство «Омега-Л», 2014. – 793 с.
2. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации [Текст]: Федеральный закон от 20.04.2014 N 81-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».
3. О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 12 Федерального закона «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части противодействия незаконным финансовым операциям [Текст]: Федеральный закон от 21.07.2014 N 238-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».
4. О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части противодействия незаконным финансовым операциям [Текст] : Федеральный закон от 28.06.2013 N 134-ФЗ // Справочная правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».
5. Казаков Е.С. Апрель 2014-го: НДС-изменения [Текст] / Е.С. Казаков // НДС: проблемы и решения . – 2014. – № 5. – С. 57-63.
6. Подкопаев М.В. Нет предела совершенству, или Об очередных поправках, касающихся НДС [Текст] / М.В.Подкопаев // НДС: проблемы и решения . – 2014. – №8. – С.39-47.
7. Зайцева С.Н. Если ваш контрагент – крымская (севастопольская) организация [Текст] / С.Н.Зайцева // НДС: проблемы и решения . – 2014. – № 6. – С. 21-33.