

УДК 336.221.262

**НДС: ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВОГО УЧЕТА В АВТОТРАНСПОРТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ МЕЖДУНАРОДНЫЕ ГРУЗОПЕРЕВОЗКИ**

**Горбач Н.Ф.**, канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в АПК и транспорте УО «БГЭУ»

**Аннотация.** В представленной статье проведено исследование проблем, возникающих при исчислении и уплате налога на добавленную стоимость (НДС) автотранспортными организациями, осуществляющими международные грузоперевозки, и представлены возможные пути реформирования механизма возврата данного налога, а именно сокращение срока возврата средств из бюджета, упрощение заполнения налоговой декларации по НДС.

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость (НДС), налоговая декларация, международные грузоперевозки, автомобильный транспорт, Республика Беларусь.

**Постановка проблемы.**

В Республике Беларусь осуществляется активная экспортная политика, так как выгода очевидна — поступление валютных денежных средств в страну. Налоговым кодексом Республики Беларусь (далее — НК РБ) [1] предусмотрено применение нулевой ставки налога на добавленную стоимость (далее — НДС) при экспорте товаров, работ, услуг. Однако, для того, чтобы воспользоваться такой налоговой льготой, необходимо предоставить определенный пакет документов строго в отведенные сроки для подтверждения операций экспорта.

**Изложение основного материала исследования.**

Ст. 122 п.п. 1.5 НК РБ ставка налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов установлена для реализации экспортируемых транспортных услуг, включая транзитные перевозки. К экспортируемым транспортным услугам, облагаемым налогом на добавленную стоимость по ставке в размере ноль (0) процентов, относятся услуги транспортной экспедиции, услуги по перемещению грузов, пассажиров и багажа автомобильным, воздушным, железнодорожным, морским, речным и другими видами транспорта (комбинацией этих видов транспорта), грузобагажа железнодорожным транспортом за пределы либо за пределами Республики Беларусь, из-за ее пределов, а также транзитом через территорию Республики Беларусь, включая частичное оказание этих услуг на ее территории. (ч. 1 и 2 п. 2 ст. 126 НК).

Основанием для применения ставки НДС в размере 0% является представление перевозчиком в налоговый орган информации путем направления на Портал ЭСЧФ с указанием в нем следующих обязательных сведений:

- даты и номера договора, предусматривающего оказание экспортируемых транспортных услуг;

- даты и номера международного транспортного (товарно-транспортного документа) или иного международного документа;

- маршрута перевозки грузов;

- суммы фрахта.

Общий срок составления ЭСЧФ — не позднее 10-го числа месяца, следующего за месяцем, на который приходится (п. 1, 2, 4 и 5 ст. 131 НК):

- день оказания услуг;

- момент фактической реализации товаров (оказания услуг) - для перевозчиков, применяющих УСН с ведением книги учета доходов и расходов.

Перевозчик – плательщик УСН, ведущий учет в книге доходов и расходов, в момент оказания услуг включает их стоимость в налоговую базу НДС в случае, когда за перевозку был получен аванс от заказчика. Если оплата еще не получена, включать стоимость услуг в налоговую базу НДС не нужно. Однако если по истечении шестидесяти дней от заказчика не поступила провозная плата, то оборот по реализации экспортируемых транспортных услуг следует включить в налоговую базу НДС по ставке 0%.

Фактически полученные (либо причитающиеся к получению) перевозчиком санкции за нарушение условий договора перевозки груза увеличивают налоговую базу НДС. Если договором перевозки предусмотрено дополнительное возмещение заказчиком расходов перевозчика сверх

стоимости услуги перевозки (например, на оплату проезда по платным дорогам и др.), то фактически полученные (либо причитающиеся к получению) суммы такого возмещения также увеличивают у перевозчика налоговую базу по НДС. При этом применяются такие же ставки, как по оказанным услугам перевозки.

Рассмотрим процедуру возврата НДС транспортными компаниями, занимающимися международными грузоперевозками, которые для стабильной работы должны не только постоянно обновлять свой автопарк, неся немалые капитальные затраты, но и производить практически ежедневные затраты по оплате топлива, расчетам с персоналом по оплате труда, ремонту автотранспорта и т. д. Для таких субъектов хозяйствования сроки возврата налогов играют очень большую роль. В Республике Беларусь налогоплательщикам предоставлена возможность выбора отчетного периода по начислению и уплате НДС: месяц или квартал. С 2019 года отменен реестр международных товаросопроводительных документов, который ранее должен был предоставляться вместе с налоговой декларацией. В настоящее время вся информация, которая ранее содержалась в реестре, отражается в электронном счете-фактуре по НДС. Механизм выставления электронного счета-фактуры введен в действие с 2018 года и является грамотным нововведением, так как позволяет государственным органам четко контролировать каждый возврат денежных средств из бюджета. После предоставления в налоговый орган декларации по НДС, налогоплательщик пишет заявление о возврате разницы между суммой налоговых вычетов и общей суммой НДС, исчисленной по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. После проведения камеральной проверки, основанной на выставленных электронных счетах-фактурах, в течение пяти дней налоговый орган выносит решение о возврате налога и по истечении месяца готовит документы в казначейство на возврат заявленной суммы налога налогоплательщику. Казначейство в свою очередь четко в течение пяти дней осуществляет перечисление денежных средств на расчетный счет заявителя.

В Республике Беларусь существует и «ускоренный» возврат сумм НДС, который применяется в отношении двух категорий плательщиков: плательщики со статусом «Лучший плательщик налогов, сборов» и предприятия, реализующие на экспорт нефтепродукты (срок — по истечении пятнадцати дней с даты подачи заявления без обязательности проведения налоговой проверки) [2, с. 285 — 286].

Также следует обратить внимание на один существенный момент: к экспортируемым транспортным услугам, облагаемым НДС по ставке в размере ноль (0) процентов, относятся услуги транспортной экспедиции, услуги по перемещению грузов, пассажиров и багажа автомобильным, воздушным, железнодорожным, морским, речным и другими видами транспорта (комбинацией этих видов транспорта), грузобагажа железнодорожным транспортом за пределы либо за пределами Республики Беларусь, из-за ее пределов, а также транзитом через территорию Республики Беларусь, включая частичное оказание этих услуг на ее территории.

Для сравнения в Российской Федерации дело с возвратом НДС из бюджета обстоит намного сложнее [3].

Во-первых, международными признаются перевозки, при которых пункт отправления или пункт назначения расположен за пределами Российской Федерации. Соответственно, если российский грузоперевозчик осуществляет перевозку за пределами Российской Федерации, то такая выручка у него будет облагаться по ставке «Без НДС», и вернуть НДС по такой перевозке он не сможет.

Во-вторых, Налоговым кодексом Российской Федерации предусмотрен только один отчетный период — квартал. Вместе с подачей налоговой декларации налогоплательщик должен предоставить в налоговую инспекцию копии СМР, подтверждающих нулевую ставку. Затем налоговый орган начинает проводить камеральную проверку, выставляя требование на предоставление документов, касающихся всей деятельности предприятия, таких как путевые листы, авансовые отчеты, все приходные документы, по которым НДС заявляется к вычету, все счета-фактуры по НДС, акты выполненных работ (выручка), водительские карточки, инвентарные карточки, штатное расписание, все договора, инвентарные карточки, ведомости списания материалов, копии журналов въезда и выезда автомобилей, анализы счетов, главную книгу.

Следует отметить, что данный перечень документов запрашивается каждый квартал, вне зависимости от того, ранее уже проводились камеральные проверки, и предоставлялись все вышеперечисленные документы, или нет.

В качестве еще одного важного момента в вопросах учета НДС нужно выделить следующий: при предоставлении уточнений по исчислению налога, срок камеральной проверки сдвигается и начинает исчисляться с даты подачи уточненной декларации. Кроме того, вместе с декларацией необходимо подать книгу покупок и книгу продаж. Камеральная проверка длится два месяца. Налог должен быть возвращен налогоплательщику не позднее, чем на двенадцатый рабочий день с момента завершения камеральной проверки при условии, что заявление о возврате он представил к моменту вынесения инспекцией решения о возмещении. Если заявление о возврате до вынесения решения о возмещении подать не успели, инспекция обязана возратить налог в течение одного месяца со дня получения заявления о возврате. Вывод — возврат НДС предприятие может ждать шесть месяцев. Но и здесь существует «ускоренная» процедура возврата. Если налог возмещать из бюджета в заявительном порядке путем предоставления банковской гарантии, то вернуть НДС обязаны в течение одиннадцати рабочих дней со дня подачи заявления о применении такого.

Таким образом, разница в возврате НДС в Республике Беларусь и Российской Федерации очень существенная. Белорусский опыт в этом вопросе является показательным и позволяет избежать лишних затрат времени на проведение проверок, что позволяет субъектам хозяйствования не «замораживать» на длительный срок денежные ресурсы. Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость может подаваться ежемесячно или ежеквартально. В связи с тем, что организации не могут ждать возврат налога раз в квартал, отвлекая тем самым надолго денежные средства из оборота, чаще всего налоговые декларации подаются ежемесячно. Решение по возврату налога принимается в установленные законодательством сроки, и субъекты хозяйствования всегда вовремя получают возврат из бюджета.

Рассмотрим пример заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость автотранспортной организации, основным видом деятельности которой являются международные грузоперевозки (выборочные позиции).

По стр. 1 декларации отображается выручка предприятия, облагаемая по НДС по ставке 20 %. В сумму этой выручки входят операции по поосному взвешиванию, перевозкам грузов по территории Республики Беларусь, а также по реализации собственных основных средств, выручка от сдачи отработанного масла и реализации материалов.

По стр.6 декларации отражается выручка по операциям, облагаемым по нулевой ставке НДС, в состав которых входят услуги по выполнению международных грузоперевозок. При мониторинге сделок в личном кабинете налогоплательщика, данная сумма выручки должна совпадать с суммой всех выставленных счет-фактур со ставкой 0% НДС.

По стр.13 налоговой декларации отражается налоговая база и суммы НДС, подлежащие уплате при приобретении объектов у иностранных организаций.

Стр. 15 — налоговые вычеты, которые соответствуют сумме выставленных и подписанных входящих счет-фактур по НДС.

По стр.16 отражается сумма НДС как разница между НДС начисленным и предъявленным к вычету и подлежащим возврату из бюджета нарастающим итогом.

По стр. 17в отражается НДС, подлежащий возврату из бюджета, как разница между строками 17в предыдущей и текущей деклараций.

Что касается более подробного заполнения раздела IV, то по стр.1 отражается сумма НДС по стр.1.1 — 1.3, что соответствует сумме по стр.15 раздела II декларации. При этом по стр. 1.1 выделяются суммы НДС, предъявленные к вычету при приобретении объектов на территории Республики Беларусь; по стр. 1.2 — исчисленные и уплаченные при ввозе товаров с территории государств – членов Евразийского экономического союза; по стр. 1.3 — суммы НДС, уплаченные при выпуске товаров в соответствии с заявленной таможенной процедурой (например, приобретение основных средств для собственного потребления с уплатой НДС на таможене).

По стр. 3 раздела IV отражаются принятые к вычету в полном объеме суммы НДС, приходящиеся на обороты по реализации товаров (работ, услуг), облагаемые по ставке ноль (0) процентов, рассчитанные как произведение отношения оборотов по реализации по нулевой ставке к общей выручке, участвующей при расчете удельного веса, к общей сумме налоговых вычетов. Необходимо контролировать, чтобы сумма НДС, причитающаяся к возврату из бюджета не была выше, чем получившаяся при расчете величина.

#### **Выводы и предложения.**

Что касается возврата налога из бюджета, то срок, установленный законодательством, по мнению автора, завышен и его можно сократить до пяти дней после вынесения решения налоговым

органом о возврате. Ведь уплатить налог субъекты хозяйствования обязаны до 22 числа месяца, следующего за отчетным, а возвратят его только через месяц и 5 дней.

В форму налоговой декларации с 2019 года добавлена стр.15 «Суммы НДС, отраженные в учете плательщика, но не признаваемые налоговыми вычетами на конец отчетного периода». Считаем, что введение данной строки не обязательная информация для отражения в декларации и может быть использована только при прогнозировании, но в какой перспективе неизвестно, так как не указываются сроки зачета этого налога, и со временем при определенных ситуациях ее значение может существенно измениться, например, при возврате объекта лизинга.

#### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Республики Беларусь: Кодекс Респ. Беларусь, 29 дек. 2009 г., № 71-3 : в ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2018 г., № 159-3 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2020. — Дата доступа: 10.05.2020.
2. Горбач, Н.Ф. Механизм возврата НДС в Республике Беларусь при осуществлении международных грузоперевозок / Н.Ф. Горбач // Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость: тез. докл. XIII Междунар. научн.-практ. конф., Минск, 14 мая 2020 г. / Бел. гос. экон. ун-т; под ред. В.Ю. Шутилина. — Минск, 2020. — С. 285 — 286.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации: Кодекс Рос. Федерации, 31 июля 1998 г., № 146-ФЗ: в ред. Закона Рос. Федерации от 22.04.2020 г., № 121-ФЗ [Электронный ресурс] / ИКЦ «Системы и технологии». — 2009 — 2020. — Режим доступа: [http://kodeks.systems.ru/nk\\_rf](http://kodeks.systems.ru/nk_rf). — Дата доступа: 10.05.2020.

#### VAT: FEATURES OF TAX ACCOUNTING IN ROAD TRANSPORT ORGANIZATIONS ENGAGED IN INTERNATIONAL CARGO TRANSPORTATION

Horbach N.F., Ph.D. in Economics, Associate professor, Belarusian State Economic University

**Annotation.** The article presents a study of the problems that arise when calculating and paying value added tax (VAT) by motor transport organizations engaged in international cargo transportation, and presents possible ways to reform the mechanism for the refund of this tax, namely, reducing the period for returning funds from the budget, simplifying the filling in of the VAT tax return.

**Key words:** value added tax (VAT), tax return, international cargo transportation, road transport, Republic of Belarus.

#### УДК 657

#### ОЦЕНКА СОСТОЯНИЯ ДИАГНОСТИКИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ НЕСОСТОЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

Мякинская В.В., канд. экон. наук, доцент, зав. кафедрой экономики, Могилевский филиал ЧУО «БИП-Институт правоведения»

**Аннотация** Диагностика экономической несостоятельности организации имеет важное прикладное значение, от качества проведения которой зависит эффективность принимаемых в организации управленческих решений. В статье проведена оценка положений действующей в Республике Беларусь Инструкции о порядке расчета коэффициентов платежеспособности и проведения анализа финансового состояния и платежеспособности субъектов хозяйствования, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 27.12.2011 г., № 140/206.

**Ключевые слова:** экономическая несостоятельность, банкротство, оценка финансового состояния, комплексная оценка.

**Введение.** Динамика экономического развития имеет сложный и циклический характер, в основе которого лежат периодически возникающие кризисы. Для предприятия, находящегося в кризисных условиях, отсутствуют возможности реализации важнейших аспектов хозяйствования, велика вероятность возникновения неплатежеспособности. При таком положении дел особое значение для предприятий приобретает формирование эффективной системы антикризисного управления, основанной на анализе финансового и организационно-экономического состояния с учетом постановки стратегических целей деятельности, предварительной диагностики угрозы развития кризисной ситуации и применения методов оздоровления предприятий, обеспечивающих их выход из экономической несостоятельности.