

Новикова К.В.
Студентка факультета Налогов и налогообложения гр. ТТиНР18-1м
Финансовый университет при Правительстве
Российской Федерации, г. Москва
Научный руководитель – к.э.н., доцент, Назарова Н.А.
Эл. почта: kseniya_noff@mail.ru

Novikova K.V.
Student of the Faculty of Taxes and Taxation,
Financial University under the Government
of the Russian Federation, Moscow
Scientific adviser - Ph.D (Economics), Nazarova N.A.
E-mail: kseniya_noff@mail.ru

Актуальные проблемы методологии налогообложения НДС: новое в 2020 году.

Аннотация: Порядок исчисления и уплаты НДС непрерывно изменяется и дополняется новыми положениями. Существенные поправки коснулись порядка применения налоговых вычетов, ведения отдельного учета НДС. Нововведения предусматривают расширение перечня товаров (работ, услуг), облагаемых по налоговой ставке НДС 0%, льгот и преференций. В целях формирования единой правоприменительной практики и снижения числа налоговых споров Министерством финансов России и Федеральной налоговой службой проводится совместная работа по разъяснению законодательства. В статье приведены основные нововведения, автором дана оценка их результативности.

Ключевые слова: налогообложение НДС, совершенствование налогового законодательства, налоговые вычеты, ставка НДС 0%, налоговые льготы

Annotation: The procedure for calculating and paying VAT is constantly changing and supplemented with new provisions. Significant amendments were made to the procedure for applying tax deductions and keeping separate VAT records. The innovations provide for the expansion of the list of goods (works, services) subject to the 0% VAT tax rate, benefits and preferences. In order to form a unified law enforcement practice and reduce the number of tax disputes, the Ministry of Finance of the Russian Federation and the Federal tax service are working together to clarify the legislation. The article presents the main innovations, the author gives an assessment of their effectiveness

Key words: VAT taxation, improvement of tax legislation, tax deductions, 0% VAT rate, tax benefits

При проведении камеральных налоговых проверок НДС, выездных и тематических выездных проверок налоговыми органами проводятся углубленные контрольные мероприятия, направленные на проверку обоснованности заявленных налоговых вычетов с целью устранения фактов завышения расходной составляющей финансово-хозяйственной деятельности. Повышенное внимание к сведениям книги покупок проверяемых организаций связано с тем, что на практике недобросовестными налогоплательщиками используются различные схемы минимизации налоговых обязательств путем необоснованного применения вычетов для извлечения налоговой выгоды.

Налоговое законодательство в сфере порядка применения налоговых вычетов непрерывно совершенствуется. Положения статей 171 и 172 Налогового кодекса Российской Федерации изменяются и дополняются с учетом сложившейся практики. В качестве значительного преобразования стоит отметить введение подпункта 3 пункта 2 статьи 171 Налогового кодекса¹. По новому порядку, начиная с 01.07.2019г. налогоплательщики имеют право предъявить сумму «входного» НДС к вычету при выполнении работ (оказании услуг), местом реализации которых не признается территория Российской Федерации. Однако стоит отметить, что указанный порядок применяется в отношении операций, которые не подлежат освобождению от налогообложения НДС в рамках статьи 149 Налогового кодекса².

Ранее налогоплательщики относили указанные суммы налога на расходы, тем самым не имели возможности уменьшить свои налоговые обязательства при выполнении работ, оказании услуг за рубежом. Дополнение статьи 171 Налогового кодекса в части расширения перечня предоставляемых налоговых вычетов является мерой снижения налоговой нагрузки на бизнес, а также стимулирует развитие рынка услуг, оказываемых за пределами территории Российской Федерации, что положительно сказывается на инвестиционном климате государства и его привлекательности для потенциальных иностранных инвесторов.

Федеральным законом от 29.09.2019г. №325-ФЗ дополнены положения статьи 170 Налогового кодекса. Новый пункт 3.1 рассматриваемой статьи предусматривает порядок, в соответствии с которым в случаях реорганизации юридического лица сумма НДС, принятая к вычету в отношении товаров, работ, услуг, основных средств, нематериальных активов, передачи

¹ Федеральный закон от 15.04.2019 № 63-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 9 Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах»

² Письмо Министерства финансов России от 03.09.2019 № 03-07-08/67703

имущественных прав или предоплаты, правопреемник обязан восстановить в порядке, регламентированном Главой 21 Налогового кодекса. Кроме того, положения статьи 170 содержат положения о налоговых периодах, в которых суммы налога подлежат восстановлению³. Рассматриваемое дополнение статьи 170 Налогового кодекса вызвано сформированной негативной судебной практикой в отношении отказов в применении налоговых вычетов, применяемых реорганизованными организациями при передаче товаров, собственности и иных ценностей и возложению на налогоплательщиков обязанности по восстановлению сумм налога на добавленную стоимость⁴.

В качестве меры стимулирования осуществления внутренних воздушных перевозок организациям-перевозчикам предоставлено право применения налоговой ставки 0% по НДС. Указанная норма введена подпунктом 4.3 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса⁵. Данное положение применяется в отношении перевозок, осуществленных с 01.10.2019г. при выполнении следующих условий. Пункт отправления, назначения и все промежуточные точки маршрута перевозки должны быть расположены за пределами территории столицы Российской Федерации, а также Московской области. При предоставлении комплекта подтверждающих обоснованность применения нулевой ставки документов и заполнении налоговой декларации по НДС налогоплательщикам необходимо использовать код вида операции 1011452⁶. Как отмечено ранее, проанализированное нововведение можно назвать инструментом поддержки и развития регионального авиасообщения.

В продолжение анализа налоговых мер стимулирования и государственной поддержки авиаотрасли отметим, что статья 164 Налогового кодекса изменяет порядок налогообложения НДС операций по реализации гражданских воздушных судов, а также их передачу по договорам финансовой аренды. Начиная с 1 января 2020 гожа в отношении указанных операций применяется налоговая ставка 0 процентов. Условием применения преференции является наличие регистрации судов в Государственном реестре гражданских воздушных судов России.

Значительно расширен перечень освобождаемых от налогообложения операций в рамках положений статьи 149 и 150 Налогового кодекса. В настоящий момент от обложения НДС по ставке 20% освобождается ввоз

³ Письмо Министерства финансов России от 27.02.2020 № 03-07-11/14211

⁴ Определение Верховного Суда РФ от 09.10.2017 N 305-КГ16-7109 по делу N А40-61102/2015

⁵ Федеральный закон от 06.06.2019 N 123-ФЗ «О внесении изменений в статьи 164 и 165 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»

⁶ Письмо ФНС России от 25.12.2019 N СД-4-3/26674@ «О налоге на добавленную стоимость»

гражданских судов на таможенную территорию Российской Федерации. Организация имеет право применения льготы при предоставлении в уполномоченный таможенный орган подтверждение регистрации судна в Государственном реестре воздушных судов. Кроме того, от уплаты «ввозного» НДС начиная с 01.01.2020 года освобождается ввоз авиационных двигателей, запчастей и комплектующих для строительства и модернизации воздушных судов. Не стоит забывать, что при предоставлении указанных льгот налогоплательщики имеют право реализовать указанное оборудование по налоговой ставке 0%. Указанные меры являются внушительными и адресно направлены на развитие и наращивание мощностей сферы авиаперевозок и авиастроительства.

Необходимо отметить, что наряду с дополнением положений Налогового кодекса правами на налоговые вычеты и применение налоговой ставки 0%, а также налоговых льгот, в налоговое законодательство вносятся меры, направленные на ужесточение налогового контроля и повышение его эффективности. В частности, в соответствии с дополненным подпунктом 12 пункта 3 статьи 149 Налогового кодекса при безвозмездной передаче товаров, работ, услуг или имущественных прав для применения освобождения указанных операций налогоплательщику необходимо предоставить документальное подтверждение рассматриваемой льготы. Подтверждением в данном случае выступает договор о безвозмездной передаче блага, а также акт о его передаче.

С целью обеспечения национальной безопасности и пресечения необоснованного возмещения сумм налога на добавленную стоимость из бюджета Министерством финансов России совместно с Федеральной налоговой службой Российской Федерации на постоянной основе проводится совместная работа по разъяснению положений статьи 54.1 Налогового кодекса о необоснованной налоговой выгоде. Доктрина налоговой экономии является крайне сложной, поскольку налогоплательщиками применяются различные способы для документального и экономического обоснования целесообразности совершаемых сделок. Налоговыми органами, в свою очередь, проводится профессиональная и эффективная контрольная работа по устранению нарушений налогового законодательства. Несмотря на то, что положения статьи 54.1 Налогового кодекса четко определены, на практике возникает множество коллизий и методологических споров в порядке применения данной статьи. Для разрешения возникающих споров Министерством финансов России подготовлено письмо⁷ о применении

⁷ Письмо Минфина России от 13.12.2019 N 01-03-11/97904

положений, регулирующих пределы осуществления прав по исчислению налоговой базы и соответствующей суммы налога. Рассматриваемое письмо можно отнести к основополагающим документам, лежащим в основе формирования судебной практики по вопросам налоговой реконструкции.

По итогам проведенного анализа последних изменений налогового законодательства в сфере налогообложения НДС необходимо отметить следующее. В настоящее время сформирована практика обеспечения государственной поддержки бизнеса или конкретных отраслей экономики с помощью налоговых инструментов и преференций. Постепенно расширяется перечень предоставляемых прав на налоговые вычеты, прав на применение льготных ставок налогообложения или освобождения от обложения НДС. Рассматриваемые меры являются крайне важными, позволяют снизить уровень налоговой нагрузки на добросовестных налогоплательщиков, а также сбалансировать экономические диспропорции.

Список используемой литературы и Интернет-источников:

1. Определение Верховного Суда РФ от 09.10.2017 N 305-КГ16-7109 по делу N А40-61102/2015
2. Письмо Министерства финансов России от 03.09.2019 № 03-07-08/67703
3. Письмо Минфина России от 13.12.2019 N 01-03-11/97904
4. Письмо Министерства финансов России от 27.02.2020 № 03-07-11/14211
5. Письмо ФНС России от 25.12.2019 N СД-4-3/26674@ «О налоге на добавленную стоимость»
6. Федеральный закон от 15.04.2019 № 63-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 9 Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах»
7. Федеральный закон от 06.06.2019 N 123-ФЗ «О внесении изменений в статьи 164 и 165 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»