

НЕПРЕРЫВНОЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ОБРАЗОВАНИЕ

БУХГАЛТЕР

Н. В. БРЫКОВА

НАЛОГИ

Допущено
Экспертным советом
по профессиональному образованию
в качестве учебного пособия
для образовательных учреждений,
реализующих программы
профессиональной подготовки

2-е издание, переработанное



Москва
Издательский центр «Академия»
2011

УДК 351.713(075.9)

ББК 65.261.4

Б896

Серия «Непрерывное профессиональное образование»

Рецензент —

ведущий преподаватель АДПО по налогообложению Учебного центра «А.Ф.Конт»
М.В.Медведева

Брыкова Н. В.

Б896 Налоги : учеб. пособие / Н. В. Брыкова. — 2-е изд., перераб. — М. :
Издательский центр «Академия», 2011. — 64 с. — (Бухгалтер).

ISBN 978-5-7695-6063-7

В учебном пособии предлагается применение компетентностного подхода к подготовке служащих по профессии «Бухгалтер».

Рассмотрены вопросы теории и практики налогообложения, порядок расчета федеральных, региональных и местных налогов.

Второе издание отражает состояние Налогового кодекса Российской Федерации на 31 декабря 2010 г.

Для подготовки и переподготовки служащих по профессии «Бухгалтер». Может быть использовано в учреждениях начального профессионального образования.

УДК 351.713(075.9)

ББК 65.261.4

Учебное издание

Брыкова Наталья Валентиновна

Налоги

Учебное пособие

2-е издание, переработанное

Редактор *Л. В. Толочкова*. Дизайн серии: *К. А. Крюков*

Компьютерная верстка: *А. В. Бобылёва*. Корректор *С. Ю. Свиридова*

Изд. № 102112010. Подписано в печать 14.12.2010. Формат 70×100/16. Гарнитура «Школьная». Печать офсетная. Бумага офс. № 1. Усл. печ. л. 5,2. Тираж 1000 экз. Заказ №

Издательский центр «Академия». www.academia-moscow.ru

125252, Москва, ул. Зорге, д. 15, корп. 1, пом. 266.

Адрес для корреспонденции: 129085, Москва, пр-т Мира, д. 101В, стр. 1, а/я 48.

Тел.: (495) 648-0507, факс: (495) 616-0029.

Санитарно-эпидемиологическое заключение № 77.99.60.953.Д.007831.07.09 от 06.07.2009.

Отпечатано в ОАО «Саратовский полиграфический комбинат». www.sarpk.ru

410004, г. Саратов, ул. Чернышевского, 59.

Оригинал-макет данного издания является собственностью Издательского центра «Академия», и его воспроизведение любым способом без согласия правообладателя запрещается

© Брыкова Н. В., 2007

© Брыкова Н. В., 2011, с изменениями

© Образовательно-издательский центр «Академия», 2011

© Оформление. Издательский центр «Академия», 2011

ISBN 978-5-7695-6063-7

К читателю

Налогообложение — один из основных элементов экономической культуры общества. Учебное пособие поможет вам получить теоретические знания и практические навыки в области налогообложения юридических и физических лиц в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ).

Благодаря учебному пособию вы будете **знать**:

- нормативное регулирование налогообложения;
- основные виды федеральных, региональных и местных налогов;
- элементы налогообложения;
- виды и порядок применения налоговых льгот;
- определение налоговой базы основных налогов при налогообложении юридических и физических лиц;
- порядок расчета налогов;
- порядок и сроки перечисления налогов в бюджет;
- налогообложение субъектов малого предпринимательства;
- расчет налогов при применении упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход;
- структуру и методику заполнения налоговых деклараций.

Благодаря учебному пособию вы будете **уметь**:

- рассчитывать налоги, которые выплачивают юридические, физические лица и предприятия малого бизнеса;
- заполнять налоговые декларации.

1.1 Налог на добавленную стоимость

Нормативные документы. Налоговый кодекс Российской Федерации, гл. 21.

Вид налога. Налог на добавленную стоимость (НДС) относится к федеральным косвенным налогам и представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства, которая определяется как разница между стоимостью реализованных товаров, работ, услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

Субъекты налога. Налогоплательщиками НДС являются (ст. 143 НК РФ):

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые налогоплательщиками НДС в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации.

Объекты налога. Объектами налогообложения НДС признаются (ст. 146 НК РФ) следующие операции:

- а) реализация товаров, работ, услуг, а также передача имущественных прав на территории Российской Федерации;
- б) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации;
- в) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления.

Налоговая база. Налоговой базой при обложении НДС, в частности, признается:

- выручка от реализации товаров, работ, услуг и передачи имущественных прав, полученная в денежной или натуральной форме, в том числе ценными бумагами, с учетом акцизов для подакцизных товаров (ст. 153 НК РФ);
- оплата или частичная оплата в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) с учетом НДС (ст. 154 НК РФ);
- таможенная стоимость ввозимых товаров с учетом таможенной пошлины и акцизов (ст. 160 НК РФ) и т. д.

Ставки налога. Для налогообложения НДС предусмотрены три основные ставки налога (ст. 164 НК РФ): нулевая, ставка 10 % и ставка 18 %.

Нулевая ставка применяется к товарам, вывозимым в таможенном режиме экспорта; работам и услугам, связанным с производством этих товаров;

работам и услугам, связанным с перевозкой пассажиров, багажа, если пункт отправления или назначения расположен за пределами Российской Федерации, и т. д.

Ставка 10 % применяется при реализации:

- основных продовольственных товаров, в частности мяса и мясопродуктов (кроме деликатесных), молочных продуктов, яиц, сахара, соли, масла растительного, хлеба, муки, море- и рыбопродуктов, овощей, продуктов детского питания, и других товаров согласно перечню товаров, указанному в НК РФ;
- товаров для детей, в частности трикотажных, швейных и обувных изделий, детских кроватей, матрасов, колясок, канцелярских товаров, и других товаров согласно перечню товаров, указанному в НК РФ;
- периодических печатных изданий и книжной продукции, связанной с образованием, наукой, культурой;
- медицинских товаров, лекарственных средств, изделий медицинского назначения и т. д.

Ставка 18 % применяется ко всем остальным товарам, работам и услугам, в том числе подакцизным продовольственным товарам, а также товарам, ввозимым на таможенную территорию Российской Федерации в режиме импорта.

Налоговый период. Для НДС налоговым периодом признается квартал (ст. 163 НК РФ), который является также отчетным периодом.

Налоговые льготы. При обложении НДС установлены следующие налоговые льготы:

- 1) освобождаются от налогообложения НДС (ст. 149 НК РФ), в частности:
 - операции по реализации важнейших и жизненно необходимых медицинских товаров, изделий и техники по перечню, утвержденному Правительством РФ;
 - медицинские услуги, оказываемые медицинскими организациями;
 - услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях;
 - услуги городского пассажирского транспорта общего пользования и транспорта пригородного сообщения;
 - образовательные услуги некоммерческих образовательных учреждений;
 - услуги учреждений культуры и искусства;
 - банковские операции (за исключением инкассации);
 - услуги по страхованию;
 - реализация жилых домов и помещений и т. д.;
- 2) освобождаются от уплаты НДС организации и индивидуальные предприниматели (ст. 145 НК РФ), если при осуществлении своей деятельности за три предыдущих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров, работ, услуг без учета налогов не превысила в совокупности 2 млн р.;
- 3) применяются налоговые вычеты (ст. 171 НК РФ), которые дают налогоплательщику право уменьшить общую сумму НДС, подлежащую перечислению в бюджет на суммы налога, предъявленные налогопла-

тельщику и уплаченные им при приобретении товаров, работ, услуг, предназначенных для осуществления операций, признаваемых объектом налогообложения НДС.

Сроки уплаты налога. Сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода с учетом предусмотренных налоговых льгот (ст. 173 НК РФ). Уплата налога производится не позднее 20-го числа следующего месяца по окончании налогового периода (ст. 174 НК РФ).

Оформление расчетов по НДС. Для оформления операций, подлежащих налогообложению НДС, используются следующие документы: счета-фактуры, журналы регистрации счетов-фактур, книги покупок и продаж. Каждая отгрузка товаров оформляется счетом-фактурой, который составляется поставщиком на имя покупателя в двух экземплярах и служит основанием для предъявления к вычету и возмещению сумм НДС, выплаченных при приобретении товаров, работ, услуг (ст. 171, 172 НК РФ).

Каждое предприятие имеет дело с двумя видами НДС, так как является одновременно поставщиком и покупателем. Поэтому предприятие *как поставщик* ведет книгу продаж и журнал учета выдаваемых счетов-фактур. Книга продаж предназначена для определения суммы НДС от реализации товаров, работ, услуг. Предприятие *как покупатель* оформляет книгу покупок и журнал учета полученных счетов-фактур. Книга покупок позволяет определять суммы НДС при приобретении товаров, работ, услуг.

Бухгалтерский учет и порядок расчета НДС для перечисления в бюджет. Для бухгалтерского учета НДС используют два счета:

- 1) активный счет 19 «НДС по приобретенным материальным ценностям», который имеет субсчета для отражения НДС по каждому виду приобретенных средств;
- 2) пассивный счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», имеющий отдельный субсчет «Расчеты по НДС», на котором ведется учет:
 - сумм НДС, полученных в составе выручки от реализации товаров, работ, услуг и прочих активов;
 - сумм НДС, подлежащих вычету;
 - сумм НДС, подлежащих перечислению в бюджет.

Использование двух счетов для учета НДС связано с тем, что каждое предприятие имеет дело с двумя видами налога — НДС от приобретения и НДС от реализации товаров, работ, услуг.

При *приобретении товаров, работ, услуг* сумма выплаченного поставщикам НДС отражается на дебете счета 19, а затем списывается на вычет в дебет счета 68 следующей проводкой:

Дебет 19 «НДС по приобретенным материальным ценностям» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

При *реализации товаров, работ, услуг* сумма полученного от покупателей НДС в составе выручки от реализации отражается на кредите счета 68 следующей проводкой:

Дебет 90 «Продажи» или 91 «Прочие доходы и расходы» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В бюджет перечисляется сумма НДС, рассчитанная как разница НДС от реализации и приобретения активов, которая определяется как кредитовое конечное сальдо на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». Перечисление НДС в бюджет оформляется проводкой:

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит 51 «Расчетные счета».

Рассмотрим на примерах, как ведется бухгалтерский учет НДС на счетах 19 «НДС по приобретенным материальным ценностям» и 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Пример 1.1. Расчет суммы НДС для перечисления в бюджет.

В течение квартала предприятие приобрело материалы на сумму 100 300 р., с учетом НДС 15 300 р., и реализовало готовую продукцию на сумму 885 000 р., с учетом НДС 135 000 р.

Задание. Составить проводки по учету указанных операций и определить сумму НДС для перечисления в бюджет по этим операциям.

Решение. Составим журнал хозяйственных операций по учету приобретения и реализации активов с учетом НДС (табл. 1.1). Следует иметь в виду, что в операциях, связанных с оплатой материалов поставщику, сумму указывают с учетом НДС, а при оформлении операций по поступлению материалов сумма должна быть указана без налога, т. е. стоимость поступивших материалов равна 85 000 р. (100 300 р. — 15 300 р.).

В бюджет будет перечислена разница между НДС от реализации и приобретения активов в размере 119 700 р.

Таблица 1.1

Содержание операции	Сумма, р.	Дебет	Кредит
1. Получены материалы	85 000	10	60
2. Отражен НДС на счете 19	15 300	19	60
3. Списан НДС на счет 68	15 300	68	19
4. Оплачен счет за материалы	100 300	60	51
5. Отражена выручка от реализации готовой продукции с учетом НДС	885 000	62	90
6. Списан НДС в составе выручки	135 000	90	68
7. Перечислен в бюджет НДС	?	68	51

19 «НДС по приобретенным материальным ценностям»

Дебет	Кредит
2) 15 300	3) 15 300
$O_d = 15\,300$	$O_k = 15\,300$

68 «Расчеты по налогам и сборам»

Дебет	Кредит
3) 15 300	6) 135 000
$O_d = 15\,300$	$O_k = 135\,000$
	$C_k = 11\,970$

Пример 1.2. Расчет суммы НДС, определяемой расчетным путем.

Предприятие приобрело комплектующие для персонального компьютера и оплатило их на сумму 21 830 р. с учетом НДС по ставке 18 %.

Задание. Определить сумму НДС и чистую стоимость приобретенных материалов.

Решение. Кроме основных ставок возникает необходимость использовать ставку НДС для определения суммы налога, уже входящего в стоимость оплаты, например при расчетах авансовыми платежами.

Рассмотрим, как рассчитывается сумма НДС, входящего в стоимость оплаты.

Пусть стоимость товара равна 100 р., тогда сумма НДС по ставке 18 % будет равна 18 р., следовательно, цена реализации составит 118 р.

Цена реализации товара = Стоимость товара + НДС;

$$118 \text{ р.} = \underbrace{100 \text{ р.} + 18 \text{ р.}}_{100 \%}$$

Примем цену реализации товара за 100 % и определим долю НДС в составе цены:

$$\begin{aligned} 118 \text{ р.} &— 100 \% ; \\ 18 \text{ р.} &— x \% , \end{aligned}$$

отсюда $x = 18/118 \cdot 100 \% .$

Итак, ставкой для расчета суммы НДС, входящего в стоимость оплаты с учетом НДС 18 %, является 18/118 от суммы, включающей в себя НДС. Сумма НДС составит 3 330 р. (21 830 р. · 18/118), а стоимость комплектующих, по которой они будут оприходованы на счете 10 «Материалы», — 18 500 р. (21 830 р. — 3 330 р.).



Практические задания

Задача 1.1. Предприятие «Морозко» оприходовало свежие овощи, закупленные у сельскохозяйственного предприятия, на сумму 450 тыс. р., часть продукции стоимостью 200 тыс. р. была расфасована и заморожена, после чего продана оптовому продавцу, торговому предприятию «Оптовик», за 280 тыс. р., которое реализовало всю продукцию на сумму 400 тыс. р. Оставшуюся часть овощной продукции предприятие «Морозко» переработало в овощные консервы и реализовало в розницу на сумму 380 тыс. р. Все суммы указаны без учета НДС по ставке 18 %.

Задание. Определите, какую сумму НДС должны перечислить в бюджет предприятия «Морозко» и «Оптовик» по этим операциям.