

А. С. Шурева<sup>1</sup>, М. А. Хажеева<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Иркутский Государственный Университет Путей и Сообщения, г. Иркутск, Российский Федерация

## ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ ПРИ ИМПОРТЕ ТОВАРОВ

**Аннотация:** Косвенные налоги являются одними из самых важных и, сложных налогов, существующих в налоговой системе. Поэтому детальное их изучение необходимо для налогоплательщиков, тем не менее в отечественном законодательстве еще сохраняются значительные проблемы. Авторы в статье попытались дать анализ такого специфического налога как налог на добавленную стоимость (НДС) не только с позиции теории, описывается порядок определения НДС по ввозимым таможенными товарами на таможенной территории государств-членов ЕАЭС, а также выявляются наиболее проблемные вопросы, которые чаще всего возникают при определении НДС на ввозимые товары, такие как: определение ставки НДС на льготные категории товаров, возврат НДС участникам ВЭД при нулевом налогообложении товаров. В статье рассматриваются доля таможенных платежей в федеральном бюджете РФ в динамике трех лет и динамика поступлений таможенных платежей в федеральный бюджет за период с 2015 по 2019 гг. В результате проведенного анализа мы можем наблюдать увеличение поступлений в бюджет, что положительным образом сказалось на доходной части бюджета страны, однако в силу специфики последнего НДС ложится не на торговцев, а на конечных потребителей, также рассмотрены изменения в порядке взимания налога.

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость, льготы, таможенная стоимость.

А. S. Shureeva<sup>1</sup>, M. A. Khazheeva<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Irkutsk State University of Ways and Communications, Irkutsk, Russian Federation

## FEATURES OF THE APPLICATION OF VALUE ADDED TAX WHEN IMPORTING GOODS

**Abstract.** Indirect taxes are one of the most important and complex taxes that exist in the tax system. Therefore, a detailed study of them is necessary for taxpayers, nevertheless, significant problems still remain in the domestic legislation. The authors of the article tried to analyze such a specific tax as value added tax (VAT) not only from the standpoint of theory, describes the procedure for determining VAT on imported customs goods in the customs territory of the EAEU member states, and also identifies the most problematic issues that most often arise when determining VAT on imported goods, such as: determining the VAT rate for preferential categories of goods, VAT refund to foreign trade participants with zero taxation of goods. The article considers the share of customs payments in the federal budget of the Russian Federation in the dynamics of three years and the dynamics of customs payments to the federal budget for the period from 2015 to 2019. As a result of the analysis, we can observe an increase in budget revenues, which had a positive impact on the revenue side of the country's budget, however, due to the specifics of the latter, VAT falls not on merchants, but on end consumers, changes in the tax collection procedure are also considered.

**Keywords:** value added tax, benefits, customs value.

### Введение

В настоящее время значительная часть импорта сопряжена с вопросами уплаты таможенных платежей с товаров. Таможенная стоимость товаров используется в качестве первоисточника для расчета платежей. Налог на добавленную стоимость (НДС) является федеральным налогом. Сумма НДС, которую налогоплательщик-продавец уплачивает в бюджет, рассчитывается как разница между суммой налога, исчисленной им при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) покупателям, и суммой налога, предъявленной этому налогоплательщику при приобретении им товаров (работ, услуг, имущественных прав), используемых для облагаемых НДС операций. Исчисление данного налога производится продавцом при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) покупателю.[13]

НДС при таможенном оформлении взимается при импорте товаров из всех стран не входящими в Евразийское экономическое сообщество (ЕАЭС). [5] Производить платеж

ввозного НДС должны абсолютно все импортеры, и практически все субъекты занимающиеся внешнеэкономической деятельностью, за исключением например медицинских товаров (п.2 ст.150 НК РФ)[3]. Трансформация российского законодательства способствовала росту процентов, так по состоянию на 2020 г. импортируемые товары облагаются НДС по ставке 10% или 20% [4].

При осуществлении импорта из стран ЕАЭС исчисление налоговой базы проводится также как и для всех стран участников внешнеэкономической деятельности, однако производить платеж для стран (Белоруссия, Казахстан, Армения, Киргизия) компании обязаны не в ФТС, а в ФНС, с представлением соответствующей декларации в ФНС. Налоговая база определяется на дату принятия импортированных товаров на учет. Декларация по импортному НДС при ввозе товаров из стран ЕАЭС представляется в ФНС не позднее 20 числа месяца, следующего за месяцем ввоза товаров на территорию РФ. Например, отчет импорта за февраль нужно предоставить в ФНС до 20.03. В соответствии с законодательством РФ декларация предоставляется в электронном виде [1]. НДС, подлежащий уплате при ввозе товаров из стран ЕАЭС в течение максимум двух периодов для подачи соответствующей декларации.

При ввозе товаров из стран ЕАЭС, НДС необходимо уплатить в течение двух сроков подачи соответствующей декларации. В этом случае перевод платежей по этому налогу будет введен в поле 104, где платежное поручение будет связано со следующими ВСС. Ознакомиться с уплатой НДС при импорте товаров из стран ЕАЭС можно в рисунке 1[6].

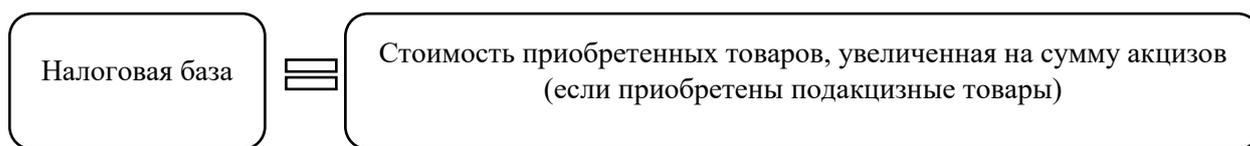


Рис. 1. Уплата НДС при импорте товаров из стран ЕАЭС (составлен автором, на основании данных [6])

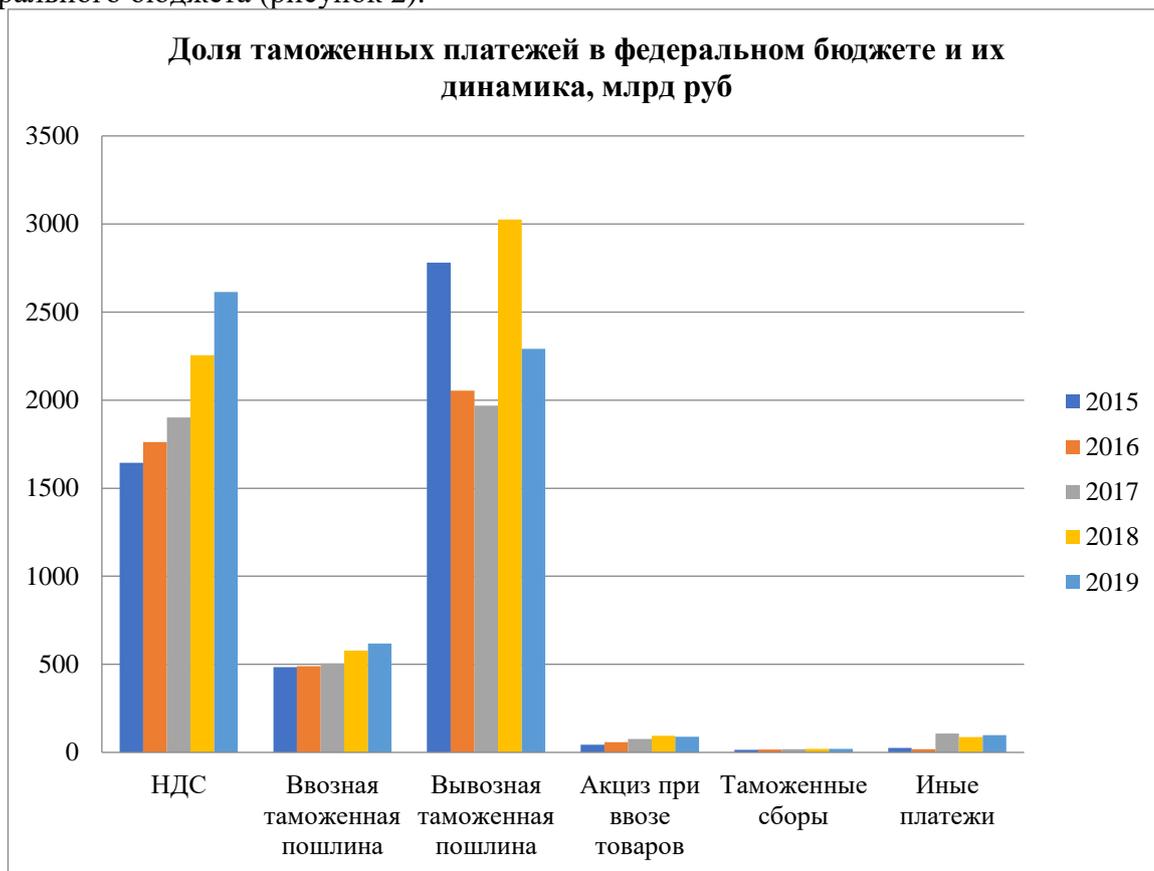
На основании Постановления Правительства РФ от 27.11.2006 № 718 «Таможенный тариф Российской Федерации» (с изм. и доп. от 10.02.2015) [11] вводятся таможенные пошлины в форме процентной ставки от таможенной стоимости (адвалорные ставки), плюс специфические ставки (в форме фиксированной суммы в евро за единицу товара: штуку, килограмм и т.п.), плюс комбинированные (расчет выполняется и по адвалорной, и по специфической схеме – принимается большая из полученных сумм). Таможенные пошлины складываются с таможенной стоимостью, после чего от суммы берется процент (акциз), и только после этого определяется общая налоговая база как сумма величина таможенной стоимости, таможенной пошлины и акциза для расчета НДС [5].

К специфичности расчета НДС при импорте товаров из других стран, можно отнести то, что орган получатель иной нежели для стран состава ЕАЭС - таможенный орган [13]. НДС на импорт рассчитывается на основании ст. 160 НК РФ.

При приобретении услуг иностранной компании, осуществляющей внешнеэкономическую деятельность, местом продажи является территория Российской Федерации в соответствии со статьей 148 НК РФ, НДС зачисляется в бюджет как фискальный агент. Налог удерживается из суммы, перечисляемой иностранному исполнителю, и он получает в качестве дохода сумму за минусом НДС. НДС при импорте услуг уплачивается в бюджет одновременно с перечислением денег иностранному контрагенту [9]. По итогам квартала, в котором был удержан агентский НДС при импорте услуг, нужно отчитаться перед Федеральной налоговой службой (ФНС), представив обычную декларацию по НДС не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным кварталом (Приказ ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558 с изм. и доп. от 19.08.2020) [10].

Рассмотрев теоретические основы начисления и уплаты НДС в таможенном деле, мы предлагаем к исследованию изучению динамики НДС, последствия повышения НДС для таможенного дела, и определим, важен ли НДС для таможенного дела. Определенно, что

взимание таможенных платежей, в том числе НДС, - одна из важнейших статей доходов федерального бюджета (рисунок 2).



**Рис. 2. Доля таможенных платежей в федеральном бюджете и их динамика [2]**

На основании данных можно констатировать, что таможенные платежи играют важную роль в доходах федерального бюджета. На основании показателя темпа роста доля таможенных платежей в федеральный бюджет в 2019 году в сравнении с 2015 годом составила 50,6%, а в 2019 в сравнении с 2018 годом составила 5,4%. Сами же таможенные платежи по данному показателю выросли в меньшей степени и составили 16,1% в 2019 в сравнении с 2015, в тот момент как по отношению с 2018 мы наблюдаем снижение на 6,5%.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что сегодня таможенные пошлины составляют в 1/3 доходов федерального бюджета. Таможенные органы также несут ответственность за увеличение суммы взимаемых ими таможенных пошлин и налогов путем совершенствования этих таможенных операций.

Исследуя динамику поступлений таможенных платежей в федеральный бюджет, можно констатировать, сумма таможенных платежей за анализируемый период имеет разную тенденцию, за в 2019 г. она составила 5729,1 млрд. руб., что на 25,2% больше по сравнению с 2017 г. и на 5,5% меньше по сравнению с 2018 г. На уменьшение суммы таможенных платежей за 2019 существенное влияние оказало уменьшение поступлений от вывозной таможенной пошлины. В отчётном году данные поступления составили 2291,3 млрд. руб., то на 16,4% больше по сравнению с базисным годом и на 24,3% меньше по сравнению с 2018 г.[14].

Из общей суммы таможенных платежей, перечисленных в федеральный бюджет в 2019 г. на долю НДС пришлось 2613,4 млрд. руб., что на 37,5% больше по сравнению с 2017 г. и на 15,9% больше по сравнению с 2018 г. Наибольший удельный вес в структуре таможенных платежей занимают вывозная таможенная пошлина и НДС. В отчётном году доля вывозной таможенной пошлины составила 40%, что на 3,02% меньше по сравнению с 2017 г. и на 9,91% меньше по сравнению с 2018 г. Такая тенденция объясняется уменьшением объёмов экспорта в 2019 [5]. Значительную часть в структуре таможенных платежей

занимает НДС. Так в 2019 г. его доля составила 45,61%, что на 4,07 % больше по сравнению с 2017г. и на 8,41% больше по сравнению с 2018 г. Наименьший удельный вес занимают таможенные сборы [2]. Наибольший вес в структуре таможенных платежей на протяжении пяти лет предоставляют вывозная таможенная пошлина – в среднем около 45%; НДС– порядка 40% в среднем; ввозная таможенная пошлина занимает чуть более 10% от общей суммы; акциз – примерно 1,5%; иные таможенные платежи занимают – 1,8% в среднем и самую незначительную часть составляют таможенные сборы – 0,36% [14].

При таможенной процедуре экспорта ставка НДС может составлять - 0%, т.е. товары при экспортных операциях не облагаются (п.1п.1 ст.164 НК РФ).[3] Стоит отметить, что НДС и ставки таможенной пошлины отличаются. Ставки НДС после изменений налогового законодательства с 1 января 2019 г. могут принимать значения, представленные в таблице 1.

**Таблица 1. Ставки НДС и случаи их применения [14]\***

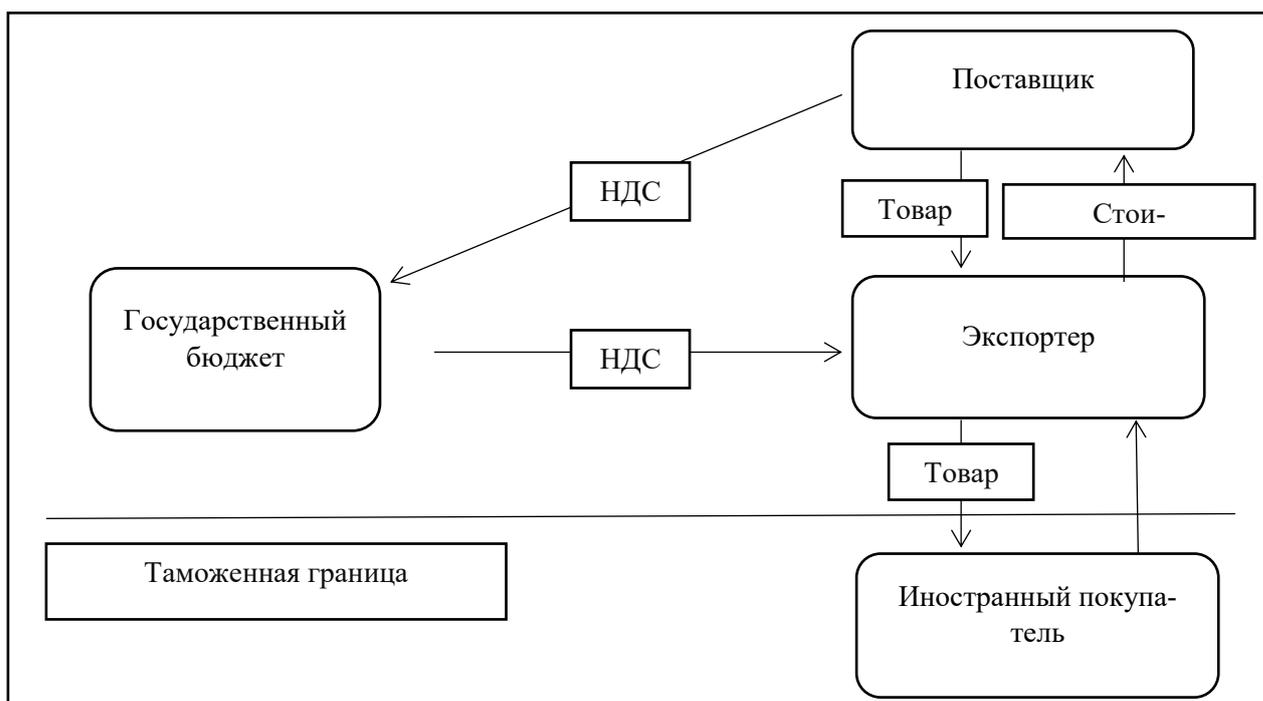
Ставка НДС, %	Применение
0	Расходные материалы для научных исследований, не производимые Российской Федерацией (статья 164 НК РФ [3]): - технологическое оборудование, не производимое в РФ; - культурные ценности, приобретаемые для музеев и других государственных учреждений; книги и журналы для музеев и библиотек, приобретенные в результате международного обмена печатными материалами; продукция космических исследований и др. При помещении товаров под таможенные процедуры (ст. 151 НК РФ [3]): экспорта; свободной таможенной зоны; свободного склада; транзита; таможенного склада; беспошлинной торговли; уничтожения; отказа в пользу государства; реэкспорт.
10	1) Продовольственных товаров: мясо и мясопродукты, молоко, сахар и соль, хлеб и крупы и далее согласно пп. 1 п. 2 ст. 164 НК РФ [3] 2) Товары для детей: одежда и обувь, кровати и матрасы, игрушки и канцелярские товары, подгузники и далее согласно пп. 2 п. 2 ст. 164 НК РФ [3] 3) Периодические печатные издания, за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера и далее согласно пп. 3 п. 2 ст. 164 НК РФ [3]
20	При реализации тех товаров и услуг, по которым не оговорены иные ставки налога.

\*Полный перечень товаров и услуг, по которым применяются те или иные налоговые ставки НДС, приведен в ст. 150 и 164 НК РФ[3]

Право налогообложения нулевой ставкой нужно подтверждать. Документы, подтверждающие обоснованность применения нулевой ставки НДС, представляются в срок не позднее 180 календарных дней, следующих за тем, в который товары были введены для прохождения таможенной процедуры экспорта [12]. Отсчет срока подтверждения правомерности использования ставки 0% может начинаться от разных дат (п. 9 ст.165 НК РФ): помещения товара под таможенный режим; вывоза с территории РФ; составления сопровождающих товар документов; оформления документа об оказании услуги [9]. Подробно перечень необходимых для подтверждения документов расписан в статье 165 НК РФ.[7]

Для экспорта товаров из РФ установлена нулевая ставка налога, и экспортер может зачесть НДС, уплаченный при покупке товаров, созданный для избежания двойного налогообложения и развития внешнеэкономической деятельности (рисунок 3).

Участник внешнеэкономической деятельности имеет право на возврат НДС. После успешной оплаты запрошенная сумма переводится на счет биржи. В случае отмены сумма к оплате может рассматриваться как будущие обязательные платежи. Это право очень полезно, потому что у экспортера есть возможность сэкономить. [4]. Для подтверждения права на снижение налога в соответствии со ст. 220 НК РФ могут потребоваться следующие документы: внешнеторговый договор с иностранным поставщиком; счет-фактура на оплату из счета-фактуры поставщика; таможенная декларация или её копия; платежные поручения выписки с банковских счетов, удостоверенные дубликаты справок о платежных поручениях. Если организация не является плательщиком НДС, то она, согласно законодательству, не сможет получить вычет [3].



**Рис. 3. Возмещения НДС при экспорте при нулевой ставке на товар [4].**

Возврат НДС осуществляется в течение семи дней после камеральной налоговой проверки камеры. Срок камеральной налоговой проверки составляет 3 месяца со дня подачи налоговой декларации в соответствии со ст. 88 НК РФ [3]. Отказаться от ставки НДС 0% могут не все экспортёры. Тем, кто продает товары в страны ЕАЭС, это недоступно. Для них в налогообложении приоритет имеет Договор о ЕАЭС от 29 мая 2014 г. и прилагающийся к нему Протокол о порядке взимания косвенных налогов, в этих документах отказ от нулевой ставки не предусмотрен (Письмо Министерства Финансов РФ от 09.01.2019 № 03-07-13/1/24) [8].

Таким образом, в системе государственных органов, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, таможенная служба занимает особое место как наиболее динамично развивающийся национальный институт, помогающий субъектам экономики осуществлять законодательно свою деятельность. Эта роль тесно связана с ростом внешнеэкономических связей. НДС играет важное значение при осуществлении налогообложения участников внешнеэкономической деятельности. НДС, наряду с другими косвенными налогами, взимаемыми на таможенной границе ЕАЭС, является значительным источником доходов федерального бюджета.

#### **Заключение**

Резюмируя вышеизложенное, можно констатировать:

1. НДС - относительно молодой налог. Он был разработан экономистом М. Лорет в середине XX века и впервые был введен во Франции в 1954 году. Исторически сложилось так, что НДС предшествовал аналогичной ставке НДС, которая применялась несколько раз на всех стадиях производства и распределения.
2. НДС федеральный налог и действует на всей территории Российской Федерации. Его можно рассмотреть, как форма изъятия в бюджета части прироста капитала, полученного на каждом этапе производства, как разница между проданными товарами, работами и услугами, и стоимостью затрат связанных с издержками на производство и обращение.
3. Плательщиками налога являются юридические лица, занимающиеся производственной и коммерческой деятельностью.
4. Самая важная часть налога, без которой невозможно рассчитать сумму налогового платежа, – это ставка налога. Ставки налога определяются законом, едины и применяются на всей территории Российской Федерации. Базовая ставка составляет 20%, сниженная

ставка, однако для некоторых видов товаров в соответствии с законодательством РФ может быть применена ставка - 10% и 0%.

### БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Вериш Т.А. Проблемы взимания таможенных пошлин / Т. А. Вериш // Проблемы и перспективы экономики и управления. 2015. № 12. С. 248-251.
2. Ежегодный сборник «Таможенная служба Российской Федерации». – URL: <http://www.customs.ru> (дата обращения: 20.03.2021).
3. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 11 июня 2021 г.) // СЗ РФ. – 2000. – № 32. – Ст. 3340.
4. Официальный сайт «Грузовые решения». – URL: <https://ucsol.ru/tamozhennye-platezhi/nds> (дата обращения: 20.03.2021).
5. Петров А.Д. Анализ поступления таможенных платежей в бюджет РФ / А. Д. Петров, А. В. Чесноков, О. М. Петрушина // Экономика и бизнес: теория и практика. 2020. №5-2. С. 119-123.
6. Петров А. Д. Место и роль таможенных органов в формировании доходной части федерального бюджета // Вестник современных исследований. 2018. № 12.17 (27). С. 323-325.
7. Сервис для ведения бухгалтерии. – URL: <https://www.b-kontur.ru/enquiry/578-nalogooblozhenie-ved> (дата обращения: 20.03.2021).
8. Сервис налоговых новостей. – URL: [https://nalog-nalog.ru/nds/nds\\_pri\\_eksporte/otkaz-ot-nds-0-ne-dlya-vseh/](https://nalog-nalog.ru/nds/nds_pri_eksporte/otkaz-ot-nds-0-ne-dlya-vseh/) (дата обращения: 20.03.2021).
9. Сервис налоговых новостей. – URL: [https://nalog-nalog.ru/nds/nds\\_pri\\_eksporte/kak-podtverdit-nulevuyu-stavku-po-nds/](https://nalog-nalog.ru/nds/nds_pri_eksporte/kak-podtverdit-nulevuyu-stavku-po-nds/) (дата обращения: 20.03.2021).
10. Приказ ФНС России от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@ с изменениями и дополнениями от 19.08.2020 . – URL: <http://base.garant.ru/70791966/> (дата обращения 20.03.2021).
11. Постановление Правительства РФ от 27.11.2006 № 718 «Таможенный тариф Российской Федерации» (с изм. и доп. от 10.02.2015) . – URL: <http://base.garant.ru/12150764/> (дата обращения: 20.03.2021).
12. Федеральная налоговая служба. – URL: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/nds/exporter/> (дата обращения: 20.03.2021)
13. Федеральная налоговая служба. – URL: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/nds/> (дата обращения: 20.03.2021).
14. Федеральная таможенная служба. – URL: <http://www.customs.ru/> (дата обращения: 20.03.2021).

### REFERENCES

1. Verish T. A. Problems of levying customs duties // Problems and prospects of economics and management. 2015. No. 12, pp. 248-251.
2. Annual collection "Customs Service of the Russian Federation". – URL: <http://www.customs.ru/> (date of access: 20/03/2021)
3. Tax Code of the Russian Federation. – URL: <http://base.garant.ru/10900200/> (date of access: 20/03/2021)
4. Official site "Freight solutions". – URL: <https://ucsol.ru/tamozhennye-platezhi/nds> (date of access: 20/03/2021)
5. Petrov A. D., Chesnokov A. V., Petrushina O. M. Analysis of the receipt of customs payments to the budget of the Russian Federation // Economy and business: theory and practice. 2020. No. 5-2, pp. 119-123.
6. Petrov A. D. The place and role of customs authorities in the formation of the revenue side of the federal budget // Bulletin of modern research. 2018. No. 12.17 (27), pp. 323-325.
7. Service for bookkeeping. – URL: <https://www.b-kontur.ru/enquiry/578-nalogooblozhenie-ved> (date of access: 20/03/2021).

8. Tax news service. – URL: [https://nalog-nalog.ru/nds/nds\\_pri\\_eksporte/otkaz-ot-nds-0-nedlya-vseh/](https://nalog-nalog.ru/nds/nds_pri_eksporte/otkaz-ot-nds-0-nedlya-vseh/) (date of access: 20/03/2021).
9. Tax news service. – URL: [https://nalog-nalog.ru/nds/nds\\_pri\\_eksporte/kak-podtverdit-nulevuyu-stavku-po-nds/](https://nalog-nalog.ru/nds/nds_pri_eksporte/kak-podtverdit-nulevuyu-stavku-po-nds/) (date of access: 20/03/2021).
10. Order of the Federal Tax Service of Russia dated October 29, 2014 N MMB-7-3 / 558 @ with amendments and additions dated 08/19/2020. – URL: <http://base.garant.ru/70791966/> (date of access: 20/03/2021)
11. Resolution of the Government of the Russian Federation of November 27, 2006. No. 718 "Customs tariff of the Russian Federation". – URL: <http://base.garant.ru/12150764/> (date of access: 20/03/2021).
12. Federal Tax Service. – URL: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/nds/exporter/> (date of access: 20/03/2021).
13. Federal Tax Service. – URL: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/nds/> (date of access: 20/03/2021)
14. Federal Customs Service. – URL: <http://www.customs.ru/> (date of access: 20/03/2021)

### **Информация об авторах**

*Шуреева Анна Сергеевна* – студент 2 курса специальности «Таможенное дело», кафедры «Экономика и управление», Иркутский Государственный Университет Путей и Сообщения, г. Иркутск, e-mail: [anya.shureeva@mail.ru](mailto:anya.shureeva@mail.ru)

*Хажеева Мария Алексеевна* – к.э.н., доцент кафедры «Экономика и управление», Иркутский Государственный Университет Путей и Сообщения, г. Иркутск, e-mail: [marya77@list.ru](mailto:marya77@list.ru)

### **Authors**

*Shureeva Anna Sergeevna* – 2nd year student of the specialty "Customs", Department of Economics and Management, Irkutsk State University of Ways and Communications, Irkutsk, e-mail: [anya.shureeva@mail.ru](mailto:anya.shureeva@mail.ru)

*Khazheeva Mariia Alekseevna* – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Economics and Management, Irkutsk State University of Ways and Communications, Irkutsk, e-mail: [marya77@list.ru](mailto:marya77@list.ru)

### **Для цитирования**

Шуреева А. С. Особенности применения налога на добавленную стоимость при импорте товаров [Электронный ресурс] / А. С. Шуреева, М. А. Хажеева // Молодая наука Сибири: электрон. науч. журн. – 2021. – № 2(12). – Режим доступа: <https://mnv.irgups.ru/toma/212-2021>, свободный. – Загл. с экрана. – Яз. рус., англ. (дата обращения: 30.06.2021).

### **For citation**

Shureeva A. S., Khazheeva M. A. *Osobennosti primeneniya naloga na dobavlennoyuyu stoimost' pri importe tovarov* [Features of the application of value added tax when importing goods]. *Molodaya nauka Sibiri: ehlektronnyj nauchnyj zhurnal* [Young science of Siberia: electronic scientific journal], 2021, no. 2. [Accessed 30/06/21]