

## НДС ВО ВНЕШНЕЙ ТОРГОВЛЕ: НОВОВВЕДЕНИЯ НАЛОГОВОГО КОДЕКСА

**РЕВА Т. М.**

*кандидат экономических наук*

**Днепропетровск**

**Введение.** Важное место среди инструментов государственного регулирования в сфере внешней торговли принадлежит налогу на добавленную стоимость. Правила его применения оказывают существенное влияние и на объемы экспортно-импортных операций, и на доходы государственного бюджета.

Теоретические аспекты государственного налогового регулирования внешнеэкономической деятельности и его практическую эффективность исследуют В. Вишневский, А. Гребельник, Е. Лукьяненко, Ю. Макогон, А. Соколовская и другие ученые [1, 2]. В их работах анализируются инструменты, структура и механизмы регулирования международной торговли. Однако опыт реформирования налоговой системы убедительно свидетельствует о том, что результаты научного обоснования концепций налогообложения на практике подменяются бесперспективным перетасовыванием налогов или их отдельных элементов, нестабильностью правового регламентирования, сложностью администрирования.

**Постановка задачи.** Продолжительное время специалисты и практики связывали решение проблем с ожиданиями введения Налогового кодекса. Сегодня он принят и действует, в связи с этим являются актуальными вопросы обоснованности и взвешенности его норм и положений, последовательности изменений и нововведений, в частности, относительно НДС при осуществлении внешнеторговой деятельности.

**Результаты исследования.** Налоговый кодекс оставил за таможенными органами полномочия относительно администрирования НДС, пошлины, акцизного налога при ввозе товаров в Украину и вывозе с ее таможенной территории. Функции администрирования НДС по произведенным в Украине товарам и возмещению налога из бюджета, как и раньше, закреплены за налоговыми органами.

В соответствии с налоговым законодательством в Украине действует порядок возмещения НДС при экспорте товаров по принципу места назначения, что отвечает общепризнанным правилам международной торговли. Это имеет большое значение для экономики Украины, поскольку значительная часть национального дохода страны зависит от продажи продукции на экспорт, доля которого в последние годы стабильно составляет больше половины ВВП. Поэтому вопрос возмещения НДС является наиболее актуальным для экспортеров.

Нововведением Налогового кодекса является процедура автоматического возмещения НДС из бюджета по результатам налоговой проверки, которая длится до 20 дней после граничных сроков сдачи декларации.

Право на получение автоматического бюджетного возмещения налога имеют плательщики, которые отвечают одновременно таким условиям:

- не находятся в судебных процедурах банкротства;
- включены в Единый государственный реестр юридических лиц и физических лиц – предпринимателей и относительно них не внесены записи об отсутствии сведений, прекращения деятельности и т. п.;
- удельный вес операций, облагаемых нулевой ставкой НДС, в течение предыдущих 12 месяцев со-

вокупно составляет не меньше 50 процентов общего объема поставок;

– сумма расхождений между налоговым кредитом плательщика и налоговыми обязательствами его контрагентов не превышает 10 процентов заявленной налогоплательщиком суммы бюджетного возмещения;

– средняя заработная плата работников не меньше чем в два с половиной раза превышает минимальный установленный законодательством уровень в каждом из последних четырех кварталов;

– не имеют налогового долга и отвечают одному из следующих критериев:

а) или численность работников превышает 20 человек в каждом из последних четырех отчетных кварталов;

б) или остаточная балансовая стоимость основных фондов на отчетную дату превышает НДС, заявленный к возмещению за предыдущие 12 календарных месяцев;

в) или уровень налоговой нагрузки по налогу на прибыль (отношение уплаченного налога к полученным доходам) выше среднего по отрасли в каждом из последних четырех отчетных кварталов [3].

Тест на соответствие плательщика указанным условиям проводится в автоматизированном режиме на протяжении 15 календарных дней после сдачи налоговой отчетности.

Суммы налога, не возмещенные плательщикам на протяжении установленного срока, считаются задолженностью бюджета, на которую начисляется пеня, исходя из 120 процентов учетной ставки НБУ.

При положительном отношении к новым возможностям возмещения НДС в целом, нельзя не отметить, что по итогам января текущего года правом на его применение воспользовались лишь 24 плательщика.

**П**о данным Министерства финансов Украины, общий объем возмещения НДС из государственного бюджета в 2010 году, с учетом погашения просроченной задолженности предыдущих лет, составил 40671,8 млн грн. Одним из возможных способов снижения остроты проблемы бюджетного возмещения НДС экспортерам является изменение подходов к политике налогового стимулирования экспортеров. Обло-

жение нулевой ставкой НДС экспорта всей продукции приводит к сохранению его сырьевой структуры, и, как следствие, применению экстенсивной модели экономического развития. Поэтому важно оставить нулевую ставку НДС лишь для экспорта товаров с высокой долей добавленной стоимости и освободить от уплаты налога экспорт другой продукции. В последнем случае НДС, оплаченный в цене приобретенных ресурсов, будет отнесен на расходы деятельности, что исключит возможность возмещения НДС экспортерам товаров с низкой долей добавленной стоимости.

Переходными положениями Налогового кодекса предусмотрено, что до 01.01.2014 г. операции по поставкам отходов и лома черных и цветных металлов, зерновых культур (кроме их первой поставки сельскохозяйственными предприятиями), дерева, освобождаются от обложения налогом на добавленную стоимость. В случае экспорта перечисленных товаров нулевая ставка не применяется.

Операции по поставкам необработанных шкур освобождаются от налогообложения НДС, в т. ч. при экспорте, с 01.01.2012 г. до 31.12.2013 г. Таким образом, Налоговый кодекс осуществил переход к политике дифференцированного стимулирования экспорта.

И ранее, и в новых условиях налогообложения, НДС при импорте товаров является наиболее весомым источником доходов государственного бюджета, а нулевая ставка при экспорте – основанием для возмещения значительных сумм налога плательщикам (рис. 1).

При ввозе товаров в Украину в таможенных режимах импорт и реимпорт суммы НДС подлежат уплате в бюджет непосредственно на единый казначейский счет при оформлении таможенной декларации за исключением операций, которые освобождаются от налогообложения. Освобождение от налогообложения действует при временном ввозе (вывозе) товаров и других таможенных режимах. При транзите налог не применяется.

Для субъектов внешнеэкономической деятельности Налоговый кодекс частично возобновил беспроцентный налоговый кредит в виде отсрочки платежа путем выдачи налогового векселя на сумму НДС при

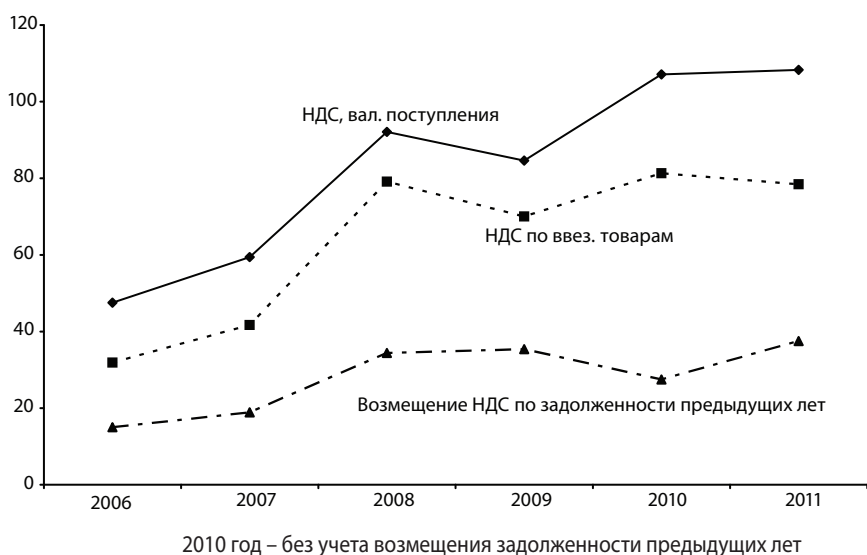


Рис. 1. НДС: динамика поступлений в государственный бюджет и возмещений плательщикам, млрд грн

импорте товаров в Украину. Правила и ограничения применения вексельной формы расчетов подвергались неоднократным изменениям [4, с. 174–175].

**В** 2008–2010 годах применение векселей по НДС при импорте товаров приостанавливалось законами о государственном бюджете. Причина – в проблемах, с которыми связана эта форма расчетов, прежде всего, в применении субъектами хозяйствования схем минимизации налоговых обязательств на основе векселей. Вексельная форма является уязвимой и с позиций защиты интересов отечественного производителя, поскольку создает конкурентные преимущества импортерам. Другие субъекты хозяйствования, которые приобретают сырье, материалы у поставщиков на внутреннем рынке, не имеют права на аналогичную отсрочку по уплате НДС, и находятся в невыгодных экономических условиях по сравнению с импортерами.

В новых условиях вексельная форма расчетов по НДС возобновлена только для предприятий судостроительной промышленности при ввозе оборудования и комплектующих (по перечню КМУ), которые не производятся в Украине и предназначены для использования в хозяйственной деятельности.

Налоговым кодексом предусмотрено дальнейшее применение единой (кроме нулевой) налога на добавленную стоимость со снижением до 17% с 2014 года, что означает в перспективе отказ от дифференцированного подхода к установлению ставок на отдельные товары, работы и услуги.

Европейские страны имеют опыт применения дифференцированных ставок НДС, но мнение многих финансовых экспертов подтверждает целесообразность применения единой ставки НДС. Именно в этом направлении предполагается процесс гармонизации налога в ЕС [2, с. 251].

**Выводы.** Таким образом, правовые условия обложения экспортно-импортных операций налогом на добавленную стоимость изменились, и нельзя исключать их дальнейшие трансформации, но важно, чтобы они происходили в направлении согласования всех функциональных элементов налоговой политики в сфере внешней торговли. ■

#### ЛИТЕРАТУРА

- 1. Лукьяненко Е. В.** Налоговое регулирование международной торговли товарами: монография [Текст] / НАН Украины. Ин-т экономики промышленности. – Донецк, 2008. – 112 с.
- 2.** Налогообложение: теории, проблемы, решения [Текст] / В. П. Вишневский, А. С. Веткин, Э. Н. Вишневская и др. ; под. общ. ред. В. П. Вишневского – Донецк: Доннту, ИЭП НАН Украины, 2006. – 504 с.
- 3.** Налоговый кодекс Украины от 02.12.2010 года № 2755-VI.
- 4. Рева Т. М., Ковальчук К. Ф.** Механизм применения НДС: эффективность, проблемы и направления реформирования [Текст]. – Налоговые реформы. Теория и практика: монография для магистрантов / Под ред. И. А. Майбутова, Ю. Б. Иванова. – Г. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 463 с.