

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
Кафедра финансов, инвестиций и инноваций

**НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ: ДЕЙСТВУЮЩИЙ МЕХАНИЗМ
ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ**

Выпускная квалификационная работа студента

**очной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика профиль «Налоги и налогообложение»
4 курса группы 06001307
Ивановой Татьяны Алексеевны**

Научный руководитель
к.э.н., доц. кафедры финансов,
инвестиций и инноваций
Сапрыкина Т.В.

БЕЛГОРОД 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ	6
1.1. Экономическое содержание налога на добавленную стоимость	6
1.3. Действующий механизм исчисления налога на добавленную стоимость в Российской Федерации	19
ГЛАВА 2. ПРАКТИКА ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ НА ПРИМЕРЕ ОАО «БЕЛГОРОДАСБЕСТОЦЕМЕНТ»	32
2.1. Организационно-экономическая характеристика ОАО «Белгородасбестоцемент»	32
2.2. Механизм формирования налоговой базы по налогу на добавленную стоимость	42
2.3. Порядок исчисления сумм НДС, подлежащих уплате в бюджет в ОАО «БЕЛАЦИ»	49
2.4. Направления развития НДС в России	54
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	60
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	63
ПРИЛОЖЕНИЯ	69

ВВЕДЕНИЕ

Налоговая система – одно из основных условий существования государства, его социально-экономического развития и внешнеэкономической деятельности. Еще ни одно государство не смогло обойтись без налогообложения, так как для удовлетворения общественных потребностей требуется определенная сумма денежных средств. Одним из главных доходных источников федерального бюджета, а также региональных и местных бюджетов являются налоговые платежи организаций.

Исторически более ранней формой налогообложения являются прямые налоги, которые взимаются непосредственно с доходов или имущества налогоплательщиков, однако особенно эффективно в налоговой системе практически всех стран рыночной экономики, в том числе Российской Федерации, используются косвенные налоги, что связано с их значительным влиянием на формирование финансовых ресурсов государства.

Налог на добавленную стоимость – основа косвенного налогообложения в Российской Федерации. Он занимает ведущее место в структуре налоговых платежей большинства предприятий, занимающихся производственной и коммерческой деятельностью.

Актуальность данной работы заключается в том, что основы налогообложения – неотъемлемая часть деятельности любого предприятия. Более того, правильное исчисление и своевременная уплата налога является одним из основных факторов организации успешной деятельности на предприятии и во многом определяет его эффективность. Однако периодические изменения законодательной базы по налогам часто не позволяет предприятиям правильно ориентироваться в порядке исчисления и уплаты отдельных налогов, что приводит в конечном итоге к спорам и разногласиям с налоговыми органами.

Именно налог на добавленную стоимость является одним из самых сложных и проблемных налогов для хозяйствующих субъектов. Об этом свидетельствует и судебно-арбитражная практика по налоговым спорам, где рассмотрение конфликтов, связанных с исчислением и уплатой НДС составляют большинство.

Для налогоплательщика ошибка в определении суммы налога, которая подлежит уплате в бюджет, влечет за собой финансовые санкции в виде штрафов и пени в существенных размерах. Поэтому вопросы исчисления и уплаты в бюджет предприятием налога на добавленную стоимость сегодня особо актуальны и требуют более детального изучения.

Особенности порядка исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость широко освещены в трудах российских ученых, таких как Л.И. Гончаренко, Г.Ю. Касьянова, В.Г. Пансков, И.А. Рыжов, Е.А. Чумакова и другие.

Цель данной работы заключается в исследовании механизма исчисления налога на добавленную стоимость и определение направлений его развития.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие **задачи**:

- раскрыть понятие и сущность налога на добавленную стоимость;
- определить действующий механизм исчисления и уплаты НДС в Российской Федерации;
- проанализировать финансово-хозяйственную деятельность ОАО «Белгородасбестоцемент», а также порядок расчета и уплаты налога на добавленную стоимость на предприятии;
- определить направления развития НДС в России.

Объект исследования – система налоговых отношений по исчислению и уплате налога на добавленную стоимость.

Предметом исследования выступает порядок исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в открытом акционерном обществе «Белгородасбестоцемент».

Теоретической базой исследования послужили фундаментальные концепции и прикладные исследования, представленные в трудах отечественных ученых и практиков, учебные пособия по налогам и налогообложению предприятий.

Законодательной и нормативной базой исследования являются Налоговый, Таможенный кодекс Российской Федерации, акты Российской Федерации, министерств и ведомств.

Информационная база исследования включает в себя данные бухгалтерской отчетности ОАО «БЕЛАЦИ», учетные документы и налоговые декларации предприятия за 2014-2016 гг., а также статистические данные ФНС России.

При написании работы использовались такие общие научные **методы** как обследование, наблюдение, сбор и анализ информации, а также методы объективного и всестороннего факторного анализа финансового состояния организации.

Выпускная квалификационная работа включает в себя введение, основную часть, состоящую из 2 глав и заключение. В первой главе описаны теоретические аспекты НДС, во второй – структура, результаты финансово-хозяйственной деятельности организации, механизм исчисления и уплаты НДС, действующий в ОАО «БЕЛАЦИ», а также путей развития данного налога в России.

Выпускная квалификационная работа изложена на 68 страниц, содержит 11 таблицы, 10 рисунков, насчитывает 55 источника литературы, к работе приложено 22 документа.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

1.1. Экономическое содержание налога на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость является косвенным налогом, главной особенностью которого является особый порядок взимания и уплаты. Данный обязательный платеж включается в стоимость товаров (работ, услуг), а его уплата ложится на плечи конечного потребителя.

Многими экономистами при изучении налога на добавленную стоимость было выделено определенное преимущество данного платежа для его плательщиков. Считается, что НДС напрямую не оказывает влияния на результат финансово-хозяйственную деятельность производителей и продавцов.

Разработан и впервые налог на добавленную стоимость был введен во Франции в 1954 году. Автором данного понятия принято считать французского экономиста Мориса Лоре.

Окончательный вариант НДС вошел в налоговую систему Франции в 1958 году, с чего началось его дальнейшее распространение в странах Европы.

Прогрессивность налога на добавленную стоимость и значимость для экономики были очевидны – величина данного налога, взимаемая на каждом этапе производства товара, точно отражает ту роль, которую при этом играет отдельный налогоплательщик [12, стр. 24].

Внедрение налога на добавленную стоимость было вызвано следующими факторами:

- явные недостатки прямых налогов - чрезмерная тяжесть налогового бремени, широкие возможности уклонения от их уплаты для налогоплательщиков;
- потребность бюджета в большем количестве финансовых ресурсов, что достигается путем расширения налоговой базы и повышения эффективности налогообложения;
- необходимость в корректировке действующих налоговых систем с учетом современного уровня развития экономики.

Масштабное использование НДС в зарубежных странах с развивающейся системой рыночных отношений создало почву для его появления в России.

Налог на добавленную стоимость в Российской Федерации был введен в действие 1 января 1992 года.

В научной литературе НДС по экономическому содержанию определяют как форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и обращения и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения [48, стр. 23].

Из определения ясно, что основа данного налога - добавленная стоимость, которая представляет собой чистый доход, созданный в процессе производства и реализации продукции. Он определяется как разница между стоимостью товара и затратами на его производство. Добавленная стоимость используется на всех стадиях создания продукции, и на каждой из них, если они осуществляются отдельно, изымается часть созданного прироста стоимости государством. Эта часть определяется по ставкам, установленным законодательством, включается в цену продукции и уплачивается в бюджет по мере ее реализации.

Переход к налогу на добавленную стоимость произошел в результате эволюции налога с продаж или с оборота. Однако существенным отличием является тот факт, что покупатель – плательщик НДС имеет право уменьшить сумму налогового обязательства по налогу на добавленную стоимость перед бюджетом путем вычета из суммы налога, предъявленного покупателям, сумму налога, которая была уплачена поставщику за полученные облагаемые налогом товары, работы, услуги [22, стр. 41]. Следовательно, налоговое бремя по НДС ложится на конечного потребителя товаров или услуг. Данная цепочка объясняет смысл косвенного налогообложения.

Налог на добавленную стоимость относится к числу федеральных налогов, его законодательные основы устанавливаются нормативно-правовыми актами Российской Федерации, в первую очередь Налоговым кодексом. Кроме того, данный налог является обязательным платежом на территории всей страны, но согласно Бюджетному кодексу отчисления по нему в полном объеме поступают в федеральный бюджет государства.

Все хозяйствующие субъекты в процессе своей деятельности сталкиваются с налогом на добавленную стоимость. Это может проявляться в необходимости уплаты данного налога в бюджет или в отнесении его суммы на расходы, связанные с реализацией или производством продукции. Более того, для предприятий и организаций НДС является одним из самых значительных обязательных налоговых платежей.

НДС выполняет основную функцию как наиболее значительного косвенного налога – фискальную. Она заключается в поступлении существенных сумм данного налога в доходную часть бюджета страны. Налог на добавленную стоимость имеет широкую и устойчивую базу обложения. Вместе с тем даже незначительное увеличение его ставки приводит к существенному росту поступлений налога в бюджет, что делает НДС высокоэффективным обязательным платежом.

Благодаря реализации фискальной функции государство в свою очередь получает необходимые финансовые ресурсы для выполнения возложенных на него функций в области национальной обороны, правоохранительной деятельности, социального обеспечения [31, стр. 87].

В большинстве стран мира поступления налога на добавленную стоимость составляют до 30% доходов государства, что равноценно около 5-10% валового национального продукта [49, стр. 44].

Анализ налоговых доходов государства, а в частности Российской Федерации, дает возможность определить значимость налога на добавленную стоимость при формировании доходной части бюджета страны за счет налоговых поступлений.

Динамика налоговых поступлений в бюджет Российской Федерации за 2014-2016 гг. представлена таблице 1.1, которая составлена на основе данных Федеральной налоговой службы.

Таблица 1.1

Динамика налоговых доходов Российской Федерации за 2014-2016 гг.

млрд. руб.

Наименование показателей	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Абсолютное отклонение (%)		Темп прироста (%)	
				2015г. к 2014г.	2016г. к 2015г.	2015г. к 2014г.	2016г. к 2015г.
1	2	3	4	5	6	7	8
Налоговые доходы, всего	12 682,1	13 873,0	14 467,5	1 190,9	594,5	9,4	4,3
Налог на добычу полезных ископаемых	2 904,2	3 226,8	2 929,4	322,6	-297,4	11,1	90,8
Налог на доходы физических лиц	2 688,7	2 806,5	3 017,3	117,8	210,8	4,4	-9,2
Налог на прибыль организаций	2 372,8	2 598,8	2 770,2	226,0	171,4	9,5	6,6
Налог на добавленную стоимость	2 300,7	2 590,1	2 808,2	289,4	218,1	12,6	8,4
Другие налоги и сборы	1 405,3	1 629,9	1 645,2	224,6	15,3	16,0	0,9
Акцизы	1 010,4	1 020,9	1 297,2	10,5	276,3	1,0	27,1

На основании данных таблицы 1.1 можно сделать вывод о том, что налоговые доходы консолидированного бюджета Российской Федерации за

рассматриваемый период выросли на 785,4 млрд. руб., причем наибольший темп прироста отмечен в 2015 году – 9,4%.

Необходимо отметить, что с каждым годом уверенными темпами растут поступления только по налогу на добавленную стоимость. С 2014 по 2015 год сумма платежей увеличилась на 12,6 %, а в следующем году – на 8,4%.

Структура налоговых поступлений в бюджет Российской Федерации за анализируемый период отражена на рисунке 1.1.

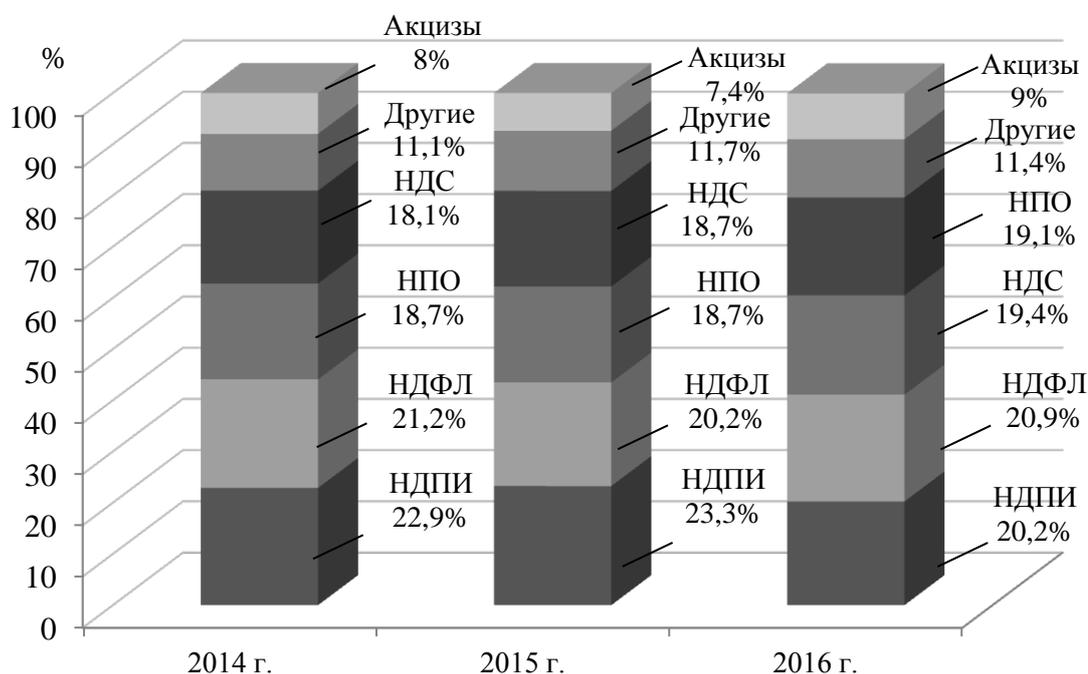


Рис. 1.1. Структура налоговых доходов бюджета Российской Федерации в 2014-2016 гг.

Данные рисунка 1.1. свидетельствуют о том, что в 2014 году 18,1% всех налоговых поступлений составляли платежи по налогу на добавленную стоимость, что соответствует 2 300,7 млрд. руб., а в 2016 году в бюджет страны поступило по НДС 2 808,2 млрд. руб., что составило 19,4%. Следовательно, с каждым годом значимость этого обязательного платежа при формировании налоговых доходов консолидированного бюджета

Российской Федерации увеличивается, и в 2016 НДС занимает уже третье место в данной структуре.

Однако более эффективными остаются такие прямые налоги как налог на доходы физических лиц и налог на добычу полезных ископаемых, удельный вес которых в структуре налоговых поступлений больше 20%.

В соответствии с тенденциями развития экономики Российской Федерации наиболее предпочтительными по сравнению с прямыми налогами все же являются косвенные налоги во главе с налогом на добавленную стоимость. Можно выделять следующие преимущества:

- минимум возможностей для уклонения налогоплательщиком, так как налоговой базой является выручка, которую трудно скрыть или искусственно занижить в отличие от прибыли;
- процесс взимания НДС отличается относительной простотой, что не подразумевает дополнительных затрат на данную процедуру;
- сумма НДС к уплате в бюджет, не зависит от результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия, вследствие чего платежи по данному налогу весьма стабильны [26, стр. 51].

Кроме того, налог на добавленную стоимость оказывает необходимое регулирующее воздействие на экономику.

Во-первых, путем варьирования ставок НДС влияет на ценообразование и инфляцию, так как сумма налога является одним из составляющих стоимости товара. Однако возникает вопрос о плюсах такой зависимости, ведь увеличение цены продукта может способствовать развитию инфляционных процессов [42, стр. 29].

Во-вторых, так как обязательство по уплате налога на добавленную стоимость фактически ложится на конечного потребителя, он существенно не препятствует развитию производства.

Кроме того, государство, предоставляя отдельным плательщикам или применяя в отношении того или иного вида продукции льготы, поддерживает

такие социально-значимые виды деятельности как здравоохранение, образования, наука, культура и создает благоприятные условия для их развития, в том числе для экспорта отечественных товаров за рубеж.

Немаловажным является психологический фактор, заключающийся в том, что данный обязательный платеж затрагивает расходы населения, а не доходы, для которого последние является наиболее значимыми. Потребитель, приобретая товар, не видит сумму налога, на которую увеличена его цена, тогда как сумма недополученных доходов в виде подоходного налога является весьма ощутимой. Следовательно, бремя НДС не подавляет в налогоплательщике стимулы к труду, что нельзя сказать о подоходном налоге.

Также налог на добавленную стоимость осуществляет распределительную функцию. Путем установления различных ставок и льгот по данному налогу, использования налоговых вычетов, в бюджет поступает часть дохода от высоко прибыльных видов деятельности и перераспределяется нуждающимся в дотациях, но важным для общественной жизни сферам.

При отлаженной налоговой системе наблюдается эффективная реализация всех вышеуказанных функций как одной целой. В такой ситуации результат фискальной функция НДС зависит от требований перераспределительной, то есть формируется такая сумма доходов, которая нужна для покрытия финансовых расходов государства, и при этом не препятствует развитию производства и стабильному поступлению доходов в будущем [43, стр. 36].

Таким образом, налог на добавленную стоимость за годы своего существования прочно вошел в налоговую систему России. Сегодня НДС является не только одним из важнейших федеральных налогов, но и играет ведущую роль при формировании доходной части бюджетов всех уровней страны.

1.2. Нормативно-правовое регулирование налога на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость – федеральный косвенный налог, уплата которого является обязательной на всей территории Российской Федерации.

Одними из первых законодательных актов, регулирующих порядок исчисления и уплаты НДС, являлись:

1. закон Российской Федерации от 27.12.1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»;
2. закон Российской Федерации от 6.12.1991 г. № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость»;
3. инструкция Государственной налоговой службы Российской Федерации № 39 от 11.10.1995 года;
4. постановление Верховного Совета Российской Федерации от 6.12.1991 г. № 1994-1 «О порядке введения в действие Закона Российской Федерации “О налоге на добавленную стоимость»;
5. указ Президента Российской Федерации от 22.12.1993 г. № 2270 «О некоторых изменениях в налогообложении и во взаимоотношениях бюджетов различных уровней».
6. другие нормативно-правовые документы [28, стр. 51].

Налогообложение товаров, ввозимых на территорию России, осуществлялось в соответствии с совместной инструкцией ГТК и ГНС РФ от 30.01.1993 г. № 49 с учетом последующих приказов и указаний ГТК РФ.

Вышеуказанные документы, кроме Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», уже признаны утратившими силу.

В настоящий момент нормативно-правовое регулирование налога на добавленную стоимость осуществляется документами, представленными на рисунке 1.2.

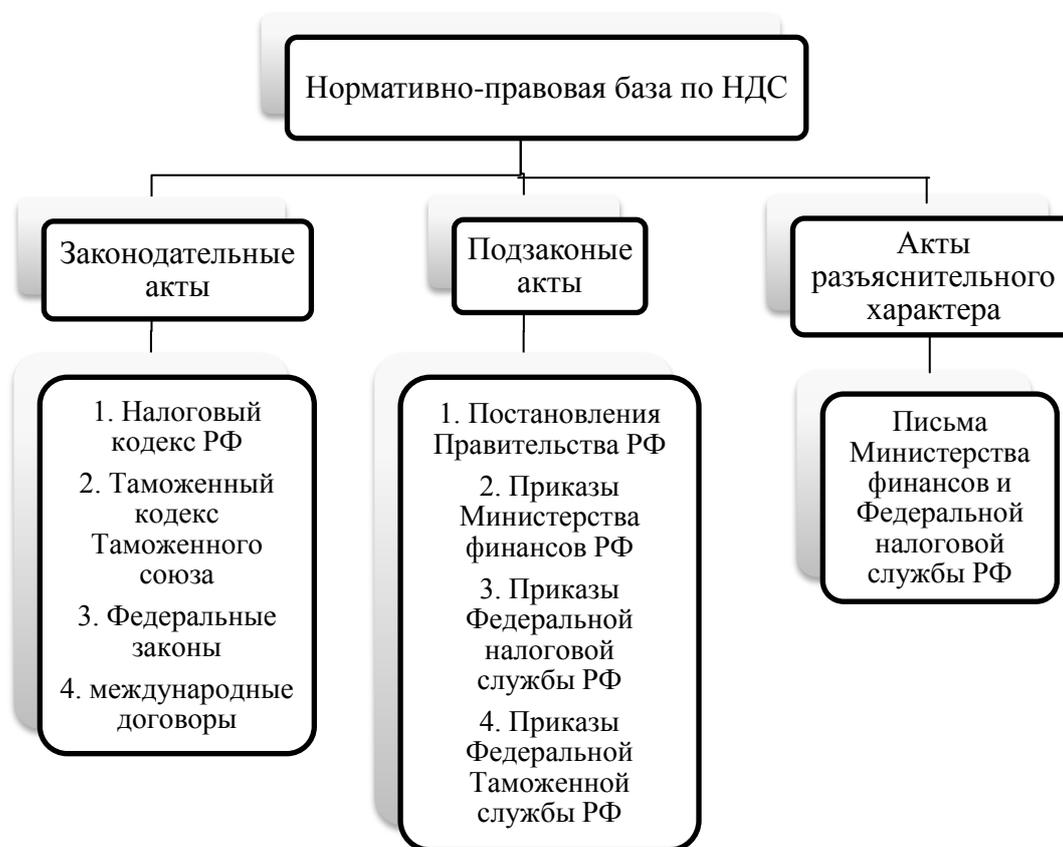


Рис. 1.2. Нормативно-правовое регулирование налога на добавленную стоимость

Рисунок 1.2. позволяет сделать вывод о том, что нормативно-правовая база по налогу на добавленную стоимость в России насчитывает большое количество документов различных уровней

Налоговый кодекс Российской Федерации на сегодняшний день является основным действующим нормативно-правовым актом, регулирующим не только порядок исчисления и уплаты НДС, но и в целом налоговую систему страны. Глава 21 часть вторая НК РФ, действующая от 1 января 2001 года, непосредственно устанавливает налогоплательщиков НДС, основания для освобождения от уплаты данного налога, операции, не

подлежащие налогообложению, особенности исчисления налоговой базы, суммы налога, предъявляемые продавцами покупателям, предоставляемые налоговые вычеты, суммы налога к уплате в бюджет, а также порядок возмещения налога.

Однако регулирование НДС в Налоговом кодексе не ограничивается только главой 21. Следует обратить внимание на главы 26.1 «Единый сельскохозяйственный налог», 26.2 «Упрощенная система налогообложения», 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности», 26.4 «Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции» части второй НК РФ, регулирующие отдельные моменты по НДС при применении специальных налоговых режимов.

Механизм исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость при перевозе товаров через таможенную территорию России устанавливает Таможенный кодекс Таможенного союза.

Принятые федеральные законы в основном содержат изменения и дополнения, вносимые в целый ряд статей Налогового кодекса РФ, касающихся налога на добавленную стоимость.

Федеральный закон от 03.07.2016 г. № 244-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» определяет изменения подп. 4 п. 1 ст. 148 Налогового кодекса РФ. Так с 1 января 2017 года иностранные компании, которые оказывают услуги через Интернет в России, теперь обязаны уплачивать НДС с таких услуг.

Поправки, внесенные Федеральным законом от 30.11.2016 г. № 401-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации», увеличили необходимый срок действия банковской гарантии для получения организациями в ряде случаев права на заявительный порядок возмещения НДС. Теперь в соответствии с подп. 1 п. 4

ст. 176.1 НК РФ с 1 января 2017 года срок действия банковской гарантии должен истекать не ранее чем через 10 месяцев со дня подачи налоговой декларации, в которой заявлена сумма НДС к возмещению.

Кроме того, данным Федеральным законом предусмотрены изменения подп. 9.3 п. 1 ст. 164 НК РФ, действующие с 1.01.2017 года, согласно которым услуги по перевозке пассажиров и багажа железнодорожным транспортом общего пользования в дальнем сообщении облагаются НДС по ставке 0%. Для подтверждения права на использование нулевой ставки НДС, в налоговую инспекцию необходимо представить определенный ряд перевозочных документов.

Федеральный закон от 30.11.2016 г. № 408-ФЗ «О внесении изменения в статью 164 части второй Налогового кодекса Российской Федерации», закрепил увеличение допустимого объема рекламы до 45% объема одного номера издания, который не носит рекламный характер в целях применения ставки в размере 10% при уплате НДС.

Международные договоры в системе законодательства по налогу на добавленную стоимость можно разделить на:

- 1) соглашения, определяющие освобождения на взаимной основе;
- 2) соглашения о принципах взимания косвенных налогов при взаимной торговле.

К первой группе относятся договоры, ссылки на которые содержатся в гл. 21 Налогового кодекса РФ. Указанные международные договоры обосновывают применение той или иной нормы к соответствующему иностранному субъекту. Так согласно п. 1 ст. 149 Налогового кодекса РФ освобождается от налогообложения предоставление арендодателем в аренду на территории России помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в данной стране, при условии, что такая норма закреплена международным договором.

Вторая группа содержит договоры, подписанные Российской Федерацией с другими государствами с целью установления между ними специфического налогового режима по НДС. Примером является Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Узбекистан о принципах взимания косвенных налогов во взаимной торговле. Соглашение является обязательным документом, которым следует руководствоваться при осуществлении торговых операций с субъектами Республикой Узбекистан.

К подзаконным актам относятся нормативно-правовые акты федеральных органов исполнительной власти, касающиеся предусмотренных законодательством случаев по НДС, а именно Правительства РФ, Федеральной налоговой и таможенной службы.

1 января 2017 года вступила в действие последняя редакция постановления Правительства РФ от 30.09.2015 г. № 1042 «Перечень медицинских товаров, реализация которых на территории Российской Федерации и ввоз которых на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, не подлежат обложению (освобождаются от обложения) налогом на добавленную стоимость» с учетом изменений от 31 декабря 2016 года, внесенных постановлением Правительства № 1581, где определен обновленный список медицинских товаров, реализация которых в России и ввоз на ее территорию освобождаются от НДС.

Кроме того, подвергся корректировки перечень товаров для детей, облагаемых НДС по ставке 10% при реализации. Изменения отражены в Постановлении Правительства РФ от 31.12.2004 г. № 908 «Об утверждении перечней кодов видов продовольственных товаров и товаров для детей, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов» в редакции от 28.12.2016 г., внесены постановлением Правительства №1527 и вступают в силу с 1.01.2017 г.

Примером нормативно-правового акта Федеральной таможенной службы может служить Инструкции о порядке применения таможенными органами Российской Федерации налога на добавленную стоимость в отношении товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации, утвержденная приказом ГТК РФ от 07.02.2001 года № 131. В настоящий момент действует редакция документа от 22.04.2008 года.

Необходимо отметить высокую роль нормативно-правовых документов, регламентирующих порядок учета сумм НДС у налогоплательщика и его взаимодействие с контролирующими органами.

Приказ ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме» с учетом изменений от 20 декабря 2016 г. является первым документом, которым следует руководствоваться при подготовке налоговой декларации по НДС. Отдельные приложения данного приказа содержат актуальную форму налоговой декларации, информацию о порядке ее заполнения, а также формате представления в электронной форме, которое не так давно является обязательным условием при подаче данного документа в налоговые органы.

Счет-фактура, книга покупок и книга продаж являются первоочередными учетными документами по НДС. Формы данных документов установлены постановлением Правительства от 26 декабря 2011 г. № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» в редакции от 29.11.2014 г.

Кроме того, значимую роль для налогоплательщиков играют нормативно-правовые документы разъяснительного характера.

Актуальным является письмо Минфина РФ от 12.01.2017 г. № 03-07-09/411, где разобраны вопросы по применению налоговых вычетов по НДС и

осуществлении нумерации соответствующих счетов-фактур, согласно которому ошибки в указанном учетном документе, не влияющие на достоверность данных, не являются причиной отказа в принятии к вычету сумм налога.

В письме от 20 сентября 2016 г. № СД-4-3/17657@ «О направлении информации для использования в работе» ФНС России приводит примеры отражения записей по счетам-фактурам в книге покупок и книге продаж с указанием кодов операций с целью устранения вопросов, возникающих при заполнении данных документов.

Таким образом, российское законодательство по налогу на добавленную стоимость постоянно подвергается изменениям и дополнениям, которые не прекращаются и в настоящее время. Опубликование нормативно-правового акта является условием его вступления в законную силу, тем самым субъекты правоотношений получают возможность ознакомиться с нововведениями в области налогового законодательства.

1.3. Действующий механизм исчисления налога на добавленную стоимость в Российской Федерации

Налог на добавленную стоимость является одним из наиболее трудных для понимания, а, следовательно, сложных для исчисления и уплаты налогов.

Статьей 143 НК РФ определен перечень лиц, признаваемых плательщиками НДС, который представлен на рисунке 1.3.

Субъектами НДС могут быть как организации, так и физические лица (рис. 1.3), которым в обязательном порядке необходимо встать на учет в органах ФНС соответственно по месту своего расположения или жительства, а также по месту нахождения принадлежащего им недвижимого имущества [29, стр. 115].

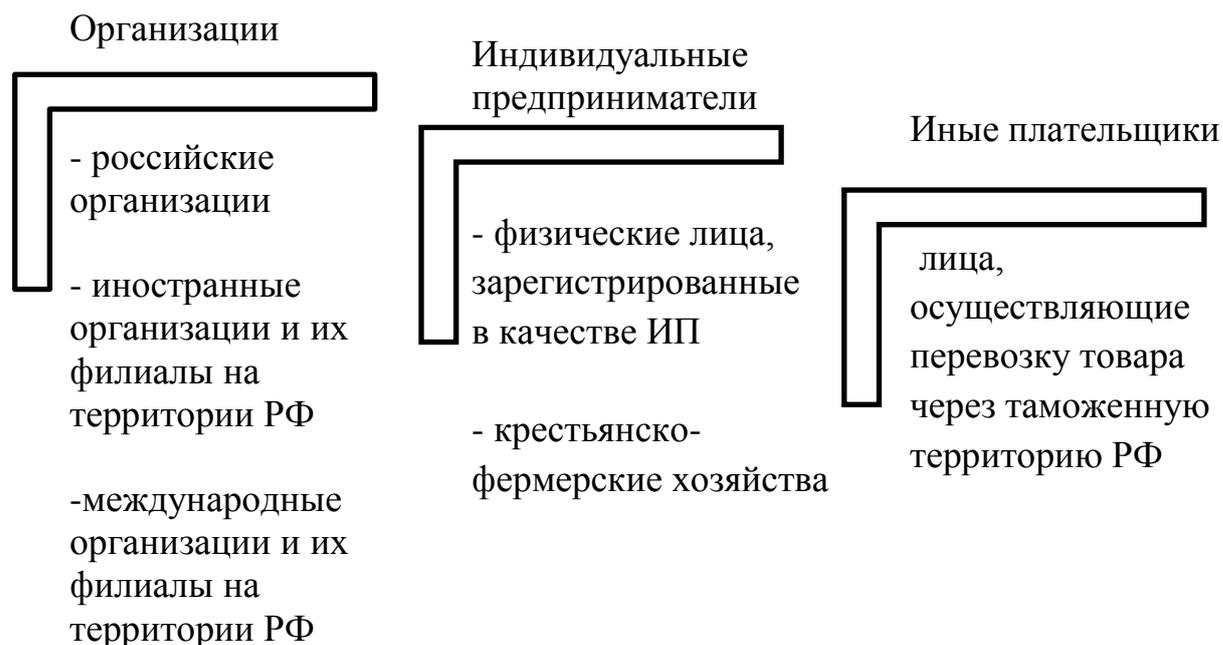


Рис. 1.3. Плательщики налога на добавленную стоимость

Данные налоговые субъекты осуществляют производство или реализацию товаров, оказывают услуги, которые подлежат обложению налогом на добавленную стоимость, и, соответственно, несут ответственность перед налоговыми органами за его полную и своевременную уплату.

Статьей 145 НК РФ в отношении организаций и индивидуальных предпринимателей предусмотрено право на освобождение от исполнения обязанностей плательщика НДС. Реализация данного права возможна при одновременном соблюдении следующих условий:

1. за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета НДС не превысила в совокупности 2 млн. рублей;

2. в течение данного периода налогоплательщик не осуществлял реализацию подакцизных товаров.

Подобное освобождение от уплаты данного обязательного платежа не применяется в отношении товаров, ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации и подлежащих обложению НДС.

Организации и индивидуальные предприниматели, использующие право на освобождение, обязаны представить соответствующее письменное уведомление и необходимые документы, которые подтверждают право на такое освобождение, в налоговый орган по месту своего учета не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого эти лица используют право на освобождение [20, стр. 175].

Кроме того, плательщиками НДС не признаются организации и индивидуальные предприниматели, применяющие специальные режимы налогообложения.

Операции, облагаемые налогом на добавленную стоимость – объекты налогообложения в соответствии со статьей 146 НК РФ – представлены на рисунке 1.4.

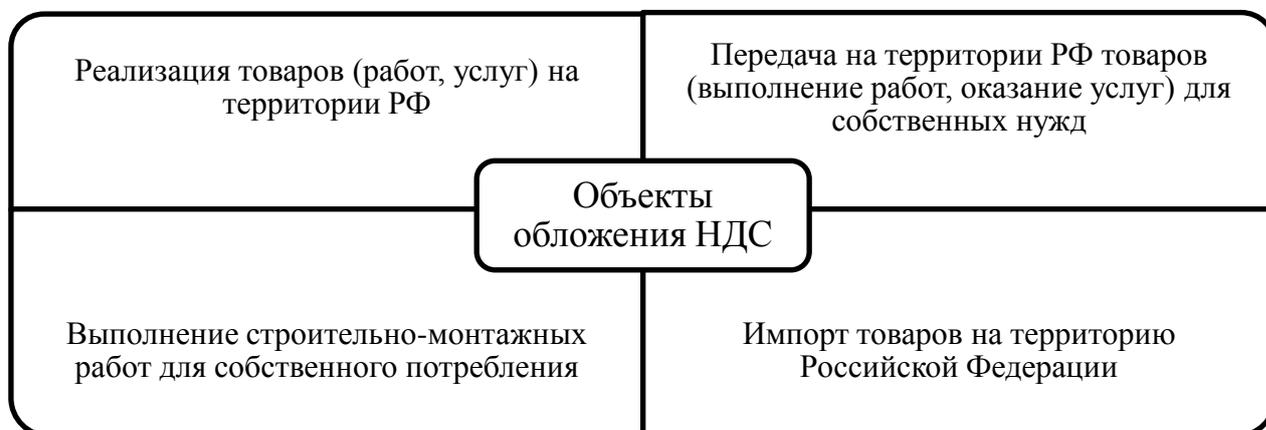


Рис. 1.4. Операции, признаваемые объектом НДС

На рисунке 1.4. наглядно представлено, что положениями НК РФ выделено четыре группы объектов.

К реализации товаров, работ, услуг, кроме прочего, относится реализация предметов залога, передача товаров, результатов выполненных

работ, имущественных прав, а также оказание услуг. Передача права собственности на безвозмездной основе также признается реализацией.

Необходимо отметить, что в случае передачи товаров (выполнения работ, оказания услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, предприятие одновременно выступает и производителем товаров (работ, услуг), и его потребителем [25, стр. 43]. Увеличив стоимость товара на созданную добавленную стоимость, предприятие не реализовывает его на сторону, то есть не перекладывает сумму налога на покупателя, а уплачивает за счет собственных средств. Следовательно, НДС в данной ситуации НДС взимается в форме прямого налогообложения.

Налоговым кодексом страны, в частности пунктом 2 статьи 146, определены операции, осуществление которых не признается объектом налогообложения НДС, а именно:

- операции, связанные с обращением российской или иностранной валюты;
- передача имущества правопреемнику либо некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности;
- выполнение работ или оказание услуг органами государственной власти и местного самоуправления в определенной сфере деятельности;
- передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и местного самоуправления, а также бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям, некоммерческим организациям в установленных НК РФ случаях;
- иные операции в соответствии с данным Кодексом.

Реализация товаров является самым распространенным объектом обложения НДС. В этом случае место осуществления данной операции выступает основанием для возникновения объекта налогообложения.

Согласно статье 147 НК РФ местом реализации товаров признается Российская Федерация только в случае, когда товар находится на территории данной страны, не отгружается и не транспортируется за ее пределы, или же когда товар в момент отгрузки и транспортировки находится на территории Российской Федерации.

В отношении выполнения работ и оказания услуг, местом их осуществления в соответствии со статьей 148 Налогового кодекса считается Российская Федерация, если:

- работы, услуги связаны напрямую с недвижимым имуществом, расположенным на территории РФ. Это работы по строительству, монтажу, ремонту, озеленению, услуги по аренде;
- работы, услуги связаны с движимым имуществом, находящимся на территории РФ. Например, монтаж оборудования, сборка и ремонт мебели;
- услуги фактически оказываются на территории РФ в сфере культуры, искусства, образования, физической культуры, туризма, отдыха и спорта;
- заказчик работ, услуг осуществляет деятельность на территории РФ. Однако данное правило действует в отношении некоторых работ, услуг, которые определены данным пунктом НК.

В случае если товары, работы, услуги реализованы за пределами Российской Федерации, объекта налогообложения не возникает.

Для подтверждения места осуществления операций необходимо предоставить договор с российскими или иностранными лицами, а также документы, свидетельствующие о фактическом выполнении работ, оказания услуг.

В соответствии со статьей 163 НК РФ налоговым периодом по налогу на добавленную стоимость является квартал.

Налоговым законодательством РФ предусмотрено два вида ставок по НДС, которые продемонстрированы на рисунке 1.5.

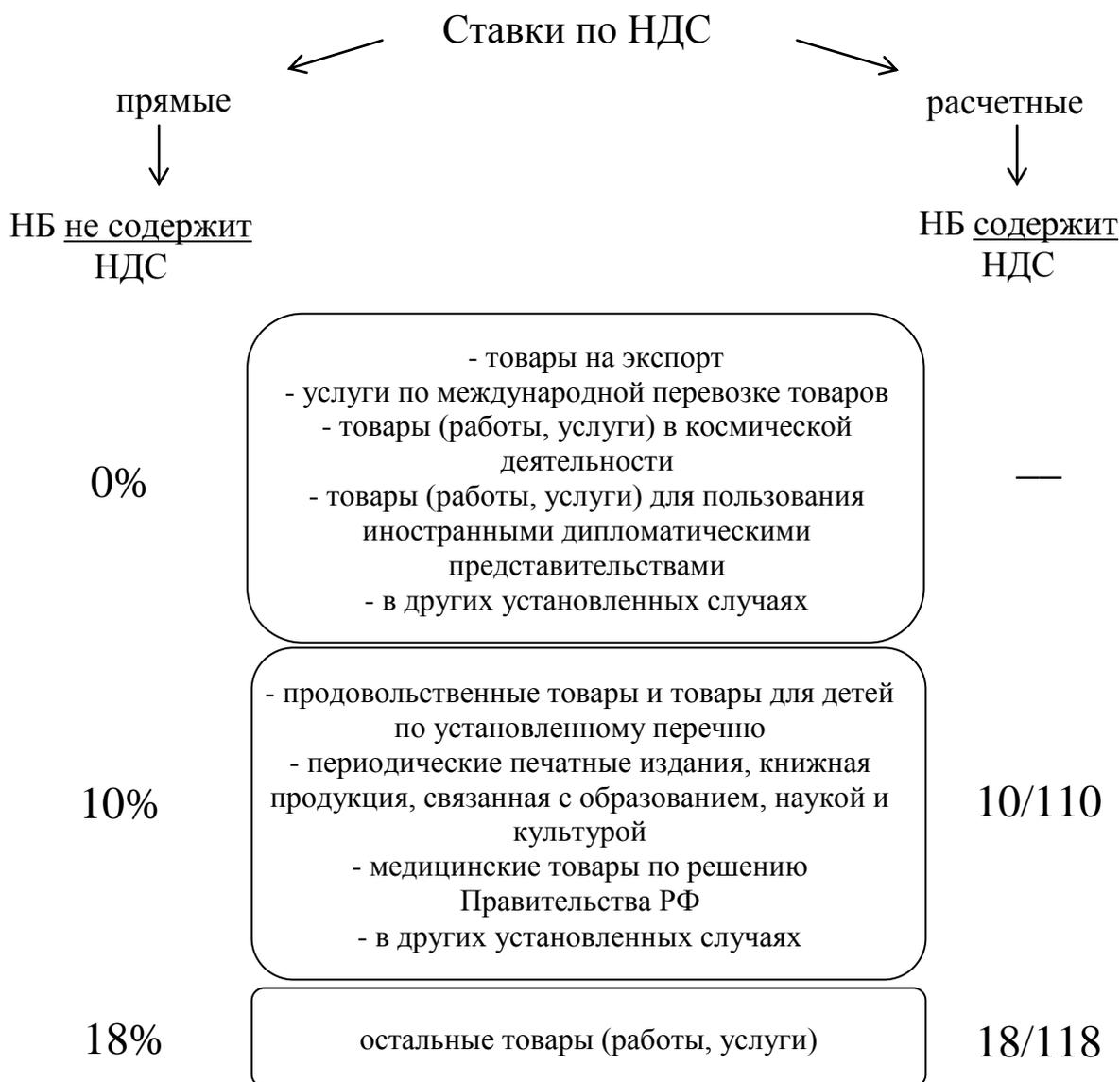


Рис. 1.5. Ставки по налогу на добавленную стоимость

Выделенные на рисунке 1.5. прямые ставки 0%, 10% и 18% являются основными. Налогоплательщики, исчисляющие сумму НДС по ставке 0%, имеют право возмещения налога, уплаченного поставщикам за приобретенные материалы, которые были использованы в процессе производства и реализации товаров, облагаемых по нулевой ставке.

Расчетные ставки применяются для исчисления НДС, включенного в сумму товара, но не выделенного отдельной строкой в расчетных документах.

При отношении товаров, ввезенных на таможенную территорию Российской Федерации, установлены ставки налога на добавленную стоимость в размере 10% и 18%.

Кроме того, для предприятий Налоговым кодексом предусмотрены льготы по налогу на добавленную стоимость. Перечень необлагаемых операций является единым на всей территории России, а право в него вносить изменения имеют лишь федеральные законодательные органы власти. Льготы по НДС направлены как на социальную сферу, так и на экономическую. Например, освобождается от обложения НДС выполнение услуг по уходу за больными и престарелыми, оказываемых учреждениями социальной защиты, и реализация продукции собственного производства организаций, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции. Полный перечень операций, не подлежащих обложению НДС в качестве льготы, закреплен статьей 149 НК РФ.

Предоставление налоговым законодательством налогоплательщикам льгот по НДС повышает их конкурентоспособность. Предприятия, воспользовавшиеся освобождением, могут позволить снизить цену на продукцию даже при большей себестоимости по сравнению с конкурентами или просто получают дополнительную прибыль [41, стр. 12].

Однако если при применении подобных льгот налогоплательщик осуществляет операции, подлежащие и не подлежащие обложению налогом на добавленную стоимость, то необходимо ведение отдельного учета таких операций.

Налоговой базой по НДС является стоимостная характеристика объекта налогообложения и в основном определяется как стоимость товаров исходя из цен, определенных в соответствии со статьей 105.3 НК РФ, с учетом

акцизов и без учета НДС. Для ряда операций установлен особый порядок определения налоговой базы статьями 153-163 НК РФ в зависимости от особенностей реализации собственной или приобретенной продукции.

При осуществлении операций, облагаемых по единой ставке, налоговая база суммируется, а в случае использования разных ставок определяется отдельно по каждому виду [36, с. 11].

Выручка от реализации товаров, работ, услуг при определении налоговой базы включает в себя все доходы налогоплательщика как денежной, так и в натуральной форме, связанных с оплатой данной продукции [18, стр. 61]. Кроме того, выручка в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка РФ соответственно на дату реализации продукции или фактически произведенных расходов.

Немаловажен момент определения налоговой базы, которым является наиболее ранний из дней: либо день отгрузки товаров (работ, услуг), имущественных прав, либо день получения полной (частичной) предварительной оплаты в счет предстоящих поставок товара [47, стр. 8]. Исключения при установлении момента определения налоговой базы НДС отражены в статье 167 НК РФ.

При ввозе товаров на таможенную территорию страны налоговая база по данному налогу состоит из сумм таможенной стоимости указанных товаров, таможенной пошлины и акцизов в случае подакцизных товаров.

Порядок исчисления налога на добавленную стоимость регулируется статьей 166 Налогового кодекса РФ.

Сумма НДС определяется как произведение налоговой базы и соответствующей ставки налога. При раздельном учете отдельно исчисленные суммы налога складываются в общую величину НДС.

Расчет суммы налога по всем операциям (объектам налогообложения) производится по итогам каждого налогового периода.

Налогоплательщик имеет право уменьшить исчисленную сумму налога на установленные вычеты, полный перечень которых прописан в статье 171 НК РФ.

В первую очередь налоговым законодательством предусмотрен вычет «входного» НДС – суммы налога, уплаченного при приобретении сырья, материалов, горючего, а также изделий, работ, услуг, основных средств и нематериальных активов, которые будут использованы при производстве объектов обложения НДС или для перепродажи.

Кроме вышеуказанных подлежат вычету суммы НДС:

1. уплаченные покупателями, выступающими в роли налоговых агентов;
2. уплаченные продавцом в бюджет за реализованную продукцию и предъявленные покупателю, в случае, когда произошел возврат данного товара продавцу;
3. исчисленные с сумм авансов за предстоящие поставки товаров, происходящих на территории РФ, и уплаченные в бюджет, в случае изменения или прекращения соответствующего договора или возврата сумм частичной оплаты;
4. уплаченные по командировочным и представительским расходам, подлежащие вычету при исчислении налога на прибыль;
5. другие, предусмотренные статьей 171 НК РФ.

Вместе с тем субъекты налогообложения имеют право вычесть из исчисленного НДС суммы налога, которые были уплачены ими за ввезенные товары на таможенную территорию страны при условии, что данные товары приобретены в производственных целях или для перепродажи.

Однако порядок принятия НДС к вычету зависит от операций, в которых использовались приобретенные материалы, его особенности представлены на рисунке 1.6.

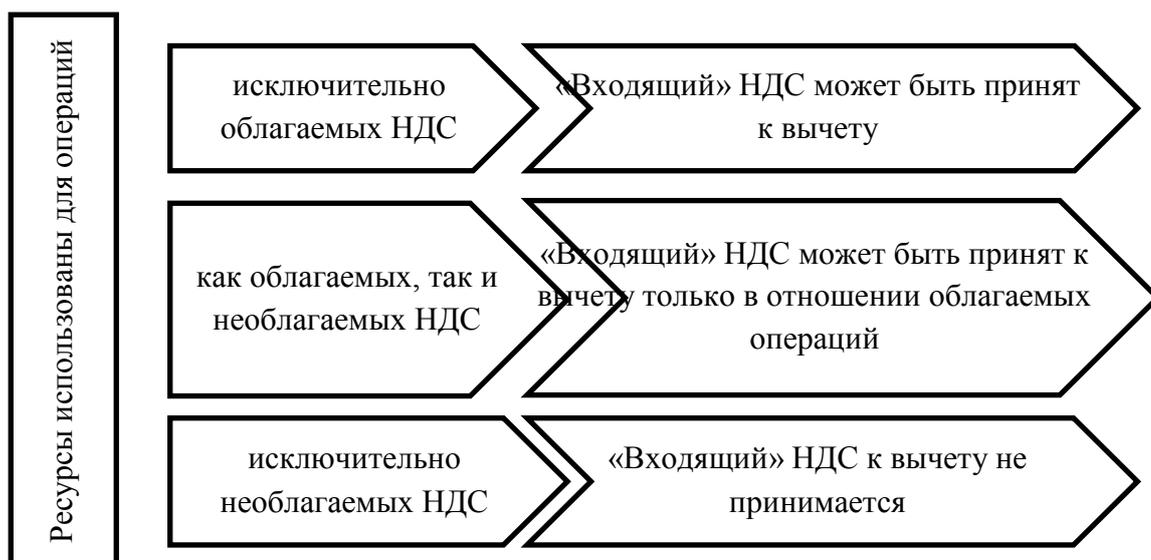


Рис. 1.6 Особенности принятия НДС к вычету

Чтобы вычет «входного» НДС по товарам (работам, услугам), указанным на рисунке 1.6, был признан обоснованным, необходимо, чтобы продукция была оплачена и принята на учет, в наличии имелись счет-фактура, представленная поставщиком, и другие товарно-сопроводительные документы [13, стр. 92].

Нередки случаи, когда приобретенные у поставщика материалы или изделия используются налогоплательщиком как при облагаемых, так и необлагаемых налогом на добавленную стоимость операциях. Субъектам налогообложения, которые сталкиваются с подобной ситуацией, необходимо вести отдельный учет сумм НДС по приобретенным товарам. Это объясняется тем, что суммы НДС, предъявленные поставщиком и оплаченные покупателем, принимаются последним к вычету или учитываются в стоимости продукции в той пропорции, в которой они используются при производстве или реализации объектов обложения данным налогом или необлагаемых операций [38, стр. 41]. Такая пропорция исчисляется исходя из стоимости товаров, реализация которых в одном случае подлежит налогообложению, в другом - освобождена от него, в общей стоимости продукции, отгруженной за налоговый период. Однако

налогоплательщики могут не следовать указанному порядку, а полностью принимать к вычету суммы НДС по приобретенным товарам в том налоговом периоде, в котором на производство необлагаемой НДС продукции было затрачено не больше 5% всех производственных расходов.

Необходимо отметить, что суммы налога, предъявленные налогоплательщику продавцом или уплаченные им при ввозе на таможенную территорию России по материалам, использованным в освобожденных от НДС операциях, учитываются в стоимости такой продукции и в дальнейшем относятся на расходы.

При исчислении налога на добавленную стоимость также фигурирует такое понятие как «восстановленный НДС», под которым подразумеваются ранее принятые к вычету суммы налога, но в случаях, изложенных в пункте 3 статьи 170 НК РФ, обязательны к восстановлению и уплате в бюджет.

Таким образом, в соответствии с налоговым законодательством, а именно со статьей 173, сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по формуле:

$$\text{НДС}_{\text{к уплате}} = \text{НДС}_{\text{пред}} - \text{НДС}_{\text{выч}} + \text{НДС}_{\text{восст}}, \quad (1.1)$$

где $\text{НДС}_{\text{к уплате}}$ – сумма налога, подлежащая уплате в бюджет;

$\text{НДС}_{\text{пред}}$ – сумма налога, предъявленная покупателям, которая получена путем умножения налоговой базы на соответствующую ставку;

$\text{НДС}_{\text{выч}}$ – сумма НДС, принимаемая к вычету;

$\text{НДС}_{\text{восст}}$ – сумма НДС, подлежащая восстановлению.

В практике известно много случаев, когда налогоплательщик имеет право на возмещение из бюджета определенной суммы НДС. Это возникает, когда величина налоговых вычетов превышает НДС исчисленный, а их положительная разница и является указанной суммой к возмещению. Подобная ситуация наблюдается в большинстве случаев при реализации

продукции на экспорт, так как налоговая ставка при исчислении налога для таких операций равна 0 %.

После представления налогоплательщиком налоговой декларации налоговый орган назначает камеральную проверку с целью подтверждения обоснованности заявленной к возмещению суммы налога. Решение о возмещении выносится налоговыми органами в течение 7 дней со дня окончания данной проверки при отсутствии нарушений налогового законодательства [35, стр. 25].

Некоторые налогоплательщики до завершения камеральной проверки налоговыми органами имеют право на зачет или возврат суммы НДС, указанной в представленной налоговой декларации. Заявительный порядок возмещения налога могут применять субъекты налогообложения при наличии одного из условий:

1. в каждом из трех календарных годов, предшествующих году подачи документов на возможность возмещения налога в заявительном порядке, было уплачено в общем НПО, акцизов, НДС и НДС, за исключением налогов при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации и в роли налогового агента, не менее 10 млрд. руб. (в отношении отчетности за 2016 г. – не менее 7 млрд. руб.);

2. налоговая декларация, в которой отражена сумма НДС, подлежащая к возврату, представленная в налоговые органы подкреплена банковской гарантией.

В соответствии со статьей 174 НК РФ налог на добавленную стоимость уплачивается по результатам каждого квартала, полученных на основе фактически реализованной продукции за истекший налоговый период. Порядок и сроки уплаты НДС в бюджет представлены на рисунке 1.7.

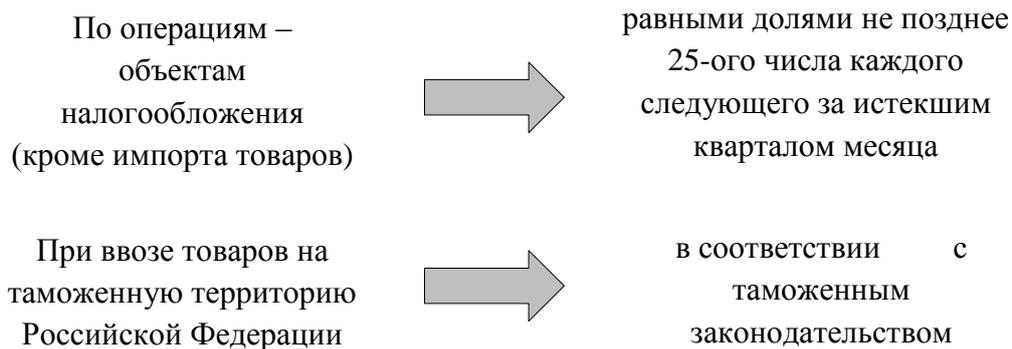


Рис. 1.7 Порядок и сроки уплаты НДС

Уплата НДС в бюджет производится в соответствии с рисунком 1.7 по месту учета налогоплательщика в налоговых органах. Для налоговых агентов установлена уплата налога по месту его нахождения [50, стр. 23].

Срок представления налогоплательщиками налоговой декларации в соответствующие органы совпадает со сроком уплаты налога. Причем указанный документ необходимо подавать в электронном виде. Декларация в бумажном виде не считается представленной, вследствие чего будет начислены штрафные санкции (ст. 119 НК РФ).

Таким образом, действующий в России механизм исчисления и уплаты НДС, с одной стороны, не предусматривает дополнительных расчетов созданной в процессе производства добавленной стоимости, что относительно упрощает ведение учета по данному налогу, а с другой – позволяет переложить уплаченный в бюджет НДС на конечного потребителя.

Подводя итоги по первой главе, можно сделать вывод о том, что налог на добавленную стоимость – один из основных бюджетообразующих косвенный налог в Российской Федерации. Являясь федеральным, НДС регулируется в первую очередь нормами НК РФ, а также иными нормативно-правовыми актами федеральных органов власти. Данный налог можно назвать универсальным, так как исчисляется с большинства товаров, работ, услуг в течении всего жизненного цикла от производителя до потребителя.

ГЛАВА 2. ПРАКТИКА ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ НА ПРИМЕРЕ ОАО «БЕЛГОРОДАСБЕСТОЦЕМЕНТ»

2.1. Организационно-экономическая характеристика

ОАО «Белгородасбестоцемент»

Полное фирменное наименование коммерческой организации – Открытое акционерное общество «Белгородасбестоцемент», сокращенное фирменное наименование - ОАО «БЕЛАЦИ». Юридический адрес: 308002, г. Белгород, ул. Мичурина, 104. ИНН: 3123004089.

ОАО «Белгородасбестоцемент» - одно из масштабных предприятий России, которое специализируется на выпуске высококачественных асбестоцементных изделий.

«БЕЛАЦИ» имеет поистине долгую историю — асбестоцементный комбинат начал свою производственную деятельность в 1953 году и представлял собой трубный завод на четыре технологические линии с общей проектной мощностью 3840 укм. труб в год [54]. В 1995 году комбинат был преобразован в ОАО «Белгородасбестоцемент».

Сегодня ОАО «БЕЛАЦИ» - это высокотехнологичное производство с современным оборудованием, что позволяет производить продукцию высочайшего качества. Белгородский асбестоцементный комбинат, несомненно, занимает лидирующее положение среди предприятий в своей отрасли благодаря успешной финансовой и экономической политики.

Ориентация на качество – это главная задача компании. «БЕЛАЦИ» было удостоено ряда наград:

- статус «Лидера Российской экономики»,

- международный приз «Золотой Меркурий»,
- приз «Золотая Пальма» (ежегодная премия за развитие малого и среднего бизнеса по стандартам DIFI),
- «ГранПри» (1997) [54].

Более того, в 2001, 2003 и 2005 годах ОАО «Белгородасбестоцемент» было признано одним из лучших российских предприятий, а в 2004, 2005, 2006, 2007 годах — получило дипломы «100 лучших товаров России» [54].

Предприятие не только работает на удовлетворение потребностей строительного комплекса России, но и входит в число предприятий, которые занимаются поставкой асбестоцементных изделий на внешний рынок.

Выпуск продукции для промышленного производства – не единственная деятельность «БЕЛАЦИ». Комбинат активно проводит социальную политику, оказывает поддержку незащищенным слоям населения, активно содействует облагораживанию и благоустройству городского пространства, восстановлению культурно-исторических памятников.

Гарантия высокого качества предлагаемой асбестоцементной продукции, эффективная финансовая политика, соответствующие времени технологические возможности заводов «БЕЛАЦИ», надежность, исполнительность, ориентированность на результат, желание устанавливать долгосрочное взаимовыгодное сотрудничество — все вышесказанное делает ОАО «Белгородасбестоцемент» привлекательным и конкурентоспособным деловым партнером.

ОАО «БЕЛАЦИ» является юридическим лицом по действующему законодательству Российской Федерации, имеет самостоятельный баланс, круглую печать, содержащую полное фирменное наименование и указание на место его нахождения, расчетные, валютный и другие банковские счета, а также штампы, бланки со своим наименованием, зарегистрированный в

установленном порядке товарный знак и другие средства визуальной идентификации.

Правовое положение Общества, порядок его реорганизации и ликвидации, а также права и обязанности акционеров Общества определяются Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом «Об акционерных обществах», прочими Федеральными законами, иными правовыми актами РФ, принятыми в пределах их полномочий, а также на основании «Устава» общества, представленного в приложении 1.

Отрасль компании – промышленность асбестоцементных изделий.

Основным видом деятельности ОАО «Белгородасбестоцемент» является производство изделий из асбестоцемента и волокнистого цемента.

Дополнительные виды деятельности предприятия:

- производство деревянных строительных конструкций и столярных изделий;
- производство общестроительных работ по возведению зданий;
- розничная торговля металлическими и неметаллическими конструкциями;
- оптовая торговля прочими строительными материалами;
- деятельность столовых при предприятиях и учреждениях;
- сбор и очистка воды.

Уставный капитал ОАО «БЕЛАЦИ» составляет 99 839 рублей. Обществом размещены 99 839 штук обыкновенных акций. Каждый акционер-владелец обыкновенной акции одинаково имеет право участвовать в общем собрании акционеров Общества, получать дивиденды в порядке и случае их объявления, но в тоже время обязан информировать держателя реестра акционеров об изменении своих данных и не разглашать конфиденциальную информацию Общества.

Организационная структура Общества представлена на рисунке 2.1.

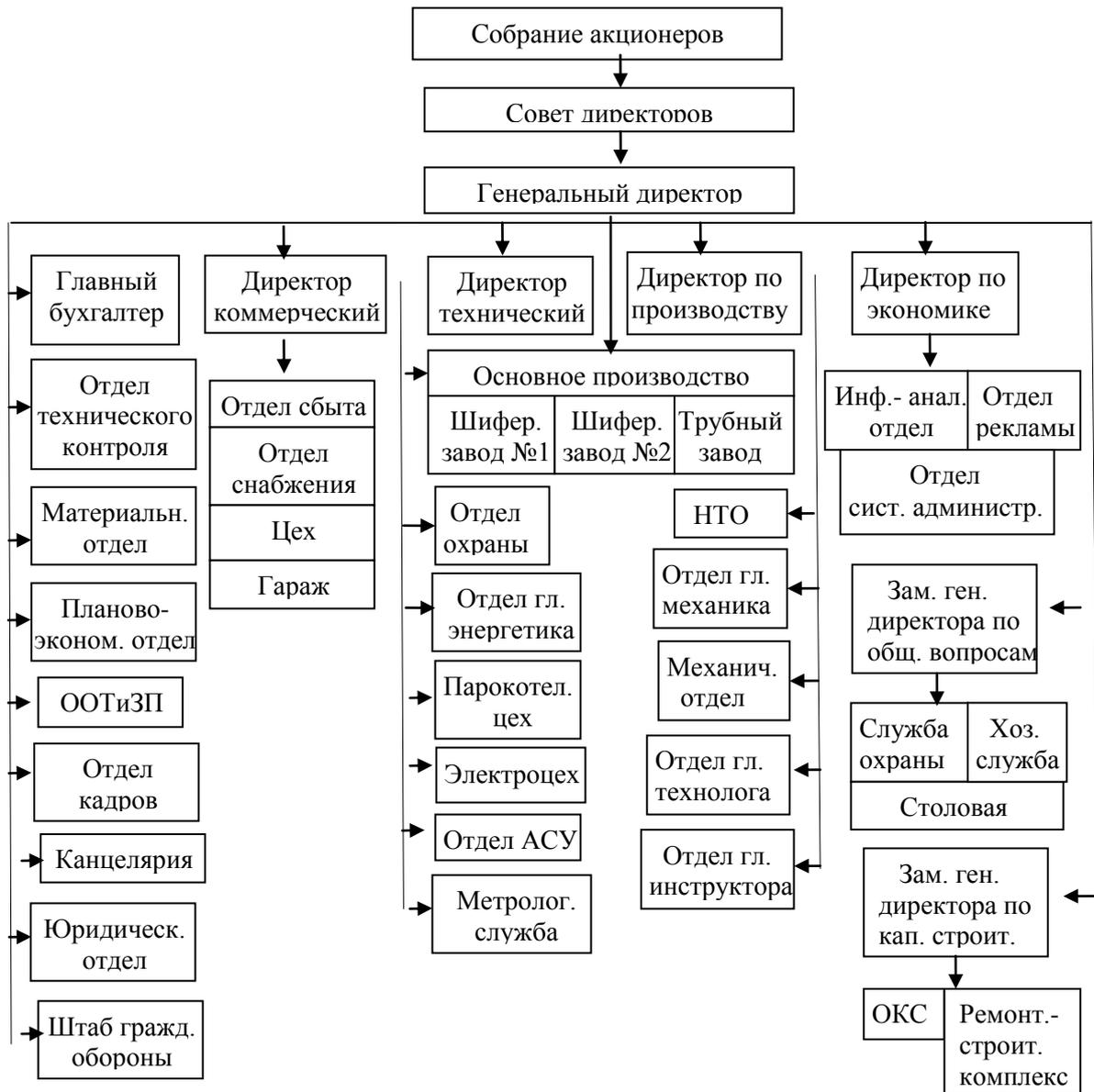


Рис. 2.1. Организационная структура ОАО «Белгородасбестоцемент»

Рисунок 2.1. наглядно отражает линейно-функциональную структуру управления предприятия, где полномочия передаются непосредственно от начальника к подчиненному.

Генеральным директором ОАО «БЕЛАЦИ» является Певзнер Яков Лейбович.

Учетная политика для целей ведения бухгалтерского и налогового учета ОАО «Белгородасбестоцемент», представленная в приложении 2, формируется главным бухгалтером, утверждается приказом генерального

директора. В учетной политике определяется рабочий план счетов, формы первичных документов; порядок проведения инвентаризации активов и обязательств, методы оценки активов и обязательств, правила документооборота и обработки учетной информации, порядок контроля над хозяйственными операциями.

В состав годовой бухгалтерской отчетности ОАО входят Форма №1 «Бухгалтерский баланс», Форма №2 «Отчет о финансовых результатах», Форма №3 «Отчет об изменении капитала», Форма №4 «Отчет о движении денежных средств», Форма №5 «Пояснение к бухгалтерскому балансу» и аудиторское заключение. Бухгалтерский учет ведется с использованием компьютерной программы «1С Бухгалтерия» и дальнейшей обработкой документов в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете», «Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» и планом счетов.

Налоговый учет в организации ведется в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ. Для целей налогообложения учетной политикой установлены следующие особенности:

- в целях исчисления налога на прибыль выручка от реализации продукции определяется по мере ее отгрузки и предъявления покупателям расчетных документов;
- по производствам с длительным технологическим циклом при отсутствии поэтапной сдачи работ доход от реализации распределяется равномерно в течение всего срока действия договора;
- по товарам, работам, услугам с длительным циклом производства моментом определения налоговой базы по НДС является день отгрузки;
- метод амортизации – линейный;
- основные средства стоимостью до 40 000 рублей включительно за единицу приобретения списываются на издержки по мере отпуска их со склада в эксплуатацию;

- стоимость приобретения товаров определяется исходя из цены товаров, установленной условиями договора купли-продажи (поставки);
- размер материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых в производстве, применять метод оценки по средней себестоимости;
- расходы на ремонт основных средств учитываются в фактических размерах без формирования резерва предстоящих расходов на ремонт основных средств:
 - формируются резерв предстоящих расходов на оплату отпусков и резервы по сомнительным долгам;
 - проценты по долговым обязательствам признаются расходом без ограничений;
 - убытки от деятельности, связанной с использованием обслуживающих производств и хозяйств не признаются;
 - прямыми расходами считать сырье и материалы, заработную плату, отчисления в пенсионный и медицинские фонды, амортизацию производственного оборудования.

ОАО «БЕЛАЦИ» находится на общей системе налогообложения. Исчислением налогов и сборов на основании учетных документов осуществляется сотрудниками бухгалтерии во главе с главным бухгалтером, ими же формируется налоговая отчетность, которая утверждается генеральным директором и сдается в налоговую инспекцию по месту учета.

Рассмотрим основные показатели, характеризующие финансово-хозяйственную деятельность ОАО «Белгородасбестоцемент», которые получены на основании данных учета и отчетности предприятия (приложение 3-8).

Данные о результатах анализа финансово-хозяйственной деятельности ОАО «БЕЛАЦИ» представлены в таблице 2.1.

**Основные экономические показатели финансово-хозяйственной
деятельности ОАО «Белгородасбестоцемент» за 2014-2016 гг.**

Наименование показателей	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Абсолютное отклонение (±)		Темп прироста (%)	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.	2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Выручка, тыс. руб.	1 259 495	1 211 654	1 114 313	-47 841	-97 341	-3,8	-8,0
2. Себестоимость реализованной продукции, тыс. руб.	1 114 106	1 105 516	1 060 398	-8 590	-45 118	-0,8	-4,1
3. Прибыль от продаж, тыс. руб.	145 389	106 138	53 915	-39 251	-52 223	-27,0	-49,2
4. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	124 671	55 214	32 153	-69 457	-23 061	-55,7	-41,8
5. Чистая прибыль, тыс. руб.	95 973	40 574	20 131	-55 399	-20 443	-57,7	-50,4
6. Стоимость основных средств на конец года, тыс. руб.	168 476	160 228	153 447	-8 248	-6 781	-4,9	-4,2
7. Сумма дебиторской задолженности на конец года, тыс. руб.	57 744	47 975	91 578	-9 769	43 603	-16,9	90,9
8. Сумма кредиторской задолженности на конец года, тыс. руб.	83 474	71 559	122 148	-11 915	50 589	-14,3	70,7
9. Среднесписочная численность, чел.	754	711	642	-43	-69	-5,7	-9,7
10. Производительнос ть труда, тыс. руб.	1 922	2 008	2 286	86	278	4,5	13,8
11. Фондоотдача, тыс. руб.	7,67	7,37	6,86	-0,3	-0,5	-3,9	-6,9
12. Чистая рентабельность, %	7,6	3,3	1,8	-4,3	-1,5	-	-
13. Коэффициент финансовой независимости (>0,5)	0,841	0,867	0,745	0,026	-0,122	-	-
14. Коэффициент финансовой устойчивости (> 0,6)	0,867	0,897	0,775	0,030	-0,122	-	-

На основании данных таблицы 2.1 можно сделать вывод о том, что за рассматриваемые три года наблюдается спад финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В 2015 г. ОАО «БЕЛАЦИ» удалось реализовать продукции на 1 211 654 тыс. руб., что на 47 841 тыс. руб. или на 3,8% меньше относительно прошлого года. В 2016 г. выручка упала еще на 8%, что в абсолютном выражении составило 97 341 тыс. руб. Подобная динамика данного показателя свидетельствует о снижении спроса на продукцию предприятия.

Себестоимость продукции сокращается менее значительно – на 0,8% и 4,1% соответственно в 2015 и 2016 гг., что является отрицательным фактором. Это говорит о том, что выручка падает быстрее, чем предприятие успевает снизить затраты.

Кроме того, Обществу не удастся снизить коммерческие расходы. В результате полученная прибыль от продаж продукции с каждым годом стремительно снижается. В 2015 г. отрицательный темп прироста составил 27% относительно предыдущего года, в 2016 г. прибыль от реализации сократилась еще в 2 раза и на 52 223 тыс. руб.

Величина полученных и уплаченных процентов, а также других доходов и расходов кардинально не повлияло на наблюдаемую отрицательную динамику показателей. В 2015 г. прибыль до налогообложения сократилась на 69 457 тыс. руб. или на 55,7%. Однако в 2016 г. предприятию снизить отрицательное изменение показателя, сбалансировав прочие доходы и расходы, до 41,8% или 23 061 тыс. руб.

Таким образом, в 2015 г. предприятие получило чистой прибыли 40 574 тыс. руб., что на 57,5% или на 57,7% меньше относительно прошлого года. В 2016 г. наблюдается также снижение данного показателя, но меньшими темпами - 50,4% или 50,4 тыс. руб., в результате чистая прибыль составила 20 131 тыс. руб.

Анализируя оборотные активы, необходимо отметить, что в 2015 г. сократилось сумма дебиторской задолженности на 9 769 тыс. руб. или на 16,9%. Однако в 2016 году при снижении выручки значение данного показателя резко возросло на 90,9%. Увеличение дебиторской задолженности на 43 603 тыс. руб. в данной ситуации свидетельствует о том, что несмотря на смягчение кредитной политики предприятию не удалось сохранить своих покупателей.

Что касается кредиторской задолженности, в 2015 г. данный показатель снизился на -11 915 тыс. руб. или на 14,3%. В 2016 г. величина задолженности возросла стремительными темпами (70,7%) на 50 589 тыс. руб. Наибольшее влияние на величину задолженности предприятия оказывают соответственно увеличение или уменьшение сумм долга перед поставщиками и наличие кредита, что ставит под вопрос платежеспособность предприятия.

Стоит отметить, что среднегодовая численность сотрудников уменьшается на протяжении рассматриваемого периода, а производительность труда увеличивается, по последнему показателю темп прироста составил 2,1% и 4,5%, что говорит о повышении эффективности использования трудовых ресурсов.

Коэффициент финансовой независимости - характеризует долю собственного капитала в валюте баланса. Снижение данного показателя от нормативного значения, которое должно быть не менее 0,5, указывает на ослабление финансовой независимости предприятия от внешних источников [17, стр. 186]. В 2014 г. этот показатель составил 0,841, к 2016 г. произошло снижение до 0,745, что свидетельствует об уменьшении собственного капитала, однако предприятие по-прежнему можно считать независимым финансово.

Для полноценного анализа финансово-хозяйственной деятельности немаловажно оценить налоговую нагрузку ОАО «Белгородасбестоцемент».

Динамика налоговых платежей предприятия за 2014-2016 гг. представлена в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Динамика налоговых платежей ОАО «Белгородасбестоцемент»

тыс. руб.

Вид налога	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Абсолютное отклонение (±)		Темп прироста (%)	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.	2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
1	2	3	4	5	6	7	8
Налог на прибыль организаций	29 122,2	20 851,5	12 061,4	-8 270,7	-8 790,1	-28,4	-42,2
Налог на добавленную стоимость	56 655,5	40 364,8	33 501,6	-16 290,7	-6 863,2	-28,8	-17,0
Налог на доходы физических лиц	29 722,1	29 539,8	28 616,4	-182,3	-923,4	-0,6	-3,1
Налог на имущество организации	2 788,3	2 820,5	2 580,0	32,2	-240,5	1,2	-8,5
Земельный налог	19 329,2	20 522,4	20 798,1	1 193,2	275,7	6,2	1,3
Транспортный налог	621,8	622,6	334,1	0,8	-288,5	0,1	-46,3
Водный налог	114,0	113,5	97,4	-0,5	-16,1	-0,4	-14,2
Всего	138 353,1	114 835,1	97 989,0	-23 518,0	-16 846,1	-17,0	-14,7

Данные таблицы 2.2 свидетельствуют о сокращении с каждым годом налоговых обязательств предприятия перед бюджетом соответственно на 17% и 14,7%.

Стремительными темпами сокращаются платежи по налогу на прибыль, что является следствием падения выручки наряду с неизменными расходами. В 2015 г. предприятие уплатило на 8 270,7 тыс. руб. меньше по сравнению с предыдущим годом, в 2016 г. величина данного налога снизилась еще на 8 790,1 тыс. руб.

При падении количества реализованной продукции, оказанных услуг предприятием с каждым годом на 28,8% и на 17% сокращаются платежи по налогу на добавленную стоимость. Кроме того, с целью оптимизации

налогообложения вероятно увеличение доли поставок на внешний рынок. В 2015 г. бюджет недополучил по НДС от предприятия 16 290,7 тыс. руб., а 2016 г. - 6 863,2 тыс. руб.

Предприятие сокращает численность работников, следовательно, уменьшаются и начисления по налогу на доходы физических лиц с каждым годом на 0,6% и 3,1 %.

По налогу на имущество, земельному и транспортному налогу нет стабильной тенденции, увеличение или уменьшение величины налоговых платежей соответствует принятию на учет или выбытию соответствующего имущества предприятия.

Таким образом, ОАО «Белгородасбестцемент» - одно из крупнейших предприятий в своей отрасли. Основная деятельность, ради осуществления которой Общество создано, за анализируемый период была прибыльной, однако наблюдается стабильная тенденция к снижению финансовых результатов, что не должно остаться предприятием без внимания.

2.2. Механизм формирования налоговой базы по налогу на добавленную стоимость

Согласно НК РФ ОАО «Белгородасбестоцемент», являющееся коммерческой организацией, признается плательщиком налога на добавленную стоимость. Основной вид деятельности - производство и реализация асбестоцементной продукции как на территории РФ, так и за ее пределы. А также Общество осуществляет прочие налогооблагаемые операции.

При исчислении налога с объектов обложения используется основная ставка - 18%. При подтверждении реализация продукции на экспорт облагается по нулевой ставке.

Налоговый учет реализации согласно учетной политике предприятия ведется по отгрузке.

Порядок документального отражения операций финансово-хозяйственной деятельности в целях исчисления НДС представлена на рисунке 2.2.

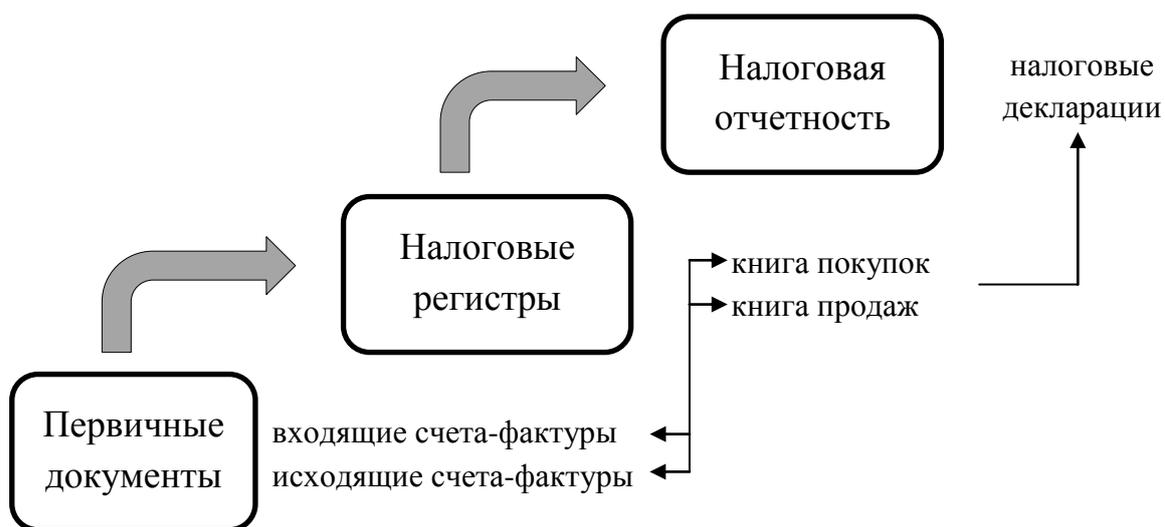


Рис. 2.2. Документы налоговой отчетности по НДС и их взаимосвязь

Порядок ведения указанных на рисунке 2.2. документов ведется в соответствии с постановлением Правительства от 26 декабря 2011 г. № 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» в редакции от 29.11.2014 г.

Именно счет-фактура является первоочередным документом налогового учета по налогу на добавленную стоимость.

Наличие у покупателя входящих счетов-фактур служит основанием для принятия уплаченных им сумм НДС за приобретенные товары, услугу к вычету. Исходящие счета-фактуры являются документом контроля за облагаемым оборотом, а, следовательно, и за исчислением НДС [32, стр. 134].

Указанные документы направляются продавцом покупателю не позднее пяти дней после фактической отгрузки товара или оказания услуг.

Так как счет-фактура является документом строгой отчетности, налоговое законодательство предъявляет продавцам особые требования к их заполнению [33, стр. 63].

Входящая и исходящая счет-фактура ОАО «БЕЛАЦИ», представленные соответственно в приложении 9, 10, оформлены в соответствии с установленными формами. Так, наряду с общепринятыми реквизитами, документы содержат информацию о наличии акциза, ставке НДС, сумме налога, предъявляемой покупателю, а также о стоимости всех соответственно полученных или отгруженных товаров, услуг с учетом налога. Счет-фактуры подписаны руководителем организации-поставщика и главным бухгалтером организации-покупателя.

Оригиналы полученных от продавца учетных документов фиксируются в журнале входящих счетов-фактур. В таблице 2.3 представлен фрагмент журнала учета полученных ОАО «Белгородасбестоцемент» счетов-фактур.

Таблица 2.3

Фрагмент журнала учета полученных счетов-фактур

N п/п	Дата получения	Номер счета-фактуры	Номер счета-фактуры	Продавец	Сумма всего	Сумма НДС
1	31.12.2016	16.12.2016	2842	ЗАО «БТК»	11 800	1 800

Данные таблицы 2.3 указывают на то, что входящие счета-фактуры хранятся в данном журнале в порядке фактического поступления.

Вторые экземпляры учетных документов, которые предприятие предъявляет покупателям, заносятся в журнал исходящих счетов-фактур. В таблице 2.4 представлен фрагмент журнала учета выставленных ОАО «Белгородасбестоцемент» счетов-фактур.

Таблица 2.4

Фрагмент журнала учета выставленных счетов-фактур

N п/п	Дата счета - фактуры	Номер счета - фактуры	Покупатель	Сумма всего	Сумма НДС
1	21.12.2016	15601	ООО «ПРОТЭК»	211 626,35	32 281,98

Таблица 2.4 подтверждает тот факт, что исходящие счета-фактуры хранятся в данном журнале в хронологическом порядке.

На основании журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур составляются соответственно книги покупок и продаж.

Книга покупок – налоговый регистр, в котором регистрируются входящие счета-фактуры в хронологическом порядке в момент принятия на учет закупочной продукции. В данном документе отражается вся информация о наименовании поставщиков, дате поставок товара, ставке НДС, общей сумме приобретенной продукции по итогам налогового периода, а также уплаченного вместе с ней НДС. Необходимость ведения книги покупок заключается в том, что именно в данной документе формируется совокупная сумма налогового вычета, то есть «входящего» НДС, на который предприятие имеет возможность уменьшить сумму налога к уплате в бюджет по результатам квартала [21, стр. 56].

В приложении 11 представлена выдержка из книги покупок ОАО «Белгородасбестоцемент» за 4 квартал 2016 года. В книге отражена запись о входящей счет-фактуре № 00000001 от 15.11.2016 г. на закупку предприятием ООО «Белтрубсталь» продукции на 77 935 руб., в том числе 11 888 руб. НДС, рассчитанного по ставке 18/118. НДС. Кроме того, в данном фрагменте выведена итоговая сумма, которую ОАО «БЕЛАЦИ» заплатило за приобретенную продукцию по результатам 4 квартала, а также отдельной строкой выделен входящий в ее сумму НДС, подлежащий вычету.

Являясь продавцом произведенной продукции, предприятие ведет также книгу продаж, где производится регистрация выставленных покупателям счетов-фактур в том налоговом периоде, в котором произошло возникновение налогового обязательства по НДС [34, стр. 209]. В книге также отражается информация о номере и дате входящей счет-фактуры, реквизитах покупателя, стоимости реализованной продукции с НДС, так и без с обязательным указанием ставки налогообложения, а также о самой

сумме начисленного налога. Книга продаж ведется с целью определения возникших по итогам налогового периода налоговых обязательств по НДС.

В приложении 12 представлена выдержка из книги продаж ОАО «Белгородасбестоцемент» за 4 квартал 2016 года. В книге отражена запись об исходящей счет-фактуре № 13122 от 1.10.2016 г., подтверждающей реализацию ООО «Стройматериалы» предприятием продукции на сумму 184 857 руб., которая состоит из 156 659 руб. самой стоимости товара и 28 199 руб. НДС, начисленного по ставке 18%. Кроме того, в данном фрагменте выведена как общая сумма, на которую ОАО «БЕЛАЦИ» реализовало продукции, так и в разрезе ставок налогообложения, а также отдельной строкой выделен НДС, начисленный к уплате по результатам 4 квартала.

Таким образом, рассмотренные книги играют роль налоговых регистров и ведутся с целью наличия полной и достоверной информации по НДС, начисленному за реализованные товары, работы и услуги – исходя из данных книги продаж и подлежащему налоговому вычету, отраженному в книге покупок. В дальнейшем данные книги продаж и книги покупок находят отражения в налоговых декларациях по налогу на добавленную стоимость [23, стр. 30].

Однако, действующий механизм исчисления НДС, подлежащего уплате в бюджет, требует от организаций применения дополнительных налоговых регистров расчета, в которых отражаются операции, составляющие налоговую базу, и сумма НДС в отношении отдельных ставок налогообложения, а также формируется уплаченная сумма НДС, фактически подлежащая вычету [11, стр. 46]. Регистры, введенные предприятием, обязательно должно найти отражение в учетной политике предприятия.

В целях формирования налоговой базы по налогу на добавленную стоимость ОАО «Белгородасбестоцемент» разработан индивидуальный

налоговый регистр расчета, который также является основой для заполнения первой части 3 раздела налоговой декларации по итогам налогового периода.

Налогооблагаемая база возникает по мере отгрузки, следовательно, начисление НДС происходит со стоимости товаров, работ, услуг, по которым права собственности были переданы в данном налоговом периоде.

По данным приложений 13, 14, 15 проведем анализ формирования сумм начисленного НДС исследуемым предприятием за 2014-2016 гг., результаты которого представлены в таблице 2.5.

Таблица 2.5

Анализ формирования сумм начисленного НДС в
ОАО «Белгородасбестоцемент» за 2014– 2016 гг.

тыс. руб.

Налоговый период	Реализация товаров, работ, услуг		Строит. - монтаж. работы		Частичная предоплата		Всего НДС начисл.
	НБ (18%)	Сумма налога	НБ (18%)	Сумма налога	НБ (18/118)	Сумма налога	
1	2	3	4	5	6	7	8
1 кв. 2014 г.	187 628,4	33 773,1	24,7	4,5	92 738,1	14 146,5	47 924,1
2 кв. 2014 г.	332 477,4	59 845,9	1 483,9	267,1	186 538,1	28 455,0	88 568,0
3 кв. 2014 г.	365 749,5	65 834,9	4 347,0	782,5	143 264,3	21 853,9	88 471,2
4 кв. 2014 г.	212 473,8	38 245,3	1 979,6	356,3	81 648,4	12 454,8	51 056,5
2014 г.	1 098 329,1	197 699,2	7 835,2	1 410,3	504 188,9	76 910,2	276 019,7
1 кв. 2015 г.	187 484,8	33 747,3	0	0	55 034,5	8 395,1	42 142,4
2 кв. 2015 г.	245 807,8	44 245,4	0	0	65 689,0	10 020,4	54 265,8
3 кв. 2015 г.	323 409,9	58 213,8	389,1	70,0	86 812,0	13 242,5	71 526,3
4 кв. 2015 г.	207 564,6	37 361,6	2 217,5	399,2	73 717,8	11 245,0	49 005,9
2015 г.	964 267,2	173 568,1	2 606,6	469,2	281 253,3	42 903,0	216 940,3
1 кв. 2016 г.	143 090,3	25 756,2	3 190,1	574,2	38 736,4	5 908,9	32 239,4
2 кв. 2016 г.	309 366,7	55 686,0	1 143,6	205,9	53 214,0	8 117,4	64 009,2
3 кв. 2016 г.	330 530,9	59 495,6	375,7	67,6	72 549,4	11 066,9	70 630,0
4 кв. 2016 г.	139 594,6	25 127,0	14,4	2,6	36 228,0	5 526,3	30 655,9
2016 г.	922 582,4	166 064,8	4 723,8	850,3	200 727,7	30 619,5	197 534,6

Составляющие таблицы 2.5 свидетельствуют о том, что в ОАО «БЕЛАЦИ» облагаемая база по налогу на добавленную стоимость формируется исходя из стоимости реализованных товаров, работ, услуг, которая занимает основную часть, строительно-монтажных работ и

полученных авансов. Из этого следует, что наибольшее влияние на величину начисленного налога оказывают суммы НДС от реализации продукции.

Целесообразно проследить динамику начисленного налога за рассматриваемый период времени, которая представлена на рисунке 2.3.

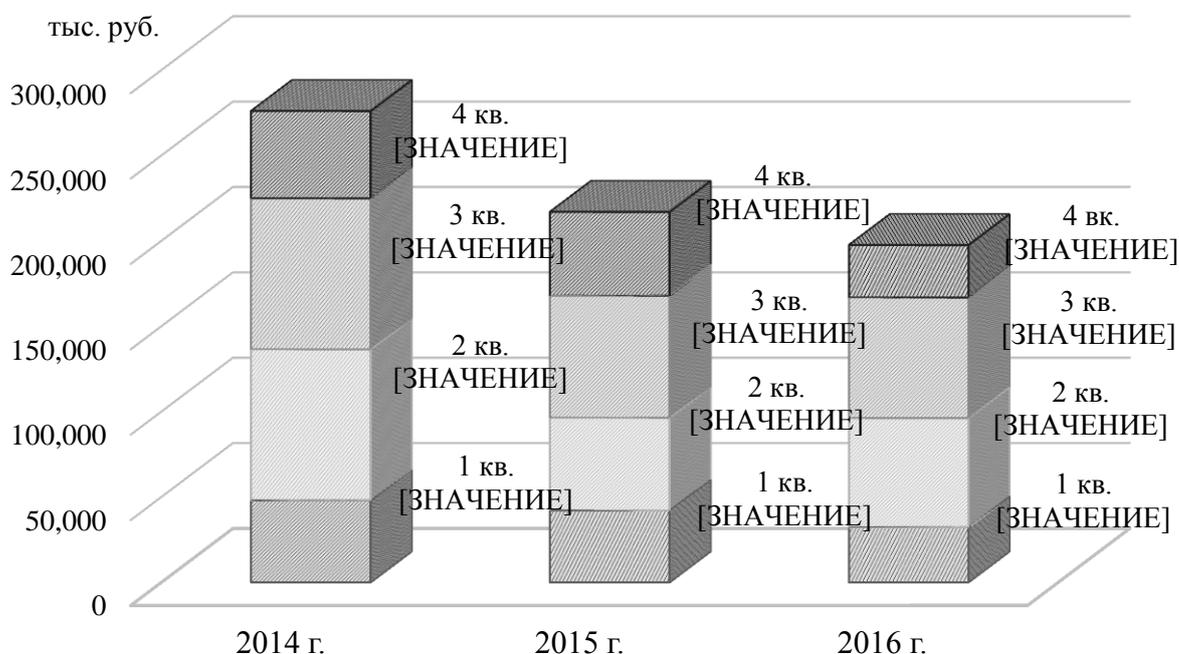


Рис. 2.3. Динамика начисленного НДС за 2014-2016 гг.

На рисунке 2.3 отчетливо отражена отрицательная динамика начисленного налога на добавленную стоимость в течение трех рассматриваемых лет. Это может быть вызвано как снижением реализации продукции в целом, так и на внутренний рынок.

Также необходимо отметить, что наибольшая сумма начисленного НДС приходится на 2-3 квартал, что является ожидаемым, так как ОАО «БЕЛАЦИ» осуществляет реализацию строительных изделий, а наибольший спрос на производимую продукцию наблюдается именно в указанные периоды.

Таким образом, ОАО «БЕЛАЦИ» формирует налоговую базу по НДС в соответствии с действующим законодательством. Реализация продукции организацией осуществляется на территории России по ставке 18% и за рубежом по ставке 0%.

2.3. Порядок исчисления сумм НДС, подлежащих уплате в бюджет в ОАО «БЕЛАЦИ»

ОАО «БЕЛАЦИ» для осуществления своей деятельности производит закупку товаров. Данные операции особенно важны при определении НДС, подлежащего уплате в бюджет, так как стоимость приобретенных материалов содержит так называемый «входящий» НДС. Налоговым законодательством предусмотрен вычет входящей суммы НДС за товары, которые были использованы при производстве налогооблагаемой продукции [19, стр. 15].

В целях формирования налоговых вычетов, уменьшающих сумму исчисленного НДС, ОАО «Белгородасбестоцемент» разработан второй индивидуальный налоговый регистр, который также является основой для заполнения второй части 3 раздела и всего 4 раздела, касающегося экспорта, налоговой декларации по НДС, составленной по результатам налогового периода.

На основе данных приложения 16, 17, 18 проведем анализ формирования налоговых вычетов по НДС исследуемым предприятием за 2014-2016 гг., результаты которого представлены в таблице 2.6.

На основе данных таблицы 2.6, можно сделать вывод о том, что ОАО «БЕЛАЦИ» имеет право вычесть НДС, уже уплаченный при закупке, в том числе на таможне, товаров, используемых в производстве налогооблагаемой продукции, а также исключается обязанность по уплате в бюджет НДС, начисленного со стоимости строительно-монтажных работ для собственного потребления, с сумм уплаченных покупателями авансов.

Кроме того, в отдельный раздел выделяют вычеты по экспортным операциям, которые оказывают наибольшее влияние на величину НДС, подлежащей уплате в бюджет, так как фактически начисленная сумма налога по данному разделу равна нулю.

Анализ формирования вычетов по НДС ОАО «Белгородасбестоцемент»
за 2014– 2016гг.

тыс. руб.

Налоговый период	Налоговые вычеты						Всего
	Закупка товаров	Строит. - монтаж. работы	Импорт	Частичная предоплата	Итого по 3 разделу	Реализация товаров по ставке 0% (4 раздел)	
1	2	3	4	5	6	7	8
1 кв. 2014 г.	35 663,8	4,5	181,9	13 389,9	49 240,0	3 193,0	52 433,0
2 кв. 2014 г.	25 890,7	267,1	0,0	28 703,2	54 861,0	4 674,4	59 535,4
3 кв. 2014 г.	29 268,5	782,5	0,0	22 336,8	52 387,7	5 693,1	58 080,8
4 кв. 2014 г.	34 411,5	356,3	18,4	13 061,2	47 847,4	1 467,5	49 314,9
2014 г.	125 234,3	1 410,3	200,3	77 491,1	204 336,1	15 028,1	219 364,2
1 кв. 2015 г.	33 613,6	0,0	67,9	7 702,1	41 383,6	5 178,6	46 562,2
2 кв. 2015 г.	27 574,6	0,0	244,6	9 812,5	37 631,6	8 444,9	46 076,5
3 кв. 2015 г.	22 380,0	70,0	25,8	13 642,6	36 118,4	7 186,2	43 304,6
4 кв. 2015 г.	22 634,9	399,2	66,5	11 509,7	34 610,2	6 021,9	40 632,1
2015 г.	106 203,1	469,2	404,7	42 666,9	149 743,9	26 831,5	176 575,5
1 кв. 2016 г.	20 444,5	574,2	10,1	5 856,8	26 885,7	5 224,9	32 110,6
2 кв. 2016 г.	41 234,2	205,9	22,1	7 734,3	49 196,4	8 396,0	57 592,4
3 кв. 2016 г.	28 306,2	67,6	0,0	10 507,7	38 881,5	4 906,4	43 787,8
4 кв. 2016 г.	24 200,6	2,6	50,6	6 288,3	30 542,1	0,0	30 542,1
2016 г.	114 185,4	850,3	82,9	30 387,0	145 505,7	18 527,3	164 032,9

Однако, чтобы применить ставку 0% для экспортных операций, необходимо подтвердить факт отгрузки продукции за пределы страны. Для этого необходимо в срок не позднее 180 календарных дней, считая с даты помещения товаров под таможенную процедуру экспорта, предоставить в налоговый орган договор по сделке, копию таможенной декларации, товаросопроводительной накладной или их электронные реестры. Кроме того, с 2017 г. при экспорте в Белоруссию ОАО «БЕЛАЦИ» необходимо предоставить также заявления от покупателя на импорт товаров.

Следовательно, в целях минимизации налога выгодно производить большую часть продукции, а в лучшем случае - всю, на экспорт [45, стр. 7]. В таком случае, на плечи государства ложится обязанность возместить предприятию разницу между начисленным НДС и налоговыми вычетами.

ОАО «Белгородасбестоцемент» ежеквартально определяет сумму НДС, подлежащую в уплате в бюджет. Именно с этой целью бухгалтером в программе «1С Бухгалтерия» формируется книга покупок, в которой отражается НДС к вычету, и книга продаж, содержащая НДС начисленный. В зависимости от того, положительная или отрицательная разница между указанными суммами НДС, предприятие либо уплачивает оставшуюся разницу, либо обязанность по уплате не возникает с последующим возмещением государством отрицательной разницы.

Проведем расчет НДС, подлежащего уплате в бюджет ОАО «БЕЛАЦИ» за 2014-2016 гг., представленный в таблице 2.7.

Таблица 2.7

Расчёт налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет
в 2014–2016 гг.

тыс. руб.

Нал. период	Начисл.	Вычеты	К уплате	Начисл.	Вычеты	К уплате	Начисл.	Вычеты	К уплате
	2014			2015			2016		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1 кв.	47 924,1	52 433,0	-4 509,0	42 142,4	46 562,2	-4 419,9	32 239,4	32 110,6	128,8
2 кв.	88 568,0	59 535,4	29 032,5	54 265,8	46 076,5	8 189,3	64 009,2	57 592,4	6 416,8
3 кв.	88 471,2	58 080,8	30 390,4	71 526,3	43 304,6	28 221,7	70 630,0	43 787,8	26 842,2
4 кв.	51 056,5	49 314,9	1 741,5	49 005,9	40 632,1	8 373,8	30 655,9	30 542,1	113,8
Всего			56 655,5			40 364,8			33 501,7

Данные таблицы 2.7 свидетельствуют о том, что за рассматриваемый период времени перед ОАО «БЕЛАЦИ» в каждом году возникала обязанность по уплате НДС соответственно на 56 655,5 тыс. руб., 40 364,8 тыс. руб. и 22 501,7 тыс. руб.

Однако по результатам налогового периода, а именно первого квартала 2014 и 2015 года, наблюдаются суммы, подлежащие возврату из бюджета, соответственно в размере 4 509 тыс. руб. и 4 419,9 тыс. руб.

Проанализируем динамику сумм НДС, подлежащих уплате ОАО «БЕЛАЦИ» в бюджет, которая представлена в таблице 2.8.

Анализ динамики сумм НДС, подлежащих уплате в бюджет,
ОАО «БЕЛАЦИ»

тыс. руб.

Квартал	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Абсолютное отклонение (±)		Темп прироста (%)	
				2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.	2015 г. к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
1	2	3	4	5	6	7	8
1	-4 509,0	-4 419,9	128,8	89,1	4 548,7	-2,0	-102,9
2	29 032,5	8 189,3	6 416,8	-20 843,2	-1 772,5	-71,8	-21,6
3	30 390,4	28 221,7	26 842,2	-2 168,7	-1 379,5	-7,1	-4,9
4	1 741,5	8 373,8	113,8	6 632,3	-8 260,0	380,8	-98,6
Итого	56 655,5	40 364,8	33 501,7	-16 290,7	-6 863,1	-28,8	-17,0

Полученные результаты (табл. 2.8) указывают на то, что с каждым годом обязательство по уплате НДС снижается. В 2015 г. ОАО «БЕЛАЦИ» уплатило в бюджет на 16 290,7 тыс. руб. или 28% меньше относительно предыдущего года, а в 2016 году сумма снизилась еще на 17%, что в абсолютном выражении составило 6 863,1 тыс. руб.

Анализируя уплаченные суммы НДС за налоговые периоды, необходимо отметить, что наибольшие суммы по налогу наблюдаются во 2-3 кварталах каждого года, а их уверенная отрицательная динамика может являться следствием снижения количества реализации продукции или ее цены. В начале и конце года отсутствует единая тенденция, так как в большей степени на величину НДС, подлежащего уплате, оказывает именно величина сумм исчисленного НДС, а спрос на продукцию в данный период времени нестабильный.

После расчета сумм налога на добавленную стоимость бухгалтером по итогам налогового периода заполняется первый раздел налоговой декларации по НДС. Готовые налоговые декларации по НДС с подписью генерального директора ОАО «Белгородасбестоцемент», представленные в приложении 19, 20, 21, направляются в ИФНС России по городу Белгороду в установленные НК РФ сроки.

В настоящее время налоговые декларации представляются в налоговые органы только в электронном виде. Поэтому, ОАО «Белгородасбестоцемент» был заключен договор с ООО «УЦ БЕЛИНФОНАЛОГ» на оказание услуг по подключению предприятия к электронному документообороту, который представлен в приложении 22. Таким образом, предприятие с 21.03.2017 г. производит обмен документами на официальном сайте Единой информационной системы www.zakupki.gov.ru.

На примере налоговых деклараций за 2015 год проведем анализ сроков их представления в налоговый орган предприятием, который отражен в таблице 2.9.

Таблица 2.9

Анализ соблюдения сроков представления деклараций по НДС

ОАО «БЕЛАЦИ» в 2015 г.

Налоговый период	Ст. 174 НК РФ	Срок с учетом ст. 6.1. НК РФ	Фактическая дата представления	Нарушение сроков представления
1	2	3	4	5
1 кв. 2015 год	Не позднее 25.04.2015	27.04.2015	27.04.2015	Не выявлено
2 кв. 2015 год	Не позднее 25.07.2015	27.07.2015	27.07.2015	Не выявлено
3 кв. 2015 год	Не позднее 25.10.2015	26.10.2015	26.10.2015	Не выявлено
4 кв. 2015 год	Не позднее 25.01.2016	25.01.2016	25.01.2105	Не выявлено

На основе данных таблицы 2.9, можно сделать вывод о том, что нарушения сроков подачи декларации по НДС предприятием в налоговые органы не выявлены.

Кроме того, необходимо обратить внимание на особый порядок и сроки уплаты налога в бюджет, рассмотренные на примере 4 квартала 2016 года и представленные в таблице 2.10.

Порядок и сроки уплаты НДС в бюджет ОАО «БЕЛАЦИ» за 4 кв. 2016 г.

К уплате		Срок уплаты по НК РФ	
НК РФ	Сумма	НК РФ	Фактический
1/3 суммы НДС, подлежащей уплате	37 945 руб.	25.01.2017	23.01.2017
	37 945 руб.	27.02.2017	24.01.2017
	37 945 руб.	27.03.2017	24.01.2017

Данные таблицы 2.10 позволяют сказать о том, что порядок и сроки уплаты НДС в бюджет за 4 квартал 2016 года предприятием соблюдены.

Таким образом, суммы НДС, подлежащие уплате в бюджет, исчисляются ОАО «БЕЛАЦИ» в порядке, прописанном в действующем законодательстве. Представление документов и перечисление налога осуществляется предприятием в полном размере и в установленные сроки, что характеризует его как добросовестного налогоплательщика.

2.4. Направления развития НДС в России

Налог на добавленную стоимость один из самых распространенных обязательных платежей на территории России.

Несмотря на значительный опыт, порядок обложения данным налогом не является совершенным.

Изначально при установлении правил взимания налога на добавленную стоимость законодательные органы власти исходили из особенностей существовавшей в то время социально-экономической, политической ситуации в стране.

Однако с развитием экономики, общества порядок взимания как данного налога, так и любого другого требует постоянного анализа, и разработки мер по его совершенствованию.

Ежегодно Министерством финансов РФ проводятся подобные мероприятия как в отношении НДС, так и в целом налоговой сферы страны, итоги которых подлежат публикации.

В конце 2016 года в документе «Основные направления налоговой политики за 2017 год плановый период 2018 и 2019 годов» были обозначены следующие предложения по развитию НДС.

Во-первых, предлагается ввести систему для возврата иностранным гражданам НДС, уплаченного ими при приобретении товаров в период временного нахождения в России, в случае вывоза этих товаров за пределы таможенной территории ЕАЭС.

Цель данного нововведения – увеличение роста товарооборота российских розничных сетей, занимающихся реализацией потребительских товаров. На данный момент известно, что путешественники смогут вернуть часть стоимости товара, представляющая собой НДС, лишь при условии, что минимальная сумма купленных как продовольственных, включая алкогольную продукцию, как и непродовольственных товаров в России составила 10 млн. руб. Ожидается, что модель системы «tax free» будет представлена в конце 2017 года [16, стр. 20].

Во-вторых, планируется, что счет-фактура по НДС дополнится новыми показателями, играющими роль идентификатора товаров, с помощью которых будет возможно проследить движение их носителя в рамках ЕАЭС от момента их ввоза до момента реализации в розницу. Данное предложение внесено в связи с подготовкой Соглашения о механизме прослеживаемости товаров в рамках ЕАЭС.

Кроме того, с 2017 веден налог на добавленную стоимость с электронных услуг, оказываемых иностранными компаниями на территории России. В налоговом законодательстве впервые были созданы условия для регистрации иностранных компаний, которые фактически не находятся на территории страны, в налоговых органах. По итогам первого отчетного

периода было задекларировано чуть больше 2,5 млрд. руб. и зарегистрировано 112 крупнейших иностранных организаций, таких как Apple, Google, Microsoft, eBay, что практически совпадает с ожидаемыми результатами на основе проведенных оценок [15, стр. 19].

Исходя из анализа опыта налогообложения указанных операций в 2018-2019 году планируется подвергнуть обложению НДС ввозимые в Россию товары, купленные российскими физическими лицами у иностранных поставщиков через Интернет.

Последним пунктом в документе закреплено установление ставки налога на добавленную стоимость в размере 0% на услуги по перевозке пассажиров и багажа железнодорожным транспортом при дальнем следовании. Данное предложение уже закреплено в Налоговом кодексе РФ и является действующим с 1 января 2017 года.

При совершенствовании порядка обложения НДС не остается без внимания законодательных органов власти сфера налогового контроля.

Изъяны налогового законодательства в части вычетов по НДС, применения ставки 0% при реализации товаров, дает возможность налогоплательщикам все чаще необоснованно заявлять налог к возмещению из бюджета [30, стр. 14]. Наряду с этим полномочия налоговых органов по контролю за указанными ситуациями сводились лишь к проверке первичных документов, по которым НДС в декларации указан к возмещению, либо проверки на наличие фактического исполнения обязательств по уплате налога заказчиками.

В связи с этим на постоянной основе идет разработка инструментов, направленных на повышение эффективности налогового контроля.

Так, с 2015 года в декларацию по НДС подлежит включению информация по каждой совершенной налогоплательщиком продаже или покупке из соответствующих книг и журналов учета, которая позволяет

налоговым органам проводить сверку налоговых деклараций обеих сторон сделки.

Кроме того, ФНС России взят курс на информатизацию взаимоотношений как одного из основных направлений развития налогового контроля, в том числе по НДС. Ежегодно налоговым органом составляется план информации на ближайшие периоды и размещается на официальном сайте.

Федеральной налоговой службой России была разработана автоматизированная система АСК «НДС-2» в целях контроля за обоснованностью возмещения НДС из бюджета, которая не имеет аналогов в мире. Данная программа автоматически анализирует информацию из отчетности контрагентов на предмет соответствия, и при выявлении нарушений указывает на расхождения в цепочке хозяйственных операций. Таким образом становятся известны незаконные схемы ухода от налогов.

ФНС России было отмечено, что после внедрения АСК «НДС-2» неточности в отчетности наблюдаются у каждой десятой компании, а 20-30% налогоплательщиков признают необоснованность заявленного ими НДС к возврату из бюджета и сдают уточненные декларации [52, стр. 21]. Применение системы исключает роль человеческого фактора и сводит время проведения контрольных мероприятий на минуты, тем самым повышая их эффективность.

Также начат процесс объединения информационных ресурсов Федеральной налоговой и таможенной службы России [39, стр. 54]. Планируется создание единой системы, при которой налоговым органам будет доступна информация о импортной стоимости товара, содержащей налог на добавленную стоимость, что является особо актуальным при внедрении рассмотренной выше автоматической системы контроля за возмещением НДС.

В середине 2016 был принят закон о переходе на территории всей страны на новый порядок применения контроль-кассовой техники, а с 2017 года хозяйствующие субъекты начали ввели в использование новые кассовые аппараты. ФНС России уже представила следующие результаты:

- более 100 000 ККТ отвечают новым требованиям;
- в системе проведено уже более 220 млн. расчетов при сумме более 110 млн. руб.,
- каждый день в автоматизированной системе контроля применения контроль-кассовой техники фиксируется регистрация около 5 тыс. кассовых аппаратов [53].

Данные АСК ККТ станут контрольной точкой при отслеживании движения товаров. Именно при розничной торговле сконцентрирована большая часть наличного оборота и высоки риски налоговых правонарушений в части занижения налоговой базы как по НДС.

Ожидается, что комплексное функционирование новой системы контроль-кассовой техники, идентификационной маркировки товаров совместно с АСК «НДС-2» сделает максимально прозрачным процесс формирования добавленной стоимости на территории России и движения товаров до конечного потребителя.

Необходимо также отметить, что последние несколько лет активно обсуждается вопрос об установлении единой ставки налогообложения добавленной стоимости.

Проведенные исследования показали, что положительно скажется на экономике отмена льготной ставки по НДС в размере 10% и обложения всех товаров, включая социально значимые, по ставке 18% [44, стр. 280].

Данное изменение, с одной стороны, должно положительно сказаться на доходах государственного бюджета, избежав занижения или даже возмещения суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, путем применения различных ставок в отношении вычетов и налоговой базы, а, с другой –

упростить ведение налогового учета и самого механизма исчисления налога, уменьшив тем самым количество совершаемых налогоплательщиками ошибок.

К отрицательным последствиям можно отнести увеличение цены на социально-значимые товары, что соответственно негативно скажется на низших слоях населения, имеющих невысокие доходы. Решением проблемы является разработка компенсационных программ для данной категории граждан, увеличение пенсий и стипендий.

Таким образом, вопросы о направлениях развития НДС, а также контроля за его исчислением сводятся к определению действий, способствующих более результативной реализации фискальной функции налога.

Подводя итоги по второй главе, можно сделать вывод о том, что ОАО «БЕЛАЦИ» - крупнейшее предприятие, являющееся плательщиком НДС - на основе данных налогового учета, полученных из первичных документов, налоговых регистров на протяжении налогового периода формирует налоговую базу по налогу на добавленную стоимость, представляющую собой стоимость реализованных подлежащих обложению товаров, работ, услуг, а также величина налоговых вычетов, которые состоят из сумм уплаченного или начисленного НДС ранее. По окончании квартала рассчитывается сумма налога, подлежащая уплате предприятием в бюджет, и формируется налоговая декларация.

Грамотное исчисление НДС предприятием позволит снизить вероятность ошибок в расчетах налога, а своевременная уплата, следовательно - избежать штрафов или излишней уплаты.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налог на добавленную стоимость за годы своего существования прочно укрепился не только в налоговой системе России, но и большинства стран мира.

Более того, НДС в настоящее время является ключевым косвенным налогом современной системы налогообложения страны, обеспечивая значительные, и, главное, устойчивые поступления денежных средств в федеральный бюджет.

Однако для налогоплательщиков НДС остается одним из наиболее сложных для исчисления и уплаты налогом. Только четкое соблюдение налогового законодательства позволит предприятиям избежать правонарушений по расчету и уплате в бюджет. Вследствие чего рассмотрение вопросов относительно действующего механизма взимания данного налога на сегодняшнее время является особо актуальным.

В ходе написания работы были изучены как теоретические, так и практические стороны тематики исследования и сделаны следующие выводы.

Налог на добавленную стоимость представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, которая формируется на каждой стадии производства. В структуре налоговых источников пополнения бюджета НДС занимает третье место, уступив налогу на добычу полезных ископаемых и доходы физических лиц. Причем темпы прироста доходов по данному налогу с каждым годом возрастают.

Являясь федеральным налогом, налог на добавленную стоимость в первую очередь регулируется Налогового кодекса, а также другими нормативно-правовыми актами РФ.

В рассмотренных документах содержатся нормы, в соответствии с которыми в стране осуществляется действующий механизм исчисления и уплаты налога.

Одним из важных моментов при расчете НДС является определение ставки налогообложения. Налоговым законодательством установлено три основных ставки налога – 0%, 10%, 18% в зависимости от вида операций. Кроме того, в отношении двух последних предусмотрено применение расчетных ставок – 10/110, 18/118, которые используются при необходимости выделить НДС из уплаченной суммы и в дальнейшем принять его к вычету в порядке, установленном НК РФ.

Действующий в России механизм исчисления и уплаты НДС, с одной стороны, не предусматривает дополнительных расчетов созданной в процессе производства добавленной стоимости, что относительно упрощает ведение учета по данному налогу, а с другой – позволяет переложить уплаченный в бюджет НДС на конечного потребителя.

Открытое акционерное общество «Белгородасбестоцемент», на основе которого проводилось исследование - крупное предприятие города Белгорода, основной деятельностью которого является производство и реализация асбестоцементных изделий. В результате анализа финансово-экономических показателей за 2014-2016 гг., можно сделать вывод том, что деятельность Общества за рассматриваемый период была прибыльной, однако наблюдался стабильный спад результатов, что не должно остаться предприятием без внимания.

Согласно НК РФ ОАО «БЕЛАЦИ», являющееся коммерческой организацией, признается плательщиком налога на добавленную стоимость. В целях исчисления НДС предприятием ведется налоговый учет, документами по которому являются первичные документы и регистры по данному налогу.

Налоговая база по НДС формируется предприятием в соответствии с действующим законодательством. Реализация продукции организацией осуществляется на территории России по ставке 18% и за рубеж по ставке 0%.

Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, рассчитывается ОАО «БЕЛАЦИ» исходя из величины обоснованных налоговых вычетов, которые состоят из сумм уплаченного или начисленного НДС ранее. С каждым годом сумма НДС к уплате снижается, что, вероятно, является следствием спада хозяйственной деятельности предприятия. Вместе с тем представление в налоговые органы достоверных документов по НДС и перечисление налога в полном размере осуществляется предприятием в установленные сроки представляет, что характеризует его как добросовестного налогоплательщика.

Рассмотрев определяемые государством пути развития НДС, а также контроля за его исчислением, его действия сводятся к разработке инструментов, способствующих более результативной реализации фискальной функции налога.

Подводя итоги, можно сделать вывод о том, что действующий механизм исчисления и уплаты НДС является несовершенным и возникает множество вопросов по его реализации. В результате государство наблюдает недополучения по налогу вследствие, с одной стороны, возможности уклонения, а, с другой стороны, неумышленного совершения ошибок при его исчислении, что влечет за собой установление штрафов предприятию или излишнюю уплату налога. Таким образом, для того, чтобы максимально снизить влияние указанных факторов, необходимо совершенствование налогового законодательства, направленное на одновременное упрощение порядка исчисления НДС, ужесточение контроля над его совершением и уплатой налога в бюджет.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая [Текст]: офиц. текст. – Москва: Проспект, 2017. – 848 с.
2. Таможенный кодекс Таможенного союза [Текст]: офиц. текст. – Москва: Проспект, 2016. – 192 с.
3. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 3 июля 2016 г. № 244-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
4. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 30 ноября 2016 г. № 401-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
5. О внесении изменения в статью 164 части второй Налогового кодекса Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон от 30 ноября 2016 г. № 408-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
6. Перечень медицинских товаров, реализация которых на территории Российской Федерации и ввоз которых на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, не подлежат обложению (освобождаются от обложения) налогом на добавленную стоимость [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ от 30 сентября 2015 г. № 1042 // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
7. Об утверждении перечней кодов видов продовольственных товаров и товаров для детей, облагаемых налогом на добавленную стоимость

по налоговой ставке 10 процентов [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ от 31 декабря 2004 г. № 908// Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

8. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ от 26 декабря 2011 г. № 1137 // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

9. Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме [Электронный ресурс]: приказ ФНС России от 29 октября 2014 года № ММВ-7-3/558@ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

10. Аулов, Ю.Л. Налоговое администрирование [Текст]: учебное пособие / Ю.Л. Аулов. – Белгород: Константа, 2015. – 135 с.

11. Баймакова, И.А. Налог на добавленную стоимость: сложные вопросы исчисления и уплаты [Текст] / И.А. Баймакова. – Москва: 1С-Публишинг, 2016. – 100 с.

12. Беликова, Т.Н. Все об НДС [Текст] / Т.Н. Беликова. – Санкт-Петербург: Питер, 2015. – 144 с.

13. Берг, О.Н. Налоговые вычеты по НДС: актуальные вопросы и спорные ситуации [Текст] / О.Н. Берг. – Москва: Росбух, 2017. – 323 с.

14. Блажко, Г.В. Рекомендации по исчислению НДС при взаимозачетах, товарообменных операциях, расчетах ценными бумагам [Текст] / Г.В. Блажко. – Москва: Аудит - новые технологии, 2016. – 76 с.

15. Борисов, Ю.К. Последние изменения налогового законодательства в части НДС [Текст] / Ю.К. Борисов // Налоговый вестник. – 2017. – № 3. – С. 18-21.

16. Брызгалин, А.А. Основные положения Основных направлений налоговой политики Российской Федерации на 2017 и на 2018-2019 гг. [Текст] / А.А. Брызгалин // О налогах и о жизни. – 2016. – № 12. – С. 20-22.
17. Видяпин, В.И. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст] / В.И. Видяпин. – Москва: ИНФРА-М, 2015. – 276 с.
18. Вихляева, Е.Н. Налог на добавленную стоимость [Текст] / Е.Н. Вихляева // Финансовый вестник. – 2015. – № 11. – С. 61-66.
19. Голикова, Е.И. Исчисление и применение налоговых вычетов [Текст] / Е.И. Голикова // Финансовая газета. – 2017. – № 7. – С. 15-19.
20. Гончаренко, Л.И. Налогообложение организаций [Текст]: учебник / Л.И. Гончаренко. – Москва: Экономистъ, 2015. – 478с.
21. Губарец, М.А. НДС. Налоговые вычеты и отнесение на затраты, восстановление на расчеты с бюджетом [Текст] / М.А. Губарец. – Москва: АБАК, 2016. – 144 с.
22. Гурьева, Е.В. Налог на добавленную стоимость в вопросах и ответах [Текст] / Е.В. Гурьева. – Москва: Альфа-Пресс, 2016. – 361 с.
23. Елина, Л.А. По следам НДС-декларации [Текст] / Л.А. Елина // Главная книга. – 2017. – № 8. – С. 29-33.
24. Ефимова, О.В. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учеб. пособие / О.В. Ефимова. – Москва: Омега-Л, 2015. – 284 с.
25. Завьялов, К.А. Объекты обложения НДС [Текст] / К.А. Завьялов // Современный бухучет. – 2015. – № 2. – С. 42-44.
26. Замалетдинова, Э.И. Косвенные налоги в России и зарубежный опыт взимания косвенных налогов [Текст] / Э.И. Замалетдинова // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 7. – С. 50-55.
27. Захарьян, В.Р. Налоги и налогообложение [Текст]: учеб. пособие / В.Р. Захарьян. – Москва: ИНФРА-М, 2015. – 320 с.

28. Караваяева, И.В. Эволюция налога на добавленную стоимость в налоговой теории и практике [Текст] / И.В. Караваяева // Право и экономика. – 2015. - № 9. – С. 51-52.
29. Касьянова, Г. Ю. НДС для организаций и индивидуальных предпринимателей [Текст] / Ю.Г. Касьянова. – Москва: АБАК, 2015. – 712 с.
30. Кацыка, А.В. Проблемы применения НДС в России и за рубежом [Текст] / А.В. Кацыка // Консультант бухгалтера. – 2016. – № 11. – С. 14-15.
31. Кирсанов, В.О. Налог на добавленную стоимость и его роль в формировании доходов бюджета Российской Федерации [Текст] / В.О. Кирсанов // Научный поиск в современном мире: материалы 11-й международной науч.-практ. конф. (Махачкала, 31 января 2017 г.). - Махачкала: Апробация, 2017. – С. 86-91.
32. Колтыгина, В.В. Налог на добавленную стоимость и оформление счетов-фактур [Текст]: справочник для бухгалтера / В.В. Колтыгина. – Москва: ГроссМедиа, 2016. – 219 с.
33. Панасиков, В.Г. НДС: ставки исчисления налоговой базы, счета-фактуры [Текст] / В.Г. Панасиков // Налоговая политика и практика. – 2017. – №11. – С. 62-68.
34. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение [Текст]: учебное пособие / В.Г. Пансков. – Москва: Издательство Юрайт, 2015. – 319 с.
35. Петрова, Г.В. Порядок возврата из бюджета налога на добавленную стоимость [Текст] / Г.В. Петрова // Право и Экономика. – 2015. – № 5. – С. 25-27.
36. Пименова, Ю.А. Расчет налоговой базы по НДС [Текст] / Ю.А. Пименова // Практическая бухгалтерия. – 2015. – № 5. – С. 11.
37. Полякова, М.С. Декларация на товары и вычет НДС [Текст] / М.С. Полякова // Учет и контроль. – 2017. – № 8. – С. 17-19.
38. Рыжов, И.А. Раздельный учет НДС [Текст] / И.А. Рыжов // Российский налоговый курьеруб. – 2017. – № 17. – С. 40-43.

39. Самсонова, Л.И. Налог на добавленную стоимость: возможные пути совершенствования [Текст] / Л.И. Самсонова // Аудит и финансовый анализ. – 2016. – № 4. – С. 52-56.
40. Тарасова, В.Ф. Налоги и налогообложение [Текст]: учебник: изд. 3-е перераб. / В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.В. Сапрыкина, Л.Н. Семькина. – Москва: КНОРУС, 2016. – 496с.
41. Семенихин, В.В. Условия применения льгот по НДС [Текст] / В.В. Семенихин // Налоговый вестник. – 2017. – № 8. – С. 12.
42. Семкина, Т.И. О возможностях НДС [Текст] / Т.И. Семкина // Налоговая политика и практика. – 2016. – № 2. – С. 28-32.
43. Сидорова, Н.И. Специфика и функции НДС [Текст] / Н.И. Сидорова // Финансы. – 2015. – № 2. – С. 36-37.
44. Смирнова, С. А. НДС. Проблемы применения на практике [Текст] / С.А. Смирнова. – Москва: Бухгалтерский учет, 2017. – 376 с.
45. Сутягин, А.В. Оптимизация или уклонение - как не «оступиться» [Текст] / А.В. Сутягин // Практическая бухгалтерия. – 2016. – № 10. – С. 7-8.
46. Филина, Ф.Н. Налоги и налогообложение в Российской Федерации [Текст] / Ф.Н. Филина. – Москва: Росбух, 2015. – 155 с.
47. Цибизова, О.Ф. Определение места реализации товаров (работ, услуг) в целях применения НДС [Текст] / О.Ф. Цибизова // Налоговый вестник. – 2015. – № 3. – С. 8.
48. Чамкина, Н.С. Налог на добавленную стоимость. Акцизы [Текст] / Н.С. Чамкина. – Москва: Статус-Кво 97, 2015. – 496 с.
49. Чумакова, Е.А. Место и роль НДС в налоговой системе в формировании доходных источников бюджетов [Текст] / Е.А. Чумакова // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 8. – С. 43-53.
50. Шепелев, А.В. Порядок уплаты НДС: как все уплатить и ничего не нарушить [Текст] / А.В. Шепелев // Налоговая проверка. – 2017. – № 1. – С. 23.

51. Шеремет, А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности [Текст]: учебник / А.Д. Шеремет. – Москва: ИНФРА-М, 2015. – 415 с.

52. Шистанина, А.В. Пути совершенствования налога на добавленную стоимость: плюсы и минусы [Текст] / А.В. Шистанина // Налоговед. – 2016 – № 5. – С. 20-22.

53. Действующие налоги и сборы [Электронный ресурс] / Федеральная налоговая служба. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru/>

54. О компании [Электронный ресурс] / Официальный сайт ОАО «Белгородасбестоцемент». – Режим доступа: <http://www.belacy.ru/>

55. Статистика и аналитика [Электронный ресурс] / Федеральная налоговая служба. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru/>

ПРИЛОЖЕНИЯ