

Управленческий учет и менеджмент организации: проблемы взаимодействия

УДК 657.

ГОЛЫШЕВА *Нина Иосифовна*, кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет», ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва (E-mail: nigolysheva@mail.ru)

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА НДС НАЛОГОВЫМИ АГЕНТАМИ

Аннотация. В статье рассматриваются особенности учета налога на добавленную стоимость налоговыми агентами. Анализируются понятия агента, налогового агента и налогоплательщика. Исследуются права и обязанности налогоплательщиков и налоговых агентов их сходства и различия. Рассмотрены варианты признания организаций и предпринимателей налоговыми агентами. Анализируются случаи возникновения обязанностей по уплате НДС. Приводится методика определения суммы налога на добавленную стоимость налоговыми агентами, особенности его исчисления при авансовых платежах и перечислении денежных средств иностранной организации. Рассмотрены порядок исчисления и уплаты НДС, спорные и неоднозначные моменты определения налогооблагаемой базы, исчисления и уплаты налога в бюджет. Особое внимание уделено спорным моментам исчисления налога при расчетах неденежными средствами, случаи не удержания налога у иностранной организации.

Ключевые слова: Налоговый агент, НДС, место реализации, налогоплательщик, авансовый платеж, налогооблагаемая база, порядок расчета, удержанный налог, сумма дохода, собственные средства, споры, налоговые органы, оплата, денежная форма, неденежная форма, ставка налога, взаимные требования, валютные расчеты, рублевый эквивалент, взысканный налог, расчетная ставка, взаимозачет

**Management accounting and management organization:
Problems of interaction**

Nina I. Golysheva, Ph.D., Assistant professor of the Accounting, of the Finance University under the Government of the Russian Federation, Moscow (E-mail: nigolysheva@mail.ru)

THE PROBLEM OF VAT TAX AGENTS

Abstract. The article discusses the features of the accounting of value added tax by tax agents. The concepts agent, tax agent and taxpayer. We study the rights and responsibilities of taxpayers and tax agents, their similarities and differences. The variants of the recognition of organizations and entrepreneurs by tax agents. Analyzes the case of the obligation to pay VAT. The method of determining the amount of value added tax by tax agents, especially when its calculation of

advance payments and transferring funds to a foreign organization. The order of calculation and payment of VAT, controversial and ambiguous aspects of determining the taxable base, calculation and payment of tax in the budget. Particular attention is paid to the controversial points tax calculation when calculating non-monetary assets, cases are not taxes at a foreign organization.

Keywords: *Tax agent, VAT, the place of realization, taxpayer, advance payment, the tax base, the procedure for calculating, withholding tax, amount of income, own funds, disputes, tax authorities, payment, monetary form, Non-cash, tax rate, mutual claims, currency settlements, ruble equivalent, collected taxes, estimated rate, netting.*

Развитие рыночной экономики требует постоянного поиска и внедрения новых, более совершенных форм хозяйствования и управления. Растет уровень информатизации управления хозяйственными процессами, в систему сбора и систематизации учетных данных внедряются высокие технологии. Повышение качества финансовой учетной информации и технологии ее использования составляют сегодня важнейшее направление инновационной экономики, развивать которую невозможно без совершенствования законодательной и нормативной базы, регулирующей данную сферу. [6].

В российской учетной практике относительно недавно появилось понятие - «налоговый агент». Агент - физическое или юридическое лицо, гражданин или организация, выступающие в роли доверенного лица, посредника, уполномоченного совершать определенные действия, как от своего имени, так и от имени другого лица, по поручению и в интересах этого лица.

Налоговыми агентами признаются лица, на которых НК РФ возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской Федерации. В соответствии с НК РФ - налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются как организации, так и физические лица, на которых возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы. Налоговыми агентами или посредниками по уплате налогов могут быть как организации, так и предприниматели.

Все налогоплательщики имеют определенные права:

– получать от Министерства финансов Российской Федерации и налоговых органов бесплатную информацию о законодательстве по налогам и сборам, о порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, о действующих налогах и сборах,

– использовать налоговые льготы, получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит, на осуществление совместной с налоговыми органами сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, и др.

и обязанности:

– уплачивать законно установленные налоги,
– встать на учет в налоговых органах,
– вести учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах,

– представлять в налоговый орган по месту нахождения организации годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность не позднее трех месяцев после окончания отчетного года,

– представлять в налоговые органы документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов,

– выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах,

– в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов, и иные обязанности.

Налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики, и они обязаны:

– правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги в бюджетную систему Российской Федерации,

– вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных, удержанных и перечисленных в бюджетную систему Российской Федерации налогов, в том числе по каждому налогоплательщику,

– представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов, в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

Налоговые агенты перечисляют удержанные налоги в порядке, предусмотренном НК для уплаты налога налогоплательщиком.

За неисполнение или ненадлежащее исполнение возложенных на него обязанностей налоговый агент несет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Налоговыми агентами по налогу на добавленную стоимость, признаются организации и предприниматели, которые определяют сумму НДС за другого, удерживают ее из причитающегося ему дохода и перечисляют ее в бюджет.

Налоговое законодательство предусматривает случаи, когда организации или предприниматели становятся налоговыми агентами по уплате НДС:

- Если приобретены товары (работы, услуги) у иностранца;
- Если производится аренда или покупка имущества (федерального, субъектов РФ или муниципального) у органов власти или управления;
- Если осуществляется продажа товаров (работ, услуг) иностранца и налоговый агент выступает в роли посредника.

Также есть ряд крайне специфичных случаев, когда возникает обязанность по уплате налога у налогового агента:

- когда реализуется конфискованное имущество на территории РФ, или имущество по решению суда, или бесхозные ценности, клады и скупленные ценности, ценности, перешедшие по праву наследования государству, и др.

Рассмотрим ситуацию, когда организация или предприниматель покупает у иностранца товары, работы или услуги и становится налоговым агентом.

В этом случае необходим ряд условий для уплаты НДС налоговым агентом:

- местом реализации товаров (работ, услуг) должна являться территория РФ,
- иностранная организация должна не состоять на учете в российских налоговых органах,
- договор должен быть заключен с иностранцем напрямую, и товары (работы, услуги) приобретаемые у иностранца облагаются НДС.

При определении места реализации товара, товар должен находиться на территории РФ, не отгружаться и не

транспортироваться или товар в момент начала отгрузки или транспортировки должен находиться на территории РФ.

При определении места реализации работы или услуги, определение места реализации зависит от места деятельности лица, которое эти работы или услуги выполняет, от места нахождения имущества, в отношении которого работы или услуги выполняются, и от места выполнения или оказания работы или услуги, а также и от места деятельности покупателя этих работ или услуг.

При приобретении у иностранца таких услуг, как консультационные, юридические, бухгалтерские или рекламные, местом реализации всегда будет признаваться территория РФ. В этом случае место реализации определяется по месту ведения деятельности покупателя работ или услуг, то есть российской организации, зарегистрированной в РФ.

База по НДС налоговым агентом определяется как стоимость товаров, работ, услуг с учетом налога. То есть сумму налога надо исчислить по расчетной ставке 18/118 или 10/110.

НДС должен быть удержан из той суммы дохода, которая причитается или должна быть перечислена иностранцу. Иными словами иностранец получит сумму дохода, оговоренную в договоре за минусом налога.

Конечно, эти условия должны быть оговорены с иностранным контрагентом на стадии заключения договора. Иными словами в контракте должна быть указана такая цена, в которую уже заложена сумма налога.

При заключении контракта с иностранным контрагентом НДС может быть контрактом предусмотрен или не предусмотрен.

Если НДС контрактом предусмотрен и в нем указана цена, кроме того НДС или цена включающая в себя сумму всех налогов, подлежащих уплате на территории РФ, то налоговый агент рассчитывает ее и перечисляет в бюджет. Если же контрактом сумма НДС не предусмотрена, то налоговому агенту придется исчислить НДС по ставке 18% и перечислить его в бюджет. И перечислить налог придется за счет собственных средств.

При удержании налога у иностранца могут возникать ситуации, приводящие к спорам (которые разрешаются, в том числе и в судебном порядке) между налоговыми агентами и государственными налоговыми органами. Например, в случае если, российская организация в качестве налогового агента при оплате

работ, выполненных иностранной компанией, не удержала и не перечислила в бюджет НДС. В соответствии с условиями договора стоимость работ была предусмотрена без учета НДС.

В этом случае покупатель товаров, работ или услуг пытается использовать аргумент о том, что российская организация не удержала налог, а это значит, что и взыскивать его не у кого, то есть неправомерно. Однако, как налоговый агент российская организация обязана исчислить НДС и уплатить его в бюджет за счет собственных средств, и в данном случае все очевидно.

Сложнее ситуация, когда российская организация - налоговый агент осуществляет оплату иностранцу не в денежной форме, а взаимозачетом. В соответствии с п. 4 ст. 174 НК РФ налоговый агент уплачивает налог одновременно с выплатой денежных средств. В данном случае выплаты и перечисления денежных средств нет. Иными словами у налогового агента нет источника или возможности удержать налог, так как расчеты с бюджетом осуществляются в денежной форме.

В то же время можно говорить и о том, что при приобретении у иностранной организации товаров, работ или услуг и при оплате или расчетах за них даже зачетом взаимных требований, возникает обязанность по уплате налога, и в данном случае за счет собственных средств.

При приобретении у иностранца работ или услуг исчисленный и удержанный у иностранца НДС должен быть перечислен в бюджет в день перечисления ему денежных средств за работы или услуги или перечисления ему аванса.

При приобретении у иностранца товаров или перечислении ему аванса, исчисленный и удержанный у иностранца НДС должен быть перечислен в бюджет в общеустановленные сроки, то есть равными долями не позднее 25-го числа каждого из 3 месяцев, следующих за кварталом, в котором приобретены товары.

Расчеты с иностранным поставщиком производятся в валюте, а исчисленный НДС необходимо перечислить в бюджет в рублях. Для расчета суммы НДС сумму перечисленных денежных средств в валюте пересчитывают в рубли по курсу Банка России на дату перечисления денег иностранцу и рассчитывают сумму НДС подлежащую уплате в бюджет.

Таким образом, можно говорить о том, что и в учете, и в налогообложении НДС у налоговых агентов есть ряд особенностей,

касающихся как порядка исчисления и определения налогооблагаемой базы, так и порядка и расчета сумм налога.

На наш взгляд, дальнейшее развитие и совершенствование налоговой системы должно быть направлено на упрощение исчисления налогов, на понятность расчетов и исчисления налогов и сборов,[7] на сближение в подходах в бухгалтерском и налоговом учете.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): Федеральный закон от 31.07.1998 № 146-ФЗ (в ред. от 13.07.2015).
2. Налоговый кодекс РФ (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 05.10.2015).
3. Федеральный закон от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете».
4. «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации», утв. Правительством РФ от 6 марта 1998 г. № 283.
5. «Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу», одобренная Приказом МФ РФ от 1 июля 2004 г. № 180.
6. Куприянова Л.М. Аналитическое обеспечение комплексной оценки эффективности деятельности предприятий малого бизнеса. Журнал: Экономика. Бизнес. Банки. 2013. № 3. С. 6-21.
7. Гольшева Н.И., Максимова Е.Н., Особенности гармонизации бухгалтерского и налогового учета в России. Журнал: Управление экономическими системами: электронный научный журнал, № 12/2013
8. www1.minfin.ru Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации.
9. www.consultant.ru Справочная правовая система «Консультант Плюс».

References:

The Tax Code of the Russian Federation (Part One) : The Federal Law of 31.07.1998 № 146- FZ (as amended . From 13.07.2015) .

The Tax Code of the Russian Federation (Part Two) : The Federal Law of 05.08.2000 № 117- FZ (as amended . From 05.10.2015).

The Federal Law of 06.12.2011g . № 402- FZ (as amended. From 04.11.2014) "On Accounting" .

"Program of Accounting Reform in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS), as approved by the Government of the Russian Federation" , approved. Government of the Russian Federation dated March 6, 1998 number 283.

"The concept of the development of accounting and reporting in the Russian Federation in the medium term " approved by Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from July 1, 2004 number 180 .

Kupriyanova Lyudmila M. Analysis of comprehensive performance

evaluation of small business. Scientific journal: Economics. Business. Banks. 2013. № 3. С. 6-21.

Golysheva N, Maksimova E, Features of harmonization of accounting and tax accounting in Russia. The magazine " Managing economic systems » № 12/2013

www.minfin.ru // official website of the Ministry of Finance of the Russian Federation.

www.consultant.ru Supplemental legal system "Consultant Plus".