Содержание

Введение

Глава 1. Теоретические аспекты налогообложения

1.1 Сущность и классификация налогов

1.2 Принципы налогообложения в Российской Федерации

1.3 История развития налога на добавленную стоимость

Глава 2. Порядок ведения учета расчетов по налогу на добавленную стоимость

2.1 Организационно-экономическая характеристика торгового предприятия ООО "Биволи"

2.2 Порядок исчисления и уплаты НДС в бюджет

Глава 3. Порядок ведения учета расчетов по НДС с точки зрения аудита

3.1 Цели и задачи аудита по НДС

3.2 Аудит расчетов по НДС

Заключение

Список использованной литературы

# Введение

Основным источником формирования бюджета государства являются налоговые сборы и платежи. Из этих средств финансируются государственные и социальные программы, содержатся структуры, обеспечивающие существование и функционирование самого государства. Организация работы налоговой системы является одной из главных задач в развитии экономики. Качество ее функционирования во многом предопределяет формирование бюджета страны, развития предпринимательства в России, уровень социального обеспечения граждан.

В настоящее время НДС - один из важнейших федеральных налогов. Основой его взимания, как следует из названия, является добавленная стоимость, создаваемая на всех стадиях производства и обращения товаров. Это налог традиционно относят к категории универсальных косвенных налогов, которые в виде своеобразных надбавок взимаются путем включения в цену товаров, перенося основную тяжесть налогообложения на конечных потребителей продукции, работ, услуг. НДС самый сложный для исчисления из всех налогов, входящих в налоговую систему РФ. Его традиционно относят к категории универсальных косвенных налогов, которые в виде своеобразных надбавок взимаются через цену товара. НДС является весьма важным налогом для государства и поэтому он его изучению экономистами, менеджерами и другими специалистами должно быть уделено внимание. За период существования налога на добавленную стоимость действующий механизм его исчисления и взимания претерпел существенные изменения. В связи с этим у налогоплательщиков возникает множество вопросов по толкованию и разъяснению порядка обложения, данным налогом. Это обстоятельство, главным образом, и обуславливает актуальность избранной темы.

Налогу на добавленную стоимость уделяется значительное внимание в отечественной и зарубежной научной литературе. В России проблемой НДС занимались такие ученые как, Кондраков Н.П., Масленникова А.А., Макаров А.С., Ларичев А.Ю. и многие другие.

Целью данной курсовой работы является изучение учета расчетов с бюджетом по НДС.

Для достижения поставленной цели представляется необходимым в рамках настоящего исследования решение следующих задач:

Изучить сущность налогов;

Выявить роль налогов в системе налогообложения Российской Федерации.

определить экономическую сущность НДС и его роль в налоговой системе страны;

исследовать зарубежный опыт налогообложения добавленной стоимости;

рассмотреть порядок исчисления и уплаты НДС на предприятии;

рассмотреть порядок учета расчетов с бюджетом по НДС и представления налоговой декларации по НДС;

Объектом исследования является торговое предприятие ООО "Биволи", деятельностью которого является розничная и оптовая реализация лекарственных средств и других медицинских препаратов на рынке товаров и услуг.

Предметом исследования является порядок ведения учета расчетов по налогу на добавленную стоимость. Информационной базой курсового исследования являются формы отчетности предприятия, такие как Бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках за 2007 - 2008 отчетные года, а так же такие документы как счета-фактуры, книга покупок и книга продаж, товарный отчет, налоговые декларации по НДС и т.д.

В процессе выполнения курсовой работ были применены различные приемы и методы экономических исследований: монографический, логический, статистический, аналитический и т.д.

Данная работа состоит из введения, трех глав, заключения и списка использованной литературы.

# Глава 1. Теоретические аспекты налогообложения

# 1.1 Сущность и классификация налогов

Налоги - древняя экономическая категория, и возникла она с возникновением государства. Можно утверждать, что история государства - это история его налоговой политики. Теория и практика сбора налогов в любом историческом периоде затрагивала самые насущные интересы как нации в целом, так и каждого жителя государства. Налоговая система все время совершенствовалась. На первом этапе налог платился в натуральной форме. Затем с развитием государства налоги начали платиться в денежной форме.

В условиях частной собственности и рыночных отношений налоги являются главным методом мобилизации доходов, ибо без них государство существовать не может. Что же такое налоги?

Налоги - это обязательные платежи, взимаемые государством с юридических и физических лиц в федеральный бюджет или в бюджеты субъектов РФ. Государство с помощью налогов осуществляет распределение или перераспределение национального дохода, аккумулированного в государственном бюджете в интересах всего государства и каждой личности. Налоги выступают частью единого процесса воспроизводства, специфической формой производства и производственных отношений, которые формируют их общественное содержание. Это дает возможность проникнуть в их глубинную сущность, раскрыть внутреннюю природу и развитие, важнейшие признаки и особенности, а также механизм воздействия налогов на производственные отношения в обществе. Налоги отражают закономерности производства как часть распределительных отношений в обществе. Налоги имеют материальную основу, так как представляют собой реальную сумму денежных средств общества, мобилизуемую государством.

При распределении национального дохода налоги обеспечивают органы государственной власти частью новой стоимости в денежной форме. Эта часть национального дохода, присвоенная принудительно в форме налогов со всего населения страны, превращается в централизованный фонд финансовых ресурсов государства.

Процесс принудительного отчуждения имеет одностороннее движение стоимости без эквивалентного обмена, то есть от налогоплательщика к государству.

Налоговые доходы государства формируются за счет новой стоимости, созданной в процессе производства, то есть трудом, капиталом, природными ресурсами. Они становятся собственностью государства и используются для военно-политических и социально-экономических мероприятий.

Будучи сферой производственных отношений, налоги являются своеобразной экономической категорией с устойчивыми внутренними свойствами, закономерностями развития и отличительными формами проявления. Налоги выражают реально существующие денежные отношения, проявляющиеся в процессе изъятия части стоимости национального дохода в пользу общегосударственных потребностей. Эти налоговые отношения как часть финансовых отношений находятся в постоянном изменении.

Налоги - это не только экономическая, но одновременно и финансовая категория. Как финансовая категория налоги выражают общие свойства, присущие всем финансовым отношениям и свои отличительные признаки и черты, собственную форму движения, то есть функции, которые выделяют их из всей совокупности финансовых отношений. Функции налогов выявляют их социально-экономическую сущность, внутреннее содержание.

Выделяют, как правило, четыре основные функции налогов: фискальную, регулирующую, контрольную и распределительную, а также две подфункции: стимулирующую и воспроизводственного назначения.

**Фискальная (или бюджетная) функция (**фиск - государственная казна) вытекает из самой природы налогов и проявляется в обеспечении государства финансовыми ресурсами, необходимыми для осуществления его деятельности. С ее помощью образуется централизованный денежный фонд государства, производится изъятие части доходов физических и юридических лиц для содержания государственного аппарата, обороны страны и той части непроизводственной сферы, которая либо не имеет собственных источников доходов (учреждения культуры - библиотеки, архивы и др.), либо имеет их в недостаточном объеме для обеспечения должного уровня развития (фундаментальная наука, учебные заведения, учреждения здравоохранения и др.). Значение фискальной функции растет с повышением экономического уровня развития общества, ростом налоговых доходов государства, что связано с расширением его функций и определенной политикой социальных групп, находящихся у власти. Государству требуется все больше средств на проведение экономических, социальных мероприятий, на содержание управленческого аппарата. Благодаря использованию возможностей государства взимать налоги и расходовать средства государственного бюджета происходит регулирование уровня деловой активности и решение различных социальных задач.

**Регулирующая функция** налогов предполагает, что налоги активно влияют на экономику: стимулируют или сдерживают темпы воспроизводства, усиливают или ослабляют процесс накопления капитала, расширяют или уменьшают платежеспособный спрос населения. Налоги активно используются для сглаживания экономического цикла. Таким образом, регулирующая функция налогов связана с вмешательством государства посредством налогов в процесс воспроизводства, что обусловлено ростом производительных сил в условиях НТР, поднявшим на новую ступень налоговое регулирование. Развитие рыночной экономики регулируется финансово-экономическими методами - путем применения, отлаженной системы налогообложения, выделения дотаций из бюджета, маневрирования ссудным капиталом и процентными ставками. Центральное место в этом комплексе экономических мер принадлежит налогам.

Государство, маневрируя налоговыми ставками, льготами и штрафами, вводя одни и отменяя другие налоги, изменяя условия налогообложения, способствует решению актуальных для общества проблем: стимулирует научно-технический прогресс, регулирует уровень безработицы, перераспределяет доходы своих граждан, направляя финансовые ресурсы на развитие производственной и социальной инфраструктуры, на инвестиции в капиталоемкие и фондоемкие отрасли с длительными сроками окупаемости затрат. Регулирующая функция налогов носит социально-экономический характер. Это достигается путем установления прогрессивных ставок налогообложения, направления значительной части бюджетных средств на социальные нужды населения, полного или частичного освобождения от налогов граждан, нуждающихся в социальной защите.

Регулирующая и фискальная функция налогов находятся в тесной взаимосвязи. Фискальная функция налогов, с помощью которой происходит огосударствление части новой стоимости в денежной форме, создает объективные условия для вмешательства государства в экономику. Расширение налогового метода мобилизации государством части стоимости национального дохода происходит при постоянном соприкосновении с участниками - агентами процесса производства, что обеспечивает органам государственной власти реальные возможности влиять на экономику страны, на все стадии производственного процесса. Обусловленная внутренними потребностями развития производства регулирующая функция, как и фискальная, выражает сущностную сторону налогов и является объективным их свойством.

**Контрольная** **функция** налогов как экономической категории состоит в том, что появляется возможность качественного отражения налоговых поступлений и их сопоставления с потребностями государства в финансовых ресурсах. Благодаря этой функции оценивается эффективность налогового механизма, обеспечивается контроль за движением финансовых ресурсов, выявляется необходимость внесения изменений в налоговую систему государства. Контрольная функция определяет эффективность налогово-финансовых отношений и бюджетной политики государства. Осуществление контрольной функции налогов, ее полнота и глубина зависят от налоговой дисциплины. Суть ее заключается в том, чтобы налогоплательщики (юридические и физические лица) своевременно и в полном объеме уплачивали установленные законодательством налоги.

**Распределительная функция** налогов выражает их сущность как особого централизованного инструмента распределительных отношений. Распределительная функция иначе называется социальной, поскольку состоит в перераспределении общественных доходов между различными категориями граждан: от состоятельных к неимущим, что обеспечивает в конечном счете гарантию социальной стабильности общества. Социальные функции выполняют, в частности, акцизы, устанавливаемые на отдельные виды товаров. Ту же цель преследует механизм прогрессивного налогообложения, связанный с возрастанием налоговых ставок по мере роста величины доходов плательщика.

Множественность налогов, их различное назначение и построение делают необходимой классификацию налогов. Существуют следующие критерии, используемые для подразделения налогов: по способу взимания налогов; по *субъектам-налогоплательщикам; по* характеру применяемых ставок*, налоговых льгот; по источникам* и *объектам налогообложения; по* органам, устанавливающим налоги; в соответствии с порядком введения налога; в зависимости от уровня бюджета, в который зачисляется налог; целевой направленностью введения налога и т.д.

**По форме взимания** различают налоги прямые и косвенные.

Прямые налоги устанавливаются непосредственно на доход или имущество налогоплательщика. В связи с этим при прямом налогообложении денежные отношения возникают непосредственно между налогоплательщиком и государством. Примером прямого налогообложения в российской налоговой системе могут служить такие налоги, как земельный налог, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций, налог на имущество физических лиц. В данном случае основанием для обложения служат владение и пользование доходами и имуществом.

Косвенные налоги взимаются в процессе движения доходов или оборота товаров, работ и услуг. Косвенными налогами облагается оборот или операции по реализации, в результате чего фактическим плательщиком налога, как правило, является потребитель. Эти налоги включаются в виде надбавки в цену товара, а также тарифа на работы или услуги и оплачиваются потребителем.

Владелец товара, работы или услуги при их реализации получает с покупателя не только стоимость товара, работы, услуги, но и налоговые суммы, которые затем нужно перечислить государству. Косвенные налоги нередко называют налогами на потребление. Эти налоги переносят реальное налоговое бремя на конечного потребителя. При косвенном налогообложении налогоплательщиком является продавец товара (работы или услуги), выступающий в качестве посредника между государством и фактическим носителем налога - потребителем этого товара (работы или услуги). Примером косвенного налогообложения могут служить налог на добавленную стоимость, акцизы, таможенные пошлины, и др. Поступления косвенных налогов в казну прямо не привязано к результатам финансово-хозяйственной деятельности субъекта налогообложения и фискальный эффект достигается в условиях падения производства и даже в случае убыточной работы организации.

В основу классификации можно положить и такой признак, как **плательщик налога**. В этом случае следует выделить три группы:

налоги, плательщиками которых являются физические лица (налог на доходы физических лиц, налог на имущество физических лиц, переходящее в порядке наследования или дарения и др.);

налоги, плательщиками которых являются организации (налог на имущество организаций, налог на прибыль организаций);

налоги, плательщиками которых являются организации и физические лица (земельный налог, транспортный налог, государственная пошлина).

**По источнику**, за счет которого организации уплачивают налоги, различают следующие налоги:

налоги, включаемые в стоимость продукции и оплачиваемые ее потребителями (НДС, акцизы);

налоги, относимые на затраты (таможенная пошлина, налог на имущество организаций, налог на рекламу, земельный налог и др.);

налоги, уплачиваемые из прибыли - налог на прибыль и организаций;

налоги, уплачиваемые за счет прибыли, остающийся в распоряжении организаций после уплаты налога на прибыль.

**По степени обложения** выделяют три группы налогов:

прогрессивные, когда тяжесть налогообложения возрастает с ростом размеров дохода или иного объекта обложения. К этой группе налогов относятся, например, транспортный налог, налог на имущество, переходящее в порядке наследования и дарения;

пропорциональные, когда тяжесть обложения не изменяется при изменении величины объекта (налог на добавленную стоимость, налог на рекламу, налог на имущество организаций, налог на прибыль организаций и др.);

регрессивные, когда тяжесть обложения снижается с ростом дохода или иного объекта обложения (государственная пошлина по делам, рассматриваемым в судах, единый социальный налог, налог на игорный бизнес).

В зависимости от **направления использования** собранных платежей налоги делятся на:

общие;

специальные.

Первые могут быть использованы для финансирования любых нужд государства. Вторые имеют целевое назначение, и финансовые средства, полученные от их взимания, не могут быть использованы на какиелибо иные нужды, кроме указанных в законе. Налог на прибыль, НДС - это общие налоги, а единый социальный налог - специальный.

В основу классификации налогов может быть положен и принцип **распределения налоговых поступлений** между бюджетами разных уровней. Например: в Федеральный бюджет платятся такие налоги, как налог на добавленную стоимость, налог на прибыль и др., в бюджеты субъектов Российской Федерации - налог на прибыль, налог на имущество организаций, налог на доходы физических лиц; в местный бюджет - налог на рекламу, земельный налог и др. Распределение налоговых платежей между бюджетами определяется ежегодно в Федеральном законе Российской Федерации "О Федеральном бюджете".

**По времени уплаты** налоги бывают текущие, единовременные и чрезвычайные.

Текущие налоги взимаются с определенной периодичностью в течение всего времени владения имуществом, получения дохода в результате осуществления какой-либо деятельности. Например, НДС платится ежемесячно или ежеквартально, а транспортный налог - ежегодно.

Уплата единовременных налогов связана с совершением каких-либо нерегулярных событий. Это относится, например, к налогу на имущество, переходящее в порядке наследования и дарения, обязанность уплаты которого возникает у физического лица при наследовании или получении в дар жилого дома, дачи, садового домика, автомобиля, ценных бумаг и другого имущества.

Чрезвычайные налоги могут вводиться государством в особых случаях, например, начало военных действий.

# 1.2 Принципы налогообложения в Российской Федерации

Основы ныне действующей налоговой системы Российской Федерации заложены в 1992 г., когда был принят большой пакет законов РФ об отдельных видах налогов. За прошедшие годы было много, видимо даже слишком много, отдельных частных изменений, но основные принципы сохраняются.

Первые попытки перейти к налоговой системе, отказавшись от порочной практики установления дифференцированных платежей из прибыли предприятий в бюджет, были сделаны еще во второй половине 1990-1991 гг. в рамках союзного государства. Но плохо подготовленные половинчатые шаги в этом направлении были заменены с 1992 г. более стройной структурой российского налогового законодательства.

Общие принципы построения налоговой системы, налоги, сборы, пошлины и другие обязательные платежи определяет Налоговый Кодекс Российской Федерации. К понятию "другие платежи" относятся обязательные взносы в государственные внебюджетные фонды, такие, как Пенсионный фонд, Фонд медицинского страхования, Фонд социального страхования.

Для того чтобы вникнуть в суть налоговых платежей, важно определить основные принципы налогообложения.

Впервые принципы налогообложения были сформулированы в XVIII в. великим шотландским исследователем экономики и естественного права *Адамом Смитом* (1725-1793) в его знаменитом труде "Исследование о природе и причинах богатства народов" (1776 г.). Сегодня эти постулаты называют классическими принципами.

К основным принципам налогообложения в Российской Федерации относятся:

Принцип законности налогообложения;

Принцип всеобщности и равенства налогообложения;

Принцип справедливости налогообложения;

Принцип публичности налогообложения;

Принцип установления налогов и сборов в должной правовой процедуре;

Принцип экономической обоснованности налогообложения;

Принцип презумпции толкования в пользу налогоплательщика (плательщика сборов) всех неустранимых сомнений, противоречий и неясностей актов законодательства о налогах и сборах;

Принцип определенности налоговой обязанности;

Принцип единства экономического пространства Российской Федерации и единства налоговой политики;

Принцип единства системы налогов и сборов.

**1. Принцип законности налогообложения.** Данный принцип общеправовой и опирается на конституционный запрет ограничения прав и свобод человека и гражданина иначе, чем федеральным законом (ч.3 ст.55 Конституции РФ). Налогообложение - это ограничение права собственности, закрепленного в ст.35 Конституции РФ, но ограничение законное, т.е. основанное на законе, в широком смысле, направлено на реализацию права (через финансирование государственных нужд по реализации государством и его органами норм права). НК РФ также указывает на то, что каждое лицо должно уплачивать лишь законно установленные налоги и сборы (п.1 ст.3 НК РФ).

**2. Принцип всеобщности и равенства налогообложения*.*** Принцип всеобщности налогообложения конституционный и закреплен в ст.57 Конституции Российской Федерации, согласно новелле этой статьи "каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы". Кроме того, ч.2 ст.6 Конституции РФ устанавливается, что каждый гражданин несет равные обязанности, предусмотренные Конституцией РФ. Указанные положения Конституции развиваются в налоговом законодательстве (п.1 и п.5 ст.3 НК РФ).

В соответствии с этим принципом каждый член общества обязан участвовать в финансировании публичных затрат государства и общества наравне с другими. Всеобщность налогообложения состоит в том, что определенные налоговые обязанности устанавливаются, по общему правилу, для всего круга лиц, соответствующего конкретным родовым требованиям (например, земельный налог, по общему правилу, уплачивают все владельцы земельных участков), при этом налогообложение строится на единых принципах.

Равенство налогообложения вытекает из конституционного принципа равенства всех граждан перед законом (ч.1 ст. 19 Конституции Российской Федерации). Конституционные положения рассматриваемого принципа развиваются в абз.1 п.2 ст.3 НК РФ: налоги или сборы не могут не только устанавливаться, но и фактически взиматься различно, исходя из социальных, расовых или национальных, религиозных и иных различий между налогоплательщиками.

В развитие этих положений в абз.2 п.2 ст.3 НК запрещено устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, а также налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.

**3. Принцип справедливости налогообложения*.*** В Российской Федерации до принятия первой части НК РФ данный принцип первоначально был сформулирован в п.5 постановления Конституционного Суда РФ от 4 апреля 1996 г. № 9-П: "В целях обеспечения регулирования налогообложения в соответствии с Конституцией Российской Федерации принцип равенства требует фактической способности к уплате налога исходя из правовых принципов справедливости и соразмерности. Принцип равенства в социальном государстве в отношении обязанности платить законно установленные налоги и сборы (часть 2 ст.6 и ст.57 Конституции Российской Федерации) предполагает, что равенство должно достигаться посредством справедливого перераспределения доходов и дифференциации налогов и сборов".

Впоследствии данный принцип был закреплен в п.1 ст.3 НК РФ, правда, в несколько ином виде (без упоминания о справедливом распределении собранных налогов):".При установлении налогов учитывается фактически способность налогоплательщика к уплате налога исходя из принципа справедливости", т.е. налоги должны быть справедливыми. При этом, как видим, справедливость налогов и налогообложения понимается через призму догмы "с каждого налогоплательщика по его возможностям".

**4. Принцип публичности налогообложения*.*** Публичность цели взимания налогов обосновывается доктриной финансового (Япония, Корея, Бирма), налогового (США) и (или) экономического (Франция) права многих зарубежных стран, прямо или косвенно закреплена в конституциях многих стран мира. Принцип публичной цели предполагает поиск баланса интересов отдельных лиц - налогоплательщиков и общества в целом. "Поэтому государство вправе и обязано принимать меры по регулированию налоговых правоотношений в целях защиты прав и законных интересов не только налогоплательщиков, но и других членов общества"

**5. Принцип установления налогов и сборов в должной правовой процедуре*.*** Данный принцип закреплен и реализуется, в частности, через конституционный запрет на установление налогов иначе как законом (установление его в ином порядке противоречит ст.57, ч.3 ст.75 Конституции Российской Федерации), а в ряде государств - специальной (более жесткой) процедурой внесения в парламент законопроектов. В России такое правило содержится в ч.3 ст.104 Конституции Российской Федерации.

**6. Принцип экономической обоснованности налогообложения*.*** Налоги и сборы не только не должны быть чрезмерно обременительными для налогоплательщиков, но и должны обязательно иметь экономическое основание (другими словами, не должны быть произвольными). В соответствии с п.3 ст.3 НК РФ "Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными".

**7. Принцип презумпции толкования в пользу налогоплательщика** (плательщика сборов) всех неустранимых сомнений, противоречий и неясностей актов законодательства о налогах и сборах. Этот принцип закреплен в п.7 ст.3 НК РФ. В соответствии с указанной нормой все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах должны трактоваться в пользу налогоплательщика.

**8. Принцип определенности налоговой обязанности*.*** Он закреплен в п.6 ст.3 НК РФ. В соответствии с указанным принципом акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

**9. Принцип единства экономического пространства Российской Федерации и единства налоговой политики.** Данный принцип конституционный, закреплен в ч.1 ст.8 Конституции Российской Федерации, п.3 ст.1 ГК РФ и п.4 ст.3 НК РФ. В соответствии с рассматриваемым принципом не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство Российской Федерации, в частности прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или финансовых средств.

**10. Принцип единства системы налогов и сборов*.*** Правовое значение необходимости существования рассматриваемого принципа налогового права продиктовано задачей унифицировать налоговые изъятия собственности. Как указано в абз.4 п.4 постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 21 марта 1997 г. № 5-П, такая унификация необходима для достижения равновесия между правом субъектов Федерации устанавливать налоги, с одной стороны, и соблюдением основных прав человека и гражданина, закрепленных в ст.34 и 35 Конституции Российской Федерации, обеспечением принципа единства экономического пространства - с другой. Поэтому закрепленный налоговым законодательством Российской Федерации перечень региональных и местных налогов носит закрытый, а значит, исчерпывающий характер.

# 1.3 История развития налога на добавленную стоимость

Самым эффективным нововведением в финансовой политике и практике последней трети нашего столетия стало, пожалуй, широкое распространение налога на добавленную стоимость - НДС (Value - Added Tax /VAT/ англ.). Некоторые страны используют другие наименования: налог на товары и услуги (Канада, Новая Зеландия), налог на потребление (Япония). Сейчас НДС взимают 135 стран. Из развитых стран НДС отсутствует в США и Австралии, где вместо него действует налог с продаж по ставке от 2 % до 11 %.

В многовековой истории налогового права НДС - относительно новый вид косвенного налогообложения. В конце 80-х - начале 90 годов он был установлен в государствах Восточной Европы (Болгарии, Венгрии, Польше, Румынии, Словакии, Чехии), а также в некоторых странах СНГ (Белоруссия, Казахстан). И хотя налог на добавленную стоимость находит все более широкое распространение в мировой практике, его часто называют "европейским налогом", отдавая должное как самому месту появления нового налога, так и роли НДС в становлении и развитии западноевропейского, а сегодня уже - общеевропейского, интеграционного процесса. Достаточно сказать, что НДС является важным источником бюджетной базы Европейского сообщества: на данный момент каждая страна - участница ЕС перечисляет 1,4 % поступлений от налога в "европейский" бюджет. Первенство в изобретении налога на добавленную стоимость принадлежит Франции. В основе его лежало развитие методики взимания и применения налога с оборота, которое прошло последовательно три этапа. Первый был ознаменован переходом в 1937 г. от налога с оборота к единому налогу на производство. Второй - созданием в 1948 г. системы раздельных платежей, в соответствии с которой каждый производитель платил налог с общей суммы своих продаж за вычетом налога, входящего в цену купленных им комплектующих, с разницей в один месяц. Третьим этапом стало собственно введение в налоговую практику в 1954 г. вместо единого налога на производство налога на добавленную стоимость.

Изобретение налога принадлежит французскому финансисту Морису Лоре. Он описал схему действия НДС и обосновал его преимущества перед налогом с оборота, выражающиеся в устранении каскадного эффекта при взимании последнего. Однако в течение более чем десяти лет НДС применялся в экспериментальном, так сказать "локальном варианте, а опытным полигоном для его применения послужило зависимое от Франции африканское государство Кот ди Вуар.

Налог на добавленную стоимость является сравнительно молодым налогом. Большинство из ныне действующих налогов были введены в практику в XIX веке. Некоторые налоги, такие как акцизы, земельный налог, известны еще с древних времен. НДС стал применяться лишь в XX веке.

В то же время добавленная стоимость начала использоваться в статистических и аналитических целях еще с конца прошлого века. НДС относится к группе косвенных налогов. Необходимо отметить, что для них характерна в основном фискальная функция. Их появление обычно связано с возрастанием потребности государства в доходах в связи с ростом расходов. Исторически первой формой косвенных налогов выступали акцизы, которые взимались с отдельных видов товаров. В противоположность им НДС представляет собой универсальный акциз, так как обложению им подлежат все товары.

Одной из первых форм косвенного налогообложения явился налог с продаж, сходный по характеру с НДС. Предпосылкой возникновения налога с продаж послужила острая нехватка средств в связи с огромными военными расходами в период I Мировой войны. Данный налог взимался многократно на каждой стадии движения товара от производителя к потребителю. В результате его функционирования цена реализуемого товара значительно повышалась, что вызывало огромное недовольство как покупателей, так и производителей. Прежде всего это было связано с тем, что потребители вынуждены были покупать товары по сильно завышенной цене, вытекающей из многократного обложения оборотов налогом с продаж.

С другой стороны производители несли значительные убытки вследствие снижения спроса на свою продукцию. Это явилось предпосылкой к тому, что после I Мировой войны непопулярный налог был упразднен, но ненадолго. Государственный бюджет, сильно обремененный возросшими расходами в период II Мировой войны, требовал дополнительных источников пополнения доходов. Налог с продаж, отвечавший фискальным требованиям, был введен вновь.

Необходимо отметить, что произошло некоторое совершенствование механизма обложения данным налогом.

Во-первых, он начал взиматься однократно и, как правило, на стадии розничной торговли, тем самым не сильно замедляя оборот капитала.

Во-вторых, поступление средств в казну также происходило более быстрыми темпами, так как возросла оборачиваемость средств.

В то же время при таком положении вещей государство терпело некоторые убытки в результате потери части доходов из-за невозможности осуществлять полный контроль за всеми стадиями производства и обращения товара. При многократном обложении объекта фискальные органы имели возможность получать оперативную информацию о движении капитала при подаче налоговых деклараций. При однократном обложении только последней стадии обращения - розничной торговли - такая возможность терялась.

Вышеперечисленные факторы послужили основными причинами к возникновению налога на добавленную стоимость, который давал возможность государству контролировать весь процесс производства и обращения товаров (в том числе оптовую и розничную торговлю).

Широкое распространение НДС получил благодаря подписанию в 1957 году в Риме договора о создании Европейского экономического сообщества, согласно которому страны его подписавшие должны были гармонизировать свои налоговые системы в интересах создания общего рынка. В 1967 году вторая директива Совета ЕЭС провозгласила НДС главным косвенным налогом Европы, предписывая всем членам Сообщества ввести данный налог в свои налоговые системы до конца 1972 года. В том же 1967 году налог на добавленную стоимость начал функционировать в Дании, в 1968 - в ФРГ. Шестая директива Совета ЕЭС 1977 года окончательно утвердила базу современной европейской системы обложения НДС, чем способствовала унификации взимания данного налога в Европе.

Последние уточнения в механизм обложения НДС были сделаны в 1991 году десятой директивой, и ее положения были включены во все налоговые законодательства стран-членов ЕЭС.

Обширная география распространения НДС свидетельствует о его жизнеспособности и соответствии требованиям рыночной экономики. Во Франции налог на добавленную стоимость в том виде, который он имеет сегодня, был введен 1 января 1968 г. с вступлением в силу Закона Пятой Республики N 66-10. Своей целью Закон ставил: объединить, упростить и обобщить порядок взимания и исчисления налога на добавленную стоимость с тем, чтобы превратить его в единый и современный налог на производственные расходы (издержки).

В 7О-е годы распространение НДС стало общеевропейским. Этому в значительной степени способствовало принятие ЕЭС 17 мая 1977 г. специальной директивы об унификации правовых норм, регулирующих взимание налога на добавленную стоимость в странах - членах Сообщества, в которой НДС утверждался в качестве основного косвенного налога, и устанавливалось его обязательное введение для всех стран - членов ЕЭС до 1982 г. Для стран же имеющих намерение в будущем вступить в Сообщество, необходимым условием становилось наличие функционирующей системы НДС. Налог на добавленную стоимость относится к семье налогов, удерживаемых с оборота. Последние появились в 1916 году в Германии и облагали по пропорциональной шкале ставок оборот предприятия в течение определенного времени.

Широкому распространению НДС способствовали соответствующие решения Европейского Экономического Сообщества, которые утверждали НДС в качестве основного косвенного налога для стран-участниц ЕЭС. Одним из необходимых условий вступления в эту влиятельную европейскую организацию является наличие в стране-претенденте функционирующей системы налог на добавленную стоимость. Основными причинами роста популярности НДС являются:

возможность вступления в ЕЭС;

стремление увеличить государственные доходы за счет налогов на потребление. НДС способствует значительному увеличению поступлений в бюджет страны по сравнению с другими налогами;

НДС позволяет оперативно проводить налоговые операции с помощью технические средств и определенной системы документооборота.

НДС более эффективен, по сравнению с налогом с продаж в розничной торговле, для создания льготных условий налогообложения отдельных товаров и услуг.

Вместе с тем, несмотря на популярность НДС, опыт зарубежных стран, в частности Великобритании, показывает, что во многих случаях его использование довольно сложно и требует множества дополнительных уточнений и исключений из общих правил. С 1992 года НДС действует во всех странах Содружества независимых государств.

Общей тенденцией для всех стран, установивших НДС, явилось быстрое превращение этого налога в один из главных в налоговой системе. Во Франции на долю НДС приходится 45 % всех налоговых поступлений в бюджет, в Великобритании и Германии - 50 %. На его долю приходиться в среднем 13,8 % налоговых поступлений бюджетов 42 стран.

Та же тенденция наблюдалась и в России. С момента своего введения НДС стал первым по значимости среди четырех главных налогов, обеспечивающих большую часть налоговых доходов федерального бюджета.

В Российской Федерации НДС был введен в 1992 году для продукции, производимой на ее территории, а с 01.02.93 распространен также на ввозимые, на ее территорию импортные товары за исключением тех, по которым в законодательном порядке установлены льготы. Он заменил налог с оборота и налог с продаж, намного превзойдя их по своему влиянию на формирование дохода бюджета, экономику, формирование ценовых пропорций и финансы предприятий и организаций.

Для России это был новый вид налога, заменивший два действовавших до этого (с оборота и продаж). Для нашей страны особенно важно, что НДС свободен от недостатков, присущих упраздненному теперь налогу с оборота. Налог с оборота представлял собой часть централизованного чистого дохода государства, созданного в сфере материального производства и используемого государством для дальнейшего развития экономики и других общегосударственных нужд. Являясь твердо фиксированной долей в цене товара, налог с оборота не зависел от колебаний себестоимости и выполнения предприятием плана прибыли, обеспечивал устойчивое и регулярное поступление предусмотренных сумм в госбюджет. Экономическая природа налога с оборота та же, что и прибыли; они находились в органической взаимосвязи, дополняя друг друга, и представляли единую стройную систему распределения чистого дохода. Попытки "исправить" недостатки налога с оборота за 61 год его существования (он был введен в ходе финансовой реформы 1930 г.) предпринимались неоднократно. Но избавиться от них можно было лишь вместе с самим налогом, что и сделано в конце 1991 года. Сегодня НДС в России является не только основным косвенным налогом, но и главным в формировании доходной части бюджетов всех уровней государства.

# Глава 2. Порядок ведения учета расчетов по налогу на добавленную стоимость

# 2.1 Организационно-экономическая характеристика торгового предприятия ООО "Биволи"

Общество с ограниченной ответственностью "Биволи" было создано в соответствии с законом РФ "Об обществах с ограниченной ответственностью" **и действующим законодательством Российской Федерации.** Оно является юридическим лицом и свою деятельность организует на основании устава и законодательства РФ. Его участником зарегистрирован Лейфман Евгений Михайлович. **Предприятие имеет расчетный, валютный и другие счета в банковских учреждениях, круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование на русском языке с указанием на место нахождения, товарный знак (знак обслуживания), эмблему, штампы, бланки и другие реквизиты.**

Целью деятельности организации является деятельность на рынке товаров и услуг, с извлечением прибыли. Основными видами деятельности являются:

Фармацевтическая деятельность, в т.ч. розничная и оптовая реализация лекарственных средств и других медицинских препаратов.

Медицинская деятельность.

ООО "Биволи" вправе осуществлять любые виды деятельности, не запрещенные законом.

Уставный капитал общества состоит из одной доли размером 100% номинальной стоимостью 15000 рублей, принадлежащей Лейфману Е.М. Увеличение Уставного капитала может осуществляться за счет имущества Общества, и (или) за счет дополнительных вкладов участников Общества, и (или) за счет вкладов третьих лиц.

Высшим органом является общее собрание участников, которое может быть очередным и внеочередным. Все участники имеют право присутствовать на общем собрании, принимать участие в обсуждении вопросов и голосовать при принятии решений. Общее собрание проводиться не реже одного раза в год для рассмотрения и утверждения годового отчета и баланса.

Контроль за финансово-хозяйственной деятельностью организации осуществляется ревизионной комиссией, избранной общим собранием сроком на три года, а также внешним аудитором.

Предприятие вправе ежеквартально, раз в полгода или раз в год принимать решение о распределении своей чистой прибыли между участниками Общества. Решение об определении части прибыли, распределяемой между участниками Общества, принимается общим собранием участников Общества. Часть прибыли, подлежащая распределению, распределяется пропорционально вкладам в Уставном капитале Общества.

Реорганизация и ликвидация производится по решению собрания участников. Так же предприятие может быть ликвидировано по решению суда ликвидационной комиссией.

Таблица основных показателей деятельности предприятия ООО "Биволи" за период 2007-2008 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п |  |  |  | Откло- | % |
|  | Показатель | 2007 | 2008 | нение +,- | Измене- ния |
| 1 | Выручка от реализации (товарооборот), тыс. руб. | 126130 | 132400 | +6270 | 104,97 |
| 2 | Себестоимость, тыс. руб. | 101178 | 105667 | +4489 | 104,44 |
| 3 | Удельный вес себестоимости, % | 80,21 | 79,81 | -0,4 | 99,5 |
| 4 | Валовой доход, тыс. руб. | 24952 | 26733 | +1781 | 107,14 |
| 5 | Уровень валового дохода, % | 19,78 | 20, 19 | +0,41 | 102,07 |
| 6 | Издержки обращения, тыс. руб. | 25883 | 25890 | +7 | 100,02 |
| 7 | Уровень издержек обращения, % | 20,52 | 19,55 | -0,97 | 95,27 |
| 8 | Прибыль от реализации, тыс. руб. | 931 | 843 | -88 | 90,54 |
| 9 | Рентабельность продаж, % | 0,74 | 0,64 | -0,1 | 86,49 |
| 10 | Прочие доходы, тыс. руб. | 1881 | 70 | -1811 | 3,72 |
| 11 | Прочие расходы, тыс. руб. | 3987 | 4682 | +695 | 117,43 |
| 12 | Внереализационные доходы, тыс. руб. | - | - | - | - |
| 13 | Внереализационные расходы, тыс. руб. | - | - | - | - |
| 14 | Балансовая прибыль, тыс. руб. | 3581 | 4562 | +981 | 127,39 |
| 15 | Налог на прибыль, тыс. руб. | 67 | 15 | -52 | 22,39 |
| 16 | Чистая прибыль, тыс. руб. | -3648 | -4577 | -929 | 125,47 |
| 17 | Средняя стоимость основных фондов, тыс. руб. | 24428,5 | 22377 | -2051,5 | 91,6 |
| 18 | Фондоотдача,руб. | 5,16 | 5,92 | +0,76 | 114,73 |
| 19 | Фондоемкость, руб. | 0, 19 | 0,17 | -0,02 | 89,47 |
| 20 | Средняя стоимость оборотных средств, тыс. руб. | 21827,5 | 20750,5 | -1077 | 95,06 |
| 21 | Оборачиваемость оборотных средств, в разах | 5,78 | 6,38 | +0,6 | 110,38 |
| 22 | Время обращения оборотных средств, в днях | 60,63 | 57,64 | 2,99 | 95,06 |
| 23 | Среднесписочная численность работников, человек | 60 | 63 | +3 | 105 |
| 24 | Производительность труда одного работника, тыс. руб. | 2102,17 | 2101,59 | -0,58 | 99,98 |
| 25 | Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 7259 | 9279 | +2020 | 127,83 |
| 26 | Средняя заработная плата одного работника, тыс. руб. | 120,98 | 147,29 | +26,31 | 121,75 |

Анализ основных показателей деятельности предприятия ООО "Биволи" за период с 1 января 2007 года по 31 декабря 2008 года показал: Выручка от реализации (товарооборот) увеличилась на 6270 тыс. рублей. Это произошло из-за повышения спроса покупателей на продукцию и увеличения среднесписочной численности работников на 3 человека.

Себестоимость так же увеличились на 4489 тыс. рублей. Это связано с повышением цен производителя на продукцию, с затратами на транспортировку, погрузочно-разгрузочные работы, хранение и прочие расходы.

В 2008 году произошел рост валового дохода на 1781 тыс. рублей в сравнении с 2007 годом. Основной причиной этого стало Увеличение объема товарооборота, т.к. чем больше товаров продано, тем больше будет совокупная сумма торговой надбавки. Также причиной повышении валовой прибыли является повышение уровня торговой надбавки к себестоимости товаров.

Издержки обращения изменились не значительно.

Прочие доходы предприятия снизились на 1811 тыс. рублей. Это составило 3,72 %. Прочие расходы наоборот выросли на 695 тыс. рублей.

Балансовая прибыль увеличилась на 981 тыс. рублей. Налог на прибыль сократился на 52 тысячи или 22,39%. Чистая прибыль организации упала на 929 тыс.рублей, т.к. возросли расходы предприятия на реализацию продукции, выплату заработной платы и прочие расходы.

Средняя стоимость основных фондов сократилась на 2051,5 тыс. рублей. В связи с этим увеличилась фондоотдача и уменьшилась фондоемкость на 0,76 рублей и 0,02 рубля соответственно.

Средняя стоимость оборотных средств так же сократилась на 1077 тыс. рублей или на 95,06 %. Это произошло благодаря потере ими потребительских качеств. Оборачиваемость оборотных средств в разах увеличилась на 0,6 благодаря увеличению товарооборота. Время обращения оборотных средств в днях тоже возросла на 2,99.

Рост объема товарооборота также повлиял и на повышение фонда оплаты труда на 2020 тыс. рублей или на 127,83 %. Это в свою очередь повлияло на увеличение заработной платы работников предприятия ООО "Биволи" по сравнению с 2007 годом на 26,31 тыс. рублей.

Таким образом, мы видим, что предприятие в 2008 году по сравнению с 2007 годом терпит убытки. Это связано с ростом расходов и уменьшением практически всех видов прибыли предприятия.

# 2.2 Порядок исчисления и уплаты НДС в бюджет

Налог на добавленную стоимость - это косвенный, многоступенчатый налог, фактически оплачиваемый потребителем. Он представляет собой форму изъятия в бюджет части прироста стоимости, которая создается на всех стадиях производства и реализации - от сырья до предметов потребления.

Налогоплательщиками признаются организации, индивидуальные предприниматели, реализующие товары и услуги на территории РФ. К ним также причисляются декларанты, перемещающие импортируемые товары через таможенную границу РФ. Организации и индивидуальные предприниматели могут быть освобождены от исполнения обязанности налогоплательщика, если в течение трех предшествующих месяцев их налоговая база не превысила 2 млн. руб. Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика производится на 12 последовательных месяцев. По истечении этого срока организации и индивидуальные предприниматели должны вновь подавать заявление. В случае если в течение периода выручка от реализации товаров (работ, услуг) превысит лимит, то, начиная с 1-го числа месяца, в котором было это превышение, и до окончания периода освобождения налогоплательщики утрачивают право на освобождение и уплачивают налог на общих основаниях.

Объектами налогообложения признаются следующие операции: реализация на территории РФ товаров, выполненных работ и оказанных услуг, в том числе реализация предметов залога и передача товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации (передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе также признается реализацией); передача товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не относятся на себестоимость продукции, выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления; ввоз товаров на таможенную территорию РФ.

При применении налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг) различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. При применении одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке. В общем случае представляет собой стоимость реализуемых товаров (работ, услуг), исчисленную исходя из цен, определяемых в соответствии со ст.40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья) и без включения в них НДС и налога с продаж.

При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг) определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), полученных им в денежной или натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

При определении налоговой базы выручка (расходы) налогоплательщика в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ соответственно на дату реализации товаров (работ, услуг) или на дату фактического осуществления расходов.

Существует три основных ставки налога на добавленную стоимость:

По ставке 0 процентов облагаются экспортируемые товары и работы и услуги, связанные непосредственно с транспортировкой товаров через таможенную границу.

По ставке 10 процентов облагаются некоторые продовольственные товары и товары для детей по перечню, установленному правительством РФ.

Остальные товары (работы, услуги) облагаются по ставке 18 процентов.

Срок уплаты НДС зависит от того, какой налоговый период у организации по НДС. Если выручка за каждый месяц в течении квартала не превысила 2 млн. рублей, то налог уплачивается ежеквартально, до 20 числа месяца, следующего за прошедшим кварталом. В этот же срок необходимо сдавать налоговую декларацию по НДС. Если выручка в месяц превышает 2 млн. рублей, то налоговым периодом НДС является месяц, поэтому уплата производится ежемесячно.

Все налогоплательщики НДС при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения, включая операции, не подлежащие налогообложению, а также при получении авансов и в других случаях, обязаны по установленным формам: составить счет-фактуру; вести книги покупок и книги продаж.

При реализации товаров в розничной торговле требования по оформлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы.

Счет-фактура является важным формальнымдокументом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм НДС к вычету или возмещению.

Наличие счета-фактуры и правильное его заполнение является необходимым условием для вычета либо возмещения НДС.

Ведь в соответствии со статьей 169 НК РФ счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 указанной статьи НК РФ, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

При составлении счета-фактуры (Приложение №9) заполнение реквизитов происходит в следующем порядке:

В первой строке указывается порядковый номер и дата выписки счета-фактуры. В данном случае это документ № 101537 от 25.12.2008 года. В последующих строках указывается информация о продавце:

Наименование - ЗАО НПК "Катрен".

Адрес - Россия, 630117, г. Новосибирск, ул. Тимакова, д.4.

ИИН/КПП - 5408130693/575231001

Наименование и адрес грузоотправителя: Филиал ЗАО НПК "Катрен" в г. Орле, 302010, Россия, Орловская обл., Орловский район, г. Орел, ул. Авиационная, 12, а также данные о грузополучателе - г. Курск, ООО "Биволи", ул. Косухина, 31.

Информация о покупателе: ООО "Биволи", г. Курск, ул. Запольная, д.56. ИНН/КПП - 4629009573/463201001.

Далее в таблице указываются сведения о товаре:

Наименование товара - КСЕНИКАЛ 0,12 № 84 КАПС

Единица измерения - штуки

Количество - 2.

Цена за ед. измерения - 2333,70

Стоимость без налога - 4667,40

В том числе акциз - 0

Налоговая ставка - 10%

Сумма налога - 466,74.

Стоимость с налогом - 5131,14.

Страна происхождения - Италия.

Номер таможенной декларации - 10005020/170207/001263.

Ниже таблицы руководитель и главный бухгалтер предприятия продавца ставят свои подписи.

При получении данного счета - фактуры бухгалтером составляются следующие проводки:

Оплачено поставщику с расчетного счета:

Дебет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кредит 51 "Расчетные счета" на сумму 5131,14

На сумму НДС по поступившим товарам:

Дебет 19 " Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" на сумму 466,74

Зачет НДС в бюджет:

Дебет 68 "Расчеты по налогам и сборам" Кредит 19 " Налог добавленную стоимость по приобретенным ценностям" на сумму 466,74

Книга продаж (Приложение №14) предназначена для регистрации счетов-фактур и составляется продавцом при совершении операций, признаваемых объектом обложения НДС, для определения суммы НДС. Отражение счетов-фактур в книге продаж производится в хронологическом порядке по мере реализации товаров (работ, услуг) или получения предоплаты (аванса) в том налоговом периоде, в котором возникла обязанность по уплате налога. Заполняется вручную или в электронном виде, а по окончании налогового периода распечатывается. В этих случаях она представляет собой таблицу, состоящую из 12 колонок. Над таблицей указывается наименование продавца - ООО "Бивали", идентификационный номер налогоплательщика - продавца: 4629009573 и период в котором производились продажи (01.09.08 - 30.09.08). В первой колонке указывается дата и номер счета - фактуры продавца, например 30.09.08 № 17. Во второй - наименование покупателя: ООО "Бивали - Мед". Далее идет колонка с ИНН покупателя 4632050109. В столбце 3а указывается дата счеты - фактуры. В нашем случае она не указана. Сумма продаж, включая НДС указывается в колонке 4, далее идет графа в том числе, которая делится на два раздела: продажи облагаемые налогом по ставке и продажи освобожденные от налога. В свою очередь раздел продаж облагаемых налогом делится на три колонки: 18 (20) %, 10% и 0%. В данной книге продаж товар был продан по ставке 18% в колонке 5а указывается стоимость продаж без НДС - 38983,05, а в 5б - сумма НДС - 7016,95.

В конце таблицы выводится строчка всего, и подсчитываются итоги по колонкам 4, 5а и 5б, это 290025,00; 245783,92; 44241,08 соответственно. Документ подписывается главным бухгалтером предприятия продавца ООО "Биволи" Девяниной И. Н.

В соответствии с книгой продаж составляется проводка:

Исчислена сумма НДС к уплате:

Дебет 90 "Продажи" Кредит 68 "Расчеты по налогам и сборам" на сумму 44241,08.

Книга покупок предназначена для регистрации счетов-фактур, выставленных продавцами для определения суммы НДС, подлежащей зачету (возмещению), и ведется покупателем. Суммы НДС по приобретенным (оприходованным) и оплаченным товарам (работам, услугам) принимаются к зачету (возмещению) у покупателя только при наличии счетов-фактур, подтверждающих стоимость приобретенных товаров, и соответствующих записей в книге покупок. Счета-фактуры, полученные от продавцов, подлежат регистрации в книге покупок в хронологическом порядке по мере оплаты и прихода на склад приобретаемых товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

Книга покупок (Приложение № 15) заполняется аналогично книге продаж.

Налогоплательщик - покупатель: ООО "Биволи".

ИНН - 4629009573.

Покупка за период с 01.12.08 по 10.12.08

№ п/п - 40479

Дата и номер счета - фактуры продавца - 01.12.08 № 32283.

Дата оплаты счета - фактуры - 01.12.08.

Дата оприходования товара - 02.12.08.

Наименование продавца - ООО "Торговый дом " Очаково - Курск".

ИНН поставщика - 4632043574.

Всего покупок включая НДС - 1852,92.

Стоимость покупок без НДС - 1574,51.

Сумму НДС - 283,41

Составляется проводка:

Оплачено покупателем с расчетного счета:

Дебет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" Кредит 51 "Расчетные счета" на сумму 628547,35

За каждый налоговый период в книге покупок и книге продаж подводятся итоги по графам, которые используются при составлении налоговой декларации по НДС (Приложение №16). Она состоит из нескольких страниц, в каждой из которых указывается ИНН и КПП налогоплательщика. На первой странице указывается полное наименование организации ООО "Биволи" и Организация, в которую представляется данная декларация - ИФНС по г. Курску. На этой же странице внизу информация разделена на два столбца. В левом указываются данные о лице, подтверждающем полноту и достоверность сведений, указанных в настоящей декларации: руководитель - Лейфман Евгений Михайлович и дата: 18.01.2008 года. Справа информация заполняется работниками налогового органа.

Последующие страницы разделены по разделам. В данной деклорации на двух страницах заполняется раздел 3 "Расчеты суммы налога, подлежащей уплате в бюджет по операциям по реализации товаров (работ, услуг), передача имущественных прав, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 - 4 статьи 164 НК РФ".

Все сведения сводятся в таблицу, состоящую из 6 колонок:

№ п/п - 1.

Налогооблагаемые объекты - реализация товаров (работ, услуг).

Код строки - 020

Налоговая база - 7587922

Ставка НДС - 18 %

Сумма НДС (в рублях) - 1365826.

Суммы НДС по пунктам сводятся в общую сумму НДС, с учетом восстановленных сумм налога - 1365831.

На следующей странице, в продолжении раздела 3 заполняются налоговые вычеты:

Сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении на территории РФ товаров - 1255322.

Сумма налога, исчисленная с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащей вычету с даты отгрузки соответствующих товаров - 64450.

Общая сумма НДС, подлежащая вычету - 1319963

Итого сумма НДС, исчисленная к уплате в бюджет - 45868.

На основе этих данных составляются проводки:

Общая сумма НДС, подлежащая к вычету:

Дебет 68 "Расчеты по налогам и сборам" Кредит 19 "НДС по приобретенным ценностям" на сумму 1319963.

Итого сумма НДС к уплате в бюджет:

Дебет 68 "Расчеты по налогам и сборам" Кредит 51 "Расчетные счета" на сумму 45868.

# Глава 3. Порядок ведения учета расчетов по НДС с точки зрения аудита

# 3.1 Цели и задачи аудита по НДС

Целью проведения аудита расчетов с бюджетом по НДС является проверка достоверности, то есть точности расчета налога на добавленную стоимость и своевременности его уплаты в бюджет. Задачей аудита является подтверждение достоверности бухгалтерской отчетности. В целях получения достоверных результатов от проведения аудиторской проверки необходимо тщательно проанализировать: статус налогоплательщика; возможность применения налоговых льгот и правильность их использования; объект налогообложения; формирование налоговой базы; правомерность применения вычетов; составление и своевременность сдачи деклараций, а также своевременность уплаты налога.

Для того чтобы проверить статус налогоплательщика аудитору следует проанализировать объем выручки от реализации товаров (работ, услуг) организации. Если за три последовательных календарных месяца величина выручки от реализации (без учета НДС и налога с продаж) не превысила в совокупности 1 млн. руб., то организации имеют право на освобождение от обязанности плательщика НДС. Если результаты проверки показывают, что организация имеет основания получить такое освобождение, то это должно быть зафиксировано в письменном отчете аудитора. Необходимо, кроме того, проверить были ли у проверяемой организации следующие операции:

приобретение товаров (работ, услуг) у иностранных лиц, не состоящих в Российской Федерации на учете в налоговых органах;

аренда федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества у органов государственной власти или органов местного самоуправления;

реализация на территории Российской Федерации конфискованного имущества, бесхозяйных ценностей, кладов и скупленных ценностей, а также ценностей, перешедших по праву наследования государству.

Дело в том, что по каждой из следующих операций организация в проверяемом периоде должна была выступать в качестве налогового агента (ст.161 НК РФ), то есть она была обязана исчислять, удерживать и перечислять в бюджет НДС за контрагентов-налогоплательщиков. Следовательно, аудитору стоит убедиться, сделала ли это организация, а также проверить, правильно ли исчислена налоговая база и своевременно ли перечислен налог в бюджет.

При проверке статуса налогоплательщика программой аудита должны быть предусмотрены такие аудиторские процедуры, как сравнение данных об объеме выручки по месяцам отчетного периода, сопоставление фактических данных с требованиями НК РФ, выявление по данным аналитического бухгалтерского учета нетипичных операций, связанных с повышенным риском искажения данных о начисленном и уплаченном НДС.

Важным также при проведении аудиторской проверки является анализ возможности применения налоговых льгот. Главным здесь является необходимость выявить, имеет ли основания организация воспользоваться льготами по НДС, поименованными в ст.149 НК РФ, и тем самым уменьшить налоговые платежи в бюджет. Если в ходе аудиторской проверки выяснится, что определенные операции могут не облагаться НДС (в соответствии с нормами ст.149 НК РФ), то этот факт следует зафиксировать в письменном отчете аудитора. В том случае, если организация пользуется льготами, то аудитору целесообразно проверить, ведет ли она раздельный учет облагаемых и не облагаемых НДС операций. Кроме того, аудитору стоит обратить внимание на то, что иногда организации, выступающие в роли посредников и реализующие не облагаемые НДС товары по посредническим договорам (агентским договорам, договорам комиссии, договорам поручения), не платят НДС со своего вознаграждения, мотивируя это тем, что реализация данных товаров не облагается НДС (в соответствии со ст.149 НК РФ). Однако такая позиция не соответствует нормам законодательства, так как льготы по НДС распространяются только на налогоплательщиков, которые являются собственниками льготируемых товаров, на посредников эти льготы не распространяются.

При проверке объекта налогообложения аудитор должен выявить ошибки, связанные с тем, что организация иногда ошибочно не начисляет НДС либо, наоборот, начисляет налог. Выявление вышеуказанных ошибок при проверке объекта налогообложения может осуществляться путем просмотра данных аналитического бухгалтерского учета по движению товарно-материальных ценностей; ознакомления с содержанием отдельных договоров, в том числе договоров дарения, безвозмездной передачи, актов выполненных строительно-монтажных работ, учредительных договоров и т.п. Например, иногда совершаются следующие ошибки:

не начисляется НДС при передаче товаров (работ, услуг) при сделках на безвозмездной основе;

ошибочно начисляется НДС при передаче товаров из одного структурного подразделения организации в другое;

не начисляется НДС по продукции, работам, услугам выполненным для собственных нужд в части затрат, которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

не начисляется НДС по строительно-монтажным работам, выполненным хозспособом;

ошибочно не начисляется НДС или наоборот начисляется по операциям, которые входят либо не входят в перечень операций не входящих в объект налогообложения НДС (ст.ст.146 и 39 НК РФ),

передача на безвозмездной основе основных средств органам государственной власти или органам местного самоуправления, а также бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям.

Кроме того, аудитору следует обратить внимание на посреднические операции. При осуществлении таких операций на основе договоров поручения, комиссии или агентских договоров организации-посредники нередко допускают ошибку, включая в налоговую базу по НДС все суммы, полученные соответственно от доверителя, комитента, принципала или покупателей. Аудитору нужно учитывать, что налоговая база по НДС у них формируется только в сумме посреднического вознаграждения. Все прочие суммы в налоговую базу не включаются и НДС не облагаются (ст.156 НК РФ). Необходимо аудитору проверить цены, исходя из которых определяется налоговая база по НДС при передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственных нужд. При передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль, налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен реализации идентичных товаров, аналогичных работ, услуг. Если такие цены отсутствуют, то налоговая база исчисляется исходя из рыночных цен с учетом акцизов и без включения в них НДС, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

Ошибка при списании дебиторской задолженности заключается в том, что в налоговую базу по НДС не включаются суммы списанной дебиторской задолженности. А начислить налог при списании дебиторской задолженности требует п.5 ст.167 НК РФ. Делать это необходимо либо на день списания этой задолженности, либо на день истечения срока исковой давности.

# 3.2 Аудит расчетов по НДС

Аудит налога на добавленную стоимость включает проверку:

НДС с реализации услуг (работ, товаров).

Вычетов НДС по приобретенным товарам (работам, услугам).

НДС с авансов, полученных в оплату реализованных услуг (работ, товаров).

НДС, удерживаемого и уплачиваемого налоговым агентом.

Правомерности применения ставки 0 процентов.

Начиная проверку, следует ознакомиться с результатами предыдущих аудиторских и налоговых проверок предприятия. Это позволит выяснить характер ошибок, если такие были допущены в учете в предыдущем отчетном периоде, и наметить объекты для углубленного контроля.

Проверка проводится выборочным или сплошным методом по усмотрению аудитора. До начало проверки целесообразно провести тестирование работников, занимающихся учетом НДС, с целью оценки надежности системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля. После оценки уровня системы контроля определяется необходимый объем аудиторских процедур.

Так как налог на добавленную стоимость представляет собой один из самых сложных для расчета налогов в процессе аудиторской проверки расчетов с бюджетом по НДС необходимо осуществить анализ налоговых деклараций и регистров налогового учета за отчетные периоды; сравнить данные по счетам бухгалтерского учета, в части расчета НДС, с данными регистров налогового учета и налоговыми декларациями за проверяемый период; проанализировать значительные или необычные отклонения; проанализировать уплату в бюджет НДС за проверяемый период.

При проверке расчетов с бюджетом в части НДС нельзя полагаться лишь на соблюдение аудиторской процедуры. Следовательно, окончательное заключение о состоянии расчетов с бюджетом должен делать руководитель аудиторской проверки, который имеет возможность оценить весь комплекс выявленных отклонений и их влияние на налогообложение по всем налоговым платежам.

Аудит расчетов по НДС проводится в 3 этапа:

1. Ознакомительный этап проверки.

На данном этапе составляется план и программа аудиторской проверки и выполняются:

оценка систем бухгалтерского и налогового учета;

оценка аудиторских рисков;

расчет уровня существенности;

определение основных факторов, влияющих на налоговые показатели;

анализ организации документооборота и изучение функций и полномочий служб, ответственных за исчисление и уплату налогов.

Выполнение процедур позволяет рассмотреть существующие объекты налогообложения, соответствие применяемого организацией порядка налогообложения нормам действующего законодательства, оценить уровень налоговых обязательств и потенциальных налоговых нарушений.

Аудитор должен сделать запрос на предоставление организацией следующих основных документов: налоговые декларации по НДС (включая все уточненные расчеты), книг покупок и продаж, счета-фактуры, акты выполненных работ (услуг), товарные накладные, регистры бухгалтерского учета.

Аудитору необходимо получить информацию по следующим вопросам, касающимся проверяемой организации:

как определен порядок исчисления НДС в учетной политике в целях налогообложения;

как организована работа по исчислению НДС (назначены ли ответственные лица, распределены ли между ними обязанности, имеются ли в наличии должностные инструкции);

каков порядок подготовки, оборота и хранения документов налогового учета и налоговой отчетности, отражения облагаемых оборотов в регистрах бухгалтерского и налогового учета, каким образом происходит обобщение этих данных и как определяется налоговая база;

при проведении каких операций наиболее велик риск возникновения ошибок (как правило, наибольшее количество искажений в связи с исчислением НДС встречается при использовании организацией неденежных форм расчетов - зачета взаимных требований, бартерных операций, оплаты векселями и т.п.);

ведется ли аналитический учет товаров, облагаемых НДС по разным ставкам, имеется ли в организации перечень товаров, облагаемых по пониженным ставкам;

осуществляются ли операции, освобождаемые от налогообложения;

представлены ли в налоговые органы соответствующие документы, подтверждающие право организации на освобождение или применение налоговых вычетов;

производится ли сверка статей налоговых деклараций с данными синтетического учета и налоговыми регистрами (книгой покупок и журналом учета полученных счетов - фактур) должностными лицами (главным бухгалтером или заместителем главного бухгалтера, начальником отдела и т.п.) в конце отчетного периода.

Состав включаемых в программу аудита процедур по существу, направленных на получение аудиторских доказательств достоверности бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, как известно, определяется особенностями проверяемых операций, предпосылками подготовки (критериями достоверности) бухгалтерской отчетности, планируемыми уровнями существенности и аудиторского риска, методами аудиторской деятельности, доступной аудитору информацией. Для аудита расчетов с бюджетом по НДС используются главным образом приемы проверки соблюдения нормативных актов при формировании элементов налогообложения, приемы прослеживания и подтверждения, а также синтаксического (формального) контроля заполнения документов, связанных с исчислением и уплатой НДС.

2. Основной этап проверки.

В целях получения достоверных результатов от проведения аудиторской проверки необходимо тщательно проанализировать: статус налогоплательщика; возможность применения налоговых льгот и правильность их использования; объект налогообложения; формирование налоговой базы; правомерность применения вычетов; составление и своевременность сдачи деклараций, а также своевременность уплаты налога.

Для того чтобы проверить статус налогоплательщика аудитору следует проанализировать объем выручки от реализации товаров (работ, услуг) организации. Если за три последовательных календарных месяца величина выручки от реализации (без учета НДС) не превысила в совокупности 2 млн руб., то организации имеют право (но не обязанность) на освобождение от обязанности плательщика НДС (ст.145 НК РФ). Если результаты проверки показывают, что организация имеет основания получить такое освобождение, то аудитор может дать предложение об использовании этого права.

Необходимо, кроме того, проверить были ли у проверяемой организации следующие операции: приобретение товаров (работ, услуг) у иностранных лиц, не состоящих в Российской Федерации на учете в налоговых органах; аренда федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества у органов государственной власти или органов местного самоуправления; реализация на территории Российской Федерации конфискованного имущества, бесхозяйных ценностей, кладов и скупленных ценностей, а также ценностей, перешедших по праву наследования государству.

Дело в том, что по каждой из перечисленных операций организация должна была выступать в качестве налогового агента (ст.161 НК РФ), то есть она была обязана исчислять, удерживать и перечислять в бюджет НДС за контрагентов-налогоплательщиков. Следовательно, аудитору стоит убедиться, сделала ли это организация, а также проверить, правильно ли исчислена налоговая база и своевременно ли перечислен налог в бюджет.

При проверке статуса налогоплательщика программой аудита должны быть предусмотрены такие аудиторские процедуры, как сравнение данных об объеме выручки по месяцам отчетного периода, сопоставление фактических данных с требованиями НК РФ, выявление по данным аналитического бухгалтерского учета нетипичных операций, связанных с повышенным риском искажения данных о начисленном и уплаченном НДС.

Важным также при проведении аудиторской проверки является анализ возможности применения налоговых льгот. Главным здесь является необходимость выявить, имеет ли основания организация воспользоваться льготами по НДС, поименованными в ст.149 НК РФ, и тем самым уменьшить налоговые платежи в бюджет. Если в ходе аудиторской проверки выяснится, что определенные операции могут не облагаться НДС (в соответствии с нормами ст.149 НК РФ), то этот факт следует зафиксировать в письменном отчете аудитора.

В том случае, если организация пользуется льготами, то аудитору целесообразно проверить, ведет ли она раздельный учет облагаемых и не облагаемых НДС операций (согласно п.4 ст.149 НК РФ). Кроме того, аудитору стоит обратить внимание на то, что иногда организации, выступающие в роли посредников и реализующие не облагаемые НДС товары по посредническим договорам (агентским договорам, договорам комиссии, договорам поручения), не платят НДС со своего вознаграждения, мотивируя это тем, что реализация данных товаров не облагается НДС (в соответствии со ст.149 НК РФ). Однако такая позиция не соответствует нормам законодательства, так как льготы по НДС распространяются только на налогоплательщиков, которые являются собственниками льготируемых товаров, на посредников эти льготы не распространяются (п.7 ст.149 НК РФ).

Следует также проверить факт наличия или отсутствия у организации лицензии на льготируемые виды деятельности. На основании п.6 ст.149 НК РФ операции, перечисленные в этой статье, не подлежат налогообложению только при наличии у налогоплательщиков, осуществляющих данные операции, соответствующих лицензий согласно Федеральному закону от 08.08.2001 N 128-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности" (в ред. по состоянию на 26.03.2003). Таким образом, без лицензии на льготируемые виды деятельности организация не имеет права пользоваться льготами.

При проверке объекта налогообложения аудитор должен выявить ошибки, связанные с тем, что организация иногда ошибочно не начисляет НДС либо, наоборот, начисляет налог. Выявление вышеуказанных ошибок при проверке объекта налогообложения может осуществляться путем просмотра данных аналитического бухгалтерского учета по движению товарно-материальных ценностей; ознакомления с содержанием отдельных договоров, в том числе договоров дарения, безвозмездной передачи, актов выполненных строительно-монтажных работ, учредительных договоров и т.п. Например, иногда совершаются следующие ошибки:

не начисляется НДС при передаче товаров (работ, услуг) при сделках на безвозмездной основе;

ошибочно начисляется НДС при передаче товаров из одного структурного подразделения организации в другое;

не начисляется НДС по продукции, работам, услугам выполненным для собственных нужд в части затрат, которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

не начисляется НДС по строительно-монтажным работам, выполненным хозспособом;

ошибочно начисляется налог по операциям, которые входят в перечень операций, не включаемых в объект налогообложения НДС (ст.146 и 39 НК РФ), в частности: передача имущества организации-правопреемнику при реорганизации; передача имущества в уставный капитал по договору простого товарищества; передача объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения органам государственной власти или органам местного самоуправления; передача на безвозмездной основе основных средств органам государственной власти или органам местного самоуправления, а также бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям.

Кроме того, аудитору следует обратить внимание на посреднические операции. При осуществлении таких операций на основе договоров поручения, комиссии или агентских договоров организации-посредники нередко допускают ошибку, включая в налоговую базу по НДС все суммы, полученные соответственно от доверителя, комитента, принципала или покупателей. Аудитору нужно учитывать, что налоговая база по НДС у них формируется только в сумме посреднического вознаграждения. Все прочие суммы в налоговую базу не включаются и НДС не облагаются (ст.156 НК РФ).

Необходимо аудитору проверить цены, исходя из которых определяется налоговая база по НДС при передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственных нужд.

Особое внимание аудитор должен уделить правомерности применения налоговых вычетов по НДС. Выполнение работ по аудиту налоговых вычетов может быть разделено на два этапа. На первом этапе проводится предварительная оценка существующей в организации системы исчисления НДС. На втором этапе осуществляется проверка правильности учета НДС по приобретаемым ценностям, работам, услугам и правомерности налоговых вычетов.

Кроме того, целесообразно выборочным порядком проверить соблюдение правил оформления счетов-фактур, на основании которых принимается к вычету НДС, а также убедиться в соблюдении принципа временного соответствия вычетов по НДС и оприходования товарно-материальных ценностей.

В процессе подтверждения правильности исчисления НДС аудиторы выполняют расчет налогооблагаемой базы и сравнивают полученные показатели с данными бухгалтерского учета предприятия. Правильность применения на предприятии ставок устанавливается аудиторами путем сравнения фактических ставок с их значениями, регламентированными нормативными документами для соответствующих условий (виды деятельности, группы продукции и товаров, льготы и т.д.)

Выясняя правильность начисления, полноту и своевременность перечисления налоговых платежей, аудиторы изучают записи в учетных регистрах по счету 68 "Расчеты по налогам и сборам". Аналитический учет расчетов по НДС организуется на соответствующем субсчете к счету 68"Расчеты по налогам и сборам".

Оценивая правильность составления налоговой отчетности, аудиторы проверяют наличие в ней всех установленных форм, полноту их заполнения, производят пересчет отдельных показателей, осуществляют взаимную сверку показателей, отраженных в регистрах бухгалтерского учета и в формах отчетности. Кроме того, аудиторы должны установить соответствие данных аналитического учета по счету 68"Расчеты по налогам и сборам" данным синтетического учета в Главной книге и показателям отчетности.

При аудиторской проверке НДС, уплаченного при приобретении товаров, работ и услуг, необходимо проанализировать расчеты НДС при приобретении оборотных средств и НДС, который возмещается из бюджета.

При анализе НДС по приобретению оборотных средств проводится детальная проверка остатков по Главной книге, составления баланса по расчетам с бюджетом и первичных документов.

Суммы налога, уплаченные при приобретении основных средств и нематериальных активов, в полном объеме вычитаются из сумм налога, подлежащих взносу в бюджет, в момент принятия на учет основных средств и нематериальных активов.

При анализе уплаченного НДС, который возмещается из бюджета, аудиторы должны провести:

выверку по дебету счета 68"Расчеты по налогам и сборам" субсчет "Расчеты по НДС";

выверку данных о расчетах по налогу, предоставляемых в налоговый орган;

составление баланса (с целью проверки) и выборку первичных документов для проверки правильности учета уплаченного НДС по полученным запасам, материальным и нематериальным средствам, работам и услугам.

Данная процедура предполагает точное распределение по отчетным периодам расчетов с бюджетом по НДС.

Важным моментом при проведении аудиторской проверке НДС является проверка правильности составления налоговой декларации. Объектом начисления НДС согласно ст.146 НК РФ является реализация на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг). Поэтому аудитору нужно проверить соответствие данных по строке 010 графы 4 Налоговой декларации по НДС с данными строки "Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)" Отчета о прибылях и убытках (форма N 2), учитывая, что декларация по НДС составляется за отчетный период, а форма N 2 - нарастающим итогом.

Кроме того, аудитору стоит сравнить показатели строки 140 "Суммы полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров или выполнения работ (услуг)" Налоговой декларации по НДС с данными строки "Средства, полученные от покупателей, заказчиков" в части поступивших авансов Отчета о движении денежных средств (форма N 4). Сумма, указанная в Налоговой декларации, должна быть не меньше суммы по строке из формы N 4. В противном случае есть основания предполагать неполное включение или не включение в облагаемый оборот авансов и предоплат, то есть занижение налоговой базы по НДС в налоговом периоде.

Кроме того, в Налоговой декларации по НДС показатели строки 220 "Сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), подлежащая вычету" должна соответствовать записям по кредиту счета 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" и дебету счета 68 "Расчеты по налогам и сборам", субсчет "Расчеты по НДС". Если в бухгалтерском балансе отсутствуют остатки незачтенных сумм НДС по счету 19"Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" и одновременно имеется кредиторская задолженность поставщикам, то это может свидетельствовать об искажении данных декларации по НДС.

Важным моментом является проверка своевременности сдачи деклараций и уплаты налога. Уплата налога производится по итогам каждого налогового периода не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики (налоговые агенты), обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

3. Заключительный этап.

На данном этапе оформляются результаты аудита по НДС, включая анализ выполнения программы аудита, классификацию выявленных ошибок и нарушений. Результаты проверки обобщаются, формулируются выводы аудитора.

В заключение можно обобщить основные виды нарушений, которые могут быть выявлены в результате проведения аудита НДС:

ошибки при исчислении налоговой базы;

неправильное применение налоговых льгот;

нарушение порядка определения налоговых вычетов;

отсутствие или нарушение системы внутреннего контроля организации за правильностью исчисления НДС.

# Заключение

Выполнив курсовую работу можно заключить, что он обладает некоторыми преимуществами и недостатками. К преимуществам относятся:

1. НДС выступает фактором, регулирующим размер цены.

2. Налог является постоянно поступающим и стабильным доходом государства.

3. НДС отличается простотой взимания.

4. НДС выступает фактором, который заставляет ликвидировать лишние звенья хозяйствования.

5. Налог обладает механизмом взаимной проверки плательщиками налоговых обязательств.

Недостатками являются:

1. Налог является фактором, сдерживающим развитие производства, что уменьшает гибкость и адаптивность производства. Это является особенно опасным для переходных экономик, которые требуют значительных структурных изменений. НДС в большей мере, чем оборотные налоги, уменьшает количество собственных оборотных средств предприятия.

2. НДС является фактором, стимулирующим инфляцию. Это существенно увеличивает цену товара, что особенно ощутимо влияет на товары первой необходимости. Следовательно НДС ухудшает положение социально незащищенных слоев населения.

3. НДС - социально несправедливый налог, т.к. он не зависит от платежеспособности плательщика. НДС перекладывает налоговое бремя на потребителя.

4. НДС, который применяется в соединении с налогом на прибыль предприятий, вынуждает производственников скрывать свою прибыльность, искусственно завышая себестоимость. Это, в частности, является причиной неконкурентоспособности отечественной продукции на внешних рынках.

Налог на добавленную стоимость является наиболее интересным налогом в сравнении с остальными. Интересна как сама схема исчисления налога, так и система зачета налога в бюджет. НДС может помогать предприятиям в конкурентной борьбе, а может стать основным ценообразующим фактором, что очень неблагоприятно для фирм. Так же уравновешивая косвенное и прямое налогообложение государство, может получать и стабильный доход и дать возможность развиваться бизнесу, что важно для российской экономики.

Проанализировав деятельность предприятия ООО "Биволи" было выяснено, что в 2008 году предприятие ООО "Биволи" терпит убытки. Для увеличения доходов необходимо увеличить товарооборачиваемость. Для этого нужно проводить работу по поиску и привлечению поставщиков с более низким уровнем цен на предлагаемые товары. Необходимо проводить работу по рекламе товаров, которые реализует организация. Необходимо постоянно увеличивать численность рабочих и таким образом повышать производительность труда, проводить политику по снижению издержек обращения.

В первой главе раскрываются теоретические основы налогообложения и НДС, такие как сущность и классификация налогов, принципы налогообложения в РФ и история развития НДС в России и зарубежом.

Во второй главе исследуется деятельность торгового предприятия ООО "Биволи", а также порядок исчисления и уплаты НДС в бюджет.

Третья глава повествует о порядке ведения учета расчетов по НДС с точки зрения аудита, о целях и задачах, а также о этапах проверки аудита расчетов налога.

# Список использованной литературы

1. Валевич Р.П., Давыдова Г.А. Экономика торгового предприятия: Учеб. Пособие. М.: Издательство "Выш. Шк.", 2004. - 376 с.
2. Власова В.М. Бухгалтерские документы: как их заполнять. М.: Издательство "Финансы и статистика", 2007. - 112 с.
3. Дмитриева Н.Г., Дмитриев Д.Б. Налоги и налогообложение. - Ростов - н/д: Феникс, 2005. - 325 с.
4. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности. - М.: Дело и сервис, 2004. - 336 с.
5. Елин А.С. Счета - фактуры: оформление, учет, ответственность. - М., 2004. - 320с.
6. Карагод В.С., Худолеев В.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. - М.: Форум: ИНФРА - М, 2005. - 365 с.
7. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. - М., 2005. - 720 с.
8. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра - М, 2006. - 319с.
9. Ларичев А.Ю. "Аудит налога на добавленную стоимость" // Аудиторские ведомости. - 2004. - № 1
10. Макаров А.С., Семин В.С. "Аудиторская проверка расчетов с бюджетом по НДС" // Аудиторские ведомости. - 2006. - №10.
11. Масленникова А.А. Налог на добавленную стоимость. Правовая и экономическая сущность // Финансы. - 2005. - № 1. - С.27-29.
12. Методические рекомендации по применению главы 21 "Налог на добавленную стоимость" Налогового кодекса РФ от 20 декабря 2000 г. N БГ-3-03/447 (в ред. приказа Министерства РФ по налогам и сборам от 26.12.03 № БГ-3-03/721)
13. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Учебник. - М.: ИНФРА - М, 2005. - 432 с.
14. Миронова О.А., Азарская М.А. Аудит: теория и методология: учеб. пособие. М.: Омега-Л, 2005.176 с.
15. Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. - СПб.: Питер, 2005. - 256 с.
16. Налоги: Учеб. пособие. Под. ред.Д.Г. Черника. - 4-е издание, перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 251 с.
17. Налоговый кодекс РФ часть 1 от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 26.11.2008, с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2009) э
18. Налоговый кодекс РФ часть 2 от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.12.2008, с изм. и доп., вступающими в силу с 01.03.2009).
19. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. - М.: МЦФЭР, 2005. - 352 с.
20. Патров В.В., Быков В.А.: Бухгалтерская отчетность организации. - М.: МЦ-ФЭР, 2004. - 315с
21. План счетов бухгалтерского учета: комментарий к последним изменениям - М.: ИД "Аргумент" Ю 2008. - 104 с.
22. Постановление Правительства РФ от 2 декабря 2000 г. № 914 (ред. От 11.05.2006)"Об утверждении правил ведения журналом учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость".
23. Рогуленко Т.М. Аудит: Учебник для студентов ВУЗов, обучающихся по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит". М: Экономистъ, 2005.378 с.
24. Соломатина А.Н. Экономика и организация деятельности торгового предприятия: Учебник. М.: ИНФРА - М, 2007, - 292 с.
25. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 07.08.2001г. №119-ФЗ. (ред. от 30.12.2008).
26. Федеральный закон "о бухгалтерском учете" от 21.11.1996 N 129-ФЗ (ред. от 03.11.2006).
27. Черник Д.Г. и др. Налоги и налогообложение: Учебник. - М.: ИНФРА - М, 2005. - 324 с.
28. Шеремет А.Д. Аудит: Учебник./ Шеремет А.Д., Суйц В.П. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Инфра-М, 2004.
29. Юткина Т.Ф. Налоги и налогобложение. - М.: ИНФРА-М, 2005. - 321 с.