***План:***

***1.Введение***

***2.Экономическое содержание НДС, его место и роль в налоговой системы РФ***

***3.Ставки НДС, порядок его исчисления, уплаты и возмещения***

***4.Особенности исчисления НДС по основным средствам и нематериальным активам***

***5.Заключение***

***6.Список использованной литературе***

***Введение***

В начале 90-х годов в России начались рыночные преобразования. Реформированию были подвергнуты все сферы экономической жизни общества. Особенное внимание уделялось ранее неизвестным в нашей стране налоговым отношениям. Одним из первых обязательных платежей, введенных в практику налогообложения, явился налог на добавленную стоимость. В настоящее время НДС - один из важнейших федеральных налогов. Основой его взимания, как следует из названия, является добавленная стоимость, создаваемая на всех стадиях производства и обращения товаров. Это налог традиционно относят к категории универсальных косвенных налогов, которые в виде своеобразных надбавок взимаются путем включения в цену товаров, перенося основную тяжесть налогообложения на конечных потребителей продукции, работ, услуг.

НДС как наиболее значительный косвенный налог выполняет две взаимодополняющие функции: фискальную и регулирующую. Первая (основная), в частности, заключается в мобилизации существенных поступлений от данного налога в доход бюджета за счет простоты взимания и устойчивости базы обложения. В свою очередь регулирующая функция проявляется в стимулировании производственного накопления и усилении контроля за сроками продвижения товаров и их качеством.

***Экономическое содержание НДС, его место и роль в налоговой системе РФ.***

Законом «Об основах налоговой системы в РФ» установлено, что совокупность налогов, соборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке, образует налоговую систему. В указанном нормативном акте все налоги группируются на федеральные, региональные и местные. НДС относится к федеральным налогам и действует на всей территории РФ. Ставки установлены Законом от 06-12-91г. №1992-1 «О налоге на добавленную стоимость» и едины для всех субъектов РФ. В данном Законе также дано следующее определение экономического содержания НДС: «Налог 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, отнесенных на издержки производства и обращения».

В развитых зарубежных странах существуют различные методики определения добавленной стоимости. Одна из них рассматривает ее как сумму заработной платы и получаемой прибыли. Согласно другой - добавленную стоимость можно определить как разницу между выручкой от реализации товаров и произведенными затратами. Можно заметить, что второй вариант определения добавленной стоимости значительно шире первого, так как помимо прибыли и заработной платы в расчет включаются также оперативно-хозяйственные расходы. Основываясь на этих двух методиках, можно выделить четыре механизма расчета НДС[[1]](#footnote-1)1 :

1. R \* ( V + M ),

где R - ставка НДС;

V - величина заработной платы;

M - величина получаемой прибыли;

1. R \* V + R \* M;
2. R \* ( O - I ),

где O - выручка от реализации товаров, работ, услуг;

I - произведенные затраты при производстве продукции;

1. R \* O - R \* I.

Как видно из формул первые две относятся к первой методике расчета добавленной стоимости на основе заработной платы и прибыли, а третья и четвертая формулы соответственно - ко второй методике исходя из выручки и произведенных затрат. Между собой первая и вторая формулы (как третья и четвертая) различаются по способу и последовательности расчета. Необходимо отметить, что порядок исчисления НДС в Российской Федерации основывается на второй методике определения добавленной стоимости, и расчет налога производится на основании четвертой формулы.

С появлением НДС и акцизов в налоговой системе РФ косвенные налоги стали открыто играть решающую роль при мобилизации доходов в бюджет. В консолидированном бюджете РФ поступления от НДС уступают только налогу на прибыль и составляют около четверти всех доходов. В то же время в федеральном бюджете РФ налог на добавленную стоимость стоит на первом месте, превосходя по размеру все налоговые доходы.

Несмотря на огромное фискальное значение данного налога, нельзя отрицать его регулирующее влияние на экономику. Через механизм обложения НДС и, в частности, через систему построения ставок он влияет на ценообразование и инфляцию, так как фактически увеличивает цену товара на сумму налога. Безусловно, открытым остается вопрос о положительной стороне этого влияния, так как увеличение цены способствует развитию инфляционных процессов. С другой стороны НДС не сильно препятствует развитию производства, поскольку действительным его плательщиком становится не производитель, а потребитель. С психологической точки зрения этот налог, в отличие от подоходного, в меньшей степени влияет на стимулы к труду, затрагивая расходы населения, а не доходы. Таким образом, конечный потребитель уплачивая цену за товар, не замечает ее завышения на сумму налога, тогда как вычет из доходов подоходного налога более ощутим.

Посредством применения льгот на отдельные виды продукции или конкретные операции, а также льгот, предоставляемых тем или иным плательщикам, государство имеет возможность стимулировать развитие и осуществлять поддержку социально значимых видов деятельности (образование, здравоохранение, наука, культура и др.), стимулирование экспорта отечественных товаров за границу. Наконец, посредством многократного обложения НДС всех стадий производства продукции, работ и услуг достигается равенство всех участников рынка, а государство получает возможность осуществлять более полный контроль и оперативное управление финансово-хозяйственной деятельностью субъектов. Располагая полной и точной информацией, получаемой из бухгалтерской отчетности, государственные финансовые и налоговые органы могут осуществлять более точное планирование доходов бюджета.

***Ставки НДС, порядок его исчисления, уплаты и возмещения.***

Важнейшим элементом налога, без которого невозможно исчисление суммы налогового платежа, является ставка. Налоговые ставки устанавливаются в законодательном порядке, они едины и действуют на всей территории РФ.

В настоящее время в РФ установлены следующие ставки НДС:

-основные, установленные законодательными актами и применяемые при исчислении налога с облагаемого оборота, не включающего в свою стоимость сумму НДС;

-расчетные, то есть определяемые расчетным путем и используемые к объекту обложения, в цену которого входит НДС.

Необходимо отметить, что за период действия НДС на территории РФ его ставки изменялись. С 1 января 1992 г. была определена ставка налога на все товары, работы и услуги в размере 28%. Соответственно расчетная ставка составила 21,88%:

**28%\*100%**

**128%**

С 1 января 1993 г. она была снижена и установлена в следующих размерах:

-10% - по продовольственным товарам и по товарам для детей по перечню, утвержденному Постановлением Правительства РФ. Расчетная ставка составила 9,09%:

**10%\*100%**

**110%**

-20% - по остальным товарам, работам, услугам. Расчетная ставка - 16,67%:

**20%\*100%**

**120%**

Перечисленные выше ставки действуют и по сей день, хотя широко ведутся дебаты об их снижении. В экономической литературе предлагается два варианта снижения действующих ставок:

1. установление ставки на уровне 16,2% при одновременной отмене всех льгот по НДС, в т.ч. и пониженной ставки - 10%;
2. установление ставки на уровне 17% также при отмене льгот, но сохранении 10%-ной ставки на отдельные товары.

Применяемый в настоящее время порядок исчисления налога на добавленную стоимость очень сложен. Он тесно связан с учетной политикой предприятия, содержанием бухгалтерского и налогового учета. Он также зависит от вида деятельности налогоплательщика и назначения проводимых им хозяйственных операций. В России сегодня действует следующая схема исчисления НДС: сумма НДС, подлежащая внесению в бюджет предприятиями-производителями товаров (работ, услуг), а также заготовительными, снабженческо-сбытовыми, оптовыми и другими организациями, занимающимися продажей и перепродажей товаров, в том числе по договорам комиссии и поручения (за исключением организаций розничной торговли, общественного питания и аукционной продажи товаров), определяется как разница между суммами налога, полученными от покупателей за реализованные им товары, работы, услуги, и суммами налога, фактически уплаченными поставщикам за приобретенные (оприходованные) материальные ресурсы, товары (выполненные работы, оказанные услуги), стоимость которых относится на издержки производства и обращения.

***НДС = НДС - НДС***

***в бюджет*** ***полученный уплаченный***

Сумма НДС на издержки производства и обращения не относится, а отражается на специально выделенном в бухгалтерском учете собирательном счете. Исключение составляет реализация товаров, работ, услуг, освобожденных от НДС, по которым не производится возмещение (зачет) налога, уплаченного поставщикам.

В то же время существуют особенности исчисления НДС по транспортным перевозкам, по основным средствам и нематериальным активам. Также законодательно установлен особенный механизм исчисления НДС для следующих категорий плательщиков:

-организаций (предприятий), оказывающих платные услуги, в том числе и населению;

-организации розничной торговли, общественного питания и другие организации, получающие доход в виде разницы в ценах, наценок, надбавок, вознаграждений и других сборов;

-финансово-кредитных учреждений.

Порядок расчета НДС по основным средствам и нематериальным активам, как наиболее часто встречающийся на предприятиях и организациях, будет рассмотрен подробно в разделе 2.4.

Рассмотрим наиболее распространенный механизм исчисления НДС для основной категории плательщиков, т.е. предприятий - производителей товаров, работ, услуг, а также снабженческо-сбытовых, оптовых и других организаций, занимающихся продажей и перепродажей товаров, в том числе по договорам комиссии и поручения.

Чтобы правильно определить сумму налога, подлежащую взносу в бюджет, необходимо в полном объеме и своевременно рассчитать сумму НДС, полученного от покупателей и уплаченного поставщикам.

При определении сумм НДС, полученных от покупателей, необходимо учитывать, что к ним относятся не только налог, исчисленный с реализации товаров (работ, услуг), но также налог, исчисленный в соответствии с действующим законодательством по другим облагаемым оборотам. К ним, в частности, относятся (подробнее было рассмотрено в разделе 2.1):

-суммы полученных авансовых платежей;

-суммы полученных штрафов, пеней, неустоек;

-налог, исчисляемый в соответствии со спецрасчетами;

-прочие средства, получение которых обусловлено расчетами за поставленные товары (работы, услуги), - финансовая помощь, пополнение спецфондов и т.д.

Важным моментом является определение периода, в котором должны быть учтены все вышеперечисленные показатели. Он определяется по следующим правилам:

1. в отношении реализации товаров (работ, услуг) - в момент реализации, согласно выбранному в целях налогообложения методу определения выручки «по оплате» либо «по отгрузке»;
2. в отношении иных средств - в момент их получения.

При исчислении сумм НДС, подлежащих возмещению, необходимо учитывать, что не все суммы НДС, уплаченные предприятием по приобретенным товарам (работам, услугам), могут быть отнесены к зачету. В данном случае налог, подлежащий возмещению, будет равен разнице между всей суммой НДС, уплаченной предприятием поставщикам (в т.ч. НДС, уплаченный на таможне при ввозе товаров), и суммой НДС, которая зачету не подлежит. Таким образом, действует следующая схема:

***НДС к зачету = сумма НДС - сумма НДС,***

***уплаченного не подлежащая зачету***

В настоящее время законодательно определено, что зачету не подлежат следующие суммы уплаченного НДС:

1) По товарам (работам, услугам), использованным на непроизводственные нужды, а также по приобретаемым служебным легковым автомобилям и микроавтобусам. Данный порядок не применяется в отношении колхозов, совхозов, крестьянских (фермерских) хозяйств, межхозяйственных и других с/х предприятий и организаций, у которых суммы НДС по товарам (работам, услугам), использованным на непроизводственные нужды, подлежат вычету.

2) По товарам (работам, услугам), использованным при изготовлении продукции и осуществлении операций, освобожденных от налога (кроме операций по реализации драгоценных металлов, осуществляемых предприятиями их добывшими). Исключениями также являются экспортируемые за пределы государств - участников СНГ товары, товары и услуги, предназначенные для официального пользования иностранных дипломатических и приравненных к ним представительств. НДС, уплаченный поставщикам, в данных ситуациях подлежит возмещению из бюджета.

3) По строительным работам, выполненным подрядчиком или хозяйственным способом.

4) Суммы НДС в части превышения норм - по расходам, связанным с содержанием служебного автотранспорта, компенсацией за использование для служебных поездок личных автомобилей, затратами на командировки (расходами по проезду к месту служебной командировки и обратно, включая затраты за пользование в поездах постельными принадлежностями, а также расходами по найму жилого помещения), представительскими расходами, и относимым на себестоимость продукции (работ, услуг) в пределах норм.

1. По материальным ценностям (работам, услугам), приобретенным для производственных нужд у организаций розничной торговли и у населения за наличный расчет.
2. Суммы НДС в части превышения установленных лимитов расчета наличными средствами - при приобретении материальных ценностей (работ, услуг) для производственных нужд за наличный расчет у организации - изготовителя, оптовой и другой организации, занимающихся продажей и перепродажей товаров, в т.ч. по договорам комиссии и поручения.

Важным требованием для исчисления сумм НДС, подлежащих зачету, является определение периода, в котором указанные суммы должны быть возмещены. По общему правилу для отнесения уплаченных сумм к зачету необходимо выполнение следующих условий:

а) произведена фактическая оплата материальных ресурсов, товаров (работ, услуг);

б) данные ресурсы оприходованы (работы выполнены, услуги оказаны).

В то же время для отнесения к зачету сумм НДС, уплаченных на таможне, достаточно произвести лишь уплату НДС на таможне без фактической оплаты материальных ресурсов, товаров (работ, услуг).

В настоящее время немаловажным моментом является требование ведения раздельного учета затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг). Действующее налоговое законодательство предусматривает три случая, при которых необходимо ведение раздельного учета:

1. Раздельный учет затрат по производству и реализации льготируемых и нельготируемых товаров (работ, услуг). Это необходимо для правомерного применения налоговых освобождений по НДС.
2. Раздельный учет реализации товаров, облагаемых разными ставками (10% и 20%), и сумм налога по ним в разрезе применяемых ставок. Это необходимо осуществлять всем предприятиям, реализующим указанные товары, кроме организаций розничной торговли и общественного питания.
3. Раздельный учет производства и реализации товаров (работ, услуг), по которым предоставляются дотации из соответствующих бюджетов.

Необходимо отметить, что для правильного исчисления налога на добавленную стоимость большое значение имеет корректное, с соблюдением требований налогового законодательства составление расчетных (учетных) документов. Согласно существующему ныне правилу, сумма НДС выделяется отдельной строкой:

-в расчетных документах (поручениях, требованиях-поручениях, требованиях), реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива, приходных кассовых ордерах;

-в первичных учетных документах (счетах, накладных, актах выполненных работ и др.).

При отгрузке товаров, оказании услуг, выполнении работ, не облагаемых налогом, расчетные документы, реестры, приходные кассовые ордера и первичные учетные документы выписываются без выделения сумм НДС, и на них делается надпись или ставится штамп «Без НДС». Расчетные документы и реестры, в которых не выделена сумма налога, банками не должны приниматься к исполнению.

В настоящее время, согласно Постановлению Правительства РФ от 29.07.96г. № 914 «Об утверждении порядка ведения журналов учета счетов-фактур при расчетах по НДС», все плательщики НДС в дополнение к перечисленным выше документам должны составлять счета-фактуры по вновь утвержденной форме. Таким образом, с 1 января 1997г. все налогоплательщики при реализации товаров (работ, услуг), как облагаемых НДС, так и необлагаемых, должны выписывать счета-фактуры и вести книгу продаж и книгу покупок. Каждая отгрузка товаров (выполнение работ, оказание услуг) должна быть соответствующим образом оформлена счетом-фактурой и зарегистрирована продавцом в книге продаж, а покупателем - в книге покупок. Налог, подлежащий возмещению из бюджета, теперь определяется на основании данных этих двух книг, в которых регистрируются все операции по реализации. Введение порядка составления счетов-фактур при расчетах по НДС дало возможность налоговым органам осуществлять более эффективный контроль за уплатой налога в бюджет, однако значительно усложнила для налогоплательщиков процесс документального оформления сделок.

***. Особенности исчисления НДС по основным средствам и нематериальным активам.***

В хозяйственной практике предприятия часто возникают ситуации, связанные с покупкой или продажей основных средств и нематериальных активов. Существуют определенные особенности исчисления НДС по данным материальным ценностям. Они охватывают как процесс приобретения, так и реализации основных средств и нематериальных активов.

I Приобретение основных средств и нематериальных активов.

В настоящее время действует следующий порядок зачета сумм НДС в случае приобретения данных материальных ценностей: суммы налога, уплаченные при приобретении основных средств и нематериальных активов могут быть отнесены:

а) К зачету:

Суммы НДС, уплаченные по данным материальным ценностям в полном объеме относятся к зачету в момент принятия их на учет. Необходимо отметить, что до недавнего времени существовал иной порядок: суммы НДС списывались не сразу, а равными долями в течение шести месяцев со дня покупки, что значительно усложняло ведение учета и контроля как на предприятиях, так и в налоговых инспекциях.

б) На увеличение балансовой стоимости.

НДС, уплаченный поставщикам, относится на увеличение балансовой стоимости в следующих случаях:

-по основным средствам и нематериальным активам, приобретаемым за счет бюджетных ассигнований;

-по вводимым в эксплуатацию законченным капитальным строительством объектам;

-по основным средствам и нематериальным активам, используемым при производстве товаров (работ, услуг), освобожденных от НДС, кроме экспортируемых за пределы государств - участников СНГ, а также товаров и услуг, предназначенных для официального пользования иностранных дипломатических и приравненных к ним представительств. Данные материальные ценности отражаются в учете по стоимости приобретения, включая сумму уплаченного налога, за исключением сумм НДС, возмещенных организациям по добыче драгоценных металлов при реализации драгоценных металлов, которые освобождены от налога в соответствии с законодательством.

в) На соответствующий источник финансирования.

Согласно Закону “О НДС”, налог, уплаченный при приобретении служебных легковых автомобилей и микроавтобусов, не вычитается из общей налоговой суммы, подлежащий перечислению в бюджет, а относится за счет соответствующих источников финансирования (чистая прибыль или целевое финансирование).

Реализация основных средств и нематериальных активов.

В настоящее время предусмотрено три базовых варианта налогообложения при реализации данных материальных ценностей:

а) реализация приобретенных основных средств и нематериальных активов;

б) продажа жилых домов, отдельных квартир, а также основных средств, введенных в эксплуатацию после окончания строительства;

в) реализация основных средств, полученных от учредителей в качестве взноса в уставной капитал.

Итак, рассмотрим перечисленные выше случаи.

**1)**В случае реализации приобретенных основных средств и нематериальных активов (кроме не облагаемых налогом в установленном порядке) сумма НДС, подлежащая взносу в бюджет, определяется в зависимости от того, была ли отнесена на расчеты с бюджетом сумма НДС к моменту их продажи:

а) суммы НДС полностью отнесены к зачету до момента продажи (в том числе по основным средствам и нематериальным активам, приобретенным до 1992 г.) - НДС исчисляется с полной стоимости их реализации;

б) суммы НДС не отнесены к зачету до момента продажи - налог исчисляется в виде разницы между суммой НДС, учтенной в продажной цене, и суммой НДС, не отнесенной на расчеты с бюджетом к моменту продажи. Необходимо отметить, что при возникновении отрицательной разницы между суммой налога, уплаченной при их покупке, и суммой налога, полученной от продажи, возмещение налога из бюджета не производится.

1. Данная ситуация является специфической и возникает при продаже следующего имущества:

а) жилых домов;

б) отдельных квартир;

в) основных средств, введенных в эксплуатацию после окончания строительства и числящихся на балансе организаций по стоимости, отражающей фактические затраты по строительству, включая уплаченные суммы налога по товарам (работам, услугам), использованным при их строительстве.

Облагаемый оборот при реализации указанных основных средств определяется в виде разницы между стоимостью реализации и фактическими затратами.

**Облагаемый = Цена продажи - Фактические затраты оборот (без НДС) (без НДС)**

Для реализации жилых домов и отдельных квартир данная формула может быть представлена в следующем виде:

**Облагаемый = Цена продажи - Цена приобретения**

**оборот без НДС) (без НДС)**

Первое правило имеет принципиальное отличие от второго не только по способу исчисления, но и в связи с этим и по способу заполнения счета-фактуры, В первом случае сумма НДС составит 20% цены без НДС. Во втором случае сумма налога не будет равна 20%. Поэтому при заполнении счета-фактуры в последнем случае необходимо отдельно рассчитать сумму НДС по указанной формуле и отразить ее в счете-фактуре.

1. Данный вариант налогообложения применяется в случае реализации основных средств, полученных от учредителей в качестве взноса в уставный фонд. При этом возможны два случая:

а) Если размер уставного фонда при реализации не изменялся, то исчисление НДС по таким основным средствам производится с разницы между продажной ценой и ценой, зафиксированной в уставном фонде.

б) В случае уменьшения в установленном порядке при реализации полученных в качестве вклада основных средств на величину этого взноса облагаемый оборот определяется исходя из полной стоимости реализуемых основных средств.

Наличие подобных требований по реализации основных средств, которые получены в качестве взноса в уставной фонд, вызывает необходимость их обособленного учета.

***Заключение***

НДС относится к федеральным налогам и действует на всей территории РФ. Согласно Закону «О НДС» налог 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, отнесенных на издержки производства и обращения.

С появлением НДС и акцизов в налоговой системе РФ косвенные налоги стали открыто играть решающую роль при мобилизации доходов в бюджет. В консолидированном бюджете РФ поступления от НДС уступают только налогу на прибыль и составляют около четверти всех доходов. В то же время в федеральном бюджете РФ налог на добавленную стоимость стоит на первом месте, превосходя по размеру все налоговые доходы.

Несмотря на огромное фискальное значение данного налога, нельзя отрицать его регулирующее влияние на экономику. Через механизм обложения НДС и, в частности, через систему построения ставок он влияет на ценообразование и инфляцию, так как фактически увеличивает цену товара на сумму налога.

Важнейшим элементом налога, без которого невозможно исчисление суммы налогового платежа, является ставка. Налоговые ставки устанавливаются в законодательном порядке, они едины и действуют на всей территории РФ. Основная ставка установлена на уровне 20%, льготная (для продовольственных и детских товаров по перечню) - 10%. Также применяются расчетные ставки - соответственно 16,67% и 9,09%.

В хозяйственной практике предприятия часто возникают ситуации, связанные с покупкой или продажей основных средств и нематериальных активов. Существуют определенные особенности исчисления НДС по данным материальным ценностям. Они охватывают как процесс приобретения, так и реализации основных средств и нематериальных активов. ОБ этом подробно написано в Инструкции Госналогслужбы №39.

***Список использованной литературы.***

1. Закон от 27-12-91г. №2118-1 “Об основах налоговой системы в РФ” (в редакции от 21-07-98г.);
2. Закон от 06-12-91г. №1992-1 “О налоге на добавленную стоимость” (в редакции от 28-04-97г.);
3. Таможенный кодекс РФ
4. Указ Президента РФ от 21-07-95г. №746 “О первоочередных мерах по совершенствованию налоговой системы РФ”;
5. Указ Президента РФ от 08-05-96г. №685 “Об основных направлениях налоговой реформы в РФ и мерах по укреплению налоговой и платежной дисциплины”;
6. Постановление Правительства РФ от 29-07-96 №914 “Об утверждении порядка ведения журналов учета счетов-фактур при расчетах по НДС”;
7. Инструкция Госналогслужбы РФ от 11-10-95г. №39 “О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость” (в редакции последних изменений и дополнений №5 ОТ 29-12-97г.);
8. Письмо Госналогслужбы РФ от 25-12-96 №ВЗ-6-03/890, Минфина РФ №109 “О применении счетов-фактур при расчетах по НДС с 1 января 1997 года”;
9. Письмо Госналогслужбы от 12-01-98 №ВЗ-6-03/14 “Об изменениях и дополнениях №5 Инструкции от 11-10-95 №39 “О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость”;
10. Аникеева А. Индексный анализ роли налоговых платежей в формировании бюджета. //Вопросы статистики, 1997/№8;
11. Брызгалин и др. Профессиональный комментарий к НДС. //М.: «Аналитика-Пресс», 1997г.;
12. Захарова А. Расчеты с бюджетом по НДС на основе счетов-фактур. //Бухгалтерский учет, 1997г./№4;

1. [↑](#footnote-ref-1)