

III. ПРОБЛЕМЫ МЕНЕДЖМЕНТА И МАРКЕТИНГА. ЛОГИСТИКА

УДК: 338.2

M.V. Botnaryuk, I.I. Protasova

FEATURES OF TAXATION OF ORGANIZATIONS CARRYING OUT SUBSIDIARY TRANSPORT ACTIVITIES

The article analyzes the legal framework for activities and taxation of organizations carrying out supporting transport activities. The main changes in tax legislation in the field of taxation and tax administration are determined.

Keywords: Auxiliary Transportation, Tax, Tax Declaration, Tax Policy, Tax Administration.

М.В. Ботнарюк¹, И.И. Протасова²

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ ВСПОМОГАТЕЛЬНУЮ ТРАНСПОРТНУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

В статье анализируются правовые основы деятельности и налогообложения организаций, осуществляющих вспомогательную транспортную деятельность. Определены основные изменения налогового законодательства в области налогообложения и налогового администрирования.

Ключевые слова: вспомогательная транспортная деятельность, налог, налоговая декларация, налоговая политика, налоговое администрирование.

DOI: 10.36807/2411-7269-2021-4-27-48-54

Введение

Президентом Российской Федерации определено, что государственная налоговая политика должна формироваться исходя из необходимости стимулирования позитивных структурных изменений в экономике, последовательного снижения совокупной налоговой нагрузки, качественного улучшения налогового администрирования [15].

В соответствии со Стратегической картой ФНС России на 2017–2021 гг. необходимо создание правовых основ налогообложения с целью предотвращения умышленного уклонения от уплаты НДС, в том числе путём оптимизации налогообложения и организации налогового контроля в связи с разночтениями в законодательстве и противоречивой арбитражной практикой.

Цель исследования: комплексно исследовать нормативно-правовую базу налогообложения, налоговую нагрузку, особенности организации налогового администрирования деятельности организаций, осуществляющих вспомогательную транспортную деятельность. Результаты: представлен анализ арбитражной практики и изменений, внесённых в Налоговый кодекс РФ (далее – НК), а также порядка их применения с целью обеспечения соблюдения налогового законодательства. Обсуждение: в данной статье обозначены актуальность исследования и необходимость дополнительной проработки вопроса о порядке применения отказа от ставки 0% по НДС, налоговых последствиях и гражданско-правовой ответственности.

Методы

Процесс исследования сопровождался сбором и обзором арбитражной практики и анализом законодательства о налогах и сборах, что позволило выявить наиболее острые

¹ Ботнарюк М.В., профессор кафедры экономической теории, экономики и менеджмента, доктор экономических наук, доцент; ФГБОУ ВО "Государственный морской университет имени адмирала Ф.Ф. Ушакова", г. Новороссийск

Botnaryuk M.V., Professor of the Department of Economic Theory, Economics and Management, Doctor of Economics, Associate Professor; Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "Admiral F.F. Ushakov State Maritime University", Novorossiysk

E-mail: mia-marry@mail.ru

² Протасова И.И., доцент кафедры экономической теории, экономики и менеджмента, кандидат экономических наук; ФГБОУ ВО "Государственный морской университет имени адмирала Ф.Ф. Ушакова", г. Новороссийск

Protasova I.I., Associate Professor of the Department of Economic Theory, Economics and Management, PhD in Economics; Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "Admiral F.F. Ushakov State Maritime University", Novorossiysk

проблемы налогообложения исследуемой категории. Методологической базой для написания статьи послужил комплекс общенаучных и специальных методов, таких как сравнение, анализ, обобщение, изучение нормативных документов.

Результаты

Вспомогательная транспортная деятельность в соответствии с Общероссийским классификатором видов деятельности (коды 52.29 и 52.10) представлена на Рис. 1.

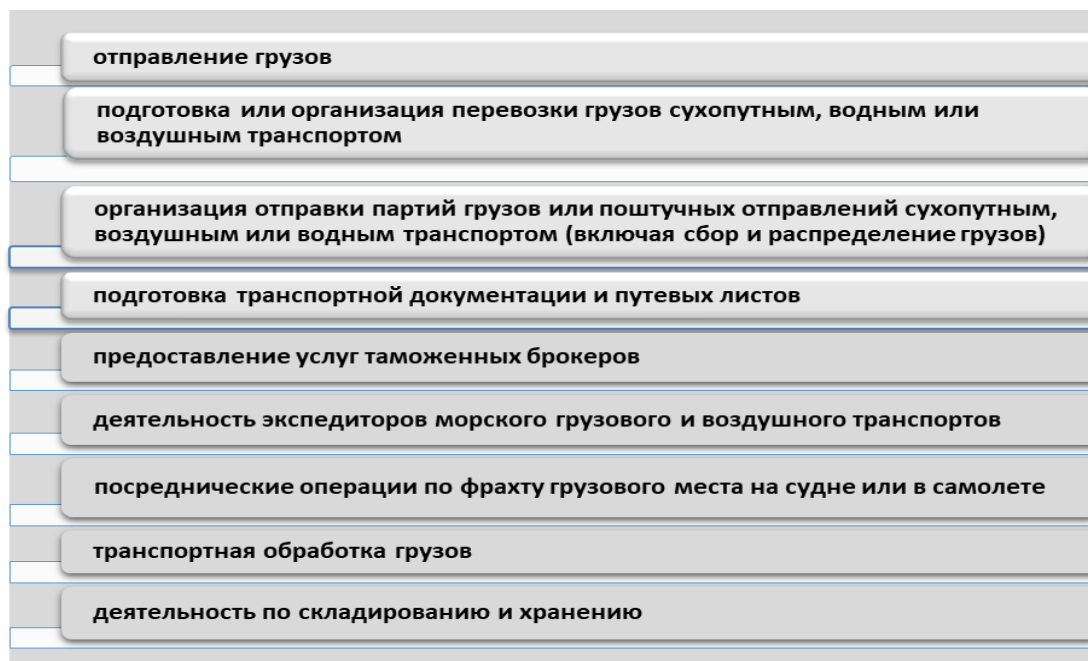


Рис. 1 – Вспомогательная транспортная деятельность

Нормативно-правовая база налогообложения организаций исследуемой категории, основные особенности с учётом изменений, внесённых Федеральным законом от 15.04.2019 № 63-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 9 Федерального закона "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах" с 01.01.2020 г. представлена в Табл. 1.

Таблица 1 – Перечень налогов, плательщиками которых являются организации, осуществляющие вспомогательную транспортную деятельность

Наименование налога	Законодательный документ, регламентирующий налогообложение на территории Краснодарского края и г. Новороссийска	Особенности налогообложения и ведения учёта
1	2	3
Налог на добавленную стоимость	Федеральный налог, порядок исчисления и уплаты установлен 21 главой НК РФ	1. применение ставки 0% по НДС при оказании транспортно-экспедиционных услуг по международной перевозке товаров, на основании договора транспортной экспедиции при организации международной перевозки и услуг перевалки. Возможность отказа от применения ставки 0% на основании заявления (ст. 164, 165 НК РФ) 2. Особенности определения налоговой базы налогоплательщиками, получающими доход на основе договоров поручения, договоров комиссии или агентских договоров установлены ст. 156 НК РФ в виде дохода, полученного ими в виде вознаграждений
Налог на доходы физических лиц	Федеральный налог, порядок исчисления и уплаты установлен 23 главой НК РФ	Обязанность налогового агента по исчислению, удержанию и перечислению налога в бюджет с доходов физических лиц
Страховые взносы	Федеральный налог, порядок исчисления и уплаты установлен 34 главой НК РФ	Налогоплательщиками признаются организации, осуществляющие выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц

Продолжение таблицы 1

1	2	3
Налог на прибыль организаций	Федеральный налог, порядок исчисления и уплаты установлен 25 главой НК РФ	Доходы, расходы, налогооблагаемая база определяются в общеустановленном порядке, за исключением доходов и расходов, не учитываемых для целей налогообложения по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору (ст. 251, 270 НК РФ)
Транспортный налог	Региональный налог, порядок исчисления и уплаты установлен 28 главой НК РФ и Законом Краснодарского края от 26.11.2003 № 639 – КЗ "О транспортном налоге на территории Краснодарского края"	Налог уплачивается при наличии в собственности транспортных средств. Налоговые декларации по транспортному налогу в налоговые органы не представляются за налоговый период 2020 г. и последующие налоговые периоды. Налоговые органы передают (направляют) организациям (их обособленным подразделениям) по месту нахождения принадлежащих им транспортных средств сообщения об исчисленных налоговыми органами суммах налога [5]
Налог на имущество организаций	Региональный налог, порядок исчисления и уплаты установлен 30 главой НК РФ и Законом Краснодарского края от 26.11.2003 № 620 – КЗ "О налоге на имущество организаций"	При наличии в собственности недвижимого имущества. С 01.01.2020 г. расчёты по авансовым платежам в налоговый орган не представляются, только налоговая декларация по итогам календарного года [5]
Земельный налог	Местный налог, порядок исчисления и уплаты установлен 31 главой НК РФ и Решением Городской Думы муниципального образования г. Новороссийска от 21.11.2017 № 241 "О земельном налоге"	При наличии в собственности земельных участков. Налоговые декларации по земельному налогу в налоговые органы не представляются за налоговый период 2020 г. и последующие налоговые периоды. Налоговые органы передают (направляют) организациям (их обособленным подразделениям) по месту нахождения принадлежащих им земельных участков сообщения об исчисленных налоговыми органами суммах налога [5]
Специальный налоговый режим: упрощённая система налогообложения	Порядок исчисления и уплаты установлен главой 26.2 НК РФ	Освобождение от уплаты НДС (за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под её юрисдикцией при ввозе), налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций (за исключением налога, уплачиваемого в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется как их кадастровая стоимость (ст. 346.11 НК РФ) Ведение книги учёта доходов и расходов (ст. 346.24 НК РФ)

При сравнении налоговой нагрузки вида экономической деятельности "Складское хозяйство и вспомогательная транспортная деятельность" следует принимать во внимание уровень налоговой нагрузки по Российской Федерации ввиду отсутствия значений по аналогичным отраслям [19]. Уровень налоговой нагрузки по Российской Федерации за 2018 г. составил 11%.

Для того чтобы налоговая система работала максимально результативно, необходимо добиваться качественного налогового администрирования. Динамичное и положительное развитие ключевых элементов налоговой политики нашего государства, в состав которых входят снижение совокупной налоговой нагрузки и улучшение налогового администрирования, в обязательном порядке должно корреспондировать с налоговым контролем. При этом стоит подчеркнуть следующее: цель налогового контроля состоит в том, чтобы обеспечить своевременное и полное поступление налогов и других обязательных платежей в бюджет, в том числе за счёт достижения высокого уровня налоговой дисциплины и грамотности налогоплательщиков [15].

К основным изменениям законодательства в целях снижения налогового администрирования можно отнести:

1. Сокращение сроков камеральной налоговой проверки на основе налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, документов, представленных в налоговый орган, до двух месяцев со дня представления такой налоговой декларации при неизменном сроке проверки три месяца для всех остальных налогов [4].

Срок камеральной налоговой проверки может быть продлён до трёх месяцев со дня представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в соответствии со статьей 88 НК РФ в случае если установлены признаки, указывающие на возможное нарушение законодательства о налогах и сборах.

2. Для подтверждения исследуемой категорией обоснованности применения налоговой ставки 0% и налоговых вычетов при реализации услуг, предусмотренных подпунктами 2.1 и 2.5 пункта 1 статьи 164 НК РФ, вместо копий транспортных, товаросопроводительных и(или) иных документов налогоплательщик вправе представить в налоговый орган реестры.

Если возникает ситуация, при которой были выявлены определённые несоответствия предоставляемых ответственным за это лицом сведений (данные сведения предоставляются в налоговый орган от таможенных органов) той информации, которая содержится в реестрах, налоговый орган имеет возможность истребовать у налогоплательщика те документы, которые полностью подтвердили бы информацию, по которой найдены несоответствия. Также стоит подчеркнуть и трансформацию процесса доставки документов: срок предоставления документов изменён в большую сторону: он увеличился с 20 до 30 календарных дней. Отсчёт начинается с даты получения указанного требования [4].

3. Отмена предоставления налоговых деклараций по транспортному и земельному налогам начиная с налогового периода 2020 г. и начисление налогов самостоятельно налоговым органом на основании предоставляемых регистрирующими органами сведений [5].

4. Отмена предоставления расчётов по авансовым платежам по налогу на имущество организаций с 2020 г. [5].

Обсуждение

В статье был проведён анализ особенностей налогообложения предприятий, которые занимаются вспомогательной транспортной деятельностью. В результате исследования установлено, что существует особенность при налогообложении определённых категорий налогоплательщиков. Данная особенность заключается в том, что при выставлении счёт-фактуры (по факту оказания услуги, которая заключается в обслуживании (перевалка грузов и иное обслуживание) транспортно-экспедиционными, стивидорными компаниями внешнеторговых грузов в рамках международных перевозок) есть возможность применения ставки 0% по НДС.

В качестве пояснения отметим, что под международными перевозками товаров понимаются перевозки товаров морскими, речными судами, судами смешанного (река – море) плавания, воздушными судами, железнодорожным транспортом и автотранспортными средствами, при которых пункт отправления или пункт назначения товаров расположен за пределами территории Российской Федерации. Положения настоящего подпункта распространяются также на транспортно-экспедиционные услуги, оказываемые на основании договора транспортной экспедиции при организации международной перевозки [2].

Налоговая ставка, в том числе нулевая ставка по налогу на добавленную стоимость, является обязательным элементом налогообложения (пункт 1 статьи 17 Налогового кодекса Российской Федерации), и налогоплательщик не может произвольно её применять (изменить её размер в большую или меньшую сторону) или отказаться от её применения (Определение КС РФ от 15.05.2007 № 372-О-П). Вместе с тем, установлено, что сегодня уже существует судебная практика, в которой можно увидеть противоречивые решения, касающиеся обоснованности применения ставки по НДС в размере 0% или 18% вместо 0%. Речь идёт о том, что судебные решения в одном случае принимаются в пользу налоговых органов, а в другом – защищают интересы указанной выше категории налогоплательщиков [6]–[11 и др.]. Пленум ВАС РФ изложил свой подход к рассматриваемой проблеме в Постановлении от 30.05.2014 г. № 33 [9].

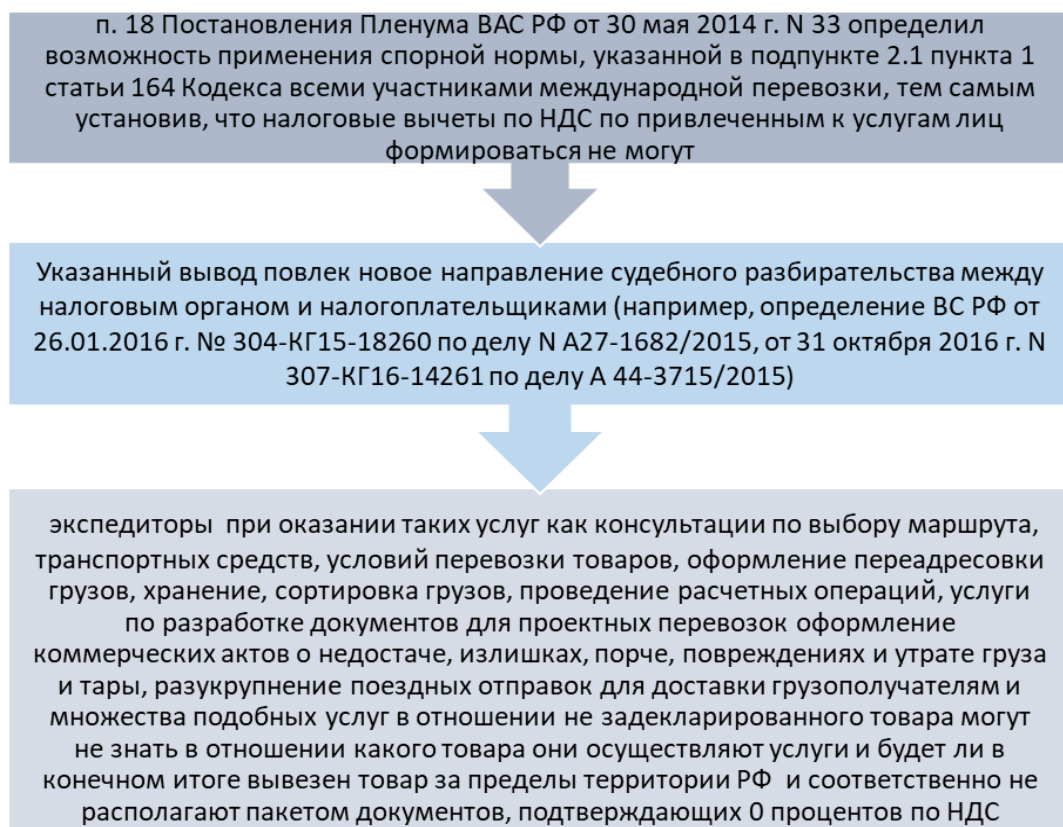


Рис. 2 – Анализ судебной практики

Система налогового администрирования должна своевременно пресекать схемы уклонения от уплаты налогов с целью формирования добросовестной конкурентной среды для участников внешнеэкономической деятельности. Налоговые правонарушения в виде умышленного уклонения от уплаты налога или незаконное заявление к возмещению из бюджета НДС квалифицируются как налоговые преступления, и ответственность за их совершения предусматривается по статьям 198, 199 и 159 УК РФ.

Изменения, внесённые Федеральным законом от 27.11.2017 № 350-ФЗ "О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" (далее – ФЗ № 350-ФЗ) установили возможность отказа от применения ставки 0%, представив заявление в налоговый орган не позднее 1-го числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен не применять налоговую ставку на срок не менее 12 месяцев [3]. Согласно заключению Комитета по бюджету и налогам на проект указанного Федерального закона, изменения преследовали цель решения проблемы неоднозначной трактовки положений налогового законодательства предоставить право отказа от применения ставки ноль процентов налогоплательщикам, имеющим трудности со сбором пакета документов, и уменьшить количество налоговых споров [17].

Тем не менее, несмотря на сказанное выше, остаются открытыми и дискуссионными вопросы:

1. Форма и порядок заполнения заявления не утверждены.
2. Отсутствует ответственность в случае, если заявление об отказе в применении ставки 0% не будет подано в установленный срок.
3. Закон не предусматривает меры налогового воздействия в случае:
 - отказа от применения ставки 0% при фактическом применении ставки;
 - одновременного применения ставок 0% и 20% в зависимости от заказчиков, категорий товаров, работ, услуг или особенностей договорных отношений;
 - осуществления в течение периода действия отказа операций по реализации товаров на экспорт в государства-члены ЕврАзЭС.

Заключение

Анализ основных законодательных изменений позволяет делать вывод о снижении административной нагрузки на налогоплательщиков путём сокращения сроков проведения камеральных проверок по НДС, упрощения порядка декларирования по транспортному и земельному налогам, а также налогу на имущество организаций, согласно Стратегической карте ФНС России на 2017–2021 гг.

Проведённые исследования свидетельствуют о том, что до настоящего времени не реализована возможность применения изменений, внесённых ФЗ № 350-ФЗ в НК РФ с целью устранения противоречий в применении налоговых ставок по НДС: формат заявления, порядок отказа от применения ставки 0%, ответственность за нарушение порядка освобождения не установлены. Результаты исследования показали, что на основании вышеизложенного можно сделать следующие выводы и предложения.

Для устранения недопонимания и прояснения ситуации при предоставлении документов для подтверждения налоговой ставки в размере 0% предлагается при заключении контракта на оказание услуги в пункте "Предмет договора" включать информацию о том, что груз является импортным или экспортным. Также предлагается ввести в обязанности покупателя услуги предоставлять пакет документов, на основании которого подтверждается право применения налоговой ставки 0%. В этом пункте должна быть определена мера ответственности (в виде возмещения убытков по уплате НДС, исчисленного по ставке 20%), если покупатель не выполнит пункт контракта о необходимости предоставления требуемых для подтверждения ставки 0% документов в срок до 180 дней (ст. 165 НК РФ).

Список использованных источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1) [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2) [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 12.20.10.2021 г.).
3. Федеральный закон от 27.11.2017 № 350-ФЗ "О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
4. Федеральный закон от 03.08.2018 № 302-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации" [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
5. Федеральный закон от 15.04.2019 № 63-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 9 Федерального закона "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах" [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.pravo.gov.ru> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
6. Определение ВАС РФ от 12.02.2013 № ВАС-590/13 [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
7. Постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 01.04.2013 по делу № А27-12452/2012 [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
8. Определение Верховного Суда РФ от 29.11.2013 № ВАС-11891/13 [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
9. Постановление Пленума ВАС РФ от 30.05.2014 N 33 "О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость" [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
10. Определение ВС РФ от 26.01.2016 г. № 304-КГ15-18260 по делу N А27-1682/2015 [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
11. Определение ВС РФ от 31 октября 2016 г. № 307-КГ16-14261 по делу А 44-3715/2015 [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
12. Закон Краснодарского края от 26.11.2003 № 639 – КЗ "О транспортном налоге на территории Краснодарского края" [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.kubzsk.ru/activity/manuf/1-5.php> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
13. Закон Краснодарского края от 26.11.2003 № 620 – КЗ "О налоге на имущество организаций" [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.kubzsk.ru/kodeksdb/law?doc&nd=921017076&nh=0> (дата обращения: 12.10.2021 г.).
14. Решение Городской Думы муниципального образования г. Новороссийска от 21.11.2017 № 241 "О земельном налоге" [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.10.2021 г.).

15. Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333 "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок" // Документы и комментарии, № 12, 13.06.2007, Экономика и жизнь, № 23, июнь, 2007.

16. Приказ ФНС России от 02.12.2016 № ММВ-7-1/666 "Об утверждении Стратегической карты ФНС России на 2017–2021 годы" [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 12.10.2021 г.).

17. Заключение Комитета по бюджету и налогам на проект Федерального закона № 113663-7 [электронный ресурс]. – Режим доступа: sozd.duma.ov.ru (дата обращения: 10.10.2021 г.).

18. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности (утв. Приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст) [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 10.10.2021 г.).

19. Письмо ФНС РФ от 22 августа 2018 г. № ГД-3-1/5806 [электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 10.10.2021 г.).