

УДК 343

НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ ПРИ УПЛАТЕ НДС

© 2019

А. О. Кротова

Прокуратура Нижегородской области

Налог на добавленную стоимость занимает первенство по доле в доходах бюджета Российской Федерации. Большинство юридических лиц и индивидуальных предпринимателей на общей системе налогообложения (за исключением указанных в п. 3 ст. 143 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ)) являются плательщиками НДС. В действующем законодательстве о налогах и сборах отсутствует единая норма, устанавливающая налоговые льготы НДС. Указанные преференции возможно обнаружить лишь при комплексном изучении положений НК РФ, регламентирующих уплату НДС.

Ключевые слова: налог, налоговая система, НДС, налоговые льготы.

Налогообложение является одной из самых динамичных систем общественных отношений. Налоги стоит рассматривать не только как источник пополнения государственной казны, но и как важное средство перераспределения национального дохода, основной инструмент экономической и социальной политики государства. Немаловажным рычагом воздействия на экономическую ситуацию являются налоговые льготы как предоставляемые государством преимущества для налогоплательщиков.

Нормой пункта 1 статьи 56 НК РФ установлено, что льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Это определение закрепляет в значительной степени обобщенное понимание налоговой льготы как некоего преимущества отдельных категорий налогоплательщиков перед другими, при этом результаты такого преимущества могут проявляться как в уменьшении налогового бремени, в частности суммы налога, так и в любом ином облегчении исполнения налоговой обязанности, например в меньшей периодичности представления налоговой отчетности¹.

Налоговые льготы являются одним из элементов налогообложения наряду с объектом налогообложения, налоговым периодом, налоговой ставкой и др. При этом в отличие от последних налоговые льготы

**А. О. Кротова**

*Прокурор отдела по надзору
за соблюдением федерального законодательства
прокуратуры Нижегородской области,
юрист 1 класса*

не являются обязательным элементом для того, чтобы налог считался установленным. К слову, поскольку налоговые ставки и налоговые льготы являются разными элементами налогообложения, установление, к примеру, налоговой ставки 0% не является налоговой льготой, несмотря на то, что при ее применении налог не уплачивается вовсе².

Налоговые льготы по своему правовому оформлению могут быть зафиксированы только в специальных правовых нормах, предполагают наличие общего правила, в отношении которого они выступают в качестве правового исключения³.

Изучение норм главы 21 НК РФ («Налог на добавленную стоимость») показывает, что льготы по НДС установлены в следующих формах:

- в виде освобождения определенной категории налогоплательщиков от налогообложения на определенный срок согласно правилам, установленным ст.ст. 145, 145.1 НК РФ;

- в виде изъятия из налогооблагаемой базы определенных элементов объекта налогообложения, указанных в ст. 149 НК РФ.

Анализ ст.ст. 145, 145.1 НК РФ показывает, что институт освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика представляет собой налоговую льготу в отношении определенных категорий налогоплательщиков, которые условно можно разделить на следующие группы:

- организации и индивидуальные предприниматели, за исключением лиц, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог), если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей;

- организации и индивидуальные предприниматели, применяющие единый сельскохозяйственный налог, при условии, что указанные лица переходят на уплату единого сельскохозяйственного налога и реализуют право в одном и том же календарном году;

- организации и индивидуальные предприниматели, применяющие единый сельскохозяйственный налог, при условии, что за предшествующий налоговый период по единому сельскохозяйственному налогу сумма дохода, полученного от реализации товаров (работ, услуг), без учета налога не превысила в совокупности: 100 миллионов рублей за 2018 год, 90 миллионов рублей за 2019 год, 80 милли-

онов рублей за 2020 год, 70 миллионов рублей за 2021 год, 60 миллионов рублей за 2022 год и последующие годы;

- организация, получившая статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково» либо участника проекта в соответствии с Федеральным законом от 29 июля 2017 года № 216-ФЗ «Об инновационных научно-технологических центрах и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Указанное освобождение содержит признаки налоговых льгот, поскольку установлено только для отдельных категорий налогоплательщиков, основано на добровольности применения льготы и носит заявительный характер.

Сущность освобождения заключается в возможности не уплачивать НДС в течение определенного периода.

Также льготы по НДС можно найти в ст. 149 НК РФ. При этом нужно иметь в виду, что не все перечисленные в указанной статье операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), подпадают под понятие льгот. Льгота, прежде всего, дает преимущества одним категориям налогоплательщиков перед другими⁴. Часть операций, не подлежащих налогообложению и установленных ст.149 НК РФ, к налоговым льготам отношения не имеет, поскольку такие операции не подлежат налогообложению у всех налогоплательщиков, т. е. преимущества одних перед другими не создаются. Это, например:

- реализация медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по Перечню, утвержденному Постановлением Правительства от 30.09.2015 № 1042 (пп. 1 п. 2 ст. 149 НК РФ);

- реализация товаров, помещенных под таможенную процедуру магазина беспошлинной торговли (пп. 18 п. 2 ст. 149 НК РФ);

- реализация жилых домов, жилых помещений, а также долей в них (пп. 22 п. 3 ст. 149 НК РФ);

- передача в рекламных целях товаров (работ, услуг), расходы на приобретение (создание) единицы которых не превышают 100 рублей (пп. 25 п. 3 ст. 149 НК РФ).

К льготам, например, можно отнести освобождение от налогообложения следующих операций:

- реализация в образовательных и медицинских организациях продуктов питания, непосредственно

произведенных столовыми этих организаций, а также реализация таким организациям продуктов питания, непосредственно произведенных организациями общественного питания (пп. 5 п. 2 ст. 149 НК РФ);

– реализация товаров, производимых и реализуемых общественными организациями инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80% (пп. 2 п. 3 ст. 149 НК РФ);

– оказание услуг коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро, адвокатскими палатами субъектов РФ или Федеральной палатой адвокатов своим членам в связи с осуществлением ими профессиональной деятельности (пп. 14 п. 3 ст. 149 НК РФ);

– реализация продукции собственного производства организациями, занимающимися производством сельхозпродукции, удельный вес доходов от реализации которой в общей сумме их доходов составляет не менее 70%, в счет натуральной оплаты труда, натуральных выдач для оплаты труда, а также для общественного питания работников, привлекаемых на сельхозработы (пп. 20 п. 3 ст. 149 НК РФ).

Стоит отметить, что применение налогоплательщиком налоговых льгот по НДС налагает на него определенные дополнительные обязательства. Так,

например, ведение налогоплательщиком освобожденных от НДС операций, в т.ч. использование налоговых льгот по НДС, обязывает его вести раздельный учет таких операций (п. 4 ст. 149 НК РФ).

Налоговые льготы могут рассматриваться в качестве одной из предусмотренных законодателем преференций для осуществления предпринимательской деятельности. Однако в связи с отсутствием единой нормы права в НК РФ, определяющей круг льгот при уплате НДС, применение указанного института в настоящее время затруднительно для хозяйствующих субъектов. ■

Библиографический список

1. Андреева М.В. Налоговые льготы в неналоговых законах: на чьей стороне суд? // Ваш налоговый адвокат. 2001. № 3. С. 53–61.

2. Письмо Минфина от 19.01.2018 № 03–02–07/1/2721. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST001&n=182315#01000658516000299>.

3. Постановление Пленума ВАС от 30.05.2014 № 33. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_164585/.

4. Титова М.В. Налоговые льготы: Дис. ... канд. юрид. наук. СПб., 2004. 214 с.

¹ Андреева М.В. Налоговые льготы в неналоговых законах: на чьей стороне суд? // Ваш налоговый адвокат. 2001. № 3. С. 53.

² Письмо Минфина от 19.01.2018 № 03–02–07/1/2721. URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=QUEST001&n=182315#01000658516000299>.

³ Титова М.В. Налоговые льготы: Дис. ... канд. юрид. наук. СПб., 2004. 214 с.

⁴ Постановление Пленума ВАС от 30.05.2014 № 33. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_164585/.

TAX BENEFITS FOR VAT PAYMENT

A. O. Krotova

Prosecutor of the Department for Supervision of Compliance with the Federal Law of the Prosecutor's Office of the Nizhny Novgorod region, lawyer of the 1st class

Value added tax has the largest share in the income of the Russian Federation budget. Most legal entities and individual entrepreneurs under the general system of taxation (except for those specified in paragraph 3 of article 143 of the Tax Code of the Russian Federation (hereinafter – the Tax Code) are VAT payers. In the current legislation on taxes and fees, there is no unified rule establishing VAT tax benefits. These preferences can only be found in a comprehensive study of the provisions of the Tax Code governing the payment of VAT.

Keywords: tax, tax system, VAT, tax benefits.