

Министерство образования и науки Российской Федерации Федеральное
государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет»
(национальный исследовательский университет)
Высшая школа экономики и управления
Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, директор ООО «ЛАЛ»
_____ М.А. Гусер
«__» _____ 2017 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2017 г.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ НДС ОРГАНИЗАЦИИ-ЭКСПОРТЕРА ПРОДУКЦИИ

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ
РАБОТЕ ЮУрГУ–38.03.01.2017.006.ВКР

Руководитель ВКР, профессор
_____ А.Ф. Черненко
_____ 2017 г.

Автор ВКР, студентка группы ЭУ-402
_____ А.А. Кремнёва
_____ 2017 г.

Нормоконтролер, доцент
_____ Л.А. Ширшикова
_____ 2017 г.

Челябинск 2017

РЕФЕРАТ

Кремнёва А.А. Налогообложение НДС организации-экспортера продукции. – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-402, 2017. – 142 с., 2 табл., 1 рис., 14 прил., библиографический список – 41 наим.

Объект исследования – порядок обложения налогом на добавленную стоимость при экспортных операциях.

Предмет выпускной квалификационной работы – порядок ведения расчетов по налогу на добавленную стоимость при экспорте в ООО «УралПромРегион».

Цель выпускной квалификационной работы – совершенствование учета налога на добавленную стоимость при экспорте в ООО «УралПромРегион».

Выпускная квалификационная работа состоит из двух разделов. В первом разделе приведены методологические основы налога на добавленную стоимость, а также освещены особенности налогообложения НДС при экспорте продукции. Во втором разделе рассмотрен порядок постановки учета и налогообложения на предприятии «УралПромРегион».

Результаты работы. Для сближения с Международными стандартами было бы уместно закрепить переход риска случайной гибели или утраты товаров от продавца к покупателю в экспортном контракте, тем самым придя к единому подходу формирования информации об активах, доходах и расходах, которые являются результатом экспортной сделки.

Также была выявлена возможность пользоваться правом на заявительный порядок возмещения налога на добавленную стоимость, что позволит организации получать возврат суммы налога, заявленной в декларации к возмещению из бюджета, не дожидаясь результатов камеральной налоговой проверки.

Результаты работы могут быть использованы в ООО «УралПромРегион».

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	8
1 ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА НДС	11
1.1 Понятие добавленной стоимости. История и причины появления НДС	11
1.2 Нормативно-правовая база НДС	17
1.3 Элементы налогообложения	22
1.4 Особенности налогообложения НДС при экспорте продукции	31
Выводы по разделу один	37
2 ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НДС В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ «УРАЛПРОМРЕГИОН»	38
2.1 Краткая экономическая характеристика предприятия	38
2.2 Постановка учета и налогообложения на предприятии	41
2.3 Документирование по НДС и график документооборота	46
2.4 Адаптация учета экспортных операций к МСФО	51
Выводы по разделу два	56
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	58
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	61
ПРИЛОЖЕНИЯ	66
ПРИЛОЖЕНИЕ А. Учетная политика	66
ПРИЛОЖЕНИЕ Б. Устав ООО «УралПромРегион»	76
ПРИЛОЖЕНИЕ В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность	100
ПРИЛОЖЕНИЕ Г. Налоговая декларация по НДС	107
ПРИЛОЖЕНИЕ Д. Экспортный контракт	112
ПРИЛОЖЕНИЕ Е. Спецификация	118
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж. Уведомление о принятии или непринятии налоговой отчетности	120

ПРИЛОЖЕНИЕ И. Уведомление о подтверждении факта уплаты косвенных налогов	122
ПРИЛОЖЕНИЕ К. Заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов	124
ПРИЛОЖЕНИЕ Л. Талон о прохождении государственного контроля	130
ПРИЛОЖЕНИЕ М. Заявление на перевод денег	132
ПРИЛОЖЕНИЕ Н. Паспорт сделки	134
ПРИЛОЖЕНИЕ П. Международная товарно-транспортная накладная	136
ПРИЛОЖЕНИЕ Р. Товарная накладная. Счет-фактура	139

ВВЕДЕНИЕ

Экспорт для России является важным составляющим экономики и представляет собой реализацию части валового национального продукта страны за рубеж. Государство заинтересовано в развитии экспорта, так как благодаря экспортным операциям развивается национальная экономика, а также происходит расширение рынка сбыта для отечественной продукции, тем самым осуществляется интеграция в мировую экономику. В том числе, осуществляется приток валюты в страну и улучшается платежный баланс государства.

По итогам 2016 года экспорт России в стоимостном выражении сократился на 17 % и составил 285,49 млрд долларов. Подобная динамика обусловлена тем, что Россия экспортирует за рубеж преимущественно углеводороды, такие как нефть и газ, и вместе с падением цен на них, упала и общая стоимость экспорта. При этом, экспорт в физическом выражении, наоборот вырос, что говорит о том, что страна наращивала поставки за рубеж, даже в условиях низких цен [36].

Согласно данным Федеральной таможенной службы РФ, около половины внешнеторгового оборота России в 2016 году пришлось на страны ЕС – 43 % [41].

Для поддержания организаций, осуществляющих экспортные операции, государство строит свою налоговую политику таким образом, чтобы создать налогоплательщикам благоприятные условия для реализации товаров (работ, услуг) на экспорт. Реализация товаров в другие страны облагается НДС по ставке 0 %. Это делается для избежания двойного налогообложения [16].

Также, экспортёр имеет право на вычет входного НДС, то есть тот налога, который был им уплачен при приобретении товаров, впоследствии реализуемых в режиме экспорта.

Нередко возникают затруднения с подтверждением ставки НДС 0 % при экспорте товаров, а также при обосновании экспортером права на налоговые вычеты.

Так, для применения нулевой ставки НДС экспортёры обязаны соблюдать определенные условия, при которых и возникают проблемы в связи с необходимостью подтверждения факта реального экспорта, т.е. физического вывоза товара за пределы территории России. Налогоплательщик должен надлежащим образом оформить все документы, подтверждающие фактический вывоз товара и предоставить их в налоговый орган в определенные сроки.

Кроме того, при осуществлении контроля за экспортными операциями налоговые органы в том числе проверяют сведения об основных направлениях деятельности налогоплательщика, входят ли в их число поставка товаров на экспорт или нет.

Таким образом, вопросы о порядке налогообложения НДС при экспортных операциях в настоящее время актуальны.

Объектом исследования является порядок обложения налогом на добавленную стоимость при экспортных операциях.

Предметом исследования является порядок ведения расчетов по налогу на добавленную стоимость при экспорте в ООО «УралПромРегион».

«УралПромРегион» является обществом с ограниченной ответственностью, основным видом деятельности которого является оптовая торговля лакокрасочными изделиями, в том числе и на экспорт. Выручка от реализации экспортной продукции за 2016 год составила 25 908 тыс. руб.

Цель выпускной квалификационной работы – совершенствование учета налога на добавленную стоимость при экспорте в ООО «УралПромРегион». Для достижения поставленной цели необходимо решить ряд задач:

- 1) изучить историю и причины появления НДС;
- 2) выявить особенности налогообложения НДС при экспорте продукции;
- 3) изучить процедуру документирования по налогу на добавленную стоимость при экспорте в ООО «УралПромРегион»;
- 4) разработать рекомендации по учету НДС для ООО «УралПромРегион».

Для решения поставленных задач были использованы нормативно-правовые акты РФ, учебная и научная литература, статьи периодической печати, справочно-правовые системы «Консультант» и «Гарант», а также практический материал по организации бухгалтерского и налогового учета в ООО «УралПромРегион».

Материалы дипломной работы, посвященные историческому аспекту налогу на добавленную стоимость, были переданы для публикации в «Научно-аналитический экономический журнал».

1 ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА НДС

1.1 Понятие добавленной стоимости. История и причины появления НДС

Теоретические основы категории «добавленная стоимость» были сформулированы в трудах и теориях классиков экономической науки. Одна из таких теорий принадлежит А. Смиту и Д. Рикардо, которую впоследствии К. Маркс развил в своем труде «Капитал». Она представляет собой классическую концепцию прибавочной стоимости, в основе которой – трудовая концепция стоимости.

А. Смит в своем труде [39] говорил, что прибавочная стоимость распадается на две части, из которых одна является источником заработной платы рабочим, а другая – представляет собой прибыль предпринимателя на весь капитал, в том числе – который является источником авансирования затрат на средства производства и заработную плату. Прибыль зависит от количества уже потребленного капитала, который собственник вложил в дело, и в полной мере не является заработной платой. Эта вторая часть капитала собственника и будет создавать добавленную стоимость (рисунок 1).

Таким образом, в общем виде добавленная стоимость – это стоимость, которую производитель в обрабатывающем производстве, предприниматель в сфере распределения добавляют к стоимости сырья, материалов или к стоимости тех товаров и продуктов, которые были приобретены для создания в последующем нового изделия или услуги.

Задолго до момента введения налога на добавленную стоимость, в мировой практике в статистических целях использовался показатель добавленной стоимости. Например, при анализе объемов промышленной продукции этот показатель использовался в США с 1870 года, а в СССР, в свою очередь, в период НЭПа показатель использовался в аналитических целях [24].



Рисунок 1 – Создание добавленной стоимости

В мировой истории налогообложения НДС – это достаточно новый вид косвенного налогообложения. За исключением США и Австралии, данный налог в настоящее время используют в основном все развитые страны [34]. Многие говорят, что НДС – это европейский налог [32], так как это связано с его происхождением, а именно с тем, что налог был изобретен во Франции в середине 50-х годов XX века, и в последствии в течение следующих 25 лет стал основной формой косвенного налогообложения стран Западной Европы. Данный налог изобрел французский финансист Морис Лоре, который в 1954 году придумал и обосновал преимущества схемы начисления НДС по сравнению с иными косвенными налогами. Вскоре, через четыре года правительство Франции ввело НДС в свое налоговое законодательство.

В налоговых системах других стран Западной Европы применение НДС стало скорее политическим решением, нежели экономическим. Например, так согласно Римскому договору 1957 года «О создании Европейского Экономического Сообщества» (ЕЭС), предусматривалась разработка и применение мер, которые были нацелены на гармонизацию систем косвенного налогообложения членов данного экономического сообщества, и наличие в налоговой системе НДС стало одним из обязательных условий для вступления в ЕЭС.

В России налог на добавленную стоимость появился лишь в 1992 году. После распада СССР в 1991 году в стране был кризис, страна испытывала значительные финансовые трудности, командно-административные отношения изжили себя. Страна перешла на рыночную экономику, при которой она не могла контролировать ценообразование, следовательно, произошел резкий скачок цен. Оптовые цены резко возросли, при чем розничные изменились не значительно. Действовавший в стране налог с оборота, который платили все предприятия, не мог реализовать пополнение бюджета в той мере, в которой осуществлялся ранее, так как в 1990–1991 годах более 90 % его взималось через разницу между централизованно устанавливаемыми розничными и оптовыми ценами. С ослаблением ценового контроля этот механизм разрушился, а значит снизились поступления от налога с оборота. Перед государством встал вопрос о создании новой налоговой системы и за образец были взяты системы развитых стран, где в том числе был законодательно установлен налог на добавленную стоимость. С 1 января 1992 года, в соответствии с Законом РФ от 06.12.1991 №1992-1 «О НДС», данный налог был введен в налоговую систему России. При введении данного налога налогообложение осуществлялось по единой ставке 28 %, которая была намного выше, чем в иных странах. Но уже в 1992 году были внесены изменения в Закон, согласно которым продажа продовольственных товаров осуществлялась по ставке в 15 %. В настоящее время законодательство в сфере налогообложения НДС постоянно реформируется: менялись и периоды, и ставки налогообложения,

менялись и лица, являющиеся налогоплательщиками, также стало обязательным составление счет-фактуры при реализации.

Появление такого налога стало необходимостью для повышения эффективности системы налогообложения. НДС был призван заменить собой налог с продаж, который вызывал так называемый «каскадный эффект» увеличения цены при каждой перепродаже, что приводило к затруднению товарообращения. Простыми словами, налогом с продаж облагалась полная стоимость товара при его реализации, а НДС – лишь стоимость, добавленную продавцом. Таким образом, НДС представляет собой налог на некоторую надбавку к стоимости товаров (услуг, работ), создаваемую на всех стадиях производства, а также начисляется налогоплательщиками по мере реализации товаров (услуг, работ). По сути, все дополнительные расходы конечного производителя (продавца), которые связаны с изготовлением, перепродажей конечного продукта (заработная плата, арендные платежи и т. п.), а также прибыль продавца при реализации продукта приводят к увеличению стоимости данного товара (услуги, работы) для конечного потребителя.

В настоящее время НДС – это ключевой косвенный налог [37] в Российской Федерации. По статистике Министерства Финансов РФ удельный вес косвенных налогов в налоговых доходах бюджета страны в последние годы составил 60 %, из них 45 % – за счет поступлений от уплаты НДС [38]. Таким образом, данный налог является одним из важнейших источников бюджетных средств государства.

Также широкое распространение НДС обусловлено его преимуществами, такими как:

- 1) стремление облагать налогом расходы конечных потребителей, а не затраты производителей по производству товаров (работ, услуг);
- 2) широкая база налогообложения (большинство товаров, работ, услуг облагаются НДС);
- 3) регулярность налоговых поступлений, а также их пропорциональное увеличение в зависимости от изменения уровня цен;

4) пополнение государственного бюджета на каждой стадии производственного и распределительного цикла, при том, что конечная сумма НДС, получаемая государством, не зависит от количества промежуточных производителей и продавцов;

5) применение «зачетной» схемы данного налога на всей цепи производства и обращения товара создает трудности для уклонения от его уплаты;

6) стимулирование процессов накопления и инвестирования (доходы, идущие на эти цели, не облагаются НДС), а также производства продукции на экспорт (применяется ставка 0 %) [17].

В литературе можно встретить следующую формулу добавленной стоимости, с которой начисляется налог [21]:

$$ДС = ФОТ + ОВФ + ПНП + ПОФ + ПУ + ПР, \quad (1)$$

где ФОТ – фонд оплаты труда;

ОВФ – отчисления во внебюджетные фонды;

ПНП – прочие налоги на производство;

ПОФ – потребление основных фондов;

ПУ – прочие услуги;

ПР – прибыль.

Соответственно данная сумма добавленной стоимости (ДС) и есть база к формированию налога на добавленную стоимость, который впоследствии формирует доходы бюджета страны. Исходя из смысла НДС, его плательщиками являются конечные потребители, но обязанность перечисления в бюджет возлагается на продавцов продукта потребления.

В теории существует 4 метода исчисления НДС:

1) прямой аддитивный метод (предполагает применение ставки налога к результату сложения компонентов добавленной стоимости);

2) косвенный аддитивный метод (основан на применении ставки к каждому из компонентов);

3) косвенный метод вычитания (когда ставка применяется отдельно к цене реализации продукции и к цене приобретения сырья, материалов и пр.);

4) прямой метод вычитания (основан на применении ставки к разнице в ценах реализации и закупки) [23].

Для исчисления добавленной стоимости в современных системах используется косвенный метод вычитания. Использование данного метода обусловлено следующими причинами:

1) упрощается администрирование НДС налоговыми органами, так как момент осуществления операции привязан к возникновению налоговых обязательств. Использование счет-фактуры с определенными идентификационными данными позволяет проводить автоматизацию контроля за вычетами и начислениями налогоплательщиков, то есть проверки проводятся практически в режиме «онлайн»;

2) данный метод позволяет использовать любой налоговый период, в то время как при остальных методах, исчисление НДС требует бухгалтерских данных, которые формируются при подготовке бухгалтерской отчетности;

3) возможность использовать различные налоговые ставки. В настоящее время налогообложение НДС в РФ осуществляется по ставкам 18 %, 10 % и 0 %. А также существуют операции, не облагаемые НДС.

Использование различных ставок для обложения НДС, позволяет придавать данному налогу определенные стимулирующие функции. Например, в соответствии с Налоговым кодексом РФ от налогообложения НДС освобождены операции по реализации продуктов питания в образовательных учреждениях, по реализации медицинских товаров и услуг, так же освобождены операции по оказанию услуг по перевозке пассажиров, услуг по уходу за больными, услуг в сфере культуры и прочее [19].

Таким образом, НДС является важнейшим косвенным налогом на потребление, взимаемый на каждой стадии движения услуги или товара, начиная с первого цикла производства и заканчивая продажей потребителю. Являясь косвенным налогом, он включается в цену в виде надбавки и оплачивается потребителем. Продавец товара (или услуги) вместе с их стоимостью получает и НДС, который затем обязан перечислить государству. Именно по этой причине НДС называют налогом на потребление.

1.2 Нормативно-правовая база НДС. Элементы налогообложения

Как и все налоги, НДС закрепляется законодательно на уровне государства нормативно-правовыми актами.

Нормативно-правовая база – это совокупность официальных письменных (изданных) документов, которые принимаются в определенной форме правотворческим органом. Под правовой нормой понимается общеобязательное государственное предписание постоянного или временного характера.

Основное назначение нормативно-правовых документов заключается в закреплении правовой информации, в придании словам юридического значения и в доведении правил поведения до адресата [20].

Фундаментальным законодательным документом, который следует использовать при организации учета расчетов с бюджетом по налогу на добавленную стоимость, правильности его исчисления и уплаты, является Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая – от 31.07.1998 № 146 – ФЗ; часть вторая – от 05.08.2000 № 117-ФЗ).

Налоговый кодекс РФ (НК РФ) – кодифицированный законодательный акт, являющийся базой российского налогового законодательства. Устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации, в т. ч. (согласно ст. 2 НК):

- 1) виды налогов и сборов, взимаемых в Российской Федерации;

2) основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;

3) принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов субъектов Российской Федерации и местных налогов;

4) права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;

5) формы и методы налогового контроля;

6) ответственность за совершение налоговых правонарушений;

7) порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц;

8) специальные налоговые режимы;

9) принципы исчисления и уплаты конкретных налогов, акцизов и сборов.

Кодекс имеет преимущество перед другими законами о налогах и сборах, хоть и является обычным федеральным законом. Остальные законы о налогах и сборах (согласно ст. 1 НК), должны приниматься в соответствии с кодексом.

НК РФ состоит из двух частей. Первая часть посвящена установлению общих принципов налогообложения, а во второй части НК РФ устанавливаются принципы исчисления и уплаты каждого из налогов.

Также следует принять во внимание все федеральные законы, которые вносили поправки и изменения в Налоговый кодекс, такие как:

1) Федеральный закон от 04.06.2014 № 151-ФЗ (ред. от 30.11.2016) «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»;

2) Федеральный закон от 29.12.2014 № 452-ФЗ «О внесении изменений в статью 165 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»;

3) Федеральный закон от 29.11.2014 № 382-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации»;

4) Федеральный закон от 21.07.2014 № 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»;

5) Федеральный закон от 30.11.2016 № 401-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»;

6) Федеральный закон от 30.05.2016 № 150-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»;

7) Федеральный закон от 29.11.2014 № 380-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации»;

8) Федеральный закон от 24.11.2014 № 366-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

В соответствии с п. 5 ст. 174 НК РФ налогоплательщики обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета налоговую декларацию по НДС по установленному формату в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Действующий формат, который описывает требования к файлам при передаче в электронном виде налоговой декларации по НДС в налоговые органы утвержден Приказом ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме». Этим же приказом утверждена действующая форма налоговой декларации по НДС, порядок ее заполнения [10].

В налоговую декларацию подлежат включению сведения, указанные в книге покупок и книге продаж налогоплательщика, формы которых утверждены

Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость». Этим нормативным актом установлено, что покупатели ведут книгу покупок, предназначенную для регистрации счетов-фактур (в том числе корректировочных, исправленных), выставленных продавцом, в целях определения суммы налога на добавленную стоимость, предъявляемой к вычету (возмещению) в установленном порядке. Продавцы же формируют книгу продаж, в которой регистрируются счета-фактуры, контрольные ленты контрольно-кассовой техники, бланки строгой отчетности при реализации товаров, выполнении работ, оказании услуг [6].

Налоговый кодекс предполагает возмещение налога из бюджета [2]. Когда по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в порядке, установленном ст. 176 НК РФ. После представления налогоплательщиком налоговой декларации налоговые органы проверяют обоснованность этой суммы налога при проведении камеральной налоговой проверки. После проверки налоговый орган принимает решение о возмещении или об отказе в возмещении сумм налога на добавленную стоимость, форма которого утверждена Приказом ФНС России от 06.05.2016 № ММВ-7-3/317@ «Об утверждении формы заявления о возмещении налога на добавленную стоимость, уплаченного при приобретении товаров (работ, услуг) и имущественных прав организациями, указанными в подпункте 13 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, а также форм решений о возмещении (полностью или частично) сумм налога на добавленную стоимость или об отказе в возмещении сумм налога на добавленную стоимость, применяемых налоговыми органами при оформлении результатов проверки обоснованности заявленной к возмещению суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам) и имущественным правам,

приобретаемым организациями, указанными в подпункте 13 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации».

Согласно Приказу Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» для учета НДС в бухгалтерском учете используются счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» и 68 «Расчеты с бюджетом» по субсчету «Расчеты по НДС».

В соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 № 1598) установлены правила учета НДС: начисление налога, отражение входного налога, принятие налога к вычету, восстановление НДС, расчет итоговой суммы налога к уплате в бюджет или к возмещению из бюджета.

«Таможенный кодекс Таможенного союза» (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 № 17) также следует отнести к нормативно-правовой базе по НДС, так как этот документ рассматривает налог на добавленную стоимость с точки зрения таможенного платежа.

«Договор о Евразийском экономическом союзе» (подписан в г. Астане 29.05.2014) и Приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе «Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг» - направлены на совершенствование системы взимания налога на добавленную стоимость во взаимной торговле (в том числе с применением информационных технологий), определяют порядок взимания косвенных налогов для стран-участниц (Республика Беларусь, Республика Казахстан, Республика Армения, Кыргызская Республика и Российская Федерация), предусматривают взимание

налога на добавленную стоимость между странами-участницами по нулевой ставке при экспорте продукции.

Согласно п. 15 ст. 165 Налогового кодекса РФ для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 % и налоговых вычетов при реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщику необходимо предоставить в налоговый орган реестры таможенных деклараций, перевозочных документов, транспортных, товаросопроводительных и иных документов, которые оформляются в соответствии с Приказом ФНС России от 30.09.2015 № ММВ-7-15/427 «Об утверждении форм и порядка заполнения реестров, предусмотренных пунктом 15 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации, а также форматов и порядка представления реестров в электронной форме».

Налогоплательщик также предоставляет в налоговый орган перечень заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов для подтверждения нулевой ставки при экспорте в форме, утвержденной Приказом ФНС России от 06.04.2015 № ММВ-7-15/139@ «Об утверждении формы Перечня заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, порядка ее заполнения и формата представления в электронном виде».

1.3 Элементы налогообложения

Налоговый кодекс РФ определяет основные элементы налогообложения:

- 1) объект налогообложения (ст. 146, ст. 182 НК РФ);
- 2) субъект налогообложения (ст. 143 НК РФ);
- 3) налоговая база (ст. 153 НК РФ);
- 4) налоговый период (ст. 163 НК РФ);
- 5) налоговая ставка (ст. 164 НК РФ);
- 6) порядок исчисления налога (ст. 166 НК РФ);
- 7) порядок и сроки уплаты налога (ст. 174 НК РФ).

Объектами налогообложения НДС признаются следующие операции:

1) реализация произведенных (приобретенных) товаров, выполненных работ, оказанных услуг, осуществляемая на территории РФ, также и на безвозмездной основе;

2) передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд внутри предприятия от одного структурного подразделения другому, расходы на которые не принимаются к вычету, в том числе через амортизационные отчисления, при исчислении налога на прибыль организаций;

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию РФ [2].

Плательщиками НДС (субъектами налогообложения) в соответствии со ст. 143 НК признаются организации, ИП и лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ. При этом плательщиками НДС (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ) не являются организации и ИП, перешедшие на уплату единого сельскохозяйственного налога, единого налога по упрощенной системе налогообложения, а также переведенные на уплату единого налога на вмененный доход по тем видам деятельности, которые подлежат обложению ЕНВД. Кроме того, в период с 2008 по 2016 гг. не признавались налогоплательщиками организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских и Параолимпийских игр в отношении операций, совершаемых в рамках организации и проведения XXII Олимпийских и XI Параолимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи.

Налогоплательщики обязаны встать на учет в налоговом органе в качестве плательщиков НДС.

Налоговый кодекс предусматривает право организаций и ИП освободиться от исполнения обязанностей налогоплательщика (ст. 145 НК РФ), если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций и ИП без учета НДС не превысила в совокупности 2 млн. руб.

Следует отметить, что такое освобождение применяется только в отношении обязанностей, которые возникли в связи с проведением операций на территории РФ. Но это положение не применяется в отношении обязанностей, которые возникают в связи с ввозом товаров на таможенную территорию РФ. Освобождение также не распространяется на налогоплательщиков, реализующих подакцизные товары в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев.

Лица добровольно принимают решения об освобождении от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС. Лица, претендующие на освобождение, должны представить соответствующее письменное уведомление и документы, подтверждающие право на такое освобождение, в налоговый орган по месту налогового учета не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого они собираются использовать право на освобождение. К таким документам относятся: выписки из бухгалтерского баланса (для организаций), из книги продаж, из книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций (для индивидуальных предпринимателей), а также копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

Данное освобождение предоставляется на срок, равный 12 последовательным календарным месяцам. Лица, направившие в налоговый орган уведомление об использовании права на освобождение (о продлении срока освобождения), не могут отказаться от этого освобождения до истечения указанного срока. Исключение составляет случай утраты ими права на освобождение [2].

По истечении 12 календарных месяцев и не позднее 20-го числа следующего месяца освобожденные субъекты предпринимательства должны направить в налоговые органы документы, подтверждающие, что в течение срока освобождения сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС за каждые три последовательных календарных месяца в совокупности не превышала 2 млн. руб., а также уведомление о продлении использования права на освобождение на последующие 12 месяцев или об отказе от использования

данного права. Налоговые органы в течение 10 дней обязаны произвести проверку этих документов и подтвердить либо не подтвердить правомерность освобождения, а также принять решение об его продлении или же об отказе от продления.

Налогоплательщик утрачивает право на освобождение, если в течение периода его использования сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без НДС превысит установленные ограничения или будет произведена реализация подакцизных товаров. В этом случае налогоплательщик, начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место такое превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, и до окончания периода освобождения, уплачивает налог на общих основаниях. В случае непредставления налогоплательщиком необходимых документов или представления документов, содержащих недостаточные, недостоверные сведения, сумма налога должна быть восстановлена и уплачена в бюджет с взысканием соответствующих сумм налоговых санкций и пеней [2].

Налоговая база по НДС рассчитывается налогоплательщиками самостоятельно. При реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров (работ, услуг), облагаемых по различным налоговым ставкам, налоговая база определяется отдельно по каждой из этих групп товаров (работ, услуг). При применении одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

Выручка от реализации товаров (работ, услуг) определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по их оплате. Доходы могут быть получены как в денежной, так и в натуральной форме, включая оплату ценными бумагами. Выручка, полученная в иностранной валюте, пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ, который действовал на дату фактической реализации товаров (работ, услуг) или на дату осуществления расходов.

Налоговая база по НДС определяется с учетом направлений реализации, произведенных налогоплательщиком или приобретенных им на стороне товаров (работ, услуг), видов деятельности налогоплательщика и специфики отдельных операций в соответствии со ст. 153–162 НК.

При определении налоговой базы по НДС важную роль играет цена реализации товаров (работ, услуг).

В соответствии со ст. 163 НК РФ налоговый период по НДС определяется как квартал.

Уплата налога производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров, выполнения работ, оказания услуг за истекший налоговый период не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом.

Налоговые агенты уплачивают НДС по каждой из операций одновременно с переводом денежных средств в пользу продавцов, не являющихся плательщиками НДС (иностранцами, органами государственной власти и управления, органам местного самоуправления).

При ввозе товаров на таможенную территорию РФ НДС уплачивается в бюджет в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством РФ о таможенном деле.

Налогоплательщики и налоговые агенты обязаны предоставить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Наиболее распространенной является основная ставка НДС, равная 18 %. Данная ставка применяется ко всем операциям, которые не подлежат обложению по пониженной или специальной ставке, т.е. используется по большинству товаров, работ, услуг, в том числе и при их ввозе на территорию РФ.

Налогообложение по пониженной ставке, равной 10 %, осуществляется при реализации в РФ и при ввозе на территорию РФ:

1) отдельных социально значимых продовольственных товаров: скота и птицы в живом весе; мяса и мясопродуктов (за исключением деликатесных видов); молока и молокопродуктов; яйца и яйцопродуктов; растительного масла; маргарина; сахара; соли; зерна; комбикормов; хлеба и хлебобулочных изделий; крупы; муки; макаронных изделий; рыбы живой (за исключением ценных пород); море- и рыбопродуктов (за исключением деликатесных); овощей; продуктов детского и диабетического питания;

2) отдельных товаров для детей: трикотажных изделий; швейных изделий, кроме изделий из натуральной кожи и натурального меха; обуви (за исключением спортивной); детских кроватей, матрацев, колясок; игрушек; подгузников; школьных тетрадей, дневников и других школьно-письменных принадлежностей);

3) периодических печатных изданий и книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой (налогообложению по пониженной ставке не подлежат издания рекламного или эротического характера);

4) медицинских товаров отечественного и зарубежного производства (лекарственных средств, включая лекарственные субстанции, в том числе внутриаптечного изготовления, изделий медицинского назначения) [2].

В Налоговом кодексе РФ также предусмотрена специальная ставка, равная 0 %. Особенностью данной ставки является возможность получения налогоплательщиком возмещения из бюджета сумм НДС, предъявленных поставщиком и уплаченных налогоплательщиком, при условии предоставления в налоговые органы в установленные сроки предусмотренных Кодексом документов, подтверждающих обоснованность применения ставки, равной 0 %. Нулевая ставка применяется, в частности, при реализации:

1) товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны, при условии их фактического вывоза за пределы территории РФ и своевременного представления в налоговые органы документов, предусмотренных ст. 165 НК;

2) работ и услуг, непосредственно связанных с производством и реализацией экспортируемых товаров, в том числе организация и сопровождение перевозок, транспортировка, погрузка и перегрузка товаров, вывозимых за пределы территории РФ, а также ввозимых в РФ, выполняемые российскими перевозчиками; кроме того, в данную группу включаются работы и услуги по переработке товаров, помещенных под таможенные режимы переработки на таможенной территории;

3) работ и услуг, непосредственно связанных с перевозкой через таможенную территорию РФ товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита;

4) услуг по перевозке пассажиров и багажа, если пункт их отправления или пункт назначения расположены за пределами территории РФ, при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов;

5) товаров (работ, услуг) в области космической деятельности — (космическая техника, космические объекты, объекты космической инфраструктуры, работы (услуги), выполняемые с использованием техники, находящейся непосредственно в космическом пространстве, в том числе управляемой с поверхности и/или из атмосферы Земли; работы (услуги) по исследованию космического пространства, по наблюдению за объектами и явлениями в космическом пространстве; подготовительные и/или вспомогательные наземные работы (услуги);

б) драгоценных металлов налогоплательщиками, осуществляющими их добычу или производство из лома и отходов, Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней РФ, аналогичным фондам субъектов РФ, Центральному банку РФ и другим банкам;

7) товаров, работ и услуг для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования их персонала, включая проживающих вместе с ними членов семей, если законодательством соответствующего иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении представительств РФ;

8) припасов (топливо и горюче-смазочные материалы, которые необходимы для обеспечения нормальной эксплуатации воздушных и морских судов), вывезенных в таможенном режиме перемещения припасов;

9) выполняемых российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте работ (услуг) по перевозке или транспортировке экспортируемых за пределы территории РФ товаров и вывозу с российской таможенной территории продуктов переработки, а также связанных с такой перевозкой работ (услуг), в том числе по организации перевозок, сопровождению, погрузке, перегрузке;

10) построенных судов, подлежащих регистрации в Российском международном реестре судов [2].

В связи с тем, что экспортные операции имеют существенные преференции в части обложения НДС и во избежание «лжеэкспорта», НК предусматривает необходимость представления в налоговые органы большого числа документов, подтверждающих факт вывоза товаров за пределы территории РФ (ст. 165 НК РФ).

Для определения суммы НДС в составе цены, сформированной с учетом НДС, предусмотрены расчетные ставки налога (п. 4 ст. 164 НК), которые, по сути, не являются какими-либо самостоятельными ставками. Применение их ограничено. Так, налогоплательщик не вправе в большинстве случаев расчетным методом выделить сумму НДС из цены приобретаемого товара (работы, услуги) с учетом НДС для принятия суммы налога к вычету. Для этого продавец указанного товара (работы, услуги) должен выставить счет-фактуру с выделением суммы НДС отдельной строкой, а также необходимо выполнение еще ряда требований, о которых будет сказано ниже.

Тем не менее, расчетным методом сумма НДС определяется в следующих ситуациях:

1) при получении оплаты либо частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, работ, услуг, передачи имущественных прав, т.е. при получении авансов;

2) при получении денежных средств, связанных с оплатой товаров, работ, услуг в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в виде процента (дисконта) по облигациям и векселям, страховых выплат по договорам страхования риска неисполнения договорных обязательств;

3) при удержании налога налоговыми агентами;

4) при реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с налогом;

5) при реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки, а также автомобилей, закупленных у физических лиц, не являющихся плательщиками НДС, и в ряде других случаев.

Порядок исчисления налога определяется ст. 166 и 173 НК. Сумма НДС, как и большинства иных российских налогов, определяется налогоплательщиком самостоятельно. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет (НДСбюдж), определяется по итогам каждого налогового периода как общая исчисленная сумма налога, уменьшенная на величину налоговых вычетов (НДСвыч) и увеличенная на сумму налога, подлежащего восстановлению (НДСвосст). Общая исчисленная сумма налога определяется как соответствующая налоговой ставке (Ст) процентная доля налоговой базы (НБ); а при производстве и реализации продукции, которая облагается по разным ставкам, общая исчисленная сумма НДС представляет собой результат сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз [14]:

$$\text{НДСбюдж} = \Sigma \text{НБ} \times \text{Ст} - \text{НДСвыч} + \text{НДСвосст}. \quad (2)$$

Следует отметить, что если величина налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превысила общую исчисленную сумму налога с учетом восстановленного НДС, то в этом налоговом периоде НДС в бюджет не будет

уплачиваться, а указанная разница подлежит возмещению или зачету налогоплательщику в порядке, предусмотренном ст. 176 НК.

Суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) либо фактически уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, могут быть покрыты за счет различных источников.

В частности, указанные суммы НДС могут быть:

- 1) приняты к вычету при исчислении суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет (ст. 171, 172 НК);
- 2) включены в стоимость приобретаемых товаров, работ, услуг (п. 2 ст. 170 НК);
- 3) отнесены на затраты, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций (п. 5 ст. 170 НК);
- 4) покрыты за счет собственных источников предприятия или ИП [28].

Одним из обязательных условий принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая комиссионера, агента, которые осуществляют реализацию от своего имени) сумм НДС к вычету является наличие счета-фактуры [26].

1.4 Особенности налогообложения НДС при экспорте продукции

Федеральный закон от 08.12.2003 № 164-ФЗ (ред. от 13.07.2015) «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» определяет экспорт товара как вывоз товара из Российской Федерации без обязательства об обратном ввозе. В соответствии с «Договором о Евразийском экономическом союзе», экспорт товаров – это вывоз товаров, реализуемых налогоплательщиком, с территории одного государства-члена на территорию другого государства-члена. ТК ТС определяет экспорт как таможенную процедуру, при которой товары таможенного союза вывозятся за пределы таможенной территории

таможенного союза и предназначаются для постоянного нахождения за ее пределами.

Таким образом, из определений следует, что экспорт за пределы стран-участниц (Республика Беларусь, Республика Казахстан, Республика Армения, Кыргызская Республика и Российская Федерация) регламентируется Таможенным Кодексом Таможенного Союза, а Договор о Евразийском экономическом союзе устанавливает правила осуществления экспорта в пределах этих стран-участниц.

Согласно Договору о Евразийском экономическом союзе, товары, при экспорте между странами-участницами, облагаются нулевой ставкой налога на добавленную стоимость и для подтверждения применения данной налоговой ставки для государств-членов (Республика Беларусь, Республика Казахстан, Кыргызская Республика, Республика Армения и Российская Федерация) Евразийского экономического союза необходимо представить следующие документы (приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе):

1) договоры (контракты), которые заключены с налогоплательщиком другого государства-члена;

2) выписка банка, подтверждающая поступление выручки от реализации экспортированных товаров на счет налогоплательщика-экспортера, если иное не предусмотрено законодательством государства-члена.

Если расчет был произведен наличными денежными средствами, налогоплательщик представляет выписку банка, подтверждающую внесение полученных средств на его счет в банке, а также копии приходных кассовых ордеров, подтверждающих поступление выручки от покупателя данных товаров;

3) заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, составленное по форме, предусмотренной отдельным международным межведомственным договором, с отметкой налогового органа государства-члена, на территорию которого импортированы товары, об уплате косвенных налогов либо перечень заявлений.

Налогоплательщик включает в перечень заявлений реквизиты и сведения из тех заявлений, информация о которых поступила в налоговый орган в форме, предусмотренной отдельным международным межведомственным договором [29].

Форма перечня заявлений, порядок ее заполнения и формат определяются нормативными правовыми актами налоговых органов государств-членов либо иными нормативными правовыми актами государств-членов;

4) транспортные (товаросопроводительные) и (или) иные документы, предусмотренные законодательством государства-члена, подтверждающие перемещение товаров с территории одного государства-члена на территорию другого государства-члена.

Данные документы не представляются, если для отдельных видов перемещения товаров, в том числе перемещения товаров без использования транспортных средств, оформление этих документов не предусмотрено законодательством государства-члена;

5) иные документы, подтверждающие обоснованность применения нулевой ставки НДС, предусмотренные законодательством государства-члена, с территории которого экспортированы товары.

Согласно Налоговому Кодексу РФ реализация товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта также подлежит налогообложению НДС по налоговой ставке 0 %. В соответствии со ст. 165 НК РФ, обязательными документами, представляемыми в налоговый орган, для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки являются:

1) контракт (копия контракта) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара за пределы единой таможенной территории Таможенного союза.

2) таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с

территории Российской Федерации и иных территорий, находящихся под ее юрисдикцией.

3) копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками таможенных органов мест убытия, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации [2].

При вывозе товаров в таможенной процедуре экспорта через границу Российской Федерации с государством-членом Таможенного союза, на которой таможенный контроль отменен, представляются копии транспортных и товаросопроводительных документов с отметками таможенного органа Российской Федерации, производившего таможенное оформление указанного вывоза товаров [33].

Приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе определяет порядок и сроки подачи документов, подтверждающих обоснованность нулевой ставки налога, для стран-участниц.

Вышеперечисленные документы должны быть представлены в налоговый орган в течении 180 дней с даты отгрузки (передачи) товаров. Если же в указанный срок документы были не предоставлены, то сумма косвенных налогов за налоговый (отчетный) период подлежит уплате в бюджет с правом на вычет (зачет) соответствующих сумм НДС в соответствии с законодательством государства-члена Евразийского экономического союза, с территории которого экспортированы товары [7].

Если же налог был не уплачен, уплачен не полностью, то налоговый орган взыскивает налоги и пени в порядке и размере, установленных законодательством государства-члена, откуда экспортирован товар [7].

Если вышеперечисленные документы представлены в налоговый орган после указанного срока, то уплаченные суммы косвенных налогов подлежат вычету (зачету), возврату в соответствии с законодательством государства-члена, с территории которого был совершен экспорт продукции. Но суммы пеней,

штрафов, уплаченных за нарушение сроков уплаты косвенных налогов не возвращаются.

В целом данный порядок и сроки подачи необходимых документов для подтверждения нулевой ставки НДС совпадают со ст. 165 Налогового Кодекса Российской Федерации.

Также экспортер имеет право на возмещение «входного» НДС – налога, который был им уплачен при приобретении товаров, впоследствии реализуемых в режиме экспорта. Для этого необходимо предоставить документы, подтверждающие фактические затраты на их приобретение и что купленные товары (материалы, услуги) действительно реализованы на экспорт либо использованы при производстве товара, который продан иностранному покупателю.

До 1 июля 2016 входной НДС по товарам (работам, услугам), использованным для проведения экспортной операции, принимался к вычету в тот же день, когда была определена налоговая база по нулевой ставке НДС, то есть в последний день квартала, в котором был собран полный пакет документов.

Если документы были собраны в срок, в Декларации по НДС за тот период, в котором были собраны документы отражалась стоимость отгруженных на экспорт товаров, облагаемых нулевой ставкой НДС, и заявлялся вычет в размере суммы входного НДС по товарам (работам, услугам), относящимся к данной экспортной поставке.

С 1 июля 2016 года вступил в силу Федеральный закон от 30.05.2016 № 150-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации», в соответствии с которым был упрощен порядок вычета «входного» НДС при экспорте: правила вычета при зарубежных поставках теперь не отличаются от правил вычета по внутрироссийским операциям, за исключением поставок сырьевого товара (для таких товаров остались прежние правила).

Как и до вступления в силу Федерального закона, при приобретении или изготовлении товара компания принимает «входной» НДС к вычету, собирает пакет документов по экспортной сделке и предоставляет его в налоговый орган. Но в настоящее время, даже если налоговый орган не подтвердил нулевую ставку налога, компания все равно имеет право на возмещение НДС.

Также у экспортеров, поставляющих товары на территории стран-участников Евразийского экономического союза, появилась новая обязанность: теперь необходимо указывать в счете-фактуре код вида товара в соответствии с единой Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза, утвержденной решением совета ЕЭК от 16.07.12 № 54. Но в действующей форме счета-фактуры, утвержденной постановлением Правительства РФ от 26.12.11 № 1137 нет графы, предназначенной для указанного товарного кода. Поэтому, чтобы не стать нарушителями, экспортерам необходимо предоставлять такие сведения в качестве дополнительной информации.

После сдачи декларации по НДС и пакета документов, подтверждающих нулевую ставку налога, из ИФНС поступает Требование о предоставлении документации для камеральной проверки в срок до десяти календарных дней от даты его получения [18]. Камеральная проверка проводится на протяжении трёх месяцев от даты подачи декларации. В случае предоставления корректирующей декларации срок проверки заново отсчитывается от даты её подачи. По завершении проверки ИФНС отводится 10 дней на принятие решения о возврате НДС при экспорте товаров.

Существует два способа возврата НДС из бюджета:

- 1) получить средства на расчетный счет;
- 2) оформить зачет уплаченной суммы в счет предстоящих платежей.

Если у предприятия отсутствуют долги перед бюджетом, то налогоплательщику будут перечислены денежные средства на расчетный счет, в

противном случае, налоговой службой будет оформлен зачет существующей задолженности перед бюджетом.

Выводы по разделу один

Установлено, что налог на добавленную стоимость является прообразом прибавочной стоимости.

Для регулирования вопросов налогообложения НДС используется нормативно-правовая база, основными документами которой являются Налоговый кодекс РФ, Таможенный кодекс Таможенного союза, Договор о Евразийском экономическом союзе и Приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе «Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг», Приказ ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме» и другие.

К особенностям налогообложения экспортной продукции можно отнести то, что НДС не нагружает цену экспорта, облагая товары нулевой процентной ставкой при предъявлении в налоговые органы необходимых документов, и предоставляет возможность для возмещения в виде зачета или возврата ранее уплаченных сумм налога.

2 ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НДС В ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ «УРАЛПРОМРЕГИОН»

2.1 Краткая экономическая характеристика предприятия

Общество с ограниченной ответственностью «УралПромРегион» создано в соответствии с Гражданским кодексом РФ и Федеральным законом от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» Общество является коммерческой организацией, целью деятельности которой является получение прибыли.

Сокращенное наименование общества: ООО «УралПромРегион».

Место расположения общества: 454138, город Челябинск, проспект Победы, д. 320а, к. 52.

В компании трудоустроено 4 человека:

- 1) директор;
- 2) коммерческий директор;
- 3) два менеджера по продажам.

Ведение бухгалтерского учета передано на аутсорсинг.

Основным видом деятельности компании является торговля лакокрасочными изделиями. Также, согласно уставу общества, «УралПромРегион» вправе осуществлять следующие виды деятельности:

- 1) оптовая торговля металлами в первичных формах;
- 2) оптовая торговля черными металлами в первичных формах;
- 3) оптовая торговля цветными металлами в первичных формах, кроме драгоценных;
- 4) оптовая торговля металлами и металлическими рудами;
- 5) оптовая торговля транспортными средствами и оборудованием;
- 6) оптовая торговля скобяными изделиями, ручными инструментами, водопроводным и отопительным оборудованием;

- 7) оптовая торговля эксплуатационными материалами и принадлежностями машин и оборудования;
- 8) оптовая торговля производственным электрическим и электронным оборудованием, включая оборудование электросвязи;
- 9) оптовая торговля прочими машинами, приборами, оборудованием общепромышленного и специального назначения;
- 10) организация перевозок груза;
- 11) торговля автотранспортными средствами;
- 12) торговля автотранспортными средствами через агентов;
- 13) деятельность агентов по оптовой торговле топливом, рудами, металлами и химическими веществами;
- 14) деятельность агентов по оптовой торговле лесоматериалами и строительными материалами;
- 15) оптовая торговля офисными машинами и оборудованием;
- 16) оптовая торговля машинами, оборудованием, станками, в том числе для обработки металла;
- 17) оптовая торговля подъемно-транспортными машинами и оборудованием;
- 18) оптовая торговля прочими строительными материалами;
- 19) оптовая торговля непродовольственными потребительскими товарами;
- 20) оптовая торговля бытовыми электротоварами, радио- и телеаппаратурой;
- 21) экспортно-импортные операции и иная внешнеэкономическая деятельность.

Общество имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе. Имущество образуется за счет личных средств учредителей (участников), вложенных в уставный капитал, из дополнительных вкладов в имущество общества, доходов от производственно-хозяйственной деятельности, кредитных средств, а также иных поступлений (приложение Б).

Общество несет ответственность по своим обязательствам всем своим имуществом, но не отвечает по обязательствам своих участников.

ООО «УралПромРегион» осуществляет свою финансовую деятельность в соответствии с годовыми и другими планами, которые утверждаются участниками общества.

Для обеспечения деятельности общества был сформирован уставный капитал в размере 10 000 рублей.

Анализируя показатели Отчета о финансовых результатах организации (приложение В), можно сделать вывод о том, что выручка в 2016 году возросла на 31 % по сравнению с предыдущим годом. Но в связи со значительным увеличением себестоимости продаж (на 29 %) и коммерческих расходов (на 143 %), произошло уменьшение прибыли от продаж на 51 % (таблица 1). Это связано с ростом цен на материалы, что увеличивает себестоимость продаж, также увеличились транспортные расходы, так как «УралПромРегион» осуществляет поставку товаров от поставщика до покупателя за счет собственных средств.

Таким образом, чистая прибыль компании сократилась более чем в 2 раза: в 2015 году чистая прибыль составила 2 828 тыс. руб., а в 2016 году – 1 299 тыс. руб.

Таблица 1 – Анализ показателей «Отчета о финансовых результатах»

Показатель	2015 год, тыс. руб.	2016 год, тыс. руб.	Абсолютные изменения, тыс. руб	Относительные изменения, %
Выручка	19 675	25 908	6 233	31,68
Себестоимость продаж	12 724	16 442	3 718	29,22
Коммерческие расходы	3 123	7 596	4 473	143,23
Управленческие расходы	174	85	-116	-51,15
Прибыль от продаж	3 654	1 785	-1 869	-51,15
Прочие доходы	136	188	52	38,24

Показатель	2015 год, тыс. руб.	2016 год, тыс. руб.	Абсолютные изменения, тыс. руб.	Относительные изменения, %
Прочие расходы	254	348	94	37
Налог на прибыль	695	326	-369	-53,09
Чистая прибыль	2 828	1 299	-1 529	-54,07

Также произошел одновременный рост краткосрочных обязательств, что связано с увеличением кредиторской задолженности (на 76 %), и оборотных активов компании, в основном за счет увеличения дебиторской задолженности (на 49 %) (приложение В). Это говорит о том, что расчеты и с поставщиками (кредиторами), и с покупателями (дебиторами), по условиям контрактов, осуществляются после поставки товаров. Например, по условиям Контракта №29 от 12 февраля 2015 года (приложение Д) с покупателем расчеты за поставленные товары осуществляются по факту отгрузки каждой партии товара в течение тридцати календарных дней.

Из-за роста затрат на осуществление экспорта, даже при увеличении выручки, у компании «УралПромРегион» в 2016 году чистая прибыль уменьшилась на 54 % (таблица 1). Можно сделать вывод о том, что сложившаяся на данный момент экономическая ситуация в стране, а именно рост цен, сказывается на организациях-экспортерах, что влияет на их совокупную прибыль.

2.2 Постановка учета и налогообложения НДС на предприятии

НДС исчисляется и уплачивается в Федеральный бюджет по месту регистрации компании «УралПромРегион» равными долями, не позднее 25 числа каждого из трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом [1].

Согласно учетной политики компании ООО «УралПромРегион», в случае возникновения в деятельности организации операций, облагаемых и не облагаемых налогом на добавленную стоимость, а также осуществления видов

деятельности, находящихся на специальных налоговых режимах, ведется отдельный учет сумм налога.

В учетной политике компании закреплены следующие субсчета, которые используются при реализации товаров (работ, услуг) по внутреннему рынку:

- 1) 90.01 – «Выручка»;
- 2) 62.0 – «Расчеты с покупателями»;
- 3) 68.02 – «Расчеты с бюджетом по НДС»;
- 4) 19.01 – «НДС по приобретенным материальным ценностям».

При реализации товаров (работ, услуг) по экспорту используются субсчета:

- 1) 90.э – «Реализация экспортной продукции»;
- 2) 62.э – «Расчеты с покупателями за экспортную продукцию»;
- 3) 19.э – «НДС ТМЦ по экспорту».

Если доля совокупных расходов на оказание услуг (производство товаров, работ, имущественных прав), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5 процентов от общей величины совокупных расходов на оказание услуг (производство товаров, работ, имущественных прав), то все суммы налога, предъявленные продавцами используемых в производстве товаров (работ, услуг, имущественных прав) подлежат вычету в соответствии с порядком, предусмотренным ст.172 Налогового Кодекса РФ (приложение А).

При реализации товаров (работ, услуг) на экспорт моментом определения налоговой базы является последнее число квартала, в котором был собран полный пакет документов, подтверждающий право применение нулевой ставки налога.

Например, при реализации лакокрасочных материалов в Казахстан покупателю А датой определения налоговой базы является 24 октября 2016 года, которая отражается в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость (приложение Г).

Налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны,

при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 НК РФ и Договором о Евразийском экономическом союзе.

Например, для подтверждения факта экспорта продукции в Казахстан покупателю А компанией были собраны следующие документы:

1) контракт № 29 от 12 февраля 2015 года. Также прилагается Спецификация № 7, которая является неотъемлемой частью контракта и конкретизирует положения контракта (приложения Д, Е);

2) товарная накладная № 52 от 16 июня 2016 года, подтверждающая факт передачи прав собственности на товар, и счет-фактура № 52 от 16 июня 2016 года (выписанная на основании товарной накладной), необходимая для принятия НДС к вычету (приложение Р);

3) международная товарно-транспортная накладная CMR № 99 от 16 июня 2016 года, где отражены данные о международной автомобильной перевозке (кто отправитель, наименование груза, в каком количестве, по каким документам, кто получатель, дата отгрузки, стоимость груза) (приложение П);

4) паспорт сделки, так как имеют место валютные операции между резидентом и нерезидентом, которые заключаются в осуществлении расчётов и переводов через счет резидента (приложение Н);

5) заявление на перевод денег № 315 от 15 сентября 2016 года, которое подтверждает поступление выручки от реализации экспортированных товаров на счет налогоплательщика-экспортера (приложение М);

б) талонопрохождение государственного контроля, выдаваемый территориальными подразделениями Пограничной службы Комитета национальной безопасности Республики Казахстан, от 17 июня 2016 года (приложение Л);

7) заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов от 17 июня 2016 года, составленное по форме Приложения 1 к протоколу «Об обмене информацией в электронном виде между налоговыми органами государств-членов таможенного союза об уплаченных суммах косвенных налогов»;

Уведомление о подтверждении факта уплаты косвенных налогов (освобождения либо иного порядка), подтверждающее факт уплаты налога на добавленную стоимость по импортированным товарам с территории государства-члена Таможенного союза; Уведомление о принятии или непринятии налоговой отчетности органом государственных доходов в электронном виде, подтверждающее принятие документа налоговой отчетности в форме заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов по импортированным товарам с территории государства-члена Таможенного союза (приложения Ж, И, К);.

Далее была заполнена налоговая декларация по НДС стоимость за третий квартал, в котором был собран данный пакет документов. В разделе 4 в налоговой декларации была отражена налоговая база – сумма выручки по экспортной отгрузке (10 470 820 рублей) и сумма вычета по «входному» НДС (392 070 рублей), относящемуся к этой отгрузке (приложение Г).

Данная налоговая декларация и собранный пакет документов с сопроводительным письмом, где перечислены предоставляемые документы, были переданы в налоговый орган. Далее проводится камеральная проверка на протяжении трёх месяцев от даты подачи декларации, по итогам которой выносится решение о возврате НДС по экспорту товаров, а также о подтверждении нулевой ставки налога [15].

Существует возможность ООО «Уралпромрегион» пользоваться правом на заявительный порядок возмещения налога на добавленную стоимость в соответствии со статьей 176.1 Налогового Кодекса. Это позволит организации получать возврат суммы налога, заявленной в декларации к возмещению из бюджета, на свой расчетный счет, не дожидаясь результатов камеральной налоговой проверки [30]. Решение о возврате налога налоговый орган принимает в течение пяти дней с момента подачи заявления о применении заявительного порядка возмещения НДС. Такое возможно только при строгом соблюдении положений налогового кодекса. Во-первых, налогоплательщик не позднее пяти дней со дня подачи налоговой декларации должен подать в налоговый орган

банковскую гарантию, к которой в соответствии со статьей 74.1 и пунктом 4 статьи 176.1 НК РФ предъявляются следующие требования:

1) банк (гарант) обязывается перед налоговыми органами исполнить в полном объеме обязанность налогоплательщика по уплате налога, если последний не уплатит в установленный срок причитающиеся суммы налога, и соответствующих пеней в соответствии с условиями даваемого гарантом обязательства уплатить денежную сумму по представленному налоговым органом в письменной форме или электронной форме по телекоммуникационным каналам связи требованию об уплате этой суммы;

2) банковская гарантия должна быть предоставлена банком, включенным в перечень банков, отвечающих установленным требованиям для принятия банковских гарантий в целях налогообложения;

3) банковская гарантия должна быть безотзывной и непередаваемой;

4) сумма, на которую она выдана, должна обеспечивать исполнение гарантом в полном объеме обязанности налогоплательщика по уплате налога и уплате соответствующих пеней, если иное не предусмотрено Налоговым Кодексом;

5) банковская гарантия должна предусматривать применение налоговым органом мер по взысканию с гаранта сумм, обязанность по уплате которых обеспечена банковской гарантией, в порядке и сроки, которые предусмотрены статьями 46 и 47 Налогового Кодекса, в случае неисполнения им в установленный срок требования об уплате денежной суммы по банковской гарантии, направленного до окончания срока действия банковской гарантии;

6) срок действия банковской гарантии должен истекать не ранее чем через восемь месяцев со дня подачи налоговой декларации, в которой заявлена сумма налога к возмещению;

7) сумма, на которую выдана банковская гарантия, должна обеспечивать исполнение обязательств по возврату в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации в полном объеме суммы налога, заявляемой к возмещению [2].

Во-вторых, в срок не позднее пяти дней со дня подачи налоговой декларации, организация должна представить в налоговый орган заявление о применении заявительного порядка возмещения налога. В данном заявлении общество указывает, что принимает на себя обязательство вернуть в бюджет излишне полученные им в заявительном порядке суммы (включая проценты, предусмотренные пунктом 10 статьи 176.1 НК РФ (в случае их уплаты), а также уплатить начисленные на указанные суммы проценты в порядке, установленном пунктом 17 статьи 176.1 НК РФ, в случае, если решение о возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке будет отменено полностью или частично в случаях, предусмотренных Налоговым Кодексом.

Для того, чтобы получить банковскую гарантию, организация должна предоставить в банк, в котором находится на обслуживании, пакет документов для анализа хозяйственной деятельности общества и его финансового состояния. Также, банку уплачивается комиссия за предоставление гарантии.

Несмотря на дополнительные трудозатраты, связанные со сбором документов для гаранта, и расходы по оплате банковской гарантии, обществу выгодно пользоваться таким инструментом, который предоставил законодатель. Это возможность пополнения оборотных средств, которые можно направить на оплату поставщикам товара, реализуемого на экспорт, что позволит сократить цикл торгового оборота «закуп товара у поставщика – поставка покупателю с отсрочкой оплаты» и соответственно увеличить товарооборот.

2.3 Документирование по НДС и график документооборота

Документооборот – это создание первичных учетных документов или получение их от иных организаций, принятие их к учету, дальнейшая их обработка.

Движение первичных документов регламентируется графиком документооборота, который представляет собой график, который описывает

движение первичных документов на предприятии от момента их создания до момента передачи на хранение.

Унифицированной формы графика документооборота нет. Каждое предприятие составляет такой график самостоятельно, исходя из особенностей своей деятельности. График документооборота можно предоставлять в виде текста, таблицы или схемы. Если организация небольшая и документов мало, то можно использовать текстовую форму. Некоторые компании предпочитают составлять схему движения каждого документа, потому что это наглядно и информативно. Но наиболее распространенный способ оформления графика – таблица, где каждая строка содержит сведения об одном документе.

Использование графика документооборота позволяет сократить трудозатраты на обработку документов на предприятии за счет:

- 1) назначения ответственных лиц за составление и обработку документов;
- 2) соблюдения сроков составления и обработки документов со стороны исполнителей;
- 3) выявления и исключения из документооборота излишних документов [25].

Срок является самым важным пунктом в графике документооборота, так как из-за несвоевременного предоставления документа тому или иному ответственному лицу организация может не успеть собрать необходимый пакет документов для подтверждения нулевой ставки НДС при экспорте.

Каждый сотрудник, участвующий в документообороте, должен быть осведомлен, что, как и когда он обязан делать. Поэтому организация для каждого участника документооборота составляет выписки из графика и раздает их под расписку.

От четкости составления графика документооборота зависит своевременность получения информации для нужд управления.

В таблице 2 представлен пример графика документооборота «УралПромРегиона».

Таблица 2 – График документооборота

Наименование документа	Количество экземпляров	Создание документа		Предоставление документа		
		Кто отвечает за создание	Кто утверждает	Кто предоставляет	Кому предоставляется	В какой срок
Договоры (контракты)	1	Директор, коммерческий директор	Директор	Директор	Бухгалтерия	Не позднее 5 дней с даты подписания
Спецификации к договорам	1	Коммерческий директор	Директор	Директор	Бухгалтерия	Не позднее 5 дней с даты подписания
Заявка от покупателя на поставку товара	1	Менеджер	Коммерческий директор	Коммерческий директор	Директор	В течение 1 дня с поступления заявки
Счет на оплату покупателю	1	Менеджер	Коммерческий директор	Менеджер	Покупатель	В течение 1 дня с поступления заявки
Счет на оплату от поставщиков (исполнителей)	1	Контрагент	Директор	Директор	Бухгалтерия	Не позднее 3 дней с даты согласования с директором

Наименование документа	Количество экземпляров	Создание документа		Предоставление документа		
		Кто отвечает за создание	Кто утверждает	Кто предоставляет	Кому предоставляется	В какой срок
Банковские выписки	1	Бухгалтерия	–	Бухгалтерия	Директор	Не позднее 1 дня следующего за днем выписки
Паспорт сделки	1	Директор	Директор	Директор	Бухгалтерия	Не позднее 5 рабочих дней с даты принятия банком
Счет-фактура покупателям	1	Менеджер	Директор	Менеджер	Бухгалтерия	Не позднее 5 рабочих дне с даты выставления
Товарная накладная на отгрузку (товарно-транспортные накладные)	1	Менеджер	Директор	Менеджер	Бухгалтерия	Не позднее 5 дней с даты подписания покупателем
Счет-фактура и товарные накладные от поставщиков (акты на работы, услуги)	1	Менеджер	Коммерческий директор	Менеджер	Бухгалтерия	Не позднее 5 рабочих дней с даты получения товара, оказания работ, услуг

Наименование документа	Количество экземпляров	Создание документа		Предоставление документа		
		Кто отвечает за создание	Кто утверждает	Кто предоставляет	Кому предоставляется	В какой срок
Заявления о ввозе товара, уплате косвенных налогов от покупателей-нерезидентов (с уведомлениями о принятии налоговой отчетности, подтверждении факта уплаты косвенных налогов)	1	Контрагент	Контрагент	Менеджер	Бухгалтерия	Не позднее 5 рабочих дней с даты получения от покупателя
Налоговая декларация по НДС на утверждение	1	Бухгалтерия	Директор	Бухгалтерия	Директор	Не позднее 10го числа месяца, следующего за отчетным кварталом

Так как ведение бухгалтерского учета передано на аутсорсинг, то в лице бухгалтерии будет выступать сторонняя организация, оказывающая услуги по ведению бухгалтерского и налогового учета.

Таким образом, именно аутсорсинговая компания, получив от клиента необходимый пакет документов, составляет налоговую декларацию, в которой отражается сумма выручки по экспортной операции и сумма вычета по «входному» НДС, относящемуся к этой операции. Также аутсорсер составляет сопроводительное письмо, где перечислены предоставляемые документы. Затем налоговая декларация, собранный пакет документов и сопроводительное письмо передаются аутсорсинговой компанией в налоговый орган в течении 180 дней с даты отгрузки (передачи) товаров.

2.4 Адаптация учета экспортных операций к МСФО

С точки зрения взаимодействия с правилами МСФО при организации учетного цикла операций по экспорту можно выделить следующие этапы:

- 1) организация отдельного учета экспортного товара;
- 2) организация учета движения экспортного товара от поставщика к покупателю и распределения накладных расходов;
- 3) организация учета реализации и расчетов с иностранными покупателями;
- 4) организация контрольных мероприятий по обеспечению исполнения экспортной сделки.

Организации-экспортеры должны вести отдельный учет сумм НДС, уплаченного по товарам (работам, услуг), реализованным на внутреннем рынке и на экспорт, так как используются разные ставки налога. Также такой учет важен в том случае, когда после приобретения товара НДС по нему был принят к вычету, а в последствии указанный товар реализован на экспорт [27].

Учет движения экспортного товара от поставщика к покупателю связан с территориальной удаленностью субъектов сделки.

Как правило, контракт на экспорт предусматривает переход права собственности на отгруженные товары на пути продвижения к покупателю, поэтому российские стандарты рекомендуют использовать счет 45 «Товары отгруженные», а именно субсчет 45-1 «Товары отгруженные экспортные», где экспортный товар отражается до момента перехода права собственности на него к покупателю.

При отражении подобных операций, согласно Международным стандартам, необходимо придерживаться принципу преобладания содержания над формой, то есть принимать в основном во внимание экономическую сущность сделки, а не ее юридическую форму.

Если организация утратила контроль за отгруженными товарами и вероятность получения экономических выгод от их выбытия велика, в отчете о совокупном доходе следует признать выручку от продажи и списать себестоимость товаров на расходы. Если компания на момент составления финансовой отчетности контролирует данные товары (несет все риски и выгоды от их использования), то они должны признаваться в составе отчета о финансовом положении как запасы [16].

По российским правилам, стороны экспортной сделки могут указать в контракте любой удобный момент перехода права собственности, не связывая его с переходом риска гибели товара. Также в процессе осуществления экспортных операций поставщик несет определенные накладные расходы, связанные с реализацией товаров на экспорт. Такие расходы принято включать в себестоимость экспортного товара в зависимости от того, перешло ли право собственности на него к покупателю

В мировой практике передача права собственности увязывается с переходом риска случайной гибели или утраты товара от продавца к покупателю.

Порядок перехода права собственности по Международным правилам осуществляется согласно «Инкотремс».

Инкотермс – это документ, имеющий статус международного нормативного акта, который издан в форме словаря, содержащего перечень терминов, наиболее широко используемых при заключении договоров внешних поставок, и исчерпывающих определений к ним.

Основная задача данного документа – стандартизация и оптимизация условий международных договоров поставки в целях приведения их в соответствие с законами всех стран-участников контракта [18].

Международные торговые термины призваны регулировать такие сферы торговых взаимоотношений, как:

- 1) определение даты поставки товара;
- 2) распределение транспортных издержек и иных расходов, связанных с перевозкой груза, между сторонами договора;
- 3) урегулирование условий перехода ответственности за риски, которые связаны с гибелью, утратой или порчей товара в процессе его транспортировки.

Все термины по «Инкотермс» обозначаются в виде трехбуквенной аббревиатуры, первая буква в которой указывает на момент и место перехода обязательств от поставщика к получателю:

- 1) группа «E», где обязательства переходят к покупателю непосредственно в момент отправки и, соответственно, в месте отправки товара;
- 2) группа «F», где пунктом перехода обязательств является терминал отправления перевозки при условии, что основная часть транспортировки остается неоплаченной;
- 3) группа «C», где оплата основной перевозки производится в полном объеме, обязательства переходят в момент поступления груза к терминалу прибытия;
- 4) группа «D», где переход обязательств осуществляется в момент принятия товара покупателем.

Согласно ПБУ 9/99, при наступлении момента перехода права собственности экспорте в бухгалтерском учете должен отразить реализацию товара, означающую смену его собственника, то есть признать выручку. Также в этот

момент подлежит списанию с баланса продавца отгруженный на экспорт товар как уже не принадлежащее ему имущество.

Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организация должна осуществлять в рублях (ФЗ №129-ФЗ). Поэтому необходимо производить пересчет иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ на дату совершения операции, то есть в тот день, когда у организации возникло право принять к учету активы и обязательства, являющиеся результатом данной операции.

В соответствии с ПБУ 3/2006 экспортная выручка отражается на момент перехода права собственности к покупателю:

- 1) при отсутствии предоплаты – по курсу ЦБ РФ на момент перехода права собственности на товар;
- 2) при частичной предоплате – по курсу ЦБ РФ на момент зачисления аванса и курсу на момент перехода права собственности пропорционально сумме полученной предоплаты;
- 3) при полной оплате – по курсу ЦБ РФ на момент зачисления оплаты на счет.

Аналогичны подходы к оценке выручки и в международных стандартах. Но в соответствии с МСФО (IAS) 18, выручка от продажи товаров признается, если удовлетворяются все следующие условия:

- 1) переданы покупателю значительные риски и выгоды, связанные с правом собственности на товары;
- 2) организация более не контролирует проданные товары;
- 3) сумма выручки может быть надежно оценена;
- 4) вероятно поступление в организацию экономических выгод, связанных с операцией;
- 5) понесенные или ожидаемые затраты по данной операции можно надежно оценить.

Таким образом, переход активов, рисков, преимуществ владения и контроля над товаром в признании выручки является ключевым отличием МСФО от РСБУ.

Контрольные мероприятия по обеспечению исполнения экспортной сделки обусловлены внутренними нормами валютного контроля, то есть экспортеры должны соблюдать требования валютного законодательства своей страны.

Например, российские экспортеры должны оформлять паспорт сделки в уполномоченном банке, если сумма сделки превышает 50 000 долларов, своевременно извещать соответствующий банк обо всех изменениях в контракте (Федеральный закон от 10.12.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле»).

Также в соответствии с ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле» организации при осуществлении внешнеторговой деятельности обязаны в предусмотренные договором сроки обеспечить:

1) получение от нерезидентов на свои банковские счета иностранной валюты или валюты Российской Федерации, причитающейся по условиям контракта за переданные товары нерезидентам, оказанные им услуги, работы, переданные результаты интеллектуальной деятельности, также и исключительные права на них;

2) возврат в Российскую Федерацию денежных средств, которые были уплачены нерезидентами за не ввезенные на таможенную территорию РФ товары, невыполненные работы, услуги, непереданные результаты интеллектуальной деятельности, в том числе исключительные права на них [5].

При невыполнении этих обязанностей на должностные и юридические лица налагается административный штраф в размере от трех четвертых до одного размера суммы денежных средств, не зачисленных на счета в уполномоченных банках (Кодекс РФ об административных правонарушениях, ч.4 ст. 15.25).

В условиях адаптации к Международным стандартам для организации учета экспортных операций необходим поэтапный подход, то есть предварительно перед осуществлением сделки необходимо учитывать некоторые особенности валютного и налогового регулирования, имеющие прямое отношение к экспорту

(оформление паспорта сделки, справки и сбор пакета документов)

подтверждающих нулевую ставку, организация отдельного учета сумм «входного» НДС), при этом валютный контроль является и стартовым, и завершающим этапом экспортной операции.

Для сближения российских стандартов в области учета и правил по МСФО целесообразно было бы использовать единый подход к формированию информации об активах, доходах и расходах, которые являются результатом экспортной сделки, связав это с переходом риска случайной гибели или утраты товаров от продавца к покупателю и закрепив этот переход в экспортном контракте.

Таким образом, для сближения с Международными стандартами компания «УралПромРегион» может использовать следующую формулировку в экспортном контракте: «Право собственности на товар переходит к покупателю в момент передачи ему товара продавцом». Включить данную формулировку было бы уместно в часть контракта, где отражен порядок поставки товара. Например, в Контракте №29 данную формулировку можно включить в раздел 4 «Порядок поставки, сдача и приемка Товара» (приложение Д).

Выводы по разделу два

Основным видом деятельности ООО «УралПромРегион» является торговля лакокрасочными изделиями, в том числе на экспорт.

Для подтверждения нулевой ставки по экспортной операции компания собирает необходимый пакет документов (контракт, товарные накладные, заявление о ввозе и уплате косвенных налогов, талон о прохождении государственного контроля и другие), в установленные графиком документооборота сроки, и передает их в аутсорсинговую компанию. Аутсорсер заполняет налоговую декларацию, где отражается сумма выручки по экспортной операции (налоговая база) и сумма вычета по «входному» НДС, относящемуся к этой операции. Далее аутсорсинговая компания передает в налоговый орган

декларацию, пакет документов и сопроводительное письмо, где перечислены предоставляемые документы.

Также было установлено, что для сближения российских стандартов в области учета и правил по МСФО целесообразно было бы использовать единый подход к формированию информации об активах, доходах и расходах, которые являются результатом экспортной сделки, связав это с переходом риска случайной гибели или утраты товаров от продавца к покупателю и закрепив этот переход в экспортном контракте следующим предложением: «Право собственности на товар переходит к покупателю в момент передачи ему товара продавцом».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной выпускной квалификационной работе были проанализированы нормативные акты, регулирующие налогообложение налогом на добавленную стоимость операций по реализации товара на экспорт с территории РФ странам-участницам таможенного союза и методология учета хозяйственных операций, связанных с экспортом товара в соответствии с условиями Договора о Евразийском экономическом союзе; рассмотрен учет таких экспортных операций на примере конкретной организации – ООО «УралПромРегион»; проведен анализ особенностей налогообложения НДС при вывозе товара с территории РФ в страны-участницы таможенного союза, возмещения НДС российской организацией, порядка декларирования НДС при экспорте.

Также было установлено, что налог на добавленную стоимость является прообразом прибавочной стоимости, теоретические основы которого были сформулированы в трудах и теориях классиков экономической науки.

К особенностям налогообложения НДС экспортной продукции относится то, что НДС не нагружает цену экспорта, облагая товары нулевой процентной ставкой при предъявлении в налоговые органы необходимых документов, и предоставляет возможность для возмещения в виде зачета или возврата ранее уплаченных сумм налога.

На примере компании «УралПромРегион» были рассмотрены постановка учета налогообложения и процедура документирования по налогу на добавленную стоимость.

Основным видом деятельности ООО «Уралпромрегион» является торговля лакокрасочными изделиями на экспорт. И для подтверждения нулевой процентной ставки компания собирает, в соответствии с законодательством, необходимый пакет документов: контракт, товарные накладные, заявление о ввозе и уплате косвенных налогов, уведомление о подтверждении факта уплаты

косвенных налогов, уведомление о принятии или непринятии налоговой отчетности органом государственных доходов в электронном виде, талон о прохождении государственного контроля, паспорт сделки, банковские выписки и другие. Все перечисленные документы передаются в аутсорсинговую компанию в сроки, согласно графику документооборота компании «УралПромРегион».

Далее заполняется налоговая декларация, где отражается налоговая база – сумма выручки по экспортной отгрузке и сумма вычета по «входному» НДС, относящемуся к данной отгрузке.

Затем налоговая декларация, собранный пакет документов с сопроводительным письмом, где перечислены предоставляемые документы, передаются в налоговый орган. После чего проводится камеральная проверка в течение трёх месяцев от даты подачи декларации, по итогам которой выносится решение о возврате НДС при экспорте товаров, а также о подтверждении нулевой ставки налога.

Анализ документооборота по налогу на добавленную стоимость показал, что организация своевременно предоставляет необходимые документы для обоснования права на возмещение «входного» НДС и для подтверждения нулевой ставки НДС. Таким образом, налоговая декларация с пакетом документов передается в налоговый орган в сроки, установленные законодательством, а именно в течении 180 дней с даты отгрузки (передачи) товаров.

В связи с тем, что «УралПромРегион» является организацией-экспортером продукции, было бы целесообразно использовать единый подход, в соответствии с Международными стандартами, к формированию информации об активах, доходах и расходах, которые являются результатом экспортной сделки, связав это с переходом риска случайной гибели или утраты товаров от продавца к покупателю и закрепив этот переход в экспортном контракте следующей формулировкой: «Право собственности на товар переходит к покупателю в момент передачи ему товара продавцом». Включить данное предложение было бы уместно в часть контракта, где отражен порядок поставки товара.

Также в ходе работы было выявлено, что компания «УралПромРегион» не использует возможность пользоваться правом на заявительный порядок возмещения налога на добавленную стоимость, что могло бы позволить организации получать возврат суммы налога, заявленной в декларации к возмещению из бюджета, на свой расчетный счет, не дожидаясь результатов камеральной налоговой проверки.

Для этого налогоплательщик не позднее пяти дней со дня подачи налоговой декларации должен подать в налоговый орган банковскую гарантию и заявление о применении заявительного порядка возмещения налога. Кроме того, для получения банковской гарантии организация должна предоставить в банк, в котором находится на обслуживании, пакет документов для анализа хозяйственной деятельности общества и его финансового состояния и уплатить комиссию за предоставление гарантии.

Компании было бы выгодно пользоваться таким инструментом, так как это является возможностью пополнения оборотных средств, которые можно направить на оплату поставщикам товара, реализуемого на экспорт, что позволит сократить цикл торгового оборота «закуп товара у поставщика – поставка покупателю с отсрочкой оплаты» и соответственно увеличить товарооборот.

Перечисленные рекомендации доведены до сведения руководства.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 03.07.2016) // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.07.2016) // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».
3. Таможенный кодекс Таможенного союза (ред. от 08.05.2015) (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 № 17) // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».
4. Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности: Федеральный закон от 08.12.2003 № 164-ФЗ (ред. от 13.07.2015) // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».
5. О валютном регулировании и валютном контроле: Федеральный закон от 10.12.2003 № 173-ФЗ (ред. от 03.07.2016) // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».
6. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость: Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 № 1137 (ред. от 29.11.2014) // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».
7. Договор о Евразийском экономическом союзе (подписан в г. Астане 29.05.2014) (ред. от 08.05.2015) // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».
8. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 № 1598) // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».

9. Об утверждении формы заявления о возмещении налога на добавленную стоимость, уплаченного при приобретении товаров (работ, услуг) и имущественных прав организациями, указанными в подпункте 13 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, а также форм решений о возмещении (полностью или частично) сумм налога на добавленную стоимость или об отказе в возмещении сумм налога на добавленную стоимость, применяемых налоговыми органами при оформлении результатов проверки обоснованности заявленной к возмещению суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам) и имущественным правам, приобретаемым организациями, указанными в подпункте 13 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации: Приказ ФНС России от 06.05.2016 № ММВ-7-3/317@ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».

10. Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме: Приказ ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».

11. Об утверждении формы Перечня заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, порядка ее заполнения и формата представления в электронном виде: Приказ ФНС России от 06.04.2015 № ММВ-7-15/139@ // Справочно–правовая система «Консультант Плюс».

12. Адаменко, А.А. НДС и право на освобождение от его уплаты в бюджет / А.А. Адаменко, З.И. Азиева, Ю.Н. Бурьян // Современные проблемы бухгалтерской отчетности и учета. – 2015. – №1. – С. 119–123.

13. Александрова, Т.В. Налоги и налогообложение – кратко в таблицах: учебное пособие / Т.В. Александрова, И.В. Вачугов, Е.Н. Печникова и др. – Нижний Новгород: Изд. центр Приволжского института повышения квалификации ФНС России, 2016. – 107 с.

14. Владыка, М.В. Налоги и налогообложение: учебник / М.В. Владыка, В.Ф. Тарасова, Т.В. Сапрыкина. – М.: КноРус, 2014. – 488 с.
15. Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. – М.: ЮНИТИ, 2015. – 175 с.
16. Дедова, О.В. Налогообложение НДС товаров при осуществлении внешнеторговых операций / О.В. Дедова, А.Э. Мельгуй, Н.Н. Ковалева // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – №9. – С. 58–67.
17. Жидкова, Е.Ю. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Е.Ю. Жидкова. – М.: ГроссМедиа, 2015. – 480 с.
18. Иванова, С.А. Налоги и налогообложение: учебное пособие / С.А. Иванова. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. – 80 с.
19. Кибанова, А.Я. Налоги и налогообложение / А.Я. Кибанова. – М.: КноРус, 2015. – 488 с.
20. Когденко, В.Г. Экономический анализ: учебное пособие / В.Г. Когденко. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. – 392 с.
21. Кондраков, Н.П. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах: учебное пособие / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. – М.: Проспект, 2016. – 224 с.
22. Крамаренко, Л.А. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Л.А. Крамаренко, М.Е. Косов. – М.: ЮНИТИ, 2016. – 576 с.
23. Кузьменко, В.В. Налоги и налогообложение / В.В. Кузьменко. – СПб.: Гиорд, 2015. – 336 с.
24. Кутякова, Г.Ю. НДС: практика исчисления и уплаты / Г.Ю. Кутякова. – Москва: Изд-во АйСи, 2015. – 472 с.
25. Левшова, С.А. Зарплата, налоги и кадры / С.А. Левшова. – СПб.: Питер, 2017. – 128 с.
26. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум для академического бакалавриата / под науч. ред. Л.И. Гончаренко. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 541 с.

27. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / под ред. Г.Б. Поляка. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 474 с.
28. Налоги и налогообложение: учебник / под ред. И.А. Майбурова. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 591 с.
29. Налоги и налогообложение: учебное пособие / под ред. А.Е. Суглобова, Н.М. Бобошко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ, 2015. – 543 с.
30. Павлов, П.В. Финансовое право: учебное пособие / П.В. Павлов. – М.: Омега-Л, 2015. – 302 с.
31. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.Г. Пансков. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 382 с.
32. Пушкарева, В.М. История финансовой мысли и политики налогов / В.М. Пушкарева. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 256 с.
33. Симонова, Н.Ю. Налоговая система Российской Федерации: учебное пособие / Н.Ю. Симонова, Е.В. Иванова, М.Г. Родионов. – Омск: ОГТУ, 2017. – 84 с.
34. Черник, Д.Г. Теория и история налогообложения: учебник для академического бакалавриата / Д.Г. Черник, Ю.Д. Шмелев. М.: Издательство Юрайт, 2016. – 364 с.
35. Чулюкин, И.Л. Некоторые проблемы НДС РФ / И.Л. Чулюкин // Вестник экономики, права и социологии. – 2015. – №4. – С. 252–255.
36. Внешняя торговля России в 2016 году: цифры и факты. – <http://xn--b1ae2adf4f.xn--p1ai/analytics/research/40407-vneshnyaya-topgovlya-possii-v-2016-godu-tsifry-i-fakty.html>.
37. Правовые аспекты косвенного налогообложения: теория и практика: учебн. пособие для студентов, обучающихся по специальности Налоги и налогообложение / науч. ред. С. О. Шохин. – Wolters Kluwer Russia, 2006. – <https://books.google.ru/books?id=pOavG3GZUBIC&pg=PA1#v=onepage&q&f=false>.
38. Разборчивоофинансах,электронныйжурнал.– <http://www.Neicefi.NeaNces.ru/ereads-766-1.html>.

39. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – http://www.gumer.info/bibliotek_Buks/EcoNom/smit/smit_1.pdf.

40. Соколов, А.А. Теория налогов. – https://elibrary.ru/download/elibrary_15485766_46323220.pdf.

41. Статистические данные Федеральной таможенной службы РФ. – <http://www.imperiyaNews.ru/details/f7447ebe-c60b-e711-941a-2e815323a23f>.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Учетная политика

ООО «УралПромРегион»

П Р И К А З

« » _____ 2016 г

№ _____

Челябинск

Об утверждении Положений «Об учетной политике ООО «УралПромРегион»
для целей бухгалтерского и налогового учета на 2016 год»

В целях организации бухгалтерского и налогового учета ООО «УралПромРегион» в 2016 году и в соответствии с Федеральным Законом от 21.11.1996 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утвержденным Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г №34н, Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 1/98 «Учетная политика», утвержденным Приказом Минфина РФ от 09.12.1998 г №60н, Налоговым Кодексом РФ, приказываю:

1. Утвердить Положение «Об учетной политике ООО «УралПромРегион» для целей бухгалтерского учета на 2016 год»
2. Утвердить Положение «Об учетной политике ООО «УралПромРегион» для целей налогового учета на 2016 год»

Директор

Утверждено
Приказом директора ООО «УралПромРегион»

ПОЛОЖЕНИЕ

Об учетной политике ООО «УралПромРегион» для целей налогового учета на 2016 год

ОСНОВНЫЕ ТЕРМИНЫ:

-Предприятие - ООО «УралПромРегион» со всеми обособленными структурными подразделениями **-Обособленные подразделения** - ОП

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

- 1.1 Настоящее Положение устанавливает основы формирования и раскрытия учетной политики для целей налогообложения Предприятия.
- 1.2 Для целей настоящего Положения под налоговой учетной политикой Предприятия понимается принятая совокупность способов ведения налогового учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности для целей налогообложения.
- 1.3 К способам ведения налогового учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов предприятия, документооборота, инвентаризации, системы регистров налогового учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.
- 1.4 Настоящее Положение устанавливает единые методологические основы налогового учета для Предприятия, включая ОП.
- 1.5 Положение определяет порядок организации и ведения налогового учета, составления и предоставления налоговой отчетности, а также взаимоотношения по этим вопросам Предприятия с налоговыми органами.

2. ОРГАНИЗАЦИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА

- 2.1 Порядок организации налогового учета на Предприятии
 - 2.1.1 Предприятие начисляет и уплачивает налоги и сборы, связанные с его деятельностью, в соответствии с налоговым законодательством РФ, в частности Налоговым Кодексом РФ (Части 1 и 2) и другими налоговыми законами в части, не противоречащей Налоговому Кодексу РФ (далее – НК РФ).
 - 2.1.2 Налоговый учет – система обобщения информации для определения налоговой базы по налогам и сборам на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным ст.313 НК РФ и настоящим Положением.
 - 2.1.3 Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных Предприятием в течение отчетного (налогового) периода, а также для контроля за полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налогов и сборов.
 - 2.1.4 Система налогового учета на Предприятии организуется, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому.
 - 2.1.5 Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения осуществляется в случае изменения законодательства или применяемых методов учета. При этом решения о любых изменениях отражаются в учетной политике для целей налогообложения и применяются, начиная с того периода, который определен в соответствующих законодательных актах.

2.1.6 Формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения (в том числе операций, результаты которых учитываются в нескольких отчетных периодах либо переносятся на ряд лет). При этом аналитический учет данных организуется Предприятием так, чтобы он раскрывал порядок формирования налоговой базы.

2.1.7 Налоговый учет ведется на основании данных регистров бухгалтерского учета. Если правила бухгалтерского и налогового учета объектов совпадают.

В том случае, если данные бухгалтерского и налогового учета объектов не совпадают, ведутся отдельные налоговые регистры по таким операциям.

Регистры налогового учета ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде, в программе «1С:Предприятие версия 8». При этом формы регистров и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов Предприятие разрабатывает самостоятельно по мере необходимости.

Исправление ошибки в регистре налогового учета подтверждается подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты и обоснованием внесенного исправления.

При обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем (отчетном) налоговом периоде перерасчет налоговых обязательств производится в периоде совершения ошибки. В случае невозможности определения конкретного периода корректируются налоговые обязательства отчетного периода, в котором выявлены ошибки (искажения).

3. НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ

3.1 Общие положения

3.1.1 Учет доходов и расходов ведется методом начисления.

3.1.2 Уровень существенности по расходам на Предприятии составляет 5 процентов от общего объема доходов от реализации (оказания услуг, выполнения работ).

3.1.3 Исчисление и уплата налога и авансовых платежей по налогу на прибыль, а также сдача отчетности производится в соответствии со ст.286-289 НК РФ.

3.2 Порядок определения и признания амортизируемого имущества

3.2.1 Амортизируемым имуществом признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у Предприятия на балансе, используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизируемым имуществом признается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 рублей.

Из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства:

- переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование;
- переведенные по решению руководства на консервацию продолжительностью свыше 3-х месяцев;
- переведенные по решению руководства на реконструкцию и модернизацию продолжительностью свыше 12 месяцев.

При расконсервации объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента его консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации.

3.2.2 Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности Предприятия.

Срок полезного использования основных средств определяется в соответствии с требованиями классификации ОС, включаемых в амортизационные группы по минимальному сроку полезного использования.

3.2.3 Амортизация по объектам основных средств производится линейным способом, исходя из норм, исчисленных на основании сроков полезного использования этих объектов, в соответствии со ст.259 НК РФ и Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Применение установленного способа начисления амортизации производится в течение всего срока полезного использования объекта основных средств.

Амортизационная премия на Предприятии не применяется.

Амортизация по объектам нематериальных активов производится линейным способом, исходя из первоначальной стоимости и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта нематериальных активов.

3.3 Особенности налогового учета отдельных видов расходов

3.3.1 Основные средства стоимостью до 40000 рублей включительно списываются в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода их в эксплуатацию.

3.3.2 Стоимость приобретенных изданий (книг, брошюр, нормативной литературы и иных подобных объектов) включается в состав прочих расходов в полной сумме в момент приобретения указанных объектов.

3.3.3 Затраты, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем включаются в расходы, уменьшающие налогооблагаемую базу, в течение срока действия договора на использование программных продуктов (лицензионного соглашения) или исходя из срока возможного использования, устанавливаемого локальными нормативными актами Предприятия. Способ признания расходов – по месяцам.

3.4 НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

3.4.1 НДС исчисляется по Предприятию в целом и уплачивается в Федеральный бюджет по месту регистрации Предприятия равными долями не позднее 25 числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

В случае возникновения в деятельности Предприятия операций, облагаемых и не облагаемых налогом на добавленную стоимость, а также осуществления видов деятельности, находящихся на специальных налоговых режимах, ведется отдельный учет сумм налога.

В том случае, если доля совокупных расходов на оказание услуг (производство товаров, работ, имущественных прав), операции по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5 процентов от общей величины совокупных расходов на оказание услуг (производство товаров, работ, имущественных прав), то все суммы налога, предъявленные продавцами используемых в производстве товаров (работ, услуг, имущественных прав) подлежат вычету в соответствии с порядком, предусмотренным ст.172 НК РФ.

3.4.2 Налоговая база определяется налогоплательщиком по операциям реализации, признающимся объектами налогообложения, совершенными на территории РФ.

При оказании услуг (реализации товаров, выполнении работ), в том числе передаче безвозмездно, налоговая база определяется по правилам, предусмотренным ст.153-158 НК РФ, и увеличивается на суммы, получение которых связано с расчетами по оплате указанных услуг (товаров, работ).

3.4.3 Согласно ст.167 НК РФ моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

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

3.4.4 При оказании услуг (передаче товаров, выполнении работ) на безвозмездной основе моментом определения налоговой базы является день отгрузки (передачи) товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Налоговая база по таким услугам (товарам, работам) определяется исходя из цены реализации идентичных услуг (товаров, работ) Предприятия, либо исходя из стоимости приобретения передаваемого имущества (без учета НДС). Для подтверждения рыночных цен могут использоваться официальные источники информации о рыночных ценах услуг (товаров, работ).

3.4.5 Определение налоговой базы при оказании услуг (передаче товаров, выполнении работ) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль.

Согласно ст.159 НК РФ оказанием услуг (передачей товаров, выполнением работ) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль, Предприятие признает операции, удовлетворяющие одновременно всем критериям:

- либо услуги (товары, работы) приобретены Предприятием для деятельности, приносящей доход, и переданы на деятельность, не приносящей доход, либо произведены самим Предприятием, при последующей передаче на деятельность, не приносящую доход;
- расходы Предприятия на производство или приобретение этих услуг (товаров, работ) не учитываются для целей налогообложения прибыли.

Моментом определения налоговой базы при оказании услуг (передаче товаров, выполнении работ) для собственных нужд является день оказания услуг (передачи товаров, выполнения работ).

Налоговая база при оказании услуг (передаче товаров, выполнении работ) для собственных нужд определяется как цена реализации идентичных услуг (товаров, работ), а при отсутствии таких цен – рыночная цена этих услуг (товаров, работ) без учета налога, либо цена приобретения.

3.4.5 Налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 НК РФ, Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров в таможенном союзе от 11.12.2009 г:

- 1) договоры (контракты) с учетом изменений, дополнений и приложений к ним (далее - договоры (контракты), на основании которых осуществляется экспорт товаров.
- 2) заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, составленное по форме Приложения 1 к Протоколу об обмене информацией в электронном виде между налоговыми органами государств - членов таможенного союза об уплаченных суммах косвенных налогов, с отметкой налогового органа государства - члена таможенного союза, на территорию которого импортированы товары, об уплате косвенных налогов (освобождении или ином порядке исполнения налоговых обязательств) (далее - Заявление) .
- 3) транспортные (товаросопроводительные) документы, предусмотренные законодательством государства - члена таможенного союза, подтверждающие перемещение товаров с территории одного государства - члена таможенного союза на территорию другого государства - члена таможенного союза.

3.4.6 В случае возникновения в деятельности Предприятия операций, облагаемых по разным ставкам налога на добавленную стоимость, ведется отдельный учет сумм налога. Предприятие сумму налога по операциям реализации товаров, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов, исчисляет отдельно по каждой операции. При наличии отдельного учета выручки, Предприятие общую сумму налога определяет путем сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно, как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.

ПОЛОЖЕНИЕ

Об учетной политике ООО «УралПромРегион» для целей бухгалтерского учета на 2016 год

ОСНОВНЫЕ ТЕРМИНЫ:

- Предприятие - ООО «УралПромРегион» со всеми обособленными структурными подразделениями
- Обособленные подразделения – ОП

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1 Учетная политика Предприятия разработана согласно Положению по ведению бухгалтерского учета 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденному приказом Минфина РФ №106н от 06.10.2008 г; ФЗ №129-ФЗ от 21.11.1996 г «О бухгалтерском учете»; Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина РФ 34н от 29.07.1998 ; Приказа «"Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению" №94н от 31.10.2000 г и другими нормативными документами с учетом последующих изменений и дополнений в них.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется на основе натуральных измерителей в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения.

1.2 Бухгалтерский учет Предприятия ведется автоматизированным способом с применением программы «1С:Предприятие версия 8».

1.3 Для оформления хозяйственных операций и принятия их к бухгалтерскому учету используются первичные документы, утвержденные постановлениями Госкомстата России.

2. Способы оценки имущества и обязательств и методы отражения их в бухгалтерском учете

2.1.1 Учет основных средств

Учет основных средств ведется на основании ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденного Приказом Минфина от 30.03.01 №26н.

Первоначальная стоимость основных средств формируется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» с использованием следующих субсчетов:

- 08.01 «Приобретение земельных участков»
- 08.02 «Приобретение объектов природопользования»
- 08.03 «Строительство объектов ОС»
- 08.04 «Приобретение ОС»

Согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» активы, стоимость которых в пределах не более 40000 рублей за единицу списываются на затраты по мере их ввода в эксплуатацию.

2.1.2 Для целей бухгалтерского учета на Предприятии устанавливается линейный способ начисления амортизации объектов основных средств.

Начисление амортизации производится исходя из срока полезного использования, определенного в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г №1 для каждой группы. Для

входящих в группу основных средств устанавливается единый срок полезного использования – минимальный срок в группе.

Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах Постановления Правительства РФ от 01.01.2002 г №1, срок полезного использования устанавливается в соответствии с техническими условиями и рекомендациями организаций-изготовителей и утверждается приказом директора Предприятия.

Учет амортизации ведется на субсчете 02.01 «Амортизация ОС, учитываемых на счете 01»

По объектам основных средств, бывшим в употреблении, амортизация исчисляется с учетом срока полезного использования у бывшего собственника.

2.1.3 На предприятии резерв на ремонт основных средств не создается.

2.1.4 Переоценка первоначальной стоимости объектов основных средств по собственной инициативе Предприятия не производится.

2.1.5 Инвентаризация имущества на Предприятии производится один раз в год по состоянию на 30 сентября.

Инвентаризационные описи имущества составляются в порядке, предусмотренном Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.1995 №49.

2.2 Учет нематериальных активов

Учет нематериальных активов ведется на основании ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утвержденного приказом Минфина от 27.12.2007 г №153н.

2.2.1 Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.

2.2.2 Нематериальный актив принимается к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету. Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива определяется как сумма фактических расходов на его приобретение (создание или изготовление).

Первоначальная стоимость нематериальных активов формируется на субсчете 08.5 «Приобретение НМА» и списывается в дебет счета 04 «Нематериальные активы».

2.2.3 Срок полезного использования нематериальных активов определяется при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

При этом определение срока полезного использования нематериальных активов производится исходя из:

- срока действия прав организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом;
- срок действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству РФ;
- ожидаемого срока использования актива, в течение которого организация предполагает получать экономические выгоды, устанавливаемого нормативными актами Предприятия.

2.2.4 На Предприятии устанавливается линейный способ начисления амортизации объектов нематериальных активов. Выбранный метод применяется в течение всего срока полезного использования нематериального актива.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на счете 05 «Амортизация нематериальных активов» и списывается на счета учета затрат.

2.3 Учет материально-производственных запасов (МПЗ)

Учет материально-производственных запасов ведется на основании ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного Приказом Минфина от 09.06.01 г №44н.

2.3.1 МПЗ принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости и отражаются на счете 10 «Материалы».

Фактической себестоимостью МПЗ, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Транспортно-заготовительные расходы непосредственно включаются в фактическую себестоимость МПЗ.

2.3.2 Предприятие не использует при учете МПЗ счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

2.3.3 Оценка материалов при отпуске их в производство и ином выбытии производится по средней стоимости по каждому месту хранения. Оценка МПЗ по средней себестоимости производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца по каждому месту хранения.

2.3.4 Инвентаризация МПЗ на Предприятии производится один раз в год по состоянию на 30 сентября.

Инвентаризационные описи имущества составляются в порядке, предусмотренном Методическими Указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.1995 г №49.

При расхождении данных бухгалтерского учета с фактическим наличием МПЗ оформляется сличительная ведомость.

Если в результате инвентаризации МПЗ выявлены недостачи, то они учитываются на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Если в результате инвентаризации МПЗ выявлены излишки, то они отражаются на счете 91.02 «Прочие доходы».

2.3.5 Резерв под снижение стоимости МПЗ на Предприятии не создается.

2.4 Учет товаров

Товары, приобретенные для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Учет товара, находящегося в пути ведется на счете 41 «Товары» по субсчету «Товары в пути»

2.5 Резервы предстоящих расходов и платежей

Резервы предстоящих расходов и платежей (на предстоящую оплату отпусков работникам; выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; выплату вознаграждений по итогам работы за год; производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание; покрытие иных предвиденных затрат) не создаются.

2.6 Порядок признания расходов

Расходы отражаются в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной, иной). Расходы признаются в том отчетном периоде в бухгалтерском учете, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств.

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках:

- с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);
- путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;
- по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;
- независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;
- когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Прочие расходы не показываются в отчете о прибылях и убытках развернуто по отношению к соответствующим доходам, если доходы и связанные с ними расходы, возникшие в результате одного и того же факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения Предприятия, и если соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов.

2.7 Расходы на продажу

На счете 44 «Расходы на продажу» отражаются следующие расходы:

- на перевозку товаров;
- на оплату труда продавцов и менеджеров;
- на аренду и содержание точек, торгового оборудования, складов;
- расходы по хранению и подработке товаров;
- на рекламу;
- представительские расходы;
- другие аналогичные по назначению расходы.

Затраты, учитываемые по дебету счета 44, ежемесячно списываются в дебет счета 90 «Продажи».

2.8 Порядок признания доходов

Выручка в бухгалтерском учете признается при наличии следующих условий:

- а) Предприятие имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- б) сумма выручки может быть определена;
- в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод Предприятия;
- г) право собственности на продукцию (товар) перешло от Предприятия к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных Предприятием в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете Предприятия признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Если сумма выручки от продажи продукции, выполнения работы, оказания услуги не может быть определена, то она принимается к бухгалтерскому учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению этой работы, оказанию этой услуги, которые будут впоследствии возмещены Предприятию.

Прочие поступления отражаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

- штрафы, пени за нарушение условий договора, а также возмещение причиненных Обществу убытков – в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой срок исковой задолженности истек – в отчетном периоде, в котором срок исковой давности истек.

При реализации товаров (работ, услуг) по внутреннему рынку используются субсчета:

90.01 – «Выручка»

62.0 – «Расчеты с покупателями»

68.02 – «Расчеты с бюджетом по НДС»

19.01 – «НДС по приобретенным материальным ценностям» При реализации товаров (работ, услуг) по экспорту используются субсчета:

90.э – «Реализация экспортной продукции»

62.э – «Расчеты с покупателями за экспортную продукцию»

19.э – «НДС ТМЦ по экспорту»