Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Красноярский государственный медицинский университет имени профессора В.Ф. Войно-Ясенецкого»

Министерства здравоохранения Российской Федерации

ФГБОУ ВО КрасГМУ им. проф. В.Ф. Войно-Ясенецкого Минздрава России

Кафедра фармации с курсом ПО

Реферат на тему

Налог на добавленную стоимость

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Выполнил:

ординатор кафедры фармации

специальности 33.08.02 Управление и экономика фармации

Ф.И.О. Ерошенко Анастасия Дмитриевна

Красноярск 2023

ОГЛАВЛЕНИЕ

[ВВЕДЕНИЕ 3](#_Toc133176311)

[ОСНОВНЫЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ МОМЕНТЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ 4](#_Toc133176319)

[НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ 7](#_Toc133176364)

[ФОРМЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ 11](#_Toc133176412)

[БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ 13](#_Toc133176432)

[ПРИМЕР ИСЧИСЛЕНИЯ НДС В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ 17](#_Toc133176558)

[ЗАКЛЮЧЕНИЕ 21](#_Toc133176645)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ 23](#_Toc133176670)

## **ВВЕДЕНИЕ**

Налог на добавленную стоимость (НДС) изымается в бюджет государства как часть добавленной стоимости и создаётся на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг. Является косвенным налогом и на практике считается самым сложным. По мере его исчисления и перечисления в бюджет возникает много вопросов.

Добавленная стоимость появляется при разнице в стоимости реализованных товаров и стоимостью затрат относящихся к расходам. В нашей стране налог на добавленную стоимость (НДС) по праву является самым распространенным налогом. Почти все предприятия сталкиваются с данным налогом в той или иной степени. Одним необходимо уплачивать налог в бюджет, другим относить суммы перечисленного налога на увеличение своих расходов, связанных с созданием и реализацией товаров (работ, услуг).

НДС по праву один из наиболее не простых для понимания, сложных для исчисления, уплаты и непосредственно контроля налоговыми органами. Такая ситуация сложилась в связи с наиболее разветвленной сетью исключений из основных налоговых правил, большое количество льгот, а также большое число понятий, с которыми связана процедура его изъятия. Что приводит налогоплательщиков к ошибкам и неточностям при исчислении НДС.

Актуальность данной темы заключается в распространённости НДС, его уплатой большинством предприятий и возникновением его в процессе производства и сбыта товара. Необходимость понимания действующего механизма исчисления и взимания НДС. Все выше перечисленное приводит к возникновению у налогоплательщиков множество вопросов по толкованию и разъяснению порядка обложения данным налогам.

НДС установлен НК РФ как федеральный налог и обязателен к уплате на всей территории России. Как косвенный налог он воздействует на структуру потребления и ценообразование. Играя важнейшую роль в пополнении государственного бюджета (около 30-35 %).

**Целью** данной работы является изучение налогового и бухгалтерского учета по налогу на добавленную стоимость в Российской Федерации, его практическое применение с учетом действующего законодательства.

**Основные задачи** - изучение основных элементов налога, нахождение и рассмотрение проблем, появляющихся в ходе его исчисления и получения вычетов, сравнение налогового и бухгалтерского учета НДС, а также разбор практического исчисления данного налога.

## **ОСНОВНЫЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ МОМЕНТЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

Главным нормативно-правовым актом, регулирующим положения, касающиеся налога на добавленную стоимость, является 21 глава «Налог на добавленную стоимость» Налогового Кодекса Российской Федерации [1].

Данная глава НК РФ была введена в действие в 2001 году и определила основные элементы НДС: [12].

налогоплательщики;

* объект налогообложения;
* налогооблагаемая база;
* налоговый период;
* налоговые ставки;
* порядок исчисления налога;
* порядок и сроки уплаты налога;
* налоговые льготы.

Ниже рассмотрим основные элементы и их краткую характеристику:

Налогоплательщики (ст. 143 НК РФ): [1]

Организации

* Индивидуальные предприниматели
* Лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через границу РФ
* Объект налогообложения (ст. 146 НК РФ)

Операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ (в т.ч. предметов залога и передача по соглашению о предоставлении отступного или новации), передаче имущественных прав.[10] Сделки, совершенные на безвозмездной основе по передаче от одной организации другой также признаются реализацией; [11]

Операции по передаче на территории РФ товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль;

Операции по выполнению строительно-монтажных работ для собственного потребления;

Операции по ввозу товаров на таможенную территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией. [2]

Налогооблагаемая база (ст. 153-162, 167 НК РФ). [1] При применении различных налоговых ставок налоговая база (НБ) определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. Определяя НБ, выручка будет браться исходя из всех доходов, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных в денежной и натуральной формах, включая оплату ценными бумагами. НБ определяется в зависимости от особенностей реализации. Моментом определения НБ является наиболее ранняя из дат: - день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав; - день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Налоговый период (ст. 163 НК РФ) – Квартал [1]

Налоговые ставки (ст. 164 НК РФ) [1]

* «0 процентов при реализации определенных товаров (работ, услуг);»[1]
* «10 процентов при реализации определенных товаров (работ, услуг);»[1]
* «18 процентов в случаях, не указанных в пунктах выше;»[1]
* «10/110, 18/118 - процентное отношение налоговой ставки, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки в случаях, когда сумма налога должна определяться расчетным методом.» [1]
* «при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, применяются налоговые ставки 10% и 18%»[1]

Порядок исчисления налога (ст. 165 - 166 НК РФ). [1] Сумма налога - соответствующая налоговой ставке процентная доля НБ, а при раздельном учете - сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.[6]

Отдельного рассмотрения заслуживает порядок и сроки уплаты налога, указанные в статьях 173 и 174 НК РФ. [1]

НДС по итогам налогового периода (квартала) необходимо уплатить в бюджет равными долями в течение трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом. Срок уплаты - не позднее 20-го числа каждого месяца. Если 20-е число месяца приходится на выходной или нерабочий праздничный день, последним днем уплаты будет первый следующий за ним рабочий день. НДС уплачивается по месту учета налогоплательщика.

Данный порядок уплаты налога не распространяется:

на лиц, подпадающих под исключение в п. 5 ст. 173 НК РФ;

на налоговых агентов, покупающих работы (услуги) у иностранных предприятий, не состоящих на учете в налоговых органах РФ.

Налоговые агенты, приобретающие работы (услуги) у граждан других стран, должны уплачивать НДС вместе с выплатой (перечислением) денежных средств иностранным лицам, не стоящих на учете в налоговых органах. В иных выше указанных случаях налог оплачивается не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Вычеты по налогу на добавленную стоимость применяются на основании 171 и 172 НК РФ.

Плательщик налога может уменьшить сумму НДС к уплате на налоговые вычеты представленные законом. Суммы налога подлежащие вычетам:

предъявлены поставщиками (исполнителями, подрядчиками) при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории РФ;

уплачены при ввозе товаров в РФ в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории;[2]

уплачены при ввозе в РФ товаров, которые перемещаются через ее таможенную границу без таможенного оформления;[2]

Иные суммы НДС, уплаченные при приобретении товаров (работ, услуг).

Полный перечень налогоплательщиков, имеющих право на вычет по НДС, содержится в ст. 171 НК РФ.[1]

Налоговые вычеты осуществляются на основании счетов-фактур или универсального передаточного документа, выставляемых продавцом при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг, имущественных прав), а также документов, подтверждающих фактический переход прав на товар и уплату сумм налога. При наличии льгот необходимо вести раздельный учет.[7]

Выше представлена краткая характеристика основных элементов налога на добавленную стоимость, которые регламентируют правильное ведение налогового учета данного налога.

## **НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

Налоговый Кодекс РФ делит налогоплательщиков НДС по организационно-правовым категориям.

Но не только НК РФ устанавливает налогоплательщиков НДС. Лица, перемещающие товар через границу Таможенного союза на территорию РФ, платят НДС только в тех случаях, когда такая обязанность установлена для них Таможенным кодексом Таможенного союза и законодательством РФ о таможенном деле. [2]

Для целей налогового учета удобно классифицировать налогоплательщиков по отличному от вышеуказанного признака:[8]

1. налогоплательщики «внутреннего» НДС. Данный. НДС, уплачивается при реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ;[8]
2. налогоплательщики «ввозного» НДС, т.е. НДС, уплачиваемого на таможне при ввозе товаров на территорию РФ.[8]

Сумма НДС, представленная налогоплательщику (покупателю), не относиться к расходам, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций (или НДФЛ). Исключение является, сумма НДС учтенная в стоимости купленного имущества - составляют операции покупки товаров (работ, услуг): [9]

1. которые, используются для производства и реализации товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобожденных от уплаты налога); [9]
2. которые, используются для производства и реализации товаров (работ, услуг), местом продажи которых не является территория РФ; [9]
3. лицами, не значащимся налогоплательщиками НДС либо освобожденными от выполнения обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате налога данного налога; [9]
4. для производства или операции по реализации товаров (работ, услуг), которые не являются, в соответствии с пунктом 2 статьи 146 НК РФ, реализацией товаров (работ, услуг). [9]

Суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком, также могут быть восстановлены.

Налогоплательщик имеет возможность уменьшить общую сумму налога на регламентированные статьей закона налоговые вычеты.

Одним из важных моментов является установление места реализации товаров (ст. 147 НК РФ), работ и услуг (ст. 148 НК РФ), от чего зависит обложение НДС. [12]

Местом реализации товаров устанавливается территория РФ, при наличии одного или нескольких следующих признаков:

1. место нахождения товара территория РФ или иная территория, находящихся под юрисдикцией РФ. Товар не отгружается и не транспортируется; [10]
2. место нахождения товара в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории РФ и иных территориях, находящихся под юрисдикцией РФ (искусственные острова, установки и сооружения). [10]

Имеют место случаи следствия товара транзитом через территорию РФ, но местом приобретения является одно государство для перепродажи в другом государстве, то местом его реализации РФ не признается. [12]

Основным документом, подтверждающим реализацию товара или выполнение работ (услуг) является договор (контракт), заключенный с иностранными или российскими лицами, и документы, подтверждающие факт реализации товаров или выполнения работ (услуг).

Момент определения НБ также является одним из основных важных моментов, так как с данного момента у налогоплательщика возникает обязанность исчислить и уплатить налог. [8]

Моментом признания НБ является дата, на которую НБ признается сформированной для исчисления и уплаты НДС. На данную дату проведенная хозяйственная операция обязана быть учтена при определении НБ, и по ней должен быть начислен НДС.

Моментом определения НБ является первая по времени из ниже представленных дат:

1. день фактической отгрузки (передачи прав) товаров, работ, услуг, имущественных прав;
2. день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ и услуг, передачи имущественных прав [3].

Хотя для определенных хозяйственных операций установлены иные моменты определения НБ по НДС, указанные в статье 167 Налогового кодекса РФ. [1]

Основными являются проблемы, связанные с вычетом сумм НДС и их правомерностью.

Основные условия, которые дают право налогоплательщику принять в своем учете вычеты на уменьшение общей суммы налога по НДС: [5]

1. наличие счета-фактуры (УПД), предоставленного продавцом при приобретении налогоплательщиком товаров, работ или услуг;
2. наличие первичных документов, подтверждающих отгрузку и принятие на учет товаров, работ или услуг (документальная передача прав на товар);
3. дальнейшее использование товаров, работ или услуг в деятельности, облагаемой НДС;
4. принятие товаров, работ или услуг на учет.

Организации и индивидуальные предприниматели (ИП), у которых в течение трех последовательных календарных месяцев сумма выручки (без НДС) от реализации товаров (работ, услуг) не превысила 2 млн. рублей, имеют возможность на освобождение от уплаты НДС на основании статьи 145 НК РФ. Указанное освобождение от НДС не относится к налогоплательщикам, которые в течение данных последовательных 3-х месяцев реализовывали подакцизные товары, указанные в статье 181 НК РФ. [14]

Налогоплательщик решивший использовать свое право на освобождение от уплаты НДС, будет должен подать в налоговые органы пакет документов. Данный пакет должен быть представлен не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого налогоплательщик начнет использовать право на освобождение от НДС. [14]

Освобождение предоставляется на 12 последовательных календарных месяцев. В течение этих 12 месяцев отказаться от него нельзя. [5]

По истечении 12-ти месяцев налогоплательщик обязан отправить в налоговую инспекцию по месту регистрации, уведомление (первичная форма) о продлении права на освобождение на дальнейшие 12 месяцев или отказ от освобождения.

Если в течение 12-ти месяцев выручка от реализации (без НДС) за любые три подряд идущих месяца превысит 2 млн. рублей, то с 1-го числа следующего месяца и до окончания периода освобождения плательщик налога обязан исчислять и уплачивать НДС. Так же за месяц, в котором было превышение выручки, НДС следует восстановить и перечислить в бюджет. [13]

Представленные выше правила действуют так же, если в период освобождения плательщик налога продавал подакцизные товары.

По окончании периода освобождения (12 месяцев), не позднее 20-го числа месяца, следующего за окончанием этого периода, налогоплательщик обязан представить в налоговую инспекцию документы необходимые для подтверждения за истекший период.

Суммы НДС, подлежащие уплате исчисляются по итогам каждого налогового периода, уменьшаются на общую сумму налоговых вычетов и увеличиваются на восстановленную сумму налога. В виде формулы представим ниже:

Упл = Sобщ + Sвосст - Sвыч [13]

Где Упл - сумма к уплате; общ - общая сумма налога; восст - восстановленная сумма налога; выч - сумма налогового вычета.

Если сумма налоговых вычетов в налоговом периоде превысила общую сумму налога, после увеличения на суммы восстановленного налога, то положительная разница между данными суммами подлежит возмещению плательщику налога в установленном законом порядке из бюджета обратно. Исключением является случай, если налоговая декларация была подана плательщиком налога после окончания соответствующего налогового периода по истечении 3-х лет. [13]

Лица, которые должны уплатить в бюджет сумму налога, выставившие покупателям счет-фактуры с выделением суммы налога и соответственно передали ее покупателю: [8]

1. лицами, не являющимися налогоплательщиками или освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС;
2. налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению.

Уплата НДС в бюджет производится по месту регистрации ИП или месту учета предприятия в налоговых органах по итогам каждого налогового периода (квартала) исходя из фактической реализации товаров (работ, услуг) за предшествующий налоговый период равными долями (1/3) не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующего за прошедшим налоговым периодом. [10]

Налогоплательщики, также должны передать в налоговые органы по месту учета соответствующую налоговую декларацию за отчетный период не позднее 20-го числа месяца, следующего за прошедший налоговый период.

Как выше было упомянуто, для правильного ведения налогового учета, нужно знание некоторых обстоятельств налогообложения НДС, таких как: место реализации товаров. Так как от места реализации товаров зависит необходимость обложения товара налогом. Момент определения НБ также является важным, поскольку регламентирует возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога в бюджет. Для получения вычета или льготы по НДС существуют некоторые условия, обозначенные в НК РФ, которые в общем относятся к наличию правильно заполненных и оформленных форм налогового учета по НДС. [9] Ведение налогового учета без заполнения таких форм невозможно, далее рассмотрим, какие существуют налоговые регистры.

## **ФОРМЫ НАЛОГОВОГО УЧЕТА ПО НАЛОГУ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

К основным формам налогового учета по НДС относятся:

1. счет-фактура;
2. книга покупок;
3. книга продаж;
4. корректировочный счет-фактура;
5. журнал учета выставленных и полученных счетов-фактур;
6. дополнительный лист книги покупок;
7. дополнительный лист книги продаж;
8. налоговая декларация по НДС;
9. уведомление об использовании права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС.

Данные формы утверждены федеральными органами гос. власти и являются необходимыми для заполнения при ведении налогового учета в организации [6].

Счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия приобретателя товара (услуги) предъявленных продавцом к вычету сумм налога. [10]

Счета-фактуры составляются и выставляются покупателю в соответствии с нормами заполнения и в установленном порядке с указанием необходимых реквизитов, подписями уполномоченных лиц (руководителя и главного бухгалтера или лиц, уполномоченных на то приказом), либо индивидуального предпринимателя [4]. В случае не соблюдения, какого либо момента данный документ не может являться основанием для принятия предъявленных покупателю сумм налога на добавленную стоимость к вычету или возмещению. [13]

Налогоплательщик на основной системе налогообложения нужно составлять счета-фактуры, вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж при совершении операций, являющихся объектом налогообложения, в том числе не подлежащих налогообложению или освобожденных от налогообложения. [4]

Счета-фактуры не составляются:

1. налогоплательщиками по операциям реализации ценных бумаг (за исключением брокерских, агентских и посреднических услуг);
2. банками, страховыми организациями и негосударственными пенсионными фондами по операциям, не подлежащим налогообложению (освобождаемым от налогообложения) [7].

Если по условиям сделки (в договоре) обязательство указано в иностранной валюте, то суммы, указываемые в счете-фактуре, могут быть указаны в иностранной валюте.

Порядок и правила заполнения и выставления счетов-фактур, ведения журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж установлено Правительством Российской Федерации от 23.12.2011 №1137 и регулируется статьей 169 НК РФ. [3]

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

Объектом налогообложения по НДС признается реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, что указано в статье 46 Налогового кодекса Российской Федерации. Реализацией признается передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказанных услуг на возмездной и на безвозмездной основе согласно статье 39 НК РФ. [1]

Ниже рассмотрим записи, которые необходимо делать в бухгалтерском учете «входящего» НДС (Таблица 1), и укажем необходимые для их оформления документы бухгалтерского учета.

Таблица 1 - Бухгалтерские проводки по учету «входящего» НДС

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций | Первичные документы |
| 19 | 60 | Приобретены ценности (товары, работы, услуги) с суммами «входящего» НДС. В дальнейшем используемые для производства продукции (работ, услуг), облагаемых НДС. | Счета-фактуры (УПД) |
| 20, 23, 29 | 19 | Списана сумма НДС по приобретенным ценностям (товарам, работам, услугам), используемым для производства продукции (работ, услуг), не облагаемой НДС. | Бухгалтерская справка-расчет (внутренний документ передачи в производство) |
| 20, 23, 29 | 68 | Восстановлены ранее предъявленные к возмещению из бюджета суммы НДС по приобретенным ценностям, используемым для производства продукции (работ, услуг), не облагаемой НДС. | Бухгалтерская справка-расчет |
| 68 | 19 | Предъявлены к вычету суммы НДС по оприходованным, принятым к учету и оплаченным: - основным средствам, - нематериальным активам, - материально-производственным запасам. | Счета-фактуры |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 1 | | | |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций | Первичные документы |
| 68 | 19 | Предъявлен к вычету НДС по материально-производственным запасам (работам, услугам), используемым при производстве экспортированной продукции, при подтверждении факта экспорта в соответствии с положением ст. 165 НК РФ. | Счет-фактура, договор на поставку товара за пределы таможенной территории РФ, выписка банка, грузовая таможенная декларация, копии транспортных, товаросопроводительных и документов |

Источник: [6]

Для учета «входящего» НДС Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрен счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» [13].Если при восстановлении ранее предъявленного к вычету НДС, на которое предприятие не имеет права, так как приобретенные товары (работы или услуги) не применяются в дальнейшем для деятельности, облагаемой НДС, используется счет 68, что видно из Таблицы 1.

В таблице 2 отразим бухгалтерские записи по «исходящему» НДС.

Таблица 2 - Бухгалтерские проводки по учету «исходящего» НДС

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций | Первичные документы |
| 90.3 | 76 68 | Начислен НДС от продаж продукции, товаров (выполнения работ, оказания услуг) (учет для целей налогообложения «по оплате»); (учет для целей налогообложения «по отгрузке»). | Счета-фактуры |
| 91.2 | 76 68 | Начислен НДС при продаже:  - основных средств,  - нематериальных активов,  - материально-производственным запасам,  - объектов незавершенного строительства (учет для целей налогообложения «по оплате»); (учет для целей налогообложения «по отгрузке»). | Счета-фактуры |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Продолжение таблицы 2 | | | |
| Дт | Кт | Содержание хозяйственных операций | Первичные документы |
| 90.3, 91.2 | 76 68 | Начислен НДС по причитающимся к получению доходам от сдачи имущества в аренду (учет для целей налогообложения «по оплате») (учет для целей налогообложения «по отгрузке»). | Счета-фактуры |
| 76 | 68 | Начислен НДС к уплате в бюджет в момент погашения дебиторской задолженности покупателей и заказчиков. | Бухгалтерская справка-расчет |
| 62 | 68 | Начислен НДС с авансовых платежей, полученных в счет предстоящей отгрузки продукции, товаров (выполнения работ, оказания услуг). | Счета-фактуры |
| 68 | 62 | Зачтена сумма НДС с авансовых платежей при отпуске оплаченной продукции (выполнении работ, оказании услуг). | Счета-фактуры |
| 08.3 | 68 | Начислен НДС на строительно-монтажные работы, выполненные собственными силами. | Счета-фактуры |
| 23, 29 | 68 | Начислен НДС при выполнении работ (оказании услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при начислении налога на прибыль. | Бухгалтерская справка-расчет |
| 91.2 | 68 | Начислен НДС при безвозмездной передаче продукции (товаров, работ, услуг) от стоимости, определенной в соответствии с положениями ст. 40 НК РФ. | Счета-фактуры |
| 91.2 | 68 | Доначислен НДС от продаж по ценам, отклоняющимся от рыночных более чем на 20% в соответствии со ст. 40 НК РФ. | Счета-фактуры |
| 68 | 51 | Погашена задолженность по уплате НДС в бюджет. | Выписка банка по расчетному счету |

Источник: [6]

Разделение НДС на «входящий» и «исходящий» часто применяется на практике, но законодательной основы у данного деления нет. Так называемый «входящий» НДС - это сумма НДС, которая входит в стоимость приобретаемых товаров, работ, услуг, и подлежит дальнейшему возмещению из бюджета, если соблюден ряд необходимых условий. «Исходящий» НДС - это сумма налога, которая подлежит уплате в бюджет и указывается в счетах-фактурах, предоставляемых приобретателям товаров (услуг, работ). [14]

Разность между «входящим» и «исходящим» НДС подлежит уплате в бюджет за налоговый период (квартал).

Рассмотрим так же в таблице 3 порядок формирования и учета налога на добавленную стоимость.

Таблица 3 - Порядок формирования и учета НДС

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид НДС | «Входящий» НДС | «Исходящий» НДС | НДС подлежащий уплате в бюджет |
| Момент возникновения | При приобретении товара, работы или услуги | При реализации товара, работы или услуги | В момент признания дохода |
| Основание отражения в учете | Счет-фактура входящая при приобретении товара, работы или услуги | Счет-фактура выданная при реализации товара, работы или услуги | Расчет бухгалтерии |
| Порядок расчета | Процент от стоимости приобретаемого товара, работы или услуги | Процент от стоимости реализуемого товара, работы или услуги | Разница между суммой «исходящего» и «входящего» НДС |
| Порядок учета | Дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость», по соответствующим субсчетам | Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Налог на добавленную стоимость» | Дебет счета 68 и кредит счета 19. К оплате - кредитовый остаток по счету 68, субсчет «Налог на добавленную стоимость» |

Источник: [12]

НДС является косвенным налогом и также самым распространенным, вследствие чего порядок отражения его в учете считается типичным и на его основании проводиться учет других косвенных налогов, в том числе акцизов, аналогично таблице выше. [10]

Основой бухгалтерского учета НДС служит его налоговый учет. Тесная связь налогового и бухгалтерского законодательства при учете НДС напрямую связанна с Налоговым Кодексом РФ, что стоит учитывать на практике.

## **ПРИМЕР ИСЧИСЛЕНИЯ НДС В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ**

Налоговый и бухгалтерский учет организации тесно связаны. Ведение налогового учета в организации требует знания Налогового Кодекса на высоком уровне и слежение за изменениями в нем.

Ниже рассмотрим моменты учета НДС при получении авансов от покупателей.

Компании, работающие на основной системе налогообложения (ОСН), в соответствии с условиями договора могут получать авансы или предоплату от покупателей или заказчиков с последующей отгрузкой товара или представления услуги.

Рассмотрим момент учета НДС в организациях поставщика и покупателя на следующем примере.

По условиям договора закупки покупатель перечислил поставщику в счет поставки товаров 19.06.2017 платежным поручением № 71 предоплату в размере 100 000 рублей, в том числе НДС 18% - 15 254 руб. 24 коп.

20.06.2017 денежные средства зачтены на расчетный счет поставщика.  
04.07.2017 произведена отгрузка товара поставщиком с переходом права собственности на товар покупателю на сумму 200 000 рублей, в том числе с НДС 18% - 30 508 руб. 47 коп. Перевозчик подписал документы по доверенности покупателя.

У поставщика.

20.06.2017 бухгалтер поставщика выписал два экземпляра счета-фактуры на аванс на сумму 100 000 рублей, в том числе НДС 18% 15 254 руб. 24 коп, а также указал в них п/п 71 от 19.06.2017. Первый экземпляр счета-фактуры на аванс зарегистрировал и вписал в книгу продаж, второй экземпляр счета-фактуры на аванс отправил в бухгалтерию покупателя.

В бухгалтерском учете отразилось:

Д51 К62.02 - 100000 руб. - получен аванс от покупателя.

Д76.авансы выданные К68.02 - 15254 руб. 24 коп. - начислен НДС в бюджет с аванса от покупателя.

04.07.2017 бухгалтер выписал два комплекта документов: накладная по форме Торг-12 на сумму 200 000 рублей и счет-фактура на отгруженный товар.

Один пакет документов останется на предприятии. Счет-фактуру на отгрузку зарегистрируют и подошьют в книгу продаж, накладную по форме Торг-12 зарегистрируют и подпишут с двух сторон.

Второй пакет документов подпишут и отправят в бухгалтерию покупателя.

В бухгалтерском учете отразилось:

Д62.02 К90.1 – 200 000 руб. - отгружен товар покупателю.

Д90.3 К68.02 – 30 508 руб. 47 коп. - начислен НДС 18% на отгруженный товар.

Д62.02 К62.01 - 100000 руб. - зачтен аванс от покупателя при отгрузке товара.

Д68.02 К76.авансы выданные – 15 254 руб. 24 коп. - уменьшен НДС к оплате в бюджет при зачете аванса покупателю, счет-фактура на аванс включен в книгу покупок.

У покупателя.

19.06.2017 перечислил поставщику в счет поставки товаров 19.06.2017 платежным поручением № 71 предоплату в размере 100 000 рублей, в том числе НДС 18% - 15 254 руб. 24 коп.

В бухгалтерском учете отразилось:

Д60.02 К51 - 100000 руб. - перечислен аванс поставщику.

20.06.2017 бухгалтер покупателя получил второй экземпляр счета-фактуры на аванс на сумму 100 000 рублей, в том числе НДС 18% 15 254 руб. 24 коп. и отразил его в книге покупок.

В бухгалтерском учете отразилось:

Д68.02 К76.выданные авансы – 15 254 руб. 24 коп. - уменьшен НДС к оплате в бюджет с суммы предоплаты.

04.07.2017 товар получен покупателем, оприходован.

Полученную накладную по форме Торг-12 на сумму 200 000 рублей и счет-фактуру зарегистрировали 04.07.2017, полученную счет-фактуру отразили также в книге покупок.

В бухгалтерском учете отразилось:

Д 41 К 60.01 – 169 491 руб. 53 коп. - оприходован товар покупателем.

Д 19.03 К 60.01 – 30 508 руб. 47 коп. - выделена сумма НДС при получении товара.

Д 68.02 К 19.03 – 30 508 руб. 47 коп. - уменьшен НДС к оплате в бюджет.

Д 60.01 К 60.02 – 100 000 руб. - отражён аванс при получении товара от поставщика.

Д 76.выданные авансы К 68.02 – 15 254 руб. 24 коп. - начислен НДС к оплате в бюджет при зачете аванса и получении товара от поставщика.

Рассмотрим еще примеры по исчислению НДС в организации на основе работы оптовой базы. После разбора примера учета объединим все операции и выясним, как работают 68 счет.

Например, оптовой базой за месяц реализовано за январь текущего года:

Д 90.2 К 41.1 – 500 000 руб. 00 коп. – по покупным ценам без НДС

Д 62 К 90.1 – 767 000 руб. 00 коп. – выручка от продаж

Д 90.3 К 68 – 117 000 руб. 00 коп. –НДС бюджету

Расчет:

Покупная цена без НДС – 500 000 руб.

Наценка базы (30%) – 150 000 руб.

ИТОГО – 650 000 руб.

НДС, начисленный бюджету (18%) – 117 000 руб.

Всего выручка – 767 000 руб.

Оптовой базой на расчетный счет получено денежных средств под предстоящую отгрузку на сумму 120 000 рублей.

Рассчитаем НДС с авансов полученных:

120 000\*18%/118%=18 305 руб.

Отражаем в учете начисление НДС с авансов полученных:

Д 51 К 62 – 120 000 руб. 00 коп. – сумма поступившего аванса

Д 62 К 68 – 18 305 руб. 00 коп. – сумма НДС, начисленного в бюджет с авансов полученных

Налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС на суммы налоговых вычетов согласно ст. 171 НК РФ. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) и принятия их к учету.

Сумма НДС принимается к учету при приобретении в дебет счета 19, если поставщиком предъявлен счет-фактура. Данный документ является основанием для принятия НДС к возмещению (Д 68 К19).

Налогоплательщики обязаны выставить счета-фактуры не позднее 5 дней со дня отгрузки.

Д 41.1 К 60 – 300 000 руб. 00 коп. – поступило по покупным ценам без НДС

Д 19.3 К 60 – 54 000 руб. 00 коп. – сумма НДС по приобретенным ценностям

Д 60 К 51 – 276 000 руб. 00 коп. – оплачено с р\сч поставщикам за товары в сумме 276000 рублей, в т.ч. НДС (18%) 42 102 руб 00 коп

Д 68 К 19.3 – 42 102 руб. 00 коп. – сумма НДС, оплаченная поставщикам, принимается к налоговому вычету при условии ее выделения отдельной строкой в расчетных документах

Оптовая база в январе приобрела:

Д 08.3 К 60 – 100 000 руб. 00 коп. – оборудование по цене приобретения

Д 19.1 К 60 – 18 000 руб. 00 коп. – НДС по приобретенным основным средствам (при наличии счета-фактуры)

Д 60 К 51 – 118 000 руб. 00 коп. – оплачено поставщику за приобретенное оборудование с расчетного счета

Д 01 К 08.3 – 100 000 руб. 00 коп. – объект основных средств введен в эксплуатацию

Д 68 К 19.1 –18 000 руб. 00 коп. – сумма НДС принята к налоговому вычету

Исходя из работы оптовой базы за январь месяц определим сумму НДС к доплате из представленных выше данных и оформим для удобства в таблицу 4.

Таблица 4 – Определение суммы доплаты НДС в бюджет

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебер сч. 68 | Сумма | Кредит сч. 68 | Сумма |
| НДС, принятая к вычету по оплаченным сетам за товары. | 42 102,00 | НДС от выручки | 117 000,00 |
| НДС, принятая к вычету по оплаченным и введенным в эксплуатацию основным средствам | 18 000,00 | НДС с авансов полученных | 18 305,00 |
| Оборот | 60 102,00 | Оборот | 135 305,00 |
|  |  | Сальдо на конец: (НДС к доплате бюджету) | 75 203,00 |

Сумма НДС, подлежащая к доплате бюджету, определяется как разность между суммой НДС, начисленной бюджету (оборот по К 68) и суммой НДС, принятой к налоговому вычету (оборот по Д 68).

Из представленных выше примеров, видно, что налоговый и бухгалтерский учет тесно связаны, и ведение ни одного из них невозможно без знания налогового и бухгалтерского законодательства по учету НДС.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Налог на добавленную стоимость по праву один из наиболее не простых для понимания, сложных для исчисления, уплаты и непосредственно контроля налоговыми органами. Такая ситуация сложилась в связи с наиболее разветвленной сетью исключений из основных налоговых правил, большое количество льгот, а также большое число понятий, с которыми связана процедура его изъятия. Что приводит налогоплательщиков к ошибкам и неточностям при исчислении НДС.

Налог на добавленную стоимость (НДС) изымается в бюджет государства как часть добавленной стоимости и создаётся на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг. Является косвенным налогом. По мере его исчисления и перечисления в бюджет возникает много вопросов.

Главой 21 Налогового Кодекса РФ установлены основные элементы НДС:

* налогоплательщики;
* объект налогообложения;
* налогооблагаемая база;
* налоговый период;
* налоговые ставки;
* порядок исчисления налога;
* порядок и сроки уплаты налога;
* налоговые льготы.

Для учета НДС в организации данные элементы необходимо знать. Также необходимо знать некоторые особенности налогообложения НДС, такие как: место реализации товаров, момент определения НБ и др. От места реализации товаров зависит необходимость обложения налогом, от момента определения НБ возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога в бюджет. В соответствии с НК РФ правильно заполненные и оформленные формы налогового учета по НДС дает право на вычеты и льготы.

К основным формам налогового учета по НДС относятся:

* счет-фактура;
* книга покупок;
* книга продаж;
* корректировочный счет-фактура;
* журнал учета выставленных и полученных счетов-фактур;
* дополнительный лист книги покупок;
* дополнительный лист книги продаж;
* налоговая декларация по НДС;
* уведомление об использовании права на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС.

Тесная связь бухгалтерского и налогового учета по НДС, находит своё отражение в применении норм налогового законодательства в бухгалтерском учете.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что цель поставленная в начале данной работы была достигнута, а задачи выполнены. Были названы основные элементы налога, условия для обложения налогом, для принятия его сумм к вычету и для получения льгот по налогу на добавленную стоимость.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.11.2016)
2. Федеральный закон от 27 ноября 2010 г. N 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» (ред. от 23.06.2016);
3. Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» (ред. от 29.11.2014)
4. Приказ ФНС России от 04.03.2015 N ММВ-7-6/93@ «Об утверждении форматов счета-фактуры, журнала учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж, дополнительных листов книги покупок и книги продаж в электронной форме» (с изм. от 24.03.2016, с изм. от 13.04.2016)
5. Акимова Е.В. Налоговые льготы / под ред. Т.В. Гороховой. 3-е изд., перераб. и доп. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2016. 546 с.
6. Белоусова Е.Н., Васильев А.О., Вятчинова Т.И., Королева М.В., Митрофанова И.А., Федорова О.С., Чернухин А.А. Сложные операции и сделки: бухгалтерский учет // Налоги и финансовое право. 2016. N 11. С. 9 - 138.
7. Васильев Ю.А. Новшества документооборота по НДС // Транспортные услуги: бухгалтерский учет и налогообложение. 2014. N 5. С. 7 - 14.
8. Карпова Е.В. Вопрос-ответ // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2016. N 8. С. 38 - 40.
9. Ковалев Д. Право на вычет по НДС... по необлагаемым услугам // Информационный бюллетень "Экспресс-бухгалтерия": электрон. журн. 2016. N 40. С. 26 - 28.
10. Крутякова Т.Л. НДС: практика исчисления и уплаты. 3-е изд., перераб. и доп. М.: АйСи Групп, 2016. 496 с.
11. Орлова О.Е. Влияние НДС на финансовый поток предприятия // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2016. N 8. С. 59 - 68.
12. Семенихин В.В. Налог на добавленную стоимость. 3-е изд., перераб. и испр. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2016. 2328 с.
13. Тарасова В.Ф. Семыкина Л.Н. Сапрыкина Т.В. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. III- издание. М., 2007.
14. Филина Ф.Н. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М: - Издательство «Росбух», 2009. 155 с.