

УДК 336.2

**СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НДС
ЭКСПОРТА И ИМПОРТА ТОВАРОВ В РФ
И ЕЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО ПАРТНЕРА КИТАЯ**

Кандакова А.А., Пелькова С.В.

*ГАОУ ВО ТО «Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права»,
Тюмень, e-mail: svepelkova@yandex.ru*

Данная статья посвящена анализу налогообложения налогом на добавленную стоимость реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении внешнеэкономической деятельности в РФ и Китае. Изучен и проанализирован объем и удельный вес денежных поступлений в федеральный бюджет РФ и в государственный бюджет КНР от взимания НДС. Также в статье представлена общая информация о взимании НДС при экспорте и импорте товаров в/из РФ, а также особенности взимания НДС в Китае. Проведен сравнительный анализ взимания НДС в данных странах.

Ключевые слова: НДС, экспорт, импорт, Россия, Китай, федеральный бюджет

**COMPARATIVE ANALYSIS OF TAXATION VAT ON EXPORTS AND IMPORTS
OF GOODS TO RUSSIA AND CHINA ITS STRATEGIC PARTNER OF CHINA**

Kandakova A.A., Pelkova S.V.

*Tyumen State Academy of World Economics, Management and law,
Tyumen, e-mail: svepelkova@yandex.ru*

This article analyzes the taxation of value added tax of goods (works, services) in foreign trade activity in Russia and China. Study and analyze the volume and share of remittances to the federal budget of the Russian Federation and China in the state budget from levying VAT. The article also provided general information about the collection of VAT on exports and imports of goods to/from the Russian Federation, as well as features of VAT in China. A comparative analysis of VAT in these countries.

Keywords: VAT, exports, imports, Russia, China, federal budget

На сегодняшний день тема является актуальной, так как налог на добавленную стоимость (далее – НДС) играет важную роль во всей системе налогообложения и экономике РФ. Сравнение системы налогообложения НДС России и Китая в современных условиях также представляет большой интерес, так как внешнеторговое сотрудничество России и Китая укрепляется с каждым годом, а следовательно, есть необходимость изучать налоговые доходы обеих стран.

НДС является одним из самых сложных налогов для исчисления из всех, которые входят в налоговую систему. НДС это косвенный налог, и взимается он через стоимость товара, в бюджет изымается часть добавленной стоимости, которая формируется на всех стадиях производства. Добавленная стоимость считается как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

Доходами бюджета являются денежные средства, которые поступают в распоряжение органов государственной власти в безвозмездном и безвозвратном порядке в форме налоговых и неналоговых платежей [4, с. 193]. В РФ в доходной части бюджета поступления НДС занимают значительное

место, и с каждым годом сумма этих поступлений только увеличивается (табл. 1).

Из табл. 1 видно, что НДС в РФ составляет значительную долю налоговых поступлений федерального бюджета. За последние три года поступления от НДС составляли в среднем 27%. НДС при импорте товаров и услуг на территорию РФ добавляет в бюджет практически такую же сумму, что и НДС на реализуемые на территории РФ товары и услуги. В 2014 г. собираемость с налога, скорее всего, достигнет уровня 2012 г. или превысит его, т.к. на 01.10.2014 г. сумма НДС меньше, чем в 2012 г. всего на 651,25 млрд руб.

В Китае, как и в России, НДС составляет значительную часть налоговых доходов государственного бюджета. С каждым годом сумма поступлений от НДС увеличивается в среднем на 2000 млрд юаней. Но, несмотря на то, что сумма НДС выросла, доля в налоговых доходах в 2012 г. по сравнению с 2010 г. снизилась на 2,8% и составила 22,5% [2].

При экспорте и импорте товаров предусмотрены различные ставки, причем каждая страна устанавливает свои ставки НДС. Рассмотрим виды ставок по НДС и сравним систему налогообложения НДС при экспорте и импорте в России и Китае.

Таблица 1

Объем поступления НДС в федеральный бюджет РФ
за 2012–2013 гг. и на 1.10.2014 г.*

Доходы	2012 г.		2013 г.		на 1.10.2014 г.	
	сумма, млрд руб.	доля в нал. доходах, %	сумма, млрд руб.	доля в нал. доходах, %	сумма, млрд руб.	доля в нал. доходах, %
Налоговые доходы – всего, из них:	12855,54	100,0	13019,95	100,0	10698,31	100,0
НДС – всего, в том числе:	3545,8	27,6	3539,01	27,2	2894,55	27,0
НДС на реализуемые товары и услуги на территории РФ	1886,14	14,7	1868,21	14,4	1663,76	15,5
НДС на товары и ус- луги ввозимые на территорию РФ	1659,66	12,9	1670,80	12,8	1230,79	11,5

Примечание. *Источник: составлено автором на основе данных о структуре доходов консолидированного бюджета [5].

В РФ НДС был введен в 1992 г., а в Китае впервые данный налог появился в 1979 г. Порядок обложения НДС в РФ, в том числе при экспорте и импорте продукции, товаров, работ и услуг, регулируется в настоящее время Налоговым кодексом РФ (далее – НК РФ). В Китае основным нормативным документом, в соответствии с которым производится налогообложение НДС, является «Временные положения Китайской Народной Республики о налоге на добавленную стоимость» от 10.11.2008 г. (вступили в силу с 01.01.2009 г.) [4].

Для того чтобы выявить отличительные особенности взимания НДС при экспорте и импорте в РФ, сравним налогообложение данным налогом в РФ и у нашего ближайшего соседа и партнера Китая. Для этого обратимся к табл. 2.

На основании табл. 2 можно выявить основные отличительные особенности налогообложения НДС в РФ. Во-первых, базовая ставка НДС в России выше, чем в Китае, а сниженные ставки распространяются на больший перечень товаров. Например, в РФ пониженные ставки распространяются на медицинские товары, детские товары, на оказания услуг международных перевозок, а в КНР на зерно, растительное масло, природный газ, книги, корма, удобрения, сельскохозяйственные машины, сельскохозяйственную продукцию и др. Пониженная ставка НДС

в КНР применяется и к предприятиям с малым оборотом.

Еще одной отличительной особенностью является, то, что в РФ объектом налогообложения является передача имущественных прав; передача права собственности на товары, результаты выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе.

Так же к отличиям в налогообложении НДС в РФ и КНР можно отнести:

1) в России налогоплательщики НДС не подразделяются по уровню дохода, а в Китае осуществляется градация налогоплательщиков в зависимости от объема полученной выручки;

2) в России весь налог зачисляется в федеральный бюджет, в КНР большая часть налога, а именно 75%, идет в федеральный бюджет, а оставшаяся часть (25%) в местный бюджет;

3) в России меньше видов сниженных ставок;

4) существенно разнятся налоговый период и сроки уплаты налога в бюджет.

Подводя итог, необходимо отметить, что НДС является ключевым налогом большинства стран мира. Сравнительный анализ опыта взимания НДС России и Китая показал, что НДС при экспорте и импорте взимается по единому принципу, но в каждой стране есть свои особенности по объекту взимания налога и по видам налоговых ставок и льгот.

Таблица 2

Сравнительный анализ налогообложения НДС в России и Китае*

Характеристика	РФ	Китай
1	2	3
Плательщики	Организации, индивидуальные предприниматели и лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ	Обычные налогоплательщики и малые налогоплательщики. Обычные налогоплательщики: 1) налогоплательщики, у которых ежегодная выручка от реализации выше 500 тыс. юаней; 2) налогоплательщики, ведущие торговую деятельность, у которых выручка от реализации больше 800 тыс. юаней; 3) налогоплательщики, признанные в качестве обычного налогоплательщика налоговым органом. Малые налогоплательщики: 1) налогоплательщики, у которых выручка от реализации менее 500 тыс. юаней в год; 2) налогоплательщики, ведущие торговую деятельность, у которых выручка от реализации менее 800 тыс. юаней в год
Объект налогообложения	Реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав. А так же включая передачу прав собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе. Передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд. Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления. Ввоз товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией	Реализация товаров на территории КНР, услуги по производству, ремонту или технической замене
Налоговая база при экспорте товаров, работ, услуг	Налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 105.3 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога. При получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) налоговая база определяется исходя из суммы полученной оплаты с учетом налога	По небольшим объемам товаров и услуг, закупаемых или получаемых по импорту, расчет базы налогообложения осуществляется по доходу от реализации и в соответствии с размером обязательного сбора (6%) без вычета сумм осуществленных платежей по импортной пошлине. Налогоплательщик, реализующий товары и предоставляющий услуги, рассчитывает налогооблагаемую базу по объемам реализации за отчетный период за вычетом импортных пошлин, уплаченных за данный период. При этом, если налогооблагаемая сумма за отчетный период меньше суммы, уплаченной в соответствии с импортной пошлиной за отчетный период, то его недостающая сумма может быть перенесена для вычета в следующем отчетном периоде. НДС = Объем продаж × Налоговая ставка

Продолжение табл. 2

1	2	3
Налоговая база при импорте товаров, работ услуг	<p>При ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, налоговая база определяется как сумма: таможенной стоимости этих товаров; подлежащей уплате таможенной пошлины; подлежащих уплате акцизов (по подакцизным товарам).</p> <p>При ввозе на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, продуктов переработки товаров, ранее вывезенных с нее для переработки вне таможенной территории в соответствии с таможенной процедурой переработки вне таможенной территории, налоговая база определяется как стоимость такой переработки</p>	<p>Налогоплательщик, импортирующий товар, осуществляет расчет базы налогообложения на основании интегрированных цен для расчета налога и ставкой правил без вычетов любых сумм, подпадающих под налогообложение. Формулы определения интегрированной цены для расчета налогооблагаемой базы имеет следующий вид:</p> <p>Интегрированная цена для расчета налога = Стоимость товара CIF + Таможенная пошлина + Потребительский налог на некоторые виды товаров.</p> <p>НДС = Интегрированная цена для расчета налога × Налоговая ставка.</p>
Ставки	0, 10, 18, 18/118 или 10/110	0, 13, 17% – для обычных налогоплательщиков; 3% – для малых налогоплательщиков.
Право на применение налоговой ставки 0% при экспорте товаров	<p>При реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны и припасов, вывезенных с территории РФ для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0% в налоговые органы необходимо предоставить следующий пакет документов:</p> <p>1) контракт налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара (припасов) за пределы единой таможенной территории Таможенного союза и (или) припасов за пределы РФ;</p> <p>2) таможенная декларация с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории РФ.</p> <p>Документы представляются в срок не позднее 180 календарных дней со дня проставления на перевозочных документах отметки таможенных органов, свидетельствующей о помещении товаров под таможенную процедуру экспорта</p>	Ставка 0% предусмотрена для всех экспортируемых товаров, если иное не предусмотрено положениями Госсовета КНР. Однако, в некоторых случаях для применения ставки налога в 0% требуется предварительное уведомление налоговых органов в соответствии с действующими правилами
Порядок исчисления	Сумма НДС при определении налоговой базы исчисляется как процентная доля налоговой базы соответствующая налоговой ставке, а при раздельном учете – как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз	
Сумма НДС к уплате	Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, общая сумма налога, увеличенная на суммы налога, восстановленного. Сумма НДС к уплате = Налоговая база × Налоговая ставка – Вычеты + Восстановление	Сумма НДС, подлежащая к уплате обычным налогоплательщиком, рассчитывается как разница входящего и исходящего НДС за соответствующий налоговый период. Сумма НДС к уплате = Сумма исходящего НДС – Сумма входящего НДС. Малые налогоплательщики не вправе вычитать входной НДС

Окончание табл. 2

1	2	3
Налоговый период	Квартал	1, 3, 10, 15 дней, 1 месяц или 1 квартал. Налогооблагаемый период для налогоплательщиков определяется компетентным налоговым органом в соответствии с величиной налога, подлежащего уплате
Порядок уплаты налога в бюджет	Уплата налога производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения, в том числе для собственных нужд, работ, оказания, в том числе для собственных нужд, услуг)	Уплата налога производится по итогам каждого налогового периода. НДС, который не может взиматься на регулярной основе, взимается от сделки к сделке
Сроки уплаты налога в бюджет	Не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом	При периодичности уплаты налога налогоплательщиком в один месяц налоговая декларация должны быть подана в течение 10 дней с момента истечения установленного срока; при периодичности подачи налоговой декларации в 1, 3, 5, 10 или 15 дней налоговые платежи должны быть осуществлены в течение 5 дней после истечения установленного срока, а в течение первых десяти дней нового месяца необходимо подать налоговую декларацию и завершить все налоговые платежи за предшествующий месяц
Бюджет зачисления	100 % – в федеральный бюджет	75 % – в федеральный бюджет, 25 % – в местный бюджет
Право на возмещение налога	Право на возмещение НДС, уплаченного при ввозе товаров на территорию России, имеют только организации и ИП – плательщики данного налога. НДС принимается к вычету, в случае если товары приобретаются для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с гл. 21 НК РФ, в том числе для перепродажи, и ввезенные товары приняты к учету в соответствии с первичными документами	Преимуществом обычных налогоплательщиков является право на возврат НДС при экспорте товаров и услуг, тогда как малые налогоплательщики вычет по НДС при экспорте не получают. В большинстве случаев экспорт товаров в Китае облагается по нулевой ставке, при этом экспортер вправе обратиться в налоговые органы с требованием возврата ранее уплаченного НДС. Получение статуса обычного налогоплательщика носит заявительный характер: после регистрации компании автоматически получают статус малого налогоплательщика и могут претендовать на статус обычного налогоплательщика по результатам первого года работы. Иногда компании могут получить возможность возврата НДС сразу после регистрации компании при наделении статусом «обычного налогоплательщика экспортного типа»

Примечание. *Источник: [1, 3, 6, 7].

Список литературы

1. Временные нормы и правила КНР «О налоге на добавленную стоимость» от 10.11.2008 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://chinalawinfo.ru/economic_law/statute_yat (дата обращения 25.11.2014 г.)

2. Государственные финансы. Национальное бюро статистики в Китае [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.stats.gov.cn/tjsj/nds/j/2013/indexeh.htm> (дата обращения 27.11.2014 г.)

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 24.11.2014 г.) [Электронный ресурс] // Собрание законодательства РФ, 07.08.2000 г., № 32, ст. 3340 – Режим доступа: <http://base.consultant.ru> (дата обращения 25.11.2014 г.)

4. Пелькова С.В. Порядок построения консолидированного бюджета РФ и анализ его налоговых поступлений /

С.В. Пелькова, Ю.В. Кожедубова // Общество, наука и инновации: сборник статей Международной научно-практической конференции: в 4-х частях, ч. 1 / отв. ред. А.А. Сукиян. – Уфа: РИЦ БашГУ, 2013. – 284 с. – С. 192–197.

5. Структура доходов консолидированного бюджета. Министерство финансов РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://info.minfin.ru/kons_doh.php (дата обращения 25.11.2014 г.)

6. Юридическая справка о КНР. Налогообложение в КНР. Налог на добавленную стоимость [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://chinawindow.ru/china/legal-information-china/chinese-taxation/value-added-tax/> (дата обращения 25.11.2014 г.)

7. Налог на добавленную стоимость в Китае. Информационный портал о Китае [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://china-sky.ru/guide/business/tax> (дата обращения 27.11.2014 г.)