Курсовая работа

"Налог на добавленную стоимость: применение законодательства в теории и на практике"

# Введение

Прежде чем начать рассмотрение проблем, связанных с учетом налога на добавленную стоимость, хотелось сказать об актуальности этой темы.

Как известно, текст Налогового кодекса (НК РФ) полон противоречий и неясностей. Часть вторая НК РФ была принята чрезвычайно сырой и недоработанной. Как показало время, это понимает и сам законодатель, неоднократно корректировавший большую часть статей второй части НК РФ. Несмотря на то, что вновь принятыми нормативными актами было исправлено большинство ошибок и недочетов, в тексте НК РФ их осталось значительное количество.

Учитывая все вышесказанное, в настоящее время особенно актуальны проблемы, связанные с расчетами налога на добавленную стоимость (НДС), которые постоянно дополняются и дорабатывается.

Рыночная экономика, которая так стремительно развивается в настоящее время, разрушала старые экономические связи, устаревшие хозяйственные отношения, что не могла не повлечь за собой изменения в структуре государственных доходов, которые, как известно при директивном хозяйствовании существенно отличаются от рыночных. На первый план по значимости выходят налоговые платежи, они становятся приоритетным источником формирования доходов государственного бюджета.

Любая бухгалтерия, как сердце предприятия, особенно чувствительна к изменениям в налогах. От четкости или не четкости налоговой системы непосредственно зависит планирование и прогнозирование в организации, зависят взаиморасчеты с бюджетом, в правильности, быстроте и своевременности которых последний, на мой взгляд, заинтересован не меньше первого. Таким образом, надо решить проблемы единой ответственности всех хозяйствующих субъектов перед бюджетом, единой для бухгалтерий всех организаций форм отчетности и порядка исчисления налогов и не налоговых платежей с дифференциацией только по ставкам, а не по порядку и «технической» работе.

В первой главе моей работы речь пойдет о общем положении налога на добавленную стоимость, который на сегодняшний день является одним из самых прогрессивных налогов в нашей стране. Он является основным налогом в производственной сфере и поэтому мне наиболее интересен. Это один из самых обсуждаемых и спорных налогов, так как его расчет связан с исчислением налогооблагаемой базы и существует перечень льготников и товаров, освобождаемых от налога, который требует постоянного и своевременного обновления в связи с постоянно меняющимися структурой производства и товарного ассортимента. Налог на добавленную стоимость является одним из видов косвенного налога который формирует федеральный бюджет. Таким образом федеральное законодательство устанавливает порядок и сроки уплаты налога в бюджет, размеры и ставки, налоговые льготы адекватно полномочиям, вменённым законодательной и исполнительной властям разных уровней.

Во второй главе я попробую определить существуют ли недостатки в налоговом законодательстве.

Целью работы является рассмотрение общее положение налога на добавленную стоимость и определить всегда ли налоговое законодательство может дать ответ на вопросы с которыми сталкиваются на практике.

Задачей данной работы является рассмотреть:

* Налог на добавленную стоимость в общих чертах;
* Выявить недостатки налогового законодательства.

**1. Общее положение о налоге на добавленную стоимость**

Налог на добавленную стоимость является федеральным налогом, взимающимся на всей территории РФ, формирующим федеральный бюджет и обязательным для уплаты всем участникам рынка, за исключением выделенных в особые группы освобождающихся и льготников, речь о которых пойдёт позже.

В российском законодательстве налог на добавленную стоимость (НДС) представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесённых на издержки производства и обращения.

Хотелось бы подчеркнуть, что важным является определение облагаемого оборота, так как от этого напрямую зависит величина выплат в бюджет. Для определения облагаемого оборота принимается стоимость реализованной продукции (работ и услуг), которая исчисляется исходя из:

– свободных, рыночных цен и тарифов, без включения в них налога на добавленную стоимость;

– исходя из государственных регулируемых оптовых цен и тарифов, (без включения в них налога на добавленную стоимость), применяемых на некоторые виды продукции топливно-энергетического комплекса и услуг производственно-технического назначения (услуги связи, грузовые транспортные перевозки и другие).

– исходя из государственных регулируемых розничных цен и тарифов, включающих в себя налог на добавленную стоимость, применяемые на некоторые потребительские товары и услуги, оказываемые населению.

В облагаемый оборот включаются также суммы денежных средств, полученные предприятиями за реализованные ими товары (работы и услуги) в виде финансовой помощи, пополнения фондов специального назначения или направленные в счёт увеличения прибыли, суммы авансовых и иных платежей, поступившие в счёт предстоящих поставок или выполнения работ и услуг на расчётный счёт, и суммы, полученные в порядке частичной оплаты по расчётным документам за реализованные товары, работы и услуги.

На предприятиях, осуществляющих реализацию продукции (работы и услуги) по ценам не выше фактической себестоимости, для целей налогообложения применяется рыночная цена на аналогичную продукцию, работы и услуги, сложившаяся на момент реализации, но не ниже фактической себестоимости. Если же предприятие не могло реализовать продукцию, работы и услуги по ценам выше себестоимости из-за снижения качества продукции или каких-либо потребительских свойств (включается и моральный износ), либо если сложившиеся рыночные цены на эту или аналогичную продукцию оказались ниже фактической себестоимости этой продукции, то для целей налогообложения применяется фактическая цена реализации продукции. Если предприятие в течение 30 дней до реализации продукции по ценам, не превышающим её фактической себестоимость, реализовало (или реализовывало) аналогичную продукцию по ценам выше её фактической себестоимости, то по всем сделкам в целях налогообложения применяются цены, исчисляемые из максимальных цен реализации этой продукции.

При реализации продукции по ценам ниже себестоимости (речь идёт о приобретенной продукции у другого предприятия для дальнейшей перепродажи) возникающая отрицательная разница между суммами налога, уплаченными поставщикам, и суммами налога, исчисленными после реализации продукции, относятся на прибыль, остающуюся в распоряжении у предприятия после уплаты налога на прибыль, и зачёту в счёт предстоящих платежей или возмещению из бюджета не подлежит. При осуществлении обмена продукцией (товарами и услугами) либо её передачи безвозмездно облагаемый оборот определяется исходя из средней цены реализации такой же или аналогичной продукции (работ, услуг), рассчитанной за месяц, в котором происходит обозначенная сделка, а в случае отсутствия реализации такой или аналогичной продукции (работ, услуг) за месяц – исходя из цены её последней реализации, но не ниже фактической себестоимости. В случае, если предприятие обменивает вновь освоенную продукцию, которая ранее не производилась, то к данной продукции при исчислении налога применяется рыночная цена на аналогичную продукцию или схожий товарозаменитель, но она не должна быть ниже фактической себестоимости.

При использовании внутри предприятия товаров собственного производства, затраты по которым не относятся на издержки производства и обращения, используется стоимость аналогичных товаров, а при их отсутствии – фактическая себестоимость.

При натуральной оплате труда товарами собственного производства облагаемым оборотом будет стоимость товаров, исходя из свободных розничных цен, включая торговую надбавку, а если на эти товары применяются государственные регулируемые цены – исходя из этих цен.

Не облагаются налогом (в общих чертах):

а) внутризаводской оборот

б) продажа, обмен, безвозмездная передача приобретенных с НДС основных средств и товаров для непроизводственных целей, за исключением их реализации по цене выше покупной. Это не относится к сельскохозяйственным предприятиям, у которых НДС по приобретенным основным средствам и указанным выше товарам не включается в налогооблагаемую базу.

Для строительных, строительно-монтажных и ремонтных организаций облагаемым оборотом является стоимость выполненных работ, принятых заказчиком, с учетом изменений цен. Такого рода работы, выполненные хозяйственным способом, приравниваются к работам, выполненным на сторону и облагаются в общем порядке.

Все операции, касающиеся НДС, определены в НК РФ, в инструкциях и письмах Министерства финансов, а также в его рекомендациях.

Объекты налогообложения определены п. 1 ст. 146 НК ими признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, 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.

В целях настоящей главы передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);

2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

При реализации товаров объектом налогообложения считаются обороты по реализации всех товаров как собственного производства, так и приобретенных на стороне. Товаром считается предмет, изделие, продукция, в том числе производственно-технического назначения, недвижимое имущество, электро- и теплоэнергия, газ.

При реализации работ объектом налогообложения считаются объемы выполненных работ.

При реализации услуг объектом налогообложения является выручка, полученная от оказания:

* услуг пассажирского и грузового транспорта, включая транспортировку нефти, газа, нефтепродуктов, электро- и теплоэнергии, услуг по погрузке, разгрузке, перегрузке товаров, хранению;
* услуг по сдаче в аренду имущества, в том числе по лизингу;
* посреднических услуг, связанных с поставкой товара;
* услуг связи, бытовых, жилищно-коммунальных услуг;
* услуг физической культуры и спорта;
* услуг по выполнению заказов предприятиями торговли;
* рекламных услуг;
* инновационных и информационных услуг;
* всех других платных услуг, кроме сдачи в аренду земли.

К оборотам, облагаемым налогом относятся также:

* обороты по реализации товаров (работ, услуг) внутри предприятия для собственного потребления, затраты по которым не относятся на издержки производства и обращения, а также своим работникам;
* обороты по реализации товаров (работ, услуг) бартерным способом;
* обороты по передаче безвозмездно или с частичной оплатой товаров (работ, услуг).

## 1.1. Льготы по налогу на добавленную стоимость

От НДС освобождаются:

а) товары, экспортируемые непосредственно предприятиями-изготовителями, экспортируемые услуги и работы, а также услуги по транспортировке, погрузке, разгрузке, перегрузке экспортируемых товаров и при транзите иностранных грузов через территорию Российской Федерации.

При вывозе товаров с территории Российской Федерации другими предприятиями возврат сумм налога на добавленную стоимость производится в порядке, установленном таможенным законодательством Российской Федерации;

б) товары и услуги, предназначенные для официального пользования иностранных дипломатических и приравненных к ним представительств, а также для личного пользования дипломатического и административно-технического персонала этих представительств, включая членов их семей, проживающих вместе с ними;

в) услуги городского пассажирского транспорта (кроме такси), а также услуги по перевозкам пассажиров в пригородном сообщении морским, речным, железнодорожным и автомобильным транспортом;

г) квартирная плата;

д) стоимость выкупаемого в порядке приватизации имущества государственных предприятий, стоимость приобретаемых гражданами жилых помещений в домах государственного и муниципального жилищного фонда (в порядке приватизации) и в домах, находящихся в собственности общественных объединений (организаций), а также арендная плата за арендные предприятия, образованные на базе государственной собственности;

е) операции по страхованию и перестрахованию, выдаче и передаче ссуд, а также операции, совершаемые по денежным вкладам, расчетным, текущим и другим счетам;

ж) операции, связанные с обращением валюты, денег, банкнот, являющихся законными средствами платежа (кроме используемых в целях нумизматики), а также ценных бумаг (акций, облигаций, сертификатов, векселей и других), за исключением брокерских и иных посреднических услуг;

з) продажа почтовых марок (кроме коллекционных), маркированных открыток, конвертов, лотерейных билетов;

и) действия, выполняемые уполномоченными на то органами, за которые взимается государственная пошлина, а также услуги, оказываемые членами коллегии адвокатов, плата за недра;

к) патентно-лицензионные операции (кроме посреднических), связанные с объектами промышленной собственности, а также получения авторских прав;

л) продукция собственного производства отдельных предприятий общественного питания (студенческих и школьных столовых, столовых других учебных заведений, больниц, детских дошкольных учреждений, а также столовых иных учреждений и организаций социально-культурной сферы, финансируемых из бюджета); услуги в сфере образования, связанные с учебно-производственным и воспитательным процессом; услуги по обучению детей и подростков в кружках, секциях, студиях; услуги, оказываемые детям и подросткам с использованием спортивных сооружений; услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях и уходу за больными и престарелыми; услуги вневедомственной охраны Министерства внутренних дел Российской Федерации;

м) научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, выполняемые за счет бюджета, а также средств Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития и образуемых для этих целей в соответствии с законодательством внебюджетных фондов министерств, ведомств, ассоциаций; научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, выполняемые учреждениями образования на основе хозяйственных договоров;

н) услуги учреждений культуры и искусства, религиозных объединений, театрально-зрелищные, спортивные, культурно-просветительные, развлекательные мероприятия, включая видеопоказ;

п) ритуальные услуги похоронных бюро, кладбищ и крематориев, проведение обрядов и церемоний религиозными организациями.

р) обороты по реализации конфискованных, бесхозяйственных ценностей, кладов и скупленных ценностей, а также ценностей, перешедших по праву наследования государству;

с) обороты по реализации для дальнейшей переработки и аффинирования руды, концентратов и других промышленных продуктов, содержащих драгоценные металлы, лома и отходов драгоценных металлов, а также обороты по реализации в Государственный фонд Российской Федерации драгоценных металлов и драгоценных камней;

т) стоимость жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов, передаваемых безвозмездно органами государственной власти (или по их решению специализированным предприятиям, осуществляющим использование или эксплуатацию указанных объектов по их назначению) и органам местного самоуправления, а также передаваемых безвозмездно предприятиям, организациям и учреждениям органами государственной власти и органами местного самоуправления, работы по строительству жилых домов независимо от источника их финансирования, включая работы, выполняемые за счет средств населения в садоводческих товариществах и дачно-строительных кооперативах, работы, производимые в период реализации целевых социально-экономических программ (проектов) жилищного строительства, по строительству объектов социально-культурного и бытового назначения, инфраструктуры, домостроительных комбинатов и технологических линий, оказанию услуг иностранными консультационными фирмами, поставкам материалов и оборудования, созданию, строительству и содержанию центров профессиональной переподготовки военнослужащих, лиц, уволенных с военной службы, и членов их семей, осуществляемых за счет займов, кредитов и безвозмездной финансовой помощи, предоставляемых международными организациями и правительствами иностранных государств, иностранными юридическими и физическими лицами в соответствии с межправительственными и межгосударственными соглашениями, а также соглашениями, подписанными по поручению Правительства Российской Федерации уполномоченными им органами государственного управления, стоимость объектов государственной и муниципальной собственности, передаваемых безвозмездно органами государственной власти и управления, а также стоимость зданий, строений и сооружений, передаваемых безвозмездно одними профсоюзными организациями другим профсоюзным организациям;

у) платные медицинские услуги для населения, лекарственные средства, изделия медицинского назначения, протезно-ортопедические изделия и медицинская техника, а также путевки (курсовки) в санаторно-курортные и оздоровительные учреждения, учреждения отдыха, туристско-экскурсионные путевки, технические средства, включая автомототранспорт, которые не могут быть использованы иначе, как для профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов;

ф) товары (работы, услуги), производимые и реализуемые лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими при психиатрических и психоневрологических учреждениях, общественными организациями инвалидов;

х) товары (работы, услуги) за исключением брокерских и иных посреднических услуг, производимые и реализуемые предприятиями, учреждениями и организациями, в которых инвалиды составляют не менее 50 процентов от общего числа работников;

При определении права на получение указанной льготы в среднесписочную численность включаются состоящие в штате работники предприятия, учреждения и организации, в том числе работающие по совместительству, а также лица, не состоящие в штате и выполняющие работы по договору подряда и другим договорам гражданско-правового характера;

ц) продукция собственного производства колхозов, совхозов и других сельскохозяйственных предприятий, реализуемых в счет натуральной оплаты труда, натуральных выдач для оплаты труда, а также для общественного питания работников, привлекаемых на сельскохозяйственные работы;

ч) изделия народных промыслов признанного художественного достоинства, образцы которых приняты в установленном порядке.

ш) товары, ввозимые на территорию Российской Федерации в качестве гуманитарной помощи в порядке, определяемом Правительством Российской Федерации; сдача в аренду служебных и жилых помещений иностранным гражданам и юридическим лицам, аккредитованным в Российской Федерации, в случаях, если их национальным законодательством установлена аналогичная льгота в отношении граждан и юридических лиц Российской Федерации либо если эта льгота предусмотрена в международных договорах. Перечень зарубежных государств, в отношении граждан и юридических лиц которых применяется указанная льгота, определяется Министерством иностранных дел Российской Федерации и Государственной налоговой службой Российской Федерации;

щ) товары, ввозимые на территорию Российской Федерации:

продовольственные товары (кроме подакцизных) и сырье для их производства; товары для детей по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации, на которые установлена ставка налога на добавленную стоимость в размере 10 процентов; оборудование и приборы, используемые для научно-исследовательских целей, – только в момент таможенного оформления, технологическое оборудование, запасные части к нему; транспорт общественного пользования и запасные части к нему; специальные транспортные средства для нужд медицинской скорой помощи, пожарной охраны, органов внутренних дел;

технические средства, включая автомототранспорт, которые не могут быть использованы иначе, как для профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов, лекарственные средства, изделия медицинского назначения, протезно-ортопедические изделия, медицинская техника, а также сырье и комплектующие изделия для их производства.

Предприятия, учреждения и организации, производящие и реализующие товары (работы, услуги), указанные в подпунктах «ф» и «х» настоящего пункта, имеют право не применять предоставленную им льготу.

2. Перечень товаров (работ, услуг), освобождаемых от налога на добавленную стоимость, является единым на всей территории Российской Федерации.

##

## 1.2 Учет и расчет налога на добавленную стоимость

Ставки налога на добавленную стоимость устанавливаются в следующих размерах в соответствии с ст. 164 НК РФ:

0 процентов – по товарам вывезенным в режиме экспорта, товары в области космической деятельности и др;

10 процентов – по продовольственным товарам (кроме подакцизных) и товарам для детей по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации;

20 процентов – по остальным товарам (работам, услугам), включая подакцизные продовольственные товары».

Реализация товаров (работ, услуг) предприятиям производится по ценам (тарифам) увеличенным на сумму налога на добавленную стоимость. При этом в расчетных документах на реализуемые товары (работы, услуги) сумма налога указывается отдельной строкой.

Реализация товаров (работ, услуг) населению производится по ценам и тарифам, включающим в себя сумму налога на добавленную стоимость по установленной ставке.

Налог на приобретаемые сырье, материалы, топливо, комплектующие и другие изделия, основные средства и нематериальные активы, используемые для производственных целей, на издержки производства и обращения не относится.

Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая взносу в бюджет, определяется как разница между суммами налога, полученными от покупателей за реализованные им товары (работы, услуги), и суммами налога по материальным ресурсам, топливу, работам, услугам, стоимость которых фактически отнесена (списана) в отчетном периоде на издержки производства и обращения.

В исключение из указанного порядка у предприятий, осуществляющих сезонную закупку сырья для отдельных производств, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации, а также у предприятий, расположенных а районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, осуществляющих досрочный завоз товарно-материальных ресурсов, сумма налога, полученная от реализации товаров (работ, услуг), уменьшается на суммы налога, уплаченные поставщикам за приобретаемые товарно-материальные ресурсы.

Суммы налога, уплаченные при приобретении основных средств и нематериальных активов, вычитаются из сумм налога, подлежащих взносу в бюджет, равными долями в течение двух лет, начиная с момента ввода в эксплуатацию основных средств и принятия на учет нематериальных активов, кроме крестьянских (фермерских) хозяйств, межхозяйственных и других сельскохозяйственных предприятий, у которых суммы уплаченного налога принимаются к вычету по моменту принятия на учет.

При этом не исключаются из общей налоговой суммы, подлежащей перечислению в бюджет, налоги, уплаченные:

а) по товарам (работам, услугам), использованным на непроизводственные нужды, по которым уплата налога производится за счет соответствующих источников финансирования, а также по приобретаемым служебным легковым автомобилям и микроавтобусам. Порядок, предусмотренный настоящим подпунктом, не применяется в отношении колхозов, совхозов, крестьянских (фермерских) хозяйств, межхозяйственных и других сельскохозяйственных предприятий и организаций, у которых суммы налога на добавленную стоимость по товарам (работам, услугам), использованным на непроизводственные нужды, подлежат вычету;

б) по товарам (работам, услугам), использованным при осуществлении операций, освобожденных от налога в соответствии с подпунктами «е» – «ш» указанными, когда речь шла льготах по налогу. Суммы налога, уплаченные поставщикам по таким товарам (работам, услугам), относятся на издержки производства и обращения.

В случае превышения сумм налога, по товарно-материальным ценностям, стоимость которых фактически отнесена (списана) на издержки производства и обращения, а также по основным средствам и нематериальным активам, над суммами налога, исчисленными по реализации товаров (работ, услуг), возникающая разница засчитывается в счет предстоящих платежей или возмещается за счет общих платежей налогов в десятидневный срок со дня получения расчета за соответствующий отчетный период.

Уплата налога производится ежемесячно исходя из фактических оборотов по реализации товаров (работ, услуг) за истекший календарный месяц в срок не позднее 20 числа следующего месяца.

Датой совершения оборота считается день поступления средств за товары (работы, услуги) на счета в учреждения банков, а при расчетах наличными деньгами – день по поступления выручки в кассу.

Для предприятий, которым разрешено определять срок реализации по отгрузке товаров (выполнению работ, услуг), датой совершения оборота считается их отгрузка (выполнение) и предъявление покупателям расчетных документов.

При безвозмездной передаче или обмене товаров (работ, услуг) днем совершения оборота является день их передачи (выполнения).

Плательщики налога ежемесячно представляют налоговым органам по месту своего нахождения расчеты по установленной форме до 20 числа месяца, следующего за отчетным.

Министерству финансов Российской Федерации предоставляется право устанавливать иные налоговые периоды и сроки уплаты налога.

Уплата налога на добавленную стоимость по товарам, ввозимым на территорию Российской Федерации, производится одновременно с уплатой других таможенных платежей.

Расчеты по налогу на добавленную стоимость составляются на основании журналов-ордеров, ведомостей, машинограмм и других регистров бухгалтерского учета по заготовке материальных ценностей, реализации продукции (работ, услуг) и других активов, а также данных об оборотах по реализации продукции (работ, услуг), отраженных на счетах 46 «Реализация продукции» (работ, услуг), 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств», 48 «Реализация прочих активов».

В указанных выше регистрах бухгалтерского учета по заготовке материальных ценностей и по реализации продукции (работ, услуг) должны содержаться, помимо других необходимых реквизитов данные по оборотам исходя из применяемых цен на основании расчетных документов, реестров и первичных учетных документов (счетов, счетов-фактур, накладных, актов выполненных работ и пр.), товарно-транспортных накладных и других отгрузочных документов, а также в отдельной графе показываются суммы налога на добавленную стоимость.

Подсчет этих документов производится в сроки, установленные для уплаты налога на добавленную стоимость.

При этом должен быть обеспечен раздельный учет по товарам (работам, услугам), облагаемым по различным ставкам и не облагаемым налогом на добавленную стоимость.

Стоимость материалов, оплаченных, но не поступивших (материалы в пути) в отчетном периоде, а также сумма налога на добавленную стоимость по ним должны учитываться в расчете налога на добавленную стоимость того месяца, в котором они будут оприходованы.

В данной главе я ознакомилась с общим положением НДС, рассмотрела что является объектом при уплате данного налога и при каких видах деятельности налогоплательщик освобождается от уплаты налога на добавленную стоимость так же порядок учета и расчета налога. Изучив теорию всего вышеперечисленного у меня не возникло никаких вопросов но в следующей главе я хочу сопоставить теорию и практику и выяснить нет ли каких противоречий в налоговом законодательстве.

**2. Сопоставление налогового законодательства в теории и на практике при уплате НДС**

Федеральным законом от 27 июля 2005 г. №119-ФЗ с 1 января 2007 г. п. 4 ст. 168 НК РФ дополнен абзацем следующего содержания: «Сумма налога, предъявляемая налогоплательщиком покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, уплачивается налогоплательщику на основании платежного поручения на перечисление денежных средств при осуществлении товарообменных операций, зачетов взаимных требований, при использовании в расчетах ценных бумаг». Тем самым участникам хозяйственного оборота в некоторых случаях императивно предписывается использовать определенную форму расчетов.

В соответствии с п. 1 ст. 168 НК РФ при реализации товаров налогоплательщик дополнительно к их цене обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров соответствующую сумму налога. Согласно распространенному мнению данная норма означает, что сумма НДС уплачивается покупателем продавцу сверх цены товара в качестве самостоятельного вида платежа.

В то же время из законодательного определения налога (ст. 8 НК РФ) и порядка исполнения обязанности по его уплате (ст. 45 НК РФ) можно сделать вывод, что налог – это денежные средства, уплачиваемые в бюджетную систему Российской Федерации, а не перечисляемые покупателем продавцу за товар. Абзацем 1 п. 1 ст. 7 Закона о налоге на добавленную стоимость было установлено, что товары реализуются по ценам, увеличенным на сумму налога на добавленную стоимость. Рассматривая отношения по уплате НДС продавцу, в том числе при неденежных формах расчетов, как гражданско-правовые, КС РФ в Постановлении от 20 февраля 2001 г. №3-П указал на недопустимость смешения публичных и частноправовых начал. В этом же решении, а также в Определениях от 4 ноября 2004 г. №324-О, от 18 апреля 2006 г. №87-О, от 16 ноября 2006 г. №467-О суд упоминает об уплате налога в составе цены.

Из-за существующей неясности в вопросе соотношения цены и НДС появляются многочисленные практические проблемы, возникают споры в отношениях не только с налоговыми органами, но и с контрагентами, звучат предложения о введении специальных НДС-счетов.

В этом новшестве воплотилась идея движения сумм налога через так называемые НДС-счета, которая некоторое время назад широко обсуждалась в профессиональных кругах. Эта идея возникла ввиду высокой динамики роста возмещений НДС по сравнению с собираемостью налога, что создавало угрозу для федерального бюджета. Ведь если сумма возмещений превысит сумму, собираемую с налогоплательщиков, НДС придется отменять как убыточный для бюджета.

Главную причину такого роста Минфин России видел в повсеместном применении различных схем уклонения и недобросовестного возмещения НДС. Однако вместо того, чтобы разрабатывать меры, которые устранили бы причины низкой налоговой дисциплины, министерство не предложило ничего лучшего, чем специальные счета по НДС.

Между тем законодателю можно было бы предложить несколько не таких уж сложных мер, в частности:

– законодательно установить приоритет фискальных интересов над интересами частными, введя уголовную и административную ответственность за сознательное доведение компании до состояния фактического налогового банкротства;

– ограничить безответственное создание юридических лиц, застопорить возникновение фирм-однодневок и компаний с фиктивными органами управления и мнимыми адресами путем пресечения всякого рода деятельности по массовой регистрации компаний;

– ввести квалификационный ценз для кандидатов на должность руководителя компании – плательщика НДС;

– ввести обязательный контроль превышения расходов над официальными доходами;

– установить гарантии исполнения плательщиками НДС налоговых обязательств (увеличение пределов минимального уставного капитала, введение системы банковских гарантий и поручительств покупателей по НДС-обязательствам поставщиков).

Хотя и в итоге НДС-счета в задуманном виде не были реализованы. Но о них не забыли и воплотили в положениях п. 4 ст. 168 НК РФ в лучших традициях российской законодательной техники, только в еще более нездоровом виде. Введение спецсчетов, по крайней мере, предусматривало некую логику исполнения платежей и определенный порядок. Отмечу, что идея перечисления НДС от одного налогоплательщика другому только деньгами не нова. В свое время Федеральный закон от 2 января 2000 г. №36-ФЗ (о внесении изменений в Закон о налоге на добавленную стоимость), который чуть было не обрушил рынок корпоративных векселей, устанавливал, что налоговый вычет по товарам, полученным под собственный вексель, возможен только при условии погашения векселя денежными средствами. С введением в действие гл. 21 Налогового кодекса РФ нормы злополучного Закона были отменены и при кодификации налогового законодательства не нашли поддержки у законодателя. Какова будет судьба п. 4 ст. 168 НК РФ, покажет время.

Далее хотелось бы расмотреть правовую природу юридической обязанности уплачивать налог платежным поручением. Абзац 2 п. 4 ст. 168 НК РФ фактически запрещает налогоплательщикам использовать какой-либо иной способ прекращения обязательства по оплате товара в части, составляющей сумму налога, помимо перечисления денег. Но это обязательство входит в гражданско-правовые правоотношения, которые НК РФ не регулирует, он может лишь определять налоговые последствия таких правоотношений. У меня возникает вопрос: какова природа обязанности по уплате НДС платежным поручением, установленной НК РФ? Если ее признать гражданско-правовой, то НК РФ вторгается в сферу компетенции гражданского права, что недопустимо (ст. 2 ГК РФ и ст. 2 НК РФ). Если же указанная обязанность основана на положениях налогового законодательства, то возникает ряд других вопросов, а именно какими правовыми средствами поставщик может заставить покупателя уплатить ему НДС платежным поручением, если в договоре такой обязанности нет, и каковы последствия ее отсутствия?

Допустим, что в договоре стороны условились, что они обмениваются товарами на определенную сумму. В этом случае у поставщика не будет сформирован денежный источник средств для уплаты налога в бюджет, чему, собственно, и противится государство. Но можно ли применить на этом основании какие-либо налоговые санкции, если стороны поступали в полном соответствии с гражданским законодательством, которое упомянутой обязанности не устанавливает?

Таким образом, я пришла к выводу о необходимости разграничить ситуации на две группы: когда уплата части цены (в сумме налога) платежным поручением предусмотрена или не предусмотрена договором и когда налог не был перечислен продавцу по зависящим либо не зависящим от покупателя причинам.

Очевидно, что в перечислении суммы налога платежным поручением заинтересован прежде всего покупатель товаров (работ, услуг). Поставщику эта операция для целей налогообложения не нужна, поскольку с ее отсутствием трудно связать какие-то санкции, грозящие поставщику. Если такая обязанность не будет закреплена в договоре, то покупатель, чтобы отправить платеж, сможет рассчитывать лишь на жест доброй воли со стороны поставщика.

Для предотвращения конфликта интересов по оплате части стоимости товара деньгами рекомендуется все же включить в условия договора поставки (иной реализации) положение о том, что часть обязательства, соответствующая сумме налога, должна быть исполнена только путем перечисления денежных средств, и указать порядок исполнения этой части обязательства. Тогда у поставщика появляется право потребовать от покупателя уплаты НДС денежными средствами, а у покупателя – основание требовать от поставщика принять эти деньги в оплату товара (работы, услуги). Иначе стороны договора могут проигнорировать уплату НДС платежным поручением, ссылаясь на то, что, во-первых, сама обязанность не является гражданско-правовой и, во-вторых, что НК РФ не установлены сроки ее исполнения. Такая ситуация приводит к возникновению у покупателя налогового риска ввиду того, что уплата платежным поручением нужна ему для обоснования вычета предъявленного налога.

Следовательно, часть долга по оплате товаров в сумме, соответствующей НДС, невозможно ни взыскать, ни заставить принять на основании норм НК РФ.

Как несложно заметить, при использовании ценных бумаг в расчетах и товарообменных операциях налицо грубый конфликт норм п. 4 ст. 168 НК РФ и п. 2 ст. 172 НК РФ.

Согласно п. 2 ст. 172 НК РФ для собственных векселей у покупателя товара вычет налога блокируется до момента оплаты выданного векселя и совершается исходя из суммы, оплаченной по векселю. Для товарообменных операций и векселей третьих лиц, переданных покупателем в оплату товаров, вычет налога обусловлен суммой (стоимостью) реальных затрат, которые понес этот покупатель при приобретении данных векселей на рынке (исходя из их балансовой стоимости).

Зачем же законодателю понадобилось оставлять дополнительные условия вычетов «входного» налога при введении нормы об уплате налога поставщику деньгами (платежным поручением)? Притом что оплата товаров теперь вообще не входит в перечень условий для вычета налога.

Возникает вопрос как же применять положения п. 2 ст. 172 НК РФ. Альтернативно положениям п. 4 ст. 168 НК РФ или совместно с ними, т.е. как дополнительное условие.

При совместном применении указанных правовых норм покупатель не сможет принять к вычету предъявленные им суммы НДС в том же объеме, в каком налог был начислен к уплате у поставщика. Покупатель примет к вычету лишь сумму налога, рассчитанную исходя из суммы, которая уплачена им по векселю или из балансовой стоимости переданного имущества (векселя третьего лица). Но в силу абз. 2 п. 4 ст. 168 НК РФ векселем или путем товарообмена будет «покрываться» только цена товаров без НДС, поскольку налог должен быть перечислен платежным поручением. Следовательно, совместное применение указанных правовых норм приведет к тому, что вычет налога у покупателя во всей предъявленной сумме будет теоретически невозможен, если только за товар в совокупности не отдать денег больше, чем он того стоит.

Альтернативное применение означает, что если нет оплаты налога через расчетный счет, то применяются нормы п. 2 ст. 172 НК РФ. И напротив – если есть оплата платежным поручением, правила указанного пункта применяться не должны. Полагаем, что на возможность такого применения необходимо специальное указание закона, дающее налогоплательщику право выбора: использовать расчетный счет или нет. Таких указаний Кодекс не содержит, и введенная уплата НДС платежным поручением является не правом налогоплательщика, в зависимости от реализации или не реализации которого применяются разные правовые нормы, а его обязанностью.

Рассмотрев поставленную перед собой задачу касающуюся применения налогового законодательства на практике возник ряд вопросов при разрешение которых мной были обнаружены противоречия налогового законодательства касающиеся п. 4 ст. 168 НК РФ. При рассмотрении которой на практике явно видна недоработка законодателя которая вызывает спорные ситуации. Что будет не выгодно как государству так и налогоплательщику.

#

# 3. Расчетная часть

## 3.1 Исходные данные для расчета налогов в расчете на год

Установленные налоговые ставки

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование налога | Ставка |
| Налог на прибыль организаций | 20% |
| НДС | 18% |
| Налог на имущество организаций | 2,2% |
| Единый социальный налог | 26% |
| Транспортный налог | Мощность двигателя | До 100 л.с. включительно | 5 руб./л.с. |
| Свыше 100 л.с. | 1. руб./л.с.
 |

Годовая производственная программа на текущий год (т.г.), штук изделий

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 8 | N = 0 |
| П г = 5 000 + 20\*8 | 5 160 | 5 000 |

Средняя отпускная цена одного изделия

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 8 | N = 0 |
| Ц = 1 300 + 26\*8 | 1508 | 1 300 |

Для производственных целей фирма закупает технологическое оборудование, балансовая стоимость которого

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 8 | N = 0 |
| БС о = 1 440 000 + 100 000\*8 | 2240000 | 1 440 000 |

Нормативный срок службы оборудования (Тн) – 10 лет

Фирма, начиная с 01.01. т.г. арендует производственное помещение и офис, за что, в соответствии с заключенным договором, обязана выплачивать ежеквартально (до конца первого месяца соответствующего квартала) арендные платежи.

Арендные платежи за аренду производственного помещения и офиса в расчете за год

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 8 | N = 0 |
| АПг = 128 000 + 3 000\*8 | 152000 | 128 000 |

Затраты на закупаемые материальные ресурсы и комплектующие изделия для выполнения годовой производственной программы

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 8 | N = 0 |
| М г = 1 000 000 + 100 000\*8 | 1 800 000 | 1 000 000 |

Оплата труда основных (производственных) рабочих (сдельно-премиальная) при выполнении годовой производственной программы

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 8 | N = 0 |
| Ото г = 1 600 000 + 20 000\*8 | 1 760 000 | 1 600 000 |

Оплата труда вспомогательных рабочих и служащих (повременно-премиальная) за год

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 8 | N = 0 |
| Отвс г = 1 500 000 + 500\*8 | 1 504 000 | 1 500 000 |

Прочие общехозяйственные расходы за год

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 8 | N = 0 |
| Рпр г = 80 000 + 500\*8 | 84 000 | 80 000 |

## 3.2 Дополнительные исходные данные для расчета налогов за 1 квартал т.г.

Фирма «Вымпел» зарегистрировалась как ООО – 15 декабря предыдущего года.

Для производственных целей фирма 10.01. т.г. закупило технологическое оборудование и 20.01. т.г. ввело его в эксплуатацию.

В январе т.г. фирма закупила материалы и комплектующие изделия в размере 20% от их годовой потребности и 01.02. т.г. передала их в производство.

В 1 квартале т.г. фирма произвела реализовала продукцию в объеме, равном 10% годовой производственной программы.

Оплата труда основных (производственных) рабочих в 1 квартале – 10% годовой.

Оплата труда вспомогательных рабочих и служащих начисляется за два полных месяца т.г. (февраль – март).

Прочие общехозяйственные расходы в 1 квартале – 10% годовых.

1. Дополнительные исходные данные для расчета налогов за полугодие (6 месяцев) т.г.

В апреле т.г. фирма закупила дополнительные материалы и комплектующие изделия в размере 20% от их годовой потребности и полностью передала их в производство.

Во 2 квартале фирма произвела и реализовала готовой продукции в объеме, равном 20% годовой производственной программы.

В апреле т.г. для производственных целей был куплен автомобиль, мощностью двигателя которого – (70 + N) л.с. по цене (100000 + 1000\*N) руб. Автомобиль был зарегистрирован в ГИБДД и поставлен на баланс фирмы 15.04. т.г. Норма амортизации автомобиля – 10%.

С 01.04. т.г. на фирму был зачислен шофер, которому установлен должностной оклад в размере (8000 + 100\*N) руб. в месяц.

За апрель – июнь шофер представил в бухгалтерию чеки на приобретение бензина на АЗС по наличному расчету на сумму (16000 + 200\*N) руб.

Нормы использования материалов и комплектующих изделий, расхода на оплату труда работающих соответствуют запланированным.

Расход материалов и комплектующих изделий, используемых для производств продукции (списанных на себестоимость) во втором квартале – 20% годовых.

Оплата труда основных (производственных) рабочих за производственную продукцию (списанную на себестоимость) во втором квартале – 20% соответствующих годовых затрат.

Оплата труда вспомогательных рабочих и служащих, а также прочие общехозяйственные расходы во втором квартале – 25% соответствующих годовых затрат.

1. Дополнительные исходные данные для расчета налогов за 9 месяцев т.г.

В июле т.г. фирма закупила дополнительные материалы и комплектующие изделия в размере 30% от их годовой потребности и полностью их в производство.

В 3 квартале фирма произвела и реализовала готовой продукции в объеме, равном 25% годовой производственной программы.

За июль – сентябрь шофер представил в бухгалтерию чеки на приобретение бензина на АЗС по наличному расчету на сумму (1600 + 200\*N) руб.

Нормы использования материалов и комплектующих изделий, расхода заработной платы основных (производственных) рабочих соответствуют запланированным.

Расходы материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) в третьем квартале – 25% годовых.

Оплата труда основных рабочих за производственную продукцию (списанную на себестоимость), оплата труда вспомогательных рабочих и служащих, шофера, прочие общехозяйственные расходы в третьем квартале – 25% соответствующих годовых затрат.

1. Расчет налогов за 1 квартал т.г.

Доход (выручка от реализации продукции) за год

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Д г = 5 360\*1 768 | 9 476 480 | 6 500 000 |

Доход (выручка от реализации продукции) за 1 квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Д 1 = 9 476 480\*10% | 947 648 | 650 000 |

Амортизационные отчисления по оборудованию:

За 1 месяц

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Ам мес = (3 240 000\*1/10)/12 = 324 000/12 | 27 000 | 12 000 |

За 1 квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Ам 1 = 27 000\*2 | 54 000 | 1. 000
 |

Остаточная стоимость оборудования на начало:

Января

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОСо ост01 = 0 | 0 | 0 |

Февраля

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОСо ост02 = 3 240 000 | 3 240 000 | 1 440 000 |

5.4.3. Марта

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОСо ост03 = 3 240 000 – 27 000 | 3 213 000 | 1 428 000 |

5.4.4. Апреля

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОСо ост04 = 3 213 000 – 27 000 | 3 186 000 | 1 416 000 |

5.5. Арендная плата производственного помещения и офиса за 1 квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| АП1 = (182 000/12)\*3 | 45 500 | 32 000 |

5.6. Расчет стоимости материалов и комплектующих изделий

* + 1. Стоимость закупленных материалов и комплектующих изделий в 1 квартале

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| М зак 1 = 2 800 000\*20% | 560 000 | 200 000 |

5.6.2. Расходы материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) в 1 квартале

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Мспис 1 = 560 000\*50% | 280 000 | 100 000 |

5.7. Расчет расходов на оплату труда и единого социального налога за 1 квартал

5.7.1. Оплата труда основных (производственных) рабочих

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ о1 = 1 960 000\*10% | 196 000 | 160 000 |

5.7.2. Оплата труда работающих вспомогательных рабочих и служащих

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ вс1 = (1 509 000/12)\*2 | 251 500 | 250 000 |

5.7.3. Оплата труда работающих (основных рабочих, вспомогательных рабочих и служащих) всего

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ 1 = 196 000 + 251 500 | 447 500 | 410 000 |

5.7.4. Единый социальный налог на оплату труда работающих за 1 квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ЕСН 1 = 447 500\*26% | 116 350 | 106 600 |

5.8. Прочие общехозяйственные расходы за 1 кваратл

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Рпр 1 = 89 000\*10% | 8 900 | 8 000 |

5.9. Расчет налога на имущество

* + 1. Средняя стоимость имущества за 1 квартал

|  |  |
| --- | --- |
|  | По состоянию на первое число месяца |
| 01 | 02 | 03 | 04 |
| Остаточная стоимость | N = 18 | 0 | 3 240 000 | 3 213 000 | 3 186 000 |
| N = 0 | 0 | 1 440 000 | 1 428 000 | 1 416 000 |

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Сим 1 = (0 + 3 240 000 + 3 213 000 + 3 186 000)/4 = 9 639 000/4 | 2 409 750 | 1 071 000 |

5.9.2. Налог на имущество за 1 квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Ним 1 = 2 409 750\*2,2%\*1/4 | 13 254 | 5 891 |

5.10. Расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, за 1 квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Смета расходов | Результат |
| N = 18 | N = 0 |
| Ам1 | 54 000 | 24 000 |
| АП1 | 45 500 | 32 000 |
| М спис1 | 280 000 | 100 000 |
| ОТр спис1 | 447 500 | 410 000 |
| ЕСН1 | 116 350 | 106 600 |
| Рпр1 | 8 900 | 8 000 |
| Ним1 | 13 254 | 5 891 |
| Р1 | 965 504 | 6 861 |

5.11. Расчет налога на прибыль за 1 квартал

* + 1. Налогооблагаемая прибыль

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НОП 1 = 947 648 – 965 504 = -17 856 | 0 | -36 491 |

* + 1. Налог на прибыль

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НП 1 = 0\*20% | 0 | -8 758 |

* 1. Расчет налога на добавленную стоимость за 1 квартал
		1. НДС, полученный от реализации продукции

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвых 1 = 947 648 \*18% | 170 577 | 117 000 |

* + 1. НДС, уплаченный при приобретении оборудования

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвх о 1 = 3 240 000 \*18% | 583 200 | 259 200 |

* + 1. НДС, уплаченный при выплате арендной платы

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвх ап 1 = 45 500\*18% | 8 190 | 5 760 |

* + 1. НДС, при закупке материалов

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвх м зак1 = 560 000\*18% | 100 800 | 36 000 |

* + 1. НДС, начисляемый в бюджет

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСб1 = 170 577 – (583 200 + 8 190+ 100 800) = 170 577 – 692 190 | -521 613 | -183 960 |

* 1. Результаты расчета налогов за 1 квартал т.г.

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование налога | Начислено за 1 квартал |
| N = 18 | N = 0 |
| ЕСН | 116 350 | 106 600 |
| Налог на имущество | 13 254 | 5 891 |
| Налог на прибыль | 0 | -8 758 |
| НДС | -521 613 | -183 960 |

1. Расчет налогов за полугодие (6 месяцев) т.г.
	1. Доход (выручка от реализации продукции) за:
		1. Второй квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Д2 = 9 476 480\*20% | 1 895 296 | 1 300 000 |

* + 1. Полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Д6 = 1 895 296 + 947 648 | 2 842 944 | 1 950 000 |

* 1. Амортизационные отчисления по оборудованию за полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Амо 6 м = 54 000 + (27 000\*3) = 54 000 + 81 000 | 135 000 | 60 000 |

* 1. Расчет остаточной стоимости оборудования на начало
		1. Мая

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС о 05 = 3 186000 – 27 000 | 3 159 000 | 1 404 000 |

* + 1. Июня

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС о 06 =3 159 000 – 27 000 | 3 132 000 | 1 392 000 |

* + 1. Июля

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС о 07 =3 132 000 – 27 000 | 3 105 000 | 1 380 000 |

* 1. Балансовая стоимость автомобиля

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| БСа = 100 000 + 1000\*18 | 118 000 | 100 000 |

* 1. Амортизационные отчисления по автомобилю:
		1. За месяц

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Ама мес = (118 000\*1/10)/12 = 11 800/12 | 983 | 833,33 |

* + 1. За полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Ама 6 = 983\*2 | 1 967 | 1 667 |

* 1. Остаточная стоимость автомобиля на начало:
		1. Апреля

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС а 04 = 0 | 0 | 0 |

* + 1. Мая

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС а 05 = 118 000 | 118 000 | 100 000 |

* + 1. Июня

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС а 06 = 118 000 – 983 | 117 017 | 99 167,67 |

* + 1. Июля

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС а 07 = 117 017 – 983 | 116 033 | 98 333,24 |

* 1. Арендная плата производственного помещения и офиса за:
		1. Второй квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| АП2 = (182 000/12)\*3 = 15 167\*3 | 45 500 | 32 000 |

* + 1. Полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| АП6 = 45 500 + 45 500 | 91 000 | 64 000 |

* 1. Расход материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) за полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Мспис6 = (2 800 000\*20%) + 280 000 = 560 000 + 280 000 | 840 000 | 300 000 |

* 1. Расчет расходов на оплату труда и единого социального налога за полугодие
		1. Оплата труда основных (производственных) рабочих за произведенную продукцию (списанную на себестоимость)

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ о спим6 = (1 960 000\*20%) + 196 000= 392 000 + 196 000 | 588 000 | 480 000 |

* + 1. Оплата труда работающих вспомогательных рабочих и служащих

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ вс 6 = (1 509 000\*25%) + 251 500 = 377 250 + 251 500 | 628 750 | 625 000 |

* + 1. Оплата труда шофера

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ ш 6 = (8 000 + 100\*18)\*3 = 9 800\*3 | 29 400 | 24 000 |

* + 1. Всего оплата труда работников фирмы (основных, вспомогательных рабочих, служащих и шофера)

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ 6 = 588 000 + 628 750 + 29 400 | 1 246 150 | 1 129 000 |

* + 1. Единый социальный налог на заработную плату работников фирмы (основных, вспомогательных рабочих, служащих и шофера)

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ЕСН 6 = 1 246 150\*26% | 323 999 | 293 540 |

* 1. Прочие общехозяйственные расходы за полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Рпр 6 = (89 000\*25%) + 8 900= 22 250+ 8 900 | 31 150 | 28 000 |

* 1. Расходы на покупку бензина за полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Рбн 6 = 16 000 + 200\*18 | 19 600 | 16 000 |

* 1. Авансовые платежи транспортного налога за полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ТН 6 = (70+18)\*5/12\*3 = 88\*5/12\*3 = 400/12\*3 = 37\*3 | 110 | 88 |

* 1. Расчет налога на имущество за полугодие
		1. Средняя стоимость имущества

|  |  |
| --- | --- |
|  | По состоянию на первое число месяца |
| 01 | 02 | 03 | 04 | 05 | 06 | 07 |
| Оборудование |
| Остаточная стоимость | N=18 | 0 | 3240000 | 3213000 | 3186000 | 3159000 | 3132000 | 3105000 |
| N = 0 | 0 | 1440000 | 1428000 | 1416000 | 1404000 | 1392000 | 1380000 |
| Автомобиль |
| Остаточная стоимость | N=18 | 0 | 0 | 0 | 0 | 118000 | 117077 | 116033 |
| N = 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 100000 | 99167 | 98333 |
| Всего |
| Остаточная стоимость | N=18 | 0 | 3240000 | 3213000 | 3186000 | 3277000 | 3249077 | 3221033 |
| N = 0 | 0 | 1440000 | 1428000 | 1416000 | 1504000 | 1491167 | 1478333 |
| Расчет | Результат |
| N = 18 | N = 0 |
| Сим 6 = (0 + 3240000 + 3213000 + 3186000 + 3277000 + 3249077 + 3221033)/7 | 2769436 | 1251071 |

* + 1. Налог на имущество

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Ним 6 = (2 769 436 \*2,2%\*1/4) + 13 254 = 15 232 + 13 254 | 28 486 | 13 762 |

* 1. Расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, за полугодие

|  |  |
| --- | --- |
| Смета расходов | Результат |
| N = 18 | N = 0 |
| Амо 6 | 135 000 | 60 000 |
| Ама 6 | 1 967 | 1 667 |
| АП6 | 91 000 | 64 000 |
| М спис6 | 840 000 | 300 000 |
| ОТ 6 | 1 246 150 | 1 129 000 |
| ЕСН6 | 323 999 | 293 540 |
| ТН6 | 100 | 88 |
| Рбн 6 | 19 600 | 16 000 |
| Рпр 6 | 31 150 | 28 000 |
| Ним 6 | 28 455 | 13 762 |
| Р6 | 2 717 461 | 1 906 057 |

* 1. Расчет налога на прибыль за полугодие
		1. Налогооблагаемая прибыль

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НОП 6 = 2 842 944 – 2 717 461 | 125 483 | 43 944 |

* + 1. Налог на прибыль

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НП 6 = 125 483\*20% | 25 096 | 10 546 |

* 1. Расчет НДС за 2 квартал
		1. НДС, полученный от реализации продукции

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвых 2 = 1 895 296 \*18% | 341 153 | 234 000 |

* + 1. НДС, уплаченный при выплате арендной платы

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвх ар2 = 45 500\*18% | 8 190 | 5 760 |

* + 1. НДС, уплаченный при закупке материалов

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвх м зак2 = (2 800 000\*20%)\*18% = 560 000\*18% | 100 800 | 36 000 |

* + 1. НДС, уплаченный при покупке автомобиля

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвх авт2 = 118 000\*18% | 21 240 | 18 000 |

* + 1. НДС, начисляемый в бюджет

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДС б 2 = 341 153 – (8 190 + 100 800 + 21 240) = 341 153 – 122 930 | 210 923 | 174 240 |

* 1. НДС, начисляемый в бюджет за 6 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДС б 6 = 210 923 + (-521 613) | -310 690 | -9 720 |

* 1. Результаты расчета налогов

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование налога | Начислено за |
| I квартал | II квартал | полугодие |
| ЕСН | N = 18 | 116 350 |  | 323 999 |
| N = 0 | 106 600 |  | 293 540 |
| Налог на имущество | N = 18 | 13 254 |  | 28 485 |
| N = 0 | 5 891 |  | 13 762 |
| Налог на прибыль | N = 18 | 0 |  | 25 096 |
| N = 0 | -8 756 |  | 10 546 |
| НДС | N = 18 | -521 613 | 210 923 | -310 690 |
| N = 0 | -183 960 | 174 240 | -9 720 |
| Транспортный налог | N = 18 |  | 110 | 110 |
| N = 0 |  | 88 | 88 |

1. Расчет налогов за 9 месяцев т.г.
	1. Доход (выручка от реализации продукции) за:
		1. Третий квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Д 3 = 9 476 480\*30% | 2 842 944 | 1 625 000 |

* + 1. Девять месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Д 9 = 2 842 944 + 2 842 944 | 5 685 888 | 3 575 000 |

* 1. Амортизационные отчисления по оборудованию за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Амо 9 м = 135 000 + (27 000\*3) = 135 000 + 81 000 | 216 000 | 96 000 |

* 1. Остаточная стоимость оборудования на начало:
		1. Августа

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС о 08 = 3 105 000 – 27 000 | 3 078 000 | 1 368 000 |

* + 1. Сентября

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС о 09 = 3 078 000 – 27 000 | 3 051 000 | 1 356 000 |

* + 1. Октября

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОС о 10 = 3 051 000 – 27 000 | 3 024 000 | 1 344 000 |

* 1. Амортизационные отчисления по автомобилю за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Ама 9 = 1 967+ (983\*3) = 1 967 + 2 949 | 4 917 | 4 176 |

* 1. Остаточная стоимость автомобиля на начало:
		1. Августа

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОСТ а 08 = 116 033 – 983 | 115 050 | 97 500 |

* + 1. Сентября

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОСТ а 09 = 115 050 – 983 | 114 067 | 1. 667
 |

* + 1. Октября

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОСТ а 10 = 114 067 – 983 | 113 083 | 1. 833
 |

* 1. Арендная плата:
		1. За третий квартал

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| АП 3 кв = (182 000/12)\*3 | 45 500 | 1. 000
 |

* + 1. За 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| АП 9 = 45 500 + 45 500 + 45 500 | 136 500 | 1. 000
 |

* 1. Расход материалов и комплектующих изделий, используемых для производства продукции (списанных на себестоимость) за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| М спис9 = (2 800 000\*25%) + 840 000 = 700 000 + 840 000 | 1 540 000 | 1. 000
 |

* 1. Расчет расходов на оплату труда и единого социального налога за 9 месяцев
		1. Оплата труда основных (производственных) рабочих за произведенную продукцию (списанную на себестоимость) за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ о 9 = (1 960 000\*25%) + 588 000 = 490 000 + 588 000 | 1 078 000 | 880 000 |

* + 1. Оплата труда вспомогательных рабочих и служащих за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ вс 9 = (1 509 000\*25%) + 628 750 = 377 250 + 628 750 | 1 006 000 | 1 000 000 |

* + 1. Оплата труда шофера за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ ш 9 = 29 400 + 29 400 | 58 800 | 48 000 |

* + 1. Оплата труда работников фирмы (основных, вспомогательных рабочих, служащих и шофера) за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ОТ 9 = 1 078000 + 1 006 000 + 58 800 | 2 142 800 | 1 928 000 |

* + 1. Единый социальный налог на заработную плату работников фирмы (основных, вспомогательных рабочих, служащих и шофера) за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ЕСН 9 = 2 142 800\*26% | 557 128 | 501 280 |

* 1. Прочие общехозяйственные расходы за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Рпр 9 = (89000\*25%) + 31 150=22 250 + 31 150 | 53 400 | 48 000 |

* 1. Расходы на покупку бензина за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Рбн 9 = (16 000 + 200\*18)+19 600 = 19 600 + 19 600 | 39 200 | 32 000 |

* 1. Авансовые платежи транспортного налога за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| ТН 9 =((70+18)\*5/12\*3) + 110 = 110 + 110 | 220 | 175 |

* 1. Расчет налога на имущество за 9 месяцев
		1. Средняя стоимость имущества за 9 месяцев (Продолжение, начало – см. п. 2.13.1.)

|  |  |
| --- | --- |
|  | По состоянию на первое число месяца |
| 08 | 09 | 10 |
| Оборудование |
| Остаточная стоимость | N = 18 | 3078000 | 3051000 | 3024000 |
| N = 0 | 1 368 000 | 1365000 | 1344000 |
| Автомобиль |
| Остаточная стоимость | N = 18 | 115 050 | 114 067 | 113 083 |
| N = 0 | 97 500 | 96 667 | 95 833 |
| Всего |
| Остаточная стоимость | N = 18 | 3 193 050 | 3 165 067 | 3 137 083 |
| N = 0 | 1 465 500 | 1 452 667 | 1 439 833 |
| Расчет | Результат |
| N = 18 | N = 0 |
| Сим 9 = (19 386 050 + 3 193 050 + 3 165 067 + 3 137 083)/10 | 2888125 | 1311550 |

* + 1. Налог на имущество за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| Ним 9 = (2 888 125\*2,2%\*1/4) + 28 485 = 15 855 + 28 485 | 44 370 | 21 641 |

* 1. Расходы, уменьшающие налогооблагаемую прибыль, за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Смета расходов | Результат |
| N = 18 | N = 0 |
| Амо 9 | 216 000 | 96 000 |
| Ама 9 | 4 917 | 4 167 |
| АП9 | 136 500 | 96 000 |
| М спис9 | 1 540 000 | 550 000 |
| От 9 | 2 142 800 | 1 928 000 |
| ЕСН9 | 557 128 | 501 280 |
| ТН 9 | 220 | 175 |
| Рбн9 | 39 200 | 32 000 |
| Рпр9 | 53 400 | 48 000 |
| Ним9 | 44 370 | 21 641 |
| Р9 | 4 734 535 | 3 277 263 |

* 1. Расчет налога на прибыль за 9 месяцев
		1. Налогооблагаемая прибыль

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НОП 9 = 5 685 888 – 4 734 535 | 951 353 | 297 738 |

* + 1. Налог на прибыль

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НП 9 = 951 353\*20% | 190 270 | 71 457 |

* 1. Расчет НДС за 3 квартал
		1. НДС, полученный от реализации продукции

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвых 3 = 2 842 944\*18% | 511 730 | 292 500 |

* + 1. НДС, уплаченный при выплате арендной платы

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвх ар3 = 45 500\*18% | 8 190 | 1 760 |

* + 1. НДС, уплаченный при закупке материалов

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвх м зак 3 = (2 800 000\*30%)\*18% = 840 000\*18% | 151 200 | 1. 000
 |

* + 1. НДС, начисляемый в бюджет

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДСвхб3 = 511 730 – (8 190 + 151 200) = 511 730 – 159 390 | 352 340 | 232 740 |

* 1. НДС, начисляемый в бюджет за 9 месяцев

|  |  |
| --- | --- |
| Расчет | Результаты |
| N = 18 | N = 0 |
| НДС б 9 = 352 340 – 310 690 | 41 650 | 223 020 |

* 1. Результаты расчета налогов за рассматриваемые периоды (Продолжение, начало – см. п. 2.18.)

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование налога | Начислено за |
| полугодие | III квартал | 9 месяцев |
| ЕСН | N = 18 | 323 999 |  | 557 128 |
| N = 0 | 293 540 |  | 501 280 |
| Налог на имущество | N = 18 | 28 485 |  | 44 370 |
| N = 0 | 13 762 |  | 21 641 |
| Налог на прибыль | N = 18 | 25 096 |  | 190 270 |
| N = 0 | 10 546 |  | 71 457 |
| НДС | N = 18 | -310 690 | 352 340 | 41 650 |
| N = 0 | -9 720 | 232 740 | 223 020 |
| Транспортный налог | N = 18 | 110 |  | 220 |
| N = 0 | 88 |  | 175 |

# Заключение

Исходя из поставленных перед собой целей и задач по рассмотрению общих правил расчета, уплаты, определения объекта, налоговых льгот по налогу на добавленную стоимость и применению данного порядка на практике мной были сделаны определенные выводы.

Ознакомившись с общим положением НДС, я рассмотрела что является объектом при уплате данного налога и при каких видах деятельности налогоплательщик освобождается от уплаты налога на добавленную стоимость так же порядок учета и расчета налога. Изучив теорию всего вышеперечисленного у меня не возникло никаких вопросов, все кажется довольно понятным.

Однако, так как задачей моей работы являлось выявить недостатки налогового законодательства возникающие на практике мне пришлось углубиться в данную тему. При изучении которой мной были выявлены противоречия в налоговом законодательстве. В соответствии с п. 1 ст. 168 НК РФ при реализации товаров налогоплательщик дополнительно к их цене обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров соответствующую сумму налога. Согласно распространенному мнению данная норма означает, что сумма НДС уплачивается покупателем продавцу сверх цены товара в качестве самостоятельного вида платежа.

В то же время из законодательного определения налога (ст. 8 НК РФ) и порядка исполнения обязанности по его уплате (ст. 45 НК РФ) можно сделать вывод, что налог – это денежные средства, уплачиваемые в бюджетную систему Российской Федерации, а не перечисляемые покупателем продавцу за товар.

Абзац 2 п. 4 ст. 168 НК РФ фактически запрещает налогоплательщикам использовать какой-либо иной способ прекращения обязательства по оплате товара в части, составляющей сумму налога, помимо перечисления денег. Но это обязательство входит в гражданско-правовые правоотношения, которые НК РФ не регулирует, он может лишь определять налоговые последствия таких правоотношений. У меня возникает вопрос: какова природа обязанности по уплате НДС платежным поручением, установленной НК РФ? Возникновение таких ситуаций на мой взгляд не допустимо, поэтому законодателю следует рассмотреть данный вопрос глубже. Следует создать какой либо нормативный документ разъясняющий все нюансы связанные с расчетами и уплатой НДС, тем самым, устранив двойственность толкования закона и уменьшить количество дел рассматриваемых в судах.

**Список используемых источников**

1. Налоговый Кодекс РФ: Части первая и вторая. - М.: Издательство «Омега-Л», 2009. -700 с.
2. Федеральный Закон РФ «О налоге на добавленную стоимость» от