

Тавасиева Джульетта Олеговна

студентка

Сафонова Эмилия Геннадьевна

канд. экон. наук, доцент

ФГБОУ ВО «Российский экономический
университет им. Г.В. Плеханова»

г. Москва

ОСОБЕННОСТИ РАСЧЕТА НДС

***Аннотация:** в статье рассматриваются актуальные вопросы о налоге на добавленную стоимость для малого и среднего бизнеса при специальных налоговых режимах и при освобождении от НДС. Автор приходит к выводу, что, применяя упрощенную систему налогообложения, налогоплательщик сталкивается с вопросом учета в расходах НДС по товарам, материалам, основным средствам или нематериальным активам. По каждому виду перечисленных объектов существует особая специфика отнесения на расходы.*

***Ключевые слова:** упрощенная система налогообложения, налог на добавленную стоимость, счета-фактуры, малый бизнес.*

В настоящее время множество организаций малого и среднего бизнеса применяют специальные режимы налогообложения – упрощенную систему налогообложения (далее УСН) и другие специальные налоговые режимы. Привлекательность для налогоплательщиков специальных налоговых режимов обуславливается, в первую очередь, возможным снижением налоговой нагрузки.

В соответствии со статьей 346.11 НК РФ «применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 1.6, 3 и 4 статьи 284 НК), налога на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость

в соответствии с НК). Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией...» [1].

Здесь необходимо отметить, что несмотря на то, что в статье 346.11 пункты 2 и 3 определено, что организация на УСН освобождена от уплаты НДС, существуют такие условия, при которых организации на специальных налоговых режимах могут являться плательщиками НДС. Так, например, в соответствии со статьями 174.1 (п. 2) и 346.11 (п. 3) уплачивается:

1. Импортный НДС.
2. НДС при осуществлении операций по договору простого товарищества.
3. НДС при осуществлении деятельности по договорам доверительного управления имуществом.
4. НДС при реализации концессионных соглашений на российской территории.

В исследованиях авторы отмечают, что организациям, применяющим общий режим налогообложения не всегда выгодно сотрудничать с организациями, применяющих специальные налоговые режимы.

Рассмотрим практические ситуации, когда организация, не являющаяся плательщиком НДС, выступает продавцом или покупателем:

1. Продавец не является плательщиком НДС.
2. Покупатель не является плательщиком НДС.

Организация, применяющая упрощенную систему налогообложения, не является плательщиком НДС, в связи с чем договоры, счета к оплате и отгрузочные документы оформляется без указания суммы НДС, то есть в графе о налоге делается запись «Без налога (НДС)». Можно рекомендовать указывать основание, по которому продавец не является плательщиком НДС. Также организации, применяющие специальные налоговые режимы не обязаны оформлять счет-фактуру (п. 3 ст. 169 НК РФ). Если же организация принимает решение о выставлении

такого документа, то его рекомендуется оформлять аналогично требованиям, приведенным в п. 5 ст. 168 НК РФ.

Покупатель, являющийся плательщиком НДС, при получении документов от организации, работающей без НДС, принимает к учету товары (работы, услуги) по их стоимости, указанной в документах. Отсутствующий в документах продавца НДС покупателем при этом никак не учитывается и дополнительно не исчисляется. В документах на оплату продавцу, работающему без НДС, в поле «Основание платежа» должна присутствовать запись «Без налога (НДС)».

В случаях, когда поставщиком организации, которая не платит НДС, является юридическое лицо – плательщик НДС, то все документы для неплательщика оформляются с НДС, то есть в соответствующих графах указываются ставки и суммы налога, которые формируют общую сумму выставленного документа. Плательщик НДС должен отразить у себя в книге продаж реквизиты первичных документов или счетов-фактур, которые он для себя оформил. Если организация не сделает этого, то она рискует занизить сумму НДС от реализации.

При этом, если между контрагентами существует заранее составленное соглашение, документально подтвержденное, то плательщик НДС может не выставить счета-фактуры своему покупателю – неплательщику.

Продавец, получивший письменное согласие на «невыставление» счета-фактуры, при отгрузке или получении аванса должен отразить начисление НДС в книге продаж. Если получено согласие на то, чтобы не выставить счет-фактуру, отсутствует чек ККТ (контрольно-кассовая техника), а бланки строгой отчетности не предусмотрены, то законодательством допускается, что в книге продаж могут быть указаны реквизиты:

- первичных учетных документов, подтверждающих факт совершения операции;
- документа, содержащего сводную информацию за месяц (квартал), например, бухгалтерской справки;
- счета-фактуры, оформленного в единственном экземпляре.

Такие варианты предложены в письмах Минфина РФ от 22.01.2015 №03–07–15/1704, от 09.10.2014 №03–07–11/50894, ФНС России от 27.01.2015 № ЕД-4–15/1066.

Представляется, что последний вариант наиболее удобен для формирования книг покупок и продаж, а также наиболее безопасен, поскольку без счета-фактуры существует риск отказа в вычете НДС, начисленного с полученных авансов (п. 8 ст. 171 ст. 172 НК РФ).

При возврате товара покупателем – неплательщиком НДС продавец, получивший согласие на «невыставление» счета-фактуры, должен составить корректировочный счет-фактуру в единственном экземпляре и зарегистрировать его в книге покупок (письма Минфина РФ от 19.03.2013 №03–07–15/8473, ФНС России от 14.05.2013 № ЕД-4–3/8562). В случае изменения стоимости товара, отгруженного в адрес такого покупателя, действия продавца будут аналогичны.

Но данное соглашение также не всегда целесообразно для организации, которая платит НДС, так как это уменьшает сумму, которую они могут принять к вычету их бюджета по данному налогу.

Рассмотрим несколько ситуаций учета «входного» НДС для организаций применяющих упрощенную систему налогообложения. «Входной» НДС, согласно пункту 1 статьи 346.16 НК РФ, признается расходом и его отражение в учете зависит от характера товара, работы или услуги. В начале необходимо отметить, что для учета «входного» НДС на УСН с объектом доходы, уменьшенные на величину расходов, различаются в зависимости от того, что купил налогоплательщик.

Далее рассмотрим правила отражения НДС в учете для различных объектов бухгалтерского учета: основных средств, нематериальных активов, товаров, материалов и порядок ведения Книги доходов и расходов с учетом НДС.

Обращаясь к пункту 3 статьи 346.16 НК РФ, расходы, связанные с основными средствами и нематериальным активом, а также «входной» НДС признаются с того момента, как объект основных средств вводится в эксплуатацию или НМА был принят на учет. При этом основные средства, которые подлежат

государственной регистрации, учитываются в расходах с момента документального подтверждения подачи документов на регистрацию прав. Однако для того, чтобы можно было отразить данные суммы НДС в учете, необходимо соблюсти требования подп. 4 п. 2 ст. 346.17:

- основные средства и нематериальные активы должны использоваться в предпринимательской деятельности;
- основные средства и нематериальные активы должны быть оплачены.

Согласно подпункту 2 пункту 2 статьи 346.17 НК РФ, расходы, связанные с приобретением товаров, признаются по мере их реализации. Таким же образом необходимо действовать и с НДС по товарам: отследить их реализацию, а затем списать его вместе со стоимостью товара (письмо Минфина РФ от 24.09.2012 №03–11–06/2/128). При этом в Книге учета доходов и расходов нужно делать две записи. Одна будет на сумму «входного» НДС. Другая – на сумму остальной покупки. Если учитывается только часть покупки, то и налог признается в расходах частично. Такой порядок следует из *подпункта 8* пункта 1 статьи 346.16 НК РФ.

В соответствии с подпунктом 8 пункта 1 статьи 346.16, подпунктом 1 пункта 2 статьи 346.17 НК РФ, «входной» НДС признается расходом по материалам единовременно в момент списания стоимости материалов в расходы. Для списания НДС по материалам, нужно, чтобы материалы были оприходованы.

В связи с тем, что положениями НК РФ НДС в перечне расходов гл. 26.2 выделен в качестве самостоятельного расхода, то в книге учета доходов и расходов нужно его отражать отдельной строкой. При этом в качестве первичного документа в графе 2 необходимо указать номер платежного поручения, акта или товарной накладной. Кроме того, Минфин РФ настаивает на необходимости указания реквизитов счета-фактуры (письмо Минфина России от 24.09.2008 №03–11–04/2/147).

Подводя итоги, можно отметить, что, применяя упрощенную систему налогообложения, налогоплательщик сталкивается с вопросом учета в расходах НДС по товарам, материалам, основным средствам или нематериальным активам. По каждому виду перечисленных объектов существует особая специфика отнесения

на расходы. Кроме того, для того чтобы учесть в расходах «входной» НДС, необходимо соблюсти несколько условий, основными из которых являются: принятие на учет и оплата. Что касается списания в расходы НДС по товарам, то во избежание споров с налоговыми органами желательно воспользоваться разъяснениями Минфина РФ и списать его в расходы после реализации товаров. В книге учета доходов и расходов «входной» НДС необходимо отражать отдельной строкой.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. II (НК РФ). Ст. 346.11 Общие положения. П. 2.
2. Филимонова Н.М. Экономика и организация малого и среднего бизнеса: Учебное пособие / Н.М. Филимонова, Н.В. Моргунова, Е.С. Ловкова. – 2-е изд., доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 222 с.
3. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 681 с.
4. Малис Н.И. Налоговый учет: Учебное пособие / Н.И. Малис, А.В. Толкушкин. – М.: Магистр; НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 576 с.
5. Морозова Т.В. Практические аспекты налогового и бухгалтерского учета НДС при упрощенной системе налогообложения / Т.В. Морозова, Э.Г. Сафонова // Синергия учета, анализа и аудита в обеспечении экономической безопасности бизнеса и государства: Сборник материалов II международной межвузовской научно-практической конференции, посвященной памяти проф. Петровой В.И. и проф. М.И. Баканова. – 2016. – С. 173–180.
6. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/
7. Налог-налог.ру [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://nalog-nalog.ru/>
8. Клерк.ру [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.klerk.ru/>