

УДК 339.54 + 336.02

НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ НДС В ОТНОШЕНИИ ИМПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Е.В. Федина

В статье проанализированы основные принципы взимания налога на добавленную стоимость при импорте товаров в Российскую Федерацию как из стран ЕАЭС, так и из третьих стран. Рассмотрены наиболее острые проблемы, возникающие при исчислении и уплате НДС в случае импорта товаров на территорию Российской Федерации.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, импорт товаров, страны ЕАЭС, принципы взимания косвенных налогов в ЕАЭС, система налогообложения.

Формирование Евразийского экономического союза между Российской Федерацией, Республиками Беларусь, Армения, Казахстан и Кыргызской Республики предполагает создание единого экономического пространства между этими государствами-участниками. Это закреплено в Договоре о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года [1]. В рамках этого предполагается гармонизировать налоговую политику обозначенных выше государств в целях создания равно благоприятных условий для всех членов Союза.

Стоит отметить, что принципы взаимодействия государств-членов ЕАЭС в сфере налогообложения изложены в разделе XVII «Налоги и налогообложение» Договора о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 [1]. Так, одним из важных направлений гармонизации законодательства государств-членов в сфере налогообложения является совершенствование системы взимания налога на добавленную стоимость во взаимной торговле (в том числе с применением информационных технологий).

Важность обозначенного выше направления объясняется тем, что основную часть дохода бюджета ЕАЭС составляют косвенные налоги. В частности, за 9 месяцев 2018 года в структуре доходов консолидированного бюджета на НДС приходится: Армения – 31,4 %, Беларусь – 29,0 %, Казахстан – 17,5 %, Кыргызстан – 30,1 %, Российская Федерация – 16,7 % [2]. При этом за период с 2013 по 2018 год наблюдается положительная динамика показателей консолидированного бюджета [3], в частности по налогу на добавленную стоимость. Так, по данным за 2017 год в Армении данная статья дохода выросла на 4,4 %, в Беларуси – на 18,7 %, в Казахстане – на 12,7 %, в Кыргызстане – на 19,4 %, в Российской Федерации – на 16 %.

В связи с вышеизложенным возникает интерес в рассмотрении некоторых аспектов взимания косвенных налогов в рамках ЕАЭС.

В данной статье будет сделан акцент на применении НДС при импорте товаров.

Основные принципы взимания косвенных налогов в ЕАЭС изложены в табл. 1.

Таблица 1

Принципы взимания косвенных налогов в ЕАЭС

№ п/п	Параметр	Реализация параметра в ЕАЭС
1	Порядок взимания косвенных налогов	Принцип страны назначения (применение ставки 0 % по НДС при экспорте и налогообложение при импорте; освобождение от уплаты акциза при экспорте и налогообложение при импорте)
2	Механизм контроля за уплатой косвенных налогов	Порядок проведения налогового контроля устанавливается Приложением №18 к Договору о ЕАЭС
3	Ставки косвенных налогов при импорте	Не должны превышать ставки косвенных налогов, которыми облагаются аналогичные товары при их реализации на территории государства-члена
4	Обмен информацией между налоговыми органами государств-членов ЕАЭС	Приложение № 18 к Договору о ЕАЭС

Стоит отметить, что применение НДС при импорте товаров с территории государств-членов ЕАЭС является весьма сложным механизмом вследствие необходимости применения как наднационального (ЕАЭС), так и национального законодательства отдельных стран. Основными нормативно-правовыми актами в этой сфере для участников ВЭД – налоговых резидентов Российской Федерации являются Договор о Евразийском экономическом союзе и глава 21 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) [1, 4].

К основным моментам исчисления НДС при импорте товаров на территорию РФ с территории стран-участниц ЕАЭС являются:

1. Импорт товаров является операцией, облагаемой НДС в обязательном порядке.

2. Система налогообложения (ОСНО или специальные налоговые режимы) и категории налогоплательщика (юридическое лицо или индивидуальный предприниматель) не имеет значения в данном случае, поскольку даже если у организации (ИП) есть освобождение от уплаты НДС, в случае импорта товаров она обязана исчислить и уплатить НДС.

3. Импорт товаров облагается НДС при соблюдении следующих условий:

- импортные товары должны быть реализованы на территории РФ;
- иностранный поставщик товаров не должен являться налоговым резидентом РФ.

4. Исключение из общего правила налогообложения НДС составляет импорт товаров, относящихся к определенным товарным группам (безвозмездная помощь; печатные издания для библиотек, архивов и музеев; специфические модификации лекарственных препаратов; специальное технологическое оборудование, не имеющее аналогов оборудованию, производимому на территории РФ). Также в соответствии с п. 3 ст. 149 НК РФ с 01.10.2016 до 31.12.2020 года освобожден от налога импорт племенных животных (при наличии разрешения на ввоз).

В связи с внесением изменений в главу 21 НК РФ с 01.01 2019 года основной ставкой по НДС является 20 % [4]. Исходя из этого, алгоритм исчисления НДС при импорте товаров будет выглядеть следующим образом (рис.).



Алгоритм исчисления НДС при импорте товаров

Также важно учитывать и следующие моменты при определении НДС при импорте товаров:

1. НДС при импорте товаров уплачивается в особом порядке – одновременно с уплатой всех таможенных платежей без привязки к отчетному (налоговому) периоду.

2. Срок уплаты НДС при импорте товаров зависит от применяемой таможенной процедуры.

3. Порядок уплаты НДС при импорте товаров также зависит от выбранной таможенной процедуры.

4. Плательщики НДС при импорте товаров из стран ЕАЭС имеют право на получение налогового вычета по НДС при соблюдении ряда условий:

- подтверждение уплаты НДС при импорте товаров (наличие платёжных документов);

- ввезенные товары приняты к учёту в организации;

- ввезенные товары приобретены для совершения с ними операций, облагаемых НДС;

- возможность получить вычет возникает не ранее налогового периода, в котором выполнены все вышеперечисленные условия.

5. Если плательщиком НДС являются организации и ИП освобождённые от уплаты НДС или находящиеся на специальных налоговых режимах, то уплаченные при ввозе товаров НДС они могут включить в расходы.

6. Декларация по НДС, исчисленному в рамках импорта товаров из стран ЕАЭС, сдается по особой форме [5].

Стоит отметить, что в рамках подготовки отчётности по НДС при импорте товаров из стран ЕАЭС Федеральной налоговой службой Российской Федерации подготовлено программное обеспечение, значительно облегчающее заполнение необходимых документов:

- программное обеспечение «Таможенный Союз – обмен НП» представляет собой программу по подготовке заявлений налогоплательщика при уплате косвенных налогов в ЕАЭС;

- программное обеспечение «Возмещение НДС: налогоплательщик» представляет собой программу по формированию баз данных деклараций на возмещение НДС, а также формированию текстовых файлов передачи информации по декларациям в ИФНС России.

Рассматривая основные сложности, возникающие в рамках исчисления НДС при импорте товаров, можно выделить ряд наиболее острых (табл. 2).

Таблица 2

Сложности, возникающие при исчислении НДС (импорт товаров)

№ п/п	Сложность	Порядок действия
1	Ввоз товаров из США через Республику Беларусь	Уплачивать НДС не нужно, поскольку НДС должен быть ранее уплачен агентом на территории Республики Беларусь
2	Внесение предоплаты при совершении внешнеторговой сделки	НДС уплачивается с суммы предоплаты, а затем при таможенном оформлении поставки данная сумма указывается качестве вычета при уплате конечной суммы НДС
3	Обнаружение неполной поставки товара из третьих стран во время ревизии на складе организации	В случае если у организации нет задолженности по платежам, она может подать заявление в таможенный орган, ранее зарегистрировавший декларацию на товары, с заявлением о возврате излишне уплаченного НДС
4	Ввоз высокотехнологичного оборудования по частям в разные налоговые периоды	Уплата НДС только по оборудованию, которое ввозилось в периоды, когда импорт такого оборудования облагался НДС. В остальных случаях уплата НДС не требуется.

Библиографический список

1. Договор о Евразийском экономическом союзе (Подписан в г. Астане 29.05.2014) (ред. от 15.03.2018) // Официальный сайт Евразийской экономической комиссии. – URL: <http://www.eurasiancommission.org/>.

2. Статистика государственных финансов Евразийского экономического союза. 9 месяцев 2018. Статистический бюллетень; Евразийская экономическая комиссия.

3. Финансовая статистика Евразийского экономического союза. Оперативные данные за 2017 год. Статистический сборник; Евразийская экономическая комиссия. – М., 2018. – 124 с.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 15.04.2019). – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?rnd=7E28512E2BC35948F89B9ADA16F0B195&req=doc&base=LAW&n=322596&REFFIELD=134&REFDST=100000010&REFDOC=315256&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D16876%3Bindex%3D15#69rbqmb4sdc/>.

5. Приказ ФНС России от 27.09.2017 N СА-7-3/765@ «Об утверждении формы и формата представления налоговой декларации по косвенным налогам (налогу на добавленную стоимость и акцизам) при импорте товаров на территорию Российской Федерации с территории государств – членов Евразийского экономического союза в электронной форме и порядка ее заполнения» (Зарегистрировано в Минюсте России 19.10.2017 N 48616). – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?rnd=7E28512E2BC35948F89B9ADA16F0B195&req=doc&base=LAW&n=280974&dst=100020&fld=134&stat=refcode%3D16876%3Bdstident%3D100020%3Bindex%3D0#2aoaggdj2ts/>.

[К содержанию](#)