

УДК 657.1:339.5

**Ленская Ольга Васильевна**

Магистрант кафедры
бухгалтерского учёта и налогообложения
Байкальский государственный университет
Иркутск, Россия
e-mail: lenskay.ov@mail.ru

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЭКСПОРТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Аннотация. В современном мире в связи с развитием рыночной экономики большую роль в России стала занимать внешнеэкономическая деятельность, в том числе экспорт. В связи с этим стоит уделить особое внимание учету экспортных операций в деятельности российских организаций. В статье рассмотрено понятие экспортных операций с различных позиций, рассмотрена одна из особенностей экспортных операций, такая как применение нулевой налоговой ставки НДС 0%, что дает право на возмещение сумм НДС, уплаченных поставщикам товаров, работ, услуг. Изучено применение раздельного учета ставки НДС.

Ключевые слова: экспортные операции, налог на добавленную стоимость, учет.

Olga V. Lenskaya

Master student,
of the Department of Accounting and taxation,
Baikal State University, Irkutsk, Russia

FEATURES OF ACCOUNTING EXPORT OPERATIONS

Abstract. In the modern world, in connection with the development of a market economy, foreign economic activity, including export operations, began to play a large role in Russia. In this regard, it is worth paying special attention to the accounting of export operations in the activities of Russian organizations. The article discusses the concept of export operations from various positions, considers one of the features of export, such as the application of a zero tax rate of 0% VAT, which gives the right to reimburse the amount of VAT, paid to suppliers of goods, works, services. The application of separate accounting for VAT rates has been studied.

Keywords: export operations, value added tax, accounting.

В современном мире в связи с развитием рыночной экономики большую роль в России стала занимать внешнеэкономическая деятельность, в том числе экспортные операции, значимость которых как вида этой деятельности подтверждается значительным их объемом в валовом внутреннем продукте Российской Федерации.

Существуют различные точки зрения ученых по вопросу экспортных операций.

По мнению В. В. Семенихина, экспортные операции представляют собой вывоз товаров с таможенной территории Российской Федерации без обязательства обратного ввоза [1, с. 65-67].

Р. Г. Каспина считает, что экспорт выступает как вывоз товаров с таможенной территории Российской Федерации, при котором товары, находящиеся в свободном обращении на таможенной территории Российской Федерации, вывозятся с этой территории без обязательства обратного ввоза [2, с.154-155].

Понятие «экспортные операции» можно рассмотреть, как особый таможенный режим, строго контролируемый государством. И как коммерческую деятельность, осуществляемую для получения дохода.

Рассмотрим экспорт с этих позиций:

- с таможенной позиции, согласно статье 139 пункта 1 главы 21 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза под экспортом понимается таможенная процедура, применяемая в отношении товаров Союза, в соответствии с которой такие товары вывозятся с таможенной территории Союза для постоянного нахождения за её пределами [3];

- с точки зрения налогового законодательства, под экспортом понимается вывоз товаров с таможенной территории Таможенного союза в определенный срок;

- с точки зрения валютного контроля, под экспортом понимается вывоз из Российской Федерации товаров, валюты Российской Федерации, иностранной валюты и внешних и внутренних ценных бумаг в документарной форме [4];

- с экономической позиции, экспорт представляет собой факт финансово-хозяйственной деятельности организации, при осуществлении которого товары, работы, услуги вывозятся за пределы территории Российской Федерации и предназначаются для постоянного нахождения за ее пределами [5].

Одной из особенностей экспортных операций является применение нулевой налоговой ставки НДС, при этом с 2018 года налоговая ставка НДС 0% при экспорте стала не обязанностью, а правом выбора организации (кроме экспорта в ЕАЭС). Организации получили возможность официально не применять льготу при экспорте. Такой отказ возможен не менее чем на один год по всем экспортным сделкам в комплексе, при условии подачи в налоговый орган заявления в срок не позднее 1-го числа квартала, с которого налогоплательщик планирует рассчитывать НДС по обычной ставке. До 2019 года это ставки 10 % или 18 %, с 2019 года это 10% или 20 %.

Налоговая ставка 0 % не освобождает от налога на добавленную стоимость. Организации обязаны подавать декларации в налоговый орган, на основании которых они имеют право на возмещение сумм НДС, уплаченных поставщикам товаров, работ, услуг. Для того, чтобы воспользоваться вычетом, следует подтвердить объем вывезенных товаров через границу Российской Федерации. Подтверждать экспортные операции необходимо документами, предусмотренными статьей 165 Налогового кодекса Российской Федерации:

1) оригиналом или копией внешнеторгового контракта, в котором обязательно должны быть указаны сроки поставки, сроки действия контракта, переход права собственности на товар, сумма контракта, объем контракта и т.д.;

2) таможенной декларацией (ее копия) с отметками российских таможенных органов о выпуске товаров и отметкой о фактическом вывозе товаров за пределы Российской Федерации или предоставляется реестр таможенных деклараций;

3) копиями транспортных или товаросопроводительных документов с отметками таможни о вывозе товара за территорию Таможенного союза. С 2019 года эти документы подаются только по истребованию налогового органа [6].

Документы, подтверждающие вывоз товара, не требуется представлять одновременно с декларацией. Если налоговый орган обнаружит несоответствие сведений в декларации данным таможенных органов, организация предоставляет копии документов, подтверждающих вывоз товаров.

Подтверждение экспортных операций должно происходить в течении 180 календарных дней с момента осуществления отгрузки. Если документы собраны в срок, то НДС по ставке 0% начисляется последним днем квартала, в котором был собран полный пакет документов (п. 9 ст. 167 НК РФ) [6].

Сбор и подготовка пакета документов, подтверждающих факт экспортных операций, занимает время, так как подтверждение фактического вывоза товаров производится таможенными органами, расположенными в месте убытия товаров с таможенной территории Российской Федерации, на основании обращения организации. Данное обращение должно быть подписано руководителем и заверено печатью организации. К обращению организация прилагает:

- декларацию на товары или её копию, заверенную в установленном порядке;
- соответствующий транспортный и товаросопроводительный документ или его копия, заверенная в установленном порядке;
- почтовый конверт с государственными знаками оплаты услуг почтовой связи и прописанным адресом организации [7].

В связи с этим подтвержденный объем экспортных операций и объем реализации у предприятия никогда совпадать не будет. И этот факт является одним из специфических вопросов учета экспортных операций у предприятия.

Объем выручки, отраженный в налоговой декларации по налогу на прибыль и объем реализации по операциям, обоснованность применения налоговой ставки 0 % по которым документально подтверждена в налоговой декларации по НДС в сопоставимых налоговых периодах будут разными.

Отсюда возникает высокая вероятность несовпадения периодов учета отгрузки для целей налога на прибыль и налога НДС, что приводит к несоответствию налоговых баз по прибыли и НДС в одном и том же налоговом периоде.

В случае если полный пакет документов, подтверждающих применение ставки НДС 0%, не собран в срок 180 календарных дней, предприятие обязано начислить НДС по действующим ставкам на дату отгрузки товаров иностранной

организации. В последующем, если организация соберет полный пакет документов, подтверждающих применение НДС 0 %, то она имеет право получить вычет НДС, уплаченный ранее поставщикам.

Если предприятие осуществляет отгрузку, как на внутреннем рынке, так и на внешнем (экспорт), то оно обязано вести отдельный учет «входящих» сумм НДС. В противном случае налоговый орган не подтвердит право на возмещение уплаченных сумм НДС.

Нормативных документов, регламентирующих методику организации отдельного учета «входящих» сумм НДС при осуществлении экспортных операций, нет. Налоговым кодексом Российской Федерации не установлены правила распределения «входящих» сумм НДС по товарам (работам, услугам), которые будут облагаться по ставке НДС 0 %, или по ставке НДС 20 % или 10 %.

Порядок ведения отдельного учета экспортных операций и методика их распределения для применения вычетов устанавливаются каждой организацией самостоятельно с учетом особенности своей деятельности и закрепляется в учетной политике для целей налогообложения.

Распределению подлежат «входящие» суммы НДС только по приобретаемым товарам (работам, услугам), которые нельзя напрямую отнести к реализации на внутренний или внешний рынок. Если конкретную сумму расхода можно однозначно отнести к операциям, реализация которых облагается по ставке НДС 0 %, или к реализации на внутреннем рынке, то «входящие» суммы НДС распределять не нужно. Распределению подлежат только суммы НДС, относящиеся к общехозяйственным, общепроизводственным и коммерческим расходам, одновременно участвующим в процессе производства, реализации продукции, как на внешнем, так и на внутреннем рынке. Так же при внешнеэкономической деятельности организациям необходимо отражать в бухгалтерском учете отдельный учет выручки от реализации.

По результатам проведенного обзора можно сделать вывод о том, что главной особенностью экспортных операций является применение нулевой налоговой ставки НДС 0% и специфика учета НДС, оплаченного поставщикам товаров, работ, услуг. Необходимость и важность учета НДС экспортных операций обусловлена не только требованием законодательства Российской Федерации, но и необходимостью подтверждения права предприятия применения ставки 0 % и в дальнейшем получения права на вычет уплаченных сумм НДС поставщикам. В связи с этим признание ставки НДС 0%, отдельный учет уплаченных сумм НДС, становится основной задачей экспортных операций.

Список использованной литературы

1. Семенихин В.В. Внешнеэкономическая деятельность. М.: Эксмо, 2012.
2. Каспина Р.Г., Плотникова Л.А. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности. М.: Эксмо, 2010.
3. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза [Электронный ресурс]: Приложение № 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза от 11.04.2017 г. // СПС «КонсультантПлюс».

4. О валютном регулировании и валютном контроле [Электронный ресурс]: федер. закон РФ от 10.12.2003 г. № 173-ФЗ. // СПС «КонсультантПлюс».

5. Гашева Е.В. Сущность и особенности экспортных операций как объекта наблюдения учета [Электронный ресурс] / Е.В. Гашева // ВЕСТНИК САРАТОВСКОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКОГО УНИВЕРСИТЕТА. – 2014. – №1. – Режим доступа: https://cyberleninka.ru/article/n/suschnost-i-osobennosti-eksportnyh-operatsiy-kak-o-bekta-nablyudeniya-ucheta/vie_wer (01.11.2019).

6. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 [Электронный ресурс]: федер. закон РФ от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ. // СПС «КонсультантПлюс».

7. Об утверждении Порядка действий должностных лиц таможенных органов при подтверждении фактического вывоза товаров с таможенной территории Российской Федерации (ввоза товаров на таможенную территорию Российской Федерации)» [Электронный ресурс]: Приказ ФТС РФ от 18.12.2006 г. № 1327. // СПС «КонсультантПлюс».

