

можно говорить о несравненном преимуществе данной системы — о ее простоте, экономической эффективности применения для целого ряда индивидуальных предпринимателей, которые в своей предпринимательской деятельности применяют ПСН могут развивать свой бизнес и совершенствоваться в своей непосредственной деятельности.

## **НОРМИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ ПРИ ПРИОБРЕТЕНИИ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ: ОБОСНОВАНИЕ И ПЕРСПЕКТИВА ПРИМЕНЕНИЯ**

**Леонтьев Е.В.**

Уральский федеральный университет  
имени первого Президента России Б.Н. Ельцина

Научный руководитель:

Майбуров И.А., доктор экон. наук, проф.

**Аннотация:** в статье рассмотрена проблема унификации налогового учета по разным видам налогов, предложено сблизить учет налога на прибыль и налога на добавленную стоимость на примере применения вычетов по НДС при покупке основных средств.

**Annotation:** The article considers the problem of unification of tax accounting for various types of taxes. It is proposed to bring together accounting income tax and value added tax on the example of the application of VAT deductions when buy in fixed assets

**Ключевые слова:** основные производственные фонды, налог на добавленную стоимость, налоговые вычеты

**Keywords:** fixed assets, value added tax, tax deductions

В Российской Федерации система исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость предусматривает возможность вычета покупателем сумм налога, предъявленных продавцом. Общим правилом возможности применения вычета является отражение операции на счетах бухгалтерского учета после ее завершения (оприходование товара, ввод в эксплуатацию построенного объекта и т.п.).

По своей сущности налог на добавленную стоимость является налогом на потребление. Либо потребление товара непосредственно физическим лицом, либо потребление товара внутри производственного цикла. При этом основанием уплаты налога физическим лицом и основанием принятия к вычету сумм налога, предъявленных продавцом покупателю, является лишь намерение использовать товар. При этом фактическое использование товара может быть растянуто на достаточно продолжительный временной промежуток. В случае с приобретаемым для производства продукции сырьем данным временным промежутком можно пренебречь, но возникает вопрос, как быть с

основными средствами, приобретаемыми для изготовления продукции, облагаемой налогом на добавленную стоимость? В данном случае «добавленная стоимость» может генерироваться годами.

В бухгалтерском учете существует механизм амортизации основных средств. Амортизация (от лат. *amortisatio* — погашение) — исчисленный в денежном выражении износ основных средств в процессе их применения, производственного использования. Амортизация есть одновременно средство, способ, процесс перенесения стоимости изношенных средств труда на произведенный с их помощью продукт. (Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. «Современный экономический словарь» (ИНФРА-М, 2006)).

Таким образом, в концепцию налога на добавленную стоимость очень удачно вписывается понятие амортизации основных средств, как способ оценки переноса добавленной стоимости в изготавливаемый продукт.

По существующим нормам налогового законодательства при приобретении основных средств сумма налога, уплаченная продавцу, подлежит единовременному вычету. В случае применения данного основного средства в деятельности, не облагаемой НДС, необходимо восстановить сумму налога, ранее принятую к вычету. Таким образом, для принятия сумм налога к вычету достаточно лишь намерения в дальнейшем использовать приобретенный объект в деятельности предприятия. При этом основное средство может быть использовано полностью (с потерей всех своих эксплуатационных качеств) в срок до 20 лет и выше, даже при условии безотлагательного начала его эксплуатации.

По моему мнению, данная норма законодательства создает диспропорцию между заложенной в единицу выпускаемой продукции прибылью в бухгалтерском учете и учете в целях исчисления налога на прибыль и фактической добавленной стоимостью на единицу продукции.

По своей сути добавленная стоимость — разница между ценой товара на условиях «франко-завод» и стоимостью использованных для его производства сырья и материалов. При этом приобретенные основные средства списываются в добавленную стоимость одновременно. В добавленной стоимости (прибыли на единицу продукции) для бухучета и учета налога на прибыль данные расходы учитываются через амортизационные отчисления, которые значительно ниже, но более растянуты по времени.

Рассмотрим данную ситуацию на простом примере. Физическое лицо, являющееся индивидуальным предприятием, приобретает здание для дальнейшей сдачи его в аренду. Срок полезного использования здания составляет 25 лет. В случае приобретения здания вся его стоимость учтется в вычетах периода приобретения, тогда как в налоговую базу данная добавленная стоимость перенесется лишь в течение 25 лет. Т.е. фактически предприниматель освобожден от уплаты налога в течение следующих 25 лет, так как получил возмещение налога уже в первом налоговом периоде.

В случае же взятия данного объекта в лизинг (такая ситуация наиболее приближена к модели списания НДС в вычеты на протяжении всего периода использования) предпринимателю в добавленную стоимость с первого же

отчетного периода необходимо будет закладывать в цену стоимость здания. Таким образом, в первом случае предприниматель получает конкурентное преимущество, обусловленное лишь характером сделки с основным средством. Отметим, что в обоих случаях оплата здания может быть произведена в течение продолжительного промежутка времени (в рассрочку), но и в этом случае предприниматель не лишится своего права на вычет, так как в действующей редакции Налогового кодекса право на вычет налога при приобретении объекта основных средств не зависит от факта его оплаты.

Учитывая большие сроки использования объектов основных средств, становится очевидным, что возмещение налога заранее несет в себе необоснованное конкурентное преимущество ряда компаний, а также создает высокие риски для бюджета Российской Федерации, так как не гарантирует перенос стоимости основного средства в налоговую базу налогоплательщика.

Также не дан ответ на ситуацию, когда после приобретения основного средства оно находится в стадии простоя на протяжении нескольких лет, а впоследствии, реализуется по остаточной стоимости (т.е. как раз с учетом амортизации). Таким образом, добавленная стоимость просто теряется в воздухе ввиду ведения нерациональной финансово-хозяйственной деятельности, т.е. без переноса в «себестоимость для исчисления НДС».

Пропорциональное принятие сумм налога к вычету по аналогу списания в расходы стоимости основного средства посредством амортизации является более предпочтительным вариантом. Особенно данный метод актуален для вновь созданных организаций, не зарекомендовавших себя как добросовестного налогоплательщика перед лицом государства, так как при существующем порядке велика вероятность создания искусственного возмещения налога из бюджета в мошеннических целях.

Для компаний «со стажем» необходимо предусмотреть некие поблажки, как, к примеру, в налоге на прибыль существует амортизационная премия, т.е. возможность разово списать в себестоимость продукции 30 % стоимости основного средства. Аналог амортизационной премии можно предусмотреть и в налоге на добавленную стоимость.

Крайне важно давать преференции деликатно, чтобы не усиливать конкурентные преимущества одной компании над другой.

Сложности во внедрении нормирования будут минимальными, так как в настоящий момент предприятия уже ведут расчет амортизации по объектам основных средств, т.е. необходимо будет лишь «привязать» к ней расчет НДС, подлежащего вычету.

В ходе внедрения данного предложения планируется уменьшить количество случаев мошеннического возмещения НДС из бюджета, а также сблизить между собой понятия «добавленной стоимости на единицу продукции» и «прибыли на единицу продукции».