

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА ФИНАНСОВ, ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

**ДЕЙСТВУЮЩИЙ МЕХАНИЗМ ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА
ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
заочной формы обучения, группы 06001403
Шатохиной Анны Владимировны

Научный руководитель
к.э.н, доцент кафедры
финансов, инвестиций и
инноваций
Соловьева Н.Е.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ.....	6
1.1. Экономическая природа и сущность налога на добавленную стоимость.....	6
1.2. Нормативно – правовое регулирование налога на добавленную стоимость в Российской Федерации.....	9
1.3. Основные элементы налога на добавленную стоимость.....	16
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ПРАКТИКИ ДЕЙСТВУЮЩЕГО МЕХАНИЗМА ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ И ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ.....	28
2.1. Механизм формирования налоговой базы и расчета налога на добавленную стоимость.....	28
2.2. Анализ и оценка динамики показателей поступлений налога на добавленную стоимость в бюджет Российской Федерации.....	36
2.3. Улучшение собираемости налога на добавленную стоимость на основе совершенствования механизма его взимания и администрирования.....	41
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	64
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	66
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	72

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. На сегодняшний момент налог на добавленную стоимость в налоговой системе Российской Федерации относится к основным федеральным налогам, к самым сложным и проблемным. Поступления от налога на добавленную стоимость формируют значительную часть бюджета страны, даже в период снижения доходов федерального бюджета, растут поступления по данному налогу.

Налог на добавленную стоимость широко распространен в современном мире, не смотря на его относительную новизну. Используется в качестве ведущей формы косвенного налогообложения не только в Российской Федерации, но и в большинстве зарубежных стран, находящихся на разных этапах экономического развития.

За последнее время прослеживается направленность большого количества налоговых вычетов по НДС, а также сумм возмещения по НДС - над суммами НДС к уплате в бюджет. К данной проблеме существует повышенный интерес экономистов и специалистов-практиков в области налогообложения.

Поэтому наша тема исследования является не только актуальной, но и чрезвычайно важной для развития экономики страны.

Степень разработанности темы исследования. Большой вклад в области налога на добавленную стоимость внесли следующие ученые экономисты: Брызгалина А.В., Гончаренко Л.Ф., Лоре М., Пансков В.Г., Черник Д.Г., Юткина Т.В. и другие.

Механизмом исчисления и уплатой были рассмотрены следующими экономистами: Волкова О.В., Паскачев Г.Б., Романовским М.В., Скрипниченко В.А., Кашина О.А. Косовым М.Е., Крамаренко Л.А.

Поэтому выше изложенное сформировало цель и задачи исследования, а также его структуру работы.

Целью написания выступает исследование налога на добавленную стоимость в Российской Федерации и анализ действующего механизма исчисления и уплаты и предложенных перспектив его совершенствования.

Для достижения поставленных целей следует решить следующие **задачи**:

1. Изучить экономическую сущность налога на добавленную стоимость в Российской Федерации.
2. Рассмотреть элементы налога на добавленную стоимость.
3. Раскрыть механизм формирования налоговой базы налога на добавленную стоимость.
4. Провести анализ и оценку динамики показателей поступлений НДС в бюджет.
4. Предложить пути совершенствования механизма исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в Российской Федерации.

Объектом исследования выступает налог на добавленную стоимость в Российской Федерации.

Предметом исследования является действующий механизм исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в Российской Федерации.

В работе были использованы комплекс общенаучных и специфических **методов исследования** таких как: метод сравнительного анализа, факторного анализа, статистический и монографические методы и другие.

Теоретическую основу исследования составили научные труды отечественных и зарубежных ученых экономистов по проблемам теории и практики налогообложения НДС.

В работе также используются материалы основных периодических изданий, таких как «Налоговая политика», «Налоги», «Налоговая политика и практика» и другие.

Нормативно–правовую базу составили: Конституция Российской Федерации, Налоговый кодекс Российской Федерации, Федеральные законы

Российской Федерации, нормативно – правовые акты Мин.финансов Российской Федерации и другие документы.

Информационная база исследования послужили: официальные источники федеральной службы государственной статистики и издания ФНС России.

Практическая значимость заключается в определении направлений совершенствования методики взимания налога на добавленную стоимость в Российской Федерации, разработке предложений совершенствования взимания налога с учетом обеспечения сбалансированности интересов налогоплательщиков и государства, что позволит повысить эффективность налоговых поступлений и налогового контроля.

Структура работы состоит из введения, двух глав, заключения, списка литературы и приложений. Объем работы составил – 71 печатных листов, 10 таблиц, 10 рисунков, 4 формулы, 66 источников и 5 приложений.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

1.1. Экономическая природа и сущность налога на добавленную стоимость

Самым эффективным нововведением в финансовой политике и практике XX века стало, распространение налога на добавленную стоимость – НДС.

Налог на добавленную стоимость (НДС) представляет собой федеральный налог, который составляет примерно треть доходов бюджета. Носит косвенный характер, что означает, что конечным плательщиком выступают потребители. Однако само поступление налога обеспечивают организации и ИП, признанные налогоплательщиками НДС. В связи с изменением ставки в 2019 году придется рассчитывать налог на новых условиях.

При оплате покупателем большинства товаров или услуг часть стоимости поступает в казну государства в виде налога – НДС. Перечисляемый в бюджет налог формируется из добавочной стоимости, которая образуется при создании продукции. НДС начисляется по мере реализации товаров или услуг или в момент поступления предоплаты от покупателя.

В большинстве случаев в создании продукции прямо или косвенно задействовано несколько экономических объектов. Для того чтобы изготовить условную единицу продукции, у продавца могут возникнуть сопутствующие затраты, среди которых оплата сырья и материалов, коммунальные, арендные платежи. Первоначальные поставщики также реализовывают свою продукцию и услуги по стоимости с учетом НДС.

Особенностью косвенного налогообложения является включение налога в стоимость товаров, работ, услуг, что обуславливает его завуалированность уплаты для налогоплательщиков: при приобретении товаров, работ, услуг клиент автоматически вносит сумму косвенного налога. Такая особенность расчета косвенного налога считается удобной для государства, так как с данным косвенным налогом формируются новые финансовые источники для пополнения бюджета, которые не заметны для плательщиков его.

Косвенное налогообложение имеет свои специфические особенности, которые должен учитывать законодатель. Например, во избежание возникновения двойного налогообложения имеет значение правильное установление территориальной принадлежности объектов налогообложения по косвенным налогам, в связи, с чем правовые процедуры возмещения НДС должны совершенствоваться.

Налог уплачивается каждым задействованным в процессе создания товаров участником. Каждый продавец вправе уменьшить НДС от реализации за счет предыдущих уплаченных сумм налога по использованным затратам. Добавленная стоимость – это часть конечной стоимости продукции, которая создается в отдельной организации.

Пример 1. Организация-плательщик НДС изготавливает мебель. По итогам 1 квартала 2019 года была реализована продукция на общую сумму 2 880 000 рублей, в том числе НДС 20% 480 000 рублей. При производстве были задействованы следующие расходы: покупка сырья и материалов на сумму 1 920 000, в том числе НДС 20% 320 000 рублей, коммунальные платежи 150 000 рублей, в том числе НДС 20% 25 000 рублей. Итого сумма входящего НДС, за счет которой уменьшается налог к уплате, составляет $320\,000 + 25\,000 = 345\,000$ рублей. Требуется перечислить НДС в размере $480\,000 - 345\,000 = 135\,000$ рублей.

Некоторые организации и ИП освобождены от необходимости начислять и уплачивать НДС. К ним относятся субъекты малого бизнеса,

если их выручка за предыдущие 3 месяца не превысила 2 000 000 рублей (п. 1, ст. 145 НК РФ), а также те, кто применяет льготные режимы налогообложения (УСН, ЕНВД, ПСН). Исключение составляет обязанность по расчету налога при наличии экспортных операций.

Налог на добавленную стоимость (НДС) является косвенным налогом. При реализации товаров (работ, услуг) налогоплательщик дополнительно к цене реализуемых товаров (работ, услуг) предъявляет к оплате покупателю и сумму НДС. Налогоплательщик перекладывает свои расходы по уплате НДС на покупателя, который при перепродаже товара исчисляет НДС, перекладывая бремя по его уплате на своего покупателя, и так до конечного потребителя. Налоговое бремя уплаты НДС несут не налогоплательщики, а конечный потребитель товаров (работ, услуг).

Суть данного налога заключается в том, что продавец на сумму реализуемых покупателю товаров (работ, услуг и имущественных прав), начисляет НДС по определенной ставке.

Существует два вида налога на добавленную стоимость: внутренний, уплачиваемый при реализации товаров, работ и услуг на территории РФ и ввозной, подлежащий уплате при ввозе товара на территорию России.

Сумма НДС, поступившая от покупателя, уплачивается продавцом в бюджет и определяется им как разница между суммой налога, исчисленной им при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) покупателям, и суммой налога, предъявленной этому налогоплательщику при приобретении им товаров (работ, услуг, имущественных прав), используемых для облагаемых НДС операций.

НДС является федеральным налогом, то есть обязательным к уплате на всей территории России. Он был установлен в Российской Федерации с 1 января 1992 года.

Это налог, который влияет на механизм диспаритета цен и структуру потребления. Переход к косвенному налогообложению в России обоснован проблемой которую необходимо решить как приближение нашей налоговой

системы к европейским и создать обеспечения постоянного источника налоговых доходов в бюджет. Любой продавец добавляет в уже выписанный им счета-фактуры этот налог и ведёт документооборот собранного налога для последующего представления информации в налоговые органы. Несмотря на это покупатель имеет право вычитать сумму налога, который он, согласно выписанным ему счетам-фактурам, уплатил за товары и услуги, но не в виде заработной платы или жалованья. Таким образом, этот налог признается косвенным, а его налоговая нагрузка ложится в конце не на продавца, а на конечных потребителей покупателей товаров и услуг. Данный механизм налогообложения создан для того, чтобы избежать уплаты налога на налог в связи с тем, что товары и услуги проходят длинный путь к потребителю; при системе НДС все товары и услуги несут в себе только налог, который взимается при окончательной продаже товаров потребителю.

1.2. Нормативно-правовое регулирование налога на добавленную стоимость в Российской Федерации

Налог на добавленную стоимость отнесен к числу федеральных налогов, и поступления от его уплаты формируют около 38 процентов всех налоговых доходов федерального бюджета России. Представим на рисунке 1.1.

Налог на добавленную стоимость – косвенный федеральный налог, П часть 21 главы Налогового кодекса Российской Федерации определяет порядок его исчисления и уплаты с первого января 2001 года [3].

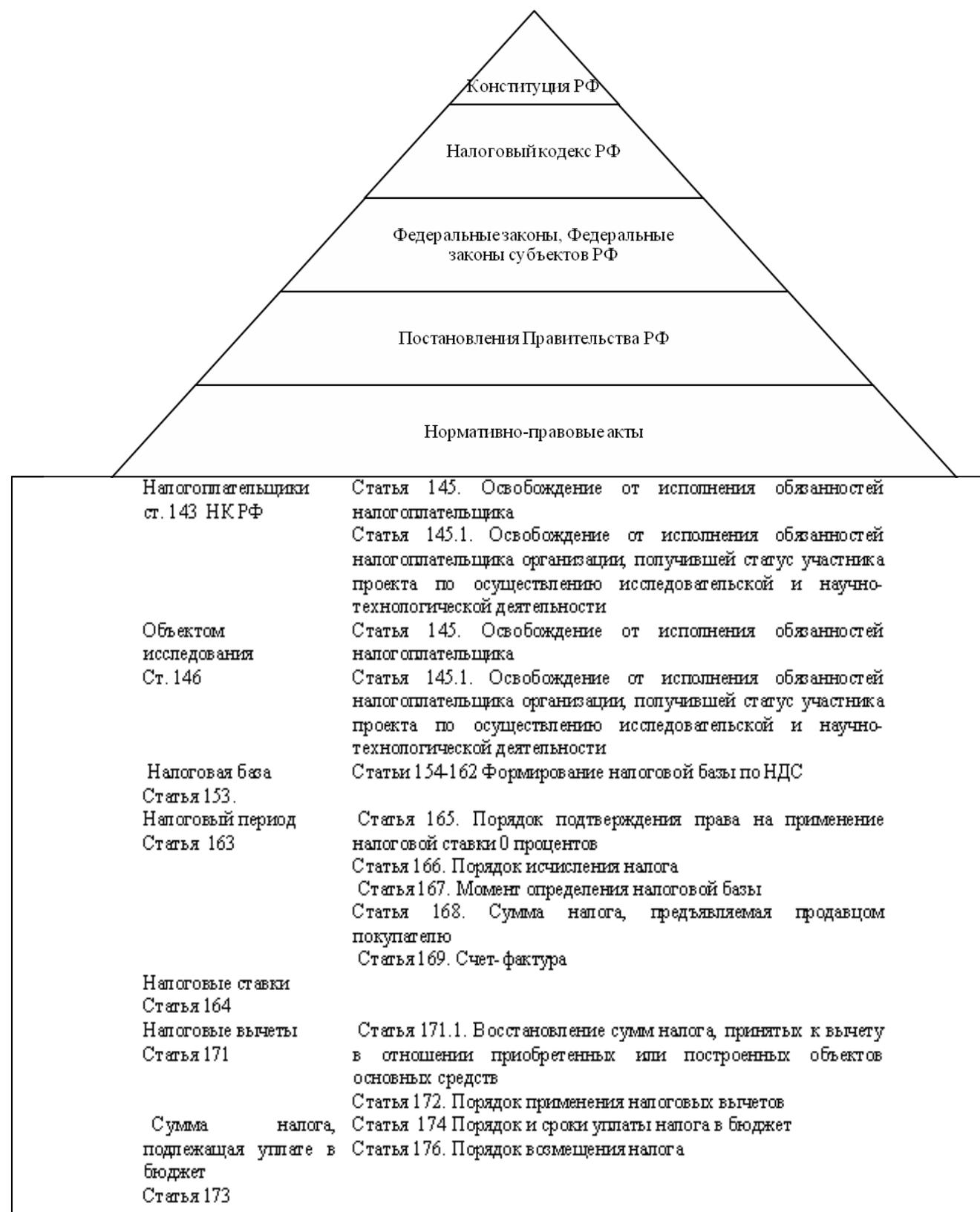


Рис. 1.1. Законодательство РФ регулирующие механизм исчисления и уплаты НДС в бюджет

Все изменения, вносимые в часть 2 Налогового Кодекса Российской Федерации касаются налога на добавленную стоимость, регулируются Федеральным законом от 29 мая 2002 года №57-ФЗ. Например, пункт 4 статьи 169 утратил свою силу в 2014 году, а именно счета-фактуры теперь не нужно выставлять по льготным операциям.

Расширен перечень льгот по налогу на добавленную стоимость. Освобождены от налогообложения:

- реализация услуг по доверительному управлению средствами пенсионных накоплений, средствами выплатного резерва и средствами пенсионных накоплений застрахованных лиц, кому установлена срочная пенсионная выплата (подпункт 29 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации);

- операции по уступке прав (требований) по обязательствам, которые возникают на основании финансовых инструментов срочных сделок, если их реализация освобождается от обложения НДС, в соответствии с подпунктом 12 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации (подпункт 30 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации);

- операции, производимые по клиринговой деятельности, а именно:

- 1) передача (возврат) имущества, которое предназначено для коллективного или индивидуального клирингового обеспечения;

- 2) выплата начисленных на средства гарантийного фонда процентов, который формируется за счет имущества, являющегося предметом коллективного или индивидуального клирингового обеспечения.

При желании налогоплательщик вправе отказаться от данных льгот.

Перенесен срок уплаты и предоставления декларации по налогу на добавленную стоимость на 25-е число месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, изменения произошли с 1 января 2015 года. Уплатить налог на добавленную стоимость необходимо равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, которые следуют за истекшим

кварталом, декларацию необходимо подать не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Огромное количество нормативных документов регулирует налог на добавленную стоимость, вносит изменения в порядок его исчисления и уплаты.

Например, порядок применения нулевой ставки отмечен в Постановлении Правительства Российской Федерации от 22 июля 2006 года №455. А разъяснения по вопросу применения данной ставки дает Письмо Министерства Финансов от 2 августа 2011 года №03-07-15/72.

В соответствии со статьей 165 НК РФ были внесены изменения использования нулевой ставки коснулись перевозок, где пункт отправления или пункт назначения находится в Крыму или Севастополе. Предполагалось использование такой льготы включительно до 31 декабря 2016 года, но вышеуказанный Федеральный закон продлил срок до 1 января 2019 года [4, с. 12-13].

Федеральный закон от 18 июля 2017 года номер 161-ФЗ уточняет, что услуги по передаче медицинских изделий, реализация которых освобождена от обложения налогом на добавленную стоимость (перечень освобожденных товаров утвержден Постановлением Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2015 года номер 1042), по договору финансовой аренды (лизинга) с правом выкупа, освобождены от уплаты налога на добавленную стоимость.

Федеральным законом от 14 ноября 2017 года номер 316-ФЗ освобожден от налога на добавленную стоимость с 1 января 2018 года выпуск материальных ценностей ответственным хранителем и заемщикам из государственного резерва в связи с их освежением, заменой, в порядке заимствования.

Федеральный закон от 27 ноября 2017 года № 335-ФЗ внес в систему налогообложения добавленной стоимости следующие изменения:

1. Продажа лома и отходов черных и цветных металлов, сырых шкур животных, вторичного алюминия и его сплавов облагается НДС. Покупатели – налоговые агенты. Продавцы самостоятельно составляют счета-фактуры без учета НДС, где ставится отметка, что НДС исчисляет налоговый агент. Покупателю придется исчислить налог по расчетной ставке 20%/120% или 10%/110% и заплатить его в бюджет.

2. При приобретении товаров за счет субсидии из бюджетной системы РФ не получится применить вычет НДС. Также это относится к импортным товарам, купленным за счет бюджетных субсидий.

3. Чтобы применить «правило 5%» необходимо вести отдельный учет. Только тогда весь входной налог на добавленную стоимость по товарам, которые использовались и в облагаемых, и в необлагаемых операциях, можно принять к вычету. Получить вычет по товарам, задействованным только в необлагаемых операциях, не получится.

Федеральный закон от 27 ноября 2017 года № 341-ФЗ предусматривает введение с 1 января 2018 года системы «tax free». Для того, чтобы получить возврат уплаченного в Российской Федерации налога на добавленную стоимость, гражданину другого государства необходимо приобрести товары на сумму не менее 10000 рублей в течении суток, а после, при выезде из страны, предъявить покупки, чек tax free и загранпаспорт таможеннику. При соблюдении всех условий на чеке ставится соответствующая отметка. Обратиться за компенсацией можно в течении года со дня приобретения товаров, при условии, что гражданин другого государства вывез их в течении 3 месяцев. Вернуть налог можно двумя способами: отправить письмо с чеком и отметкой таможенной службы в магазин или наличными через оператора системы tax free в аэропорту. Вернуть НДС нельзя будет при покупке подакцизных товаров, например, сигарет и алкоголя.

Чеки или иные документы, выдаваемые потребителям при розничной торговле товарами (работами, услугами), исключил с 1 января 2018 года из

перечня документов, на каких не указывается налог на добавленную стоимость, Федеральный закон от 27 ноября 2017 года номер 349-ФЗ.

Федеральный закон от 27 ноября 2017 года номер 350-ФЗ внес изменения, коснувшиеся применения нулевой ставки по операциям по реализации товаров, которые вывезены в рамках реэкспорта. Обязательным условием в данной ситуации является прохождение данными товарами раннее таких таможенных процедур как:

- переработка на таможенной территории;
- свободная таможенная зона;
- свободный склад.

Для подтверждения нулевой ставки следует дополнительно подать в налоговую инспекцию следующие документы:

- копию или оригинал внешнеторгового контракта;
- копии или оригиналы таможенных деклараций;
- копии транспортных или товаросопроводительных справок.

Также налог на добавленную стоимость регулируют международные договоры, которые в системе законодательства по НДС можно разделить на следующие группы:

- 1) соглашения, которые предусматривают взаимные освобождения;
- 2) соглашения о принципах взимания косвенных налогов во взаимной торговле и др.

К первой группе относятся договоры, ссылки на которые содержатся в гл. 21 Налогового кодекса РФ. При этом порядок налогообложения также непосредственно закрепляется в гл. 21 Налогового кодекса РФ. Указанные международные договоры подтверждают правомерность применения той или иной нормы гл. 21 Налогового кодекса РФ к соответствующему иностранному субъекту [50, с. 16].

Например, согласно п. 1 ст. 149 Налогового кодекса РФ освобождается от налогообложения предоставление арендодателем в аренду на территории РФ помещений иностранным гражданам или организациям,

аккредитованным в РФ, если такая норма предусмотрена международным договором (соглашением) РФ.

В 2019 году реализация лома и отходов черных и цветных металлов облагается НДС. Федеральным законом от 27.11.2017 № 335-ФЗ внесены изменения в статью 149 НК РФ в части порядка уплаты НДС на лом. Платить налог в бюджет при реализации лома будет не продавец, а покупатель как налоговый агент.

Аналогичная поправка действует и в отношении НДС при продаже вторичного алюминия и сырых шкур животных. Новые поправки по НДС повлияют на работу и как применять новые поправки по НДС в работе.

Исчислять НДС на металлолом в 2019 году должны покупатели как налоговые агенты (ст. 161 НК РФ). Налоговым агентом при покупке лома может выступать любая организация, в том числе на упрощенке или освобожденная от НДС по статье 145 НК РФ. Напомним, что организации при УСН также выполняют обязанности налоговых агентов (п. 5 ст. 346.11 НК).

Налоговый агент должен рассчитать и заплатить НДС, если он покупает черный или цветной лом у продавцов – плательщиков НДС, которых Кодекс не освобождает от налога. При этом сами продавцы не начисляют налог и не оформляют счета-фактуры (п. 8 ст. 161 и п. 5 ст. 168 НК).

Счета-фактуры оформляют покупатели – налоговые агенты. Они обязаны указать на документе «счет-фактура оформляется налоговым агентом» (письмо Минфина России от 20.12.2017 № 03-07-14/85218). Чтобы не ошибиться, посмотрите готовые образцы счетов-фактур для 68 рабочих ситуаций.

Таким образом, в настоящее время российское законодательство в области налога на добавленную стоимость постоянно обновляется: уточняются элементы налога, порядок расчета, возможность применения пониженных налоговых ставок и льгот, то есть вносятся поправки в

законодательство, а налоговая политика является одним из оперативных инструментов государства для регулирования экономики.

Вышеприведенное придает налогу на добавленную стоимость в России свою специфику, но указанные нововведения еще не решили всех проблем в механизме исчисления и взимания НДС, который нуждается в дальнейшем совершенствовании.

1.3. Основные элементы налога на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость действует на всей территории России на основании 21 главы Налогового кодекса РФ.

Графически элементы НДС можно рассмотреть на рис. 1.2.

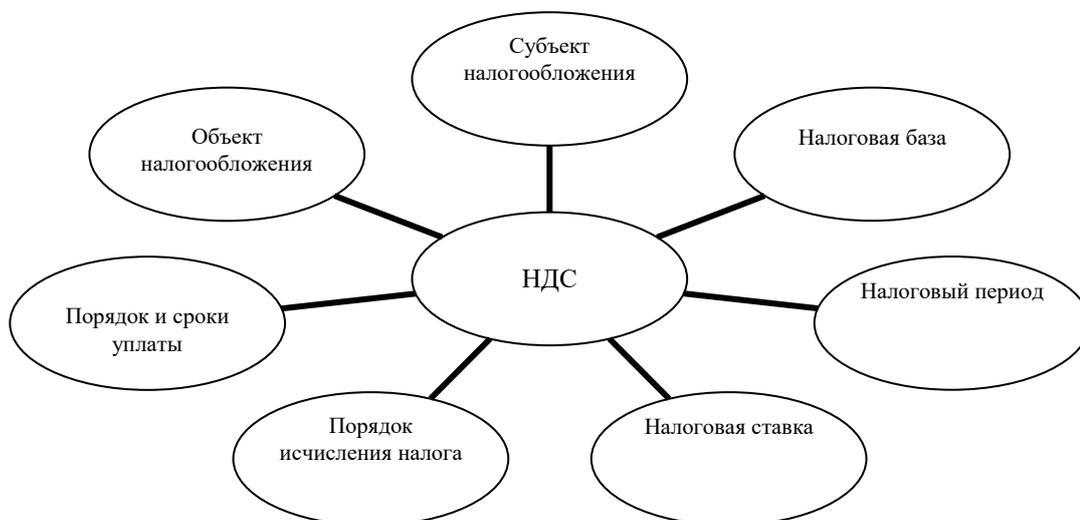


Рис. 1.2. Элементы налога на добавленную стоимость

Уплачивать НДС обязаны:

- Организации и ИП, реализующие товары (работы и услуги) на территории РФ;
- Организации и ИП, ввозящие товары на территорию РФ в порядке импорта;

– Экспортеры товаров в случае неподтверждения нулевой ставки по НДС.

Подробнее рассмотреть, что относится к организациям – плательщикам налога на добавленную стоимость можно на рисунке 1.3.

Всех плательщиков НДС можно разделить условно на 2 группы:

- плательщики «внутреннего» налога на добавленную стоимость, уплачиваемого при реализации товаров, работ или услуг на территории нашего государства;

- плательщики «ввозного» налога, который уплачивается при ввозе товаров на территории Российской Федерации.

Организации и индивидуальные предприниматели могут освободиться от уплаты налога на добавленную стоимость в случае, если за 3 последовательных предшествующих календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) не превысила 2 миллионов рублей.



Рис. 1.3. Организации – плательщики НДС

Действующим законодательством предусматривается освобождение от обязанности уплаты НДС для отдельных категорий налогоплательщиков:

– Организации на специальных режимах налогообложения: УСНО, ЕНВД, ЕСХН;

- ИП на ПСНО, УСНО, ЕНВД и ЕСХН;
- Организации и ИП, выручка которых за 3 последних месяца не превысила 2 млн.руб.;
- Участники проекта «Сколково».

Так же освобождение от уплаты НДС не предусмотрено для ИП и организаций, реализующих подакцизные товары, ввозящих продукцию на территорию РФ, а также в случае выставления счет-фактуры с выделенной суммой НДС.

Обложению налогом на добавленную стоимость подлежат операции:

- По реализации товаров (работ и услуг) в том числе на безвозмездной основе на территории РФ;
- Передача на территории Российской Федерации товаров (работ и услуг) для собственных нужд, расходы по которым не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организаций;
- Импорт товаров на территорию РФ;
- Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления.

К операциям, не подпадающим под обложение налогом на добавленную стоимость, относятся операции:

Не признаваемые реализацией товаров, работ, услуг в соответствии с п. 3 ст. 39 НК РФ;

По безвозмездной передаче жилых домов;

По передаче имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;

По сдаче в аренду помещений иностранным гражданам и компаниям, имеющим аккредитацию в РФ;

По реализации отдельных видов товаров и оказании определенных услуг, поименованных в п. 2 ст. 149 НК РФ;

По выполнению работ или оказанию услуг органами, входящими в систему органов госвласти и местного самоуправления, в рамках возложенных на них полномочий при условии, что обязательность выполнения данных работ и услуг установлена действующим законодательством РФ;

По выполнению работ и оказанию услуг казенными, бюджетными и автономными в рамках государственного или муниципального задания, источником финансового обеспечения которого является субсидия из соответствующего бюджета бюджетной системы Российской Федерации;

По передаче на безвозмездной основе или в безвозмездное пользование основных средств органам госвласти и местного самоуправления, государственным и муниципальным учреждениям, а также государственным и муниципальным унитарным предприятиям;

По продаже земельных участков и долей в них;

По передаче имущественных прав компании ее правопреемнику (правопреемникам);

По передаче денежных средств или недвижимости на формирование или пополнение целевого капитала некоммерческой организации.

Объекты налогообложения добавленной стоимости:

- операции по реализации и безвозмездной передаче товаров, работ, услуг или имущественных прав на территории Российской Федерации;

- импорт на территории РФ;

- выполнение для собственного потребления строительно-монтажных работ;

- передача товаров, услуг или работ для собственных нужд, по которым расходы не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль организации.

При одновременном осуществление подлежащих и не подлежащих налогообложению операций плательщик обязательно должен вести

раздельный налоговый учет, что оговорено в пункте 4 149 статьи НК РФ [36, с. 59].

При лицензировании освобождаемого вида деятельности, применить льготу можно только при наличии лицензии.

При реализации товаров (работ, услуг) налоговая база определяется как стоимость данных товаров (работ, услуг).

В случае ввоза товаров на таможенную территорию Российской Федерации исчисляется налоговая база как сумма:

- таможенной стоимости;
- таможенной пошлине, подлежащей уплате;
- акцизы, подлежащие уплате (по подакцизным товарам).

Определяется налоговая база отдельно по каждой категории товаров одного наименования, вида и марки, ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации.

В случае присутствия в одной партии ввозимых товаров подакцизных и не подакцизных товаров определение налоговой базы осуществляется отдельно по каждой группе указанных товаров. Налоговая база определяется аналогичным способом, если в партии присутствуют продукты переработки товаров, которые были вывезены ранее для переработки вне таможенной территории.

Определяющую роль в исчислении налога на добавленную стоимость играет момент определения налоговой базы, каким является наиболее ранняя из дат: день отгрузки или передачи товаров, работ, услуг, имущественных прав; день их оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок.

Особые моменты определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость существуют для некоторых хозяйственных операций, указанных в таблице 1.1.

Таблица 1.1.

Особые моменты определения налоговой базы НДС

Хозяйственная операция	Момент определения НБ	Нормативный документ
1	2	3
Реализация недвижимого имущества	День передачи по передаточному акту или другому документу о передаче	Статья 167 НК РФ; Федеральный закон от 20 апреля 2014 года №81-ФЗ
Реализация не отгружаемого и не транспортируемого движимого имущества	День передачи права собственности	
Передача товаров, работ, услуг для собственных нужд	День передачи	Статья 167 Налогового кодекса Российской Федерации
Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления	Последнее число каждого налогового периода	
Передача арендных прав и прав, связанных с правом заключения договора	День передачи имущественных прав	
Реализация денежного требования, которое приобретено у третьих лиц	День последующей уступки требования или день исполнения должником его обязательств	
Реализация товаров, по договору складского хранения переданных на хранение при условии выдачи складского свидетельства	День реализации складского свидетельства	

По данным таблицы формируется вывод о том, что момент определения налоговой базы по налогу на добавленную стоимость очень сложно верно понять. Это еще раз доказывает, что налог на добавленную стоимость имеет особенности и непрост в исчислении.

Помимо определения налоговой базы и момента её определения также не просто верно выбрать налоговую ставку для расчета налога. Налог на добавленную стоимость исчисляется по 3-м налоговым ставкам, пояснение применения которых указано в таблице 1.2.

Особенностью нулевой ставки считается возможность получения возмещения из бюджета сумм налога на добавленную стоимость, предъявленных поставщиком и уплаченных налогоплательщиком, при условии подтверждения обоснованности применения ставки 0%.

Налоговые ставки НДС

Ставка	При реализации каких товаров применяется
1	2
20%	Это общая ставка, которая применяется к большинству операций (п. 3 ст. 164 НК РФ). По этой ставке облагайте операции, которые не указаны в Налоговом кодексе РФ как основания для применения других ставок.
10%	Ставка, по которой налог начисляется при ввозе и реализации отдельных товаров, а также при реализации отдельных услуг. В п. 2 ст. 164 НК РФ указаны товары и услуги, а в перечнях, утвержденных Правительством РФ, – коды товаров. Например, эта ставка применяется при реализации продовольственных или медицинских товаров (п. 2 ст. 164 НК РФ).
0%	Применяется при экспорте, международных перевозках и других операциях, перечисленных в п. 1 ст. 164 НК РФ

Это расчетные ставки, которые используются в случаях, когда налоговая база включает НДС. Основные случаи перечислены в п. 4 ст. 164 НК РФ. Например, получение авансов, удержание НДС налоговым агентом. Расчетная ставка 20/120 либо 10/110 применяется в зависимости от того, по какой ставке облагается основная операция.

Подобные ставки применяют, если надо не рассчитать НДС по ставке, а наоборот – вычленив его из общей суммы платежа. Они нужны, например, если продавец получает предоплату в счет будущей поставки товаров или оказания услуг. Также эти расчетные ставки используют, когда НДС в бюджет перечисляет налоговый агент. И еще один случай – когда имеет место уступка денежных требования новым кредитором.

А отличаются друг от друга расчетные ставки 10/110 и 20/120 размером НДС, которым облагается тот или иной товар (операция). Если была льготная ставка 10%, то в расчет идет первый вариант. Если 20 процентов, то второй.

Ставка 16,67%. Особая расчетная ставка, которая применяется только в двух случаях: при реализации предприятия в целом как имущественного комплекса и при оказании иностранными компаниями физическим лицам услуг в электронной форме (п. 4 ст. 158, п. 5 ст. 174.2 НК РФ). Сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, рассчитывается

как соответствующая ставке налоговая база, которая может быть уменьшена на величину налоговых вычетов.

Вычеты можно произвести из сумм налога на добавленную стоимость, которые предъявили поставщики при приобретении товаров, работ, услуг; уплачены при ввозе с территории государств – членов Таможенного союза на территорию Российской Федерации товаров; уплачены при ввозе на территории нашего государства товаров в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза, а также переработки вне таможенной территории.

Возмещению подлежит часть «входного» налога на добавленную стоимость, превышающая сумму исчисленного налога, после камеральной проверки, длительность которой равна 3 месяцам, либо до завершения проверки, если применен заявительный порядок возмещения. После окончания проверки в течение 12 рабочих дней налоговая оповещает налогоплательщика о своем решении. Для возмещения в заявительном порядке может понадобиться банковская гарантия [41, с. 32].

Сумма, подлежащая возмещению, может быть: зачтена в погашение задолженности по федеральным налогам; зачтена в счет предстоящих платежей; возвращена на расчетный счет.

Безопасная доля вычетов по НДС на 01.01.2019 несколько изменилась (Приложение 1). Превышение вышеуказанных величин безопасной доли вычетов чревато повышенным интересом налоговых органов к данным, внесенным в декларацию. При подготовке декларации по НДС рассчитайте свою долю вычетов по формуле: $\text{Доля} = \text{Вычеты по НДС} / \text{НДС, начисленный за квартал} \times 100\%$.

Сравните полученный результат с данными из таблицы. При сильном отклонении вашего показателя от среднего по региону имеет смысл оптимизировать сумму. Так, можно регулировать свой вычет, перенося его на более поздние периоды: на период до трех лет после оприходывания товаров, услуг на учет. В случае, если размер вычета оказался ниже, чем

средний по региону, имеется возможность его дозаявить. Основанием для этого выступают счета-фактуры, поступившие на конец текущего квартала (ст. 172 НК РФ).

Налоговые органы систематически обрабатывают статистическую информацию по вычетам НДС. Результаты такой обработки позволяют, в частности, определить среднюю для каждого региона долю вычетов. Превышение величины этой доли чревато повышенным интересом ИНФС к процессу формирования налоговой базы по НДС.

Налоговым периодом по налогу на добавленную стоимость является квартал. Декларация по налогу на добавленную стоимость подается исключительно в электронном виде по итогам каждого квартала не позднее 25-го числа следующего месяца. Порядок уплаты налога на добавленную стоимость отличается от других налогов. Рассчитанную сумму за отчетный квартал необходимо разделить на три равные части и не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующих за отчетным кварталом, внести в бюджет.

Реализация металлолома не будет облагаться налогом, если купили металлолом:

- у физического лица, не зарегистрированного как ИП;
- организации или предпринимателя на спецрежиме;
- организации или ИП, которые освобождены от НДС по статье 145 НК РФ.

Есть пять исключений, когда НДС при реализации вторсырья обязан рассчитать и заплатить за счет собственных средств сам продавец:

1. Налоговая инспекция выявила, что плательщик НДС в договоре и первичных документах (например, в товарной накладной) незаконно проставил отметку «Без НДС».
2. Продавец утратил право на применение упрощенки или ЕНВД.
3. Продавец потерял право на освобождение от НДС.
4. Плательщик НДС продал товар физлицу-непредпринимателю.

5. Плательщик НДС реализовал вторсырье на экспорт.

Рассчитывать НДС при покупке металлолома необходимо, если продавец металлолома является плательщиком НДС. Начисляйте НДС и составляйте счета-фактуры:

- когда перечисляете аванс поставщику металлолома;
- когда продавец отгрузил вам товар согласно первичным документам.

Например, если отгрузка была в I квартале, а счет-фактура поступил во II квартале, выполните обязанность налогового агента в квартале отгрузки. Такие разъяснения есть в письмах ФНС от 16.01.2018 № СД-4-3/480 и Минфина от 06.03.2018 № 03-07-11/14162. При этом вычет можно заявить только на основании счета-фактуры от продавца (письмо ФНС от 16.05.2018 № СД-4-3/9293).

Применяйте расчетный метод. Для этого используйте такие формулы:

$$\text{Сумма НДС с аванса} = (\text{Сумма аванса} + \text{Сумма аванса} \times \text{Ставка НДС (20\%)}) \times \text{Расчетная ставка (20/120)}$$

$$\text{Сумма НДС с отгрузки} = (\text{Стоимость отгруженного товара} + \text{Стоимость отгруженного товара} \times \text{Ставка НДС (20\%)}) \times \text{Расчетная ставка (20/120)}$$

Налоговые агенты – экспортеры вторсырья, которые применяют ставку НДС 0 процентов, предъявляют налог к вычету в особом порядке.

Сумму НДС по покупке металлолома считайте отдельно.

$$\text{НДС к уплате в качестве налогового агента при покупке металлолома} = \text{Начисленный НДС с авансов и отгрузки} + \text{Восстановленный НДС} - \text{НДС, принятый к вычету}$$

Налоговый агент – покупатель вторсырья должен увеличить НДС к начислению на суммы налога, которые он восстанавливал, когда:

- получал товары, в счет которых ранее платил аванс и принимал НДС к вычету (или при возврате аванса);

- учитывал уменьшение стоимости или количества товаров по соглашению с продавцом (корректировал сумму НДС, ранее принятую к вычету).

Принять к вычету можно НДС в случаях, которые перечислены в пункте 4.1 статьи 173 НК.

Таблица 1.3

Вычеты по НДС у налоговых агентов – покупателей металлолома

Вид вычета 1	Кто вправе применять 2
Вычет начисленного налога	Плательщики НДС, которые используют металлолом в деятельности, облагаемой НДС
Вычет при возврате товара или перечисленного аванса	Плательщики НДС. Учтите два момента: – если покупатель вернул продавцу полученный от него товар, то он вместо продавца принимает к вычету тот НДС, который ранее начислил вместо продавца при отгрузке этого товара; – если продавец вернул покупателю аванс, то покупатель вместо продавца принимает к вычету НДС, который ранее начислил вместо продавца в день, когда продавец получил этот аванс.
Вычет с аванса	Все налоговые агенты
Вычет НДС с аванса за продавца	Право на вычет возникает в момент, когда продавец отгрузил товары, по которым он ранее получил предоплату
Вычет при уменьшении стоимости или количества металлолома	Все налоговые агенты

Таким образом, с помощью вычетов исчисленный налог будет возвращаться к налоговому агенту.

Представим в Приложении 2 как оформлять документы при покупке металлолома. Продавцы лома вправе устанавливать любые цены. Но поскольку с 2019 года металлолом облагается НДС, то эти товары будут становиться дороже на сумму налога. Хотя плательщиками налога с лома будут являться налоговые агенты, введение поправки повлияло на весь предпринимательский рынок – и на продавцов, и на покупателей лома. Таким образом, поправка по НДС станет касаться многих предпринимателей, часть которых не являются плательщиками этого налога.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что налог на добавленную стоимость очень непростой в исчислении налог. Следовательно, чтобы в полной мере соблюсти законодательные рекомендации по исчислению налога и избежать спорных ситуаций, необходимо серьезно отнестись к определению элементов налога, соблюдать все нормы, прописанные в части 2 главы 21 Налогового кодекса РФ.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ПРАКТИКИ ДЕЙСТВУЮЩЕГО МЕХАНИЗМА ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ И ПУТИ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

2.1. Механизм формирования налоговой базы и расчета налога на добавленную стоимость

В соответствии со статьей 154 Налогового кодекса РФ при реализации товаров в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость включается:

- стоимость товаров исходя из рыночных цен без учета НДС. По умолчанию считается, что цена, установленная договором, и есть рыночная;
- суммы полученных авансов с учетом НДС.

На основании пункта 2 статьи 154 Налогового кодекса РФ также налоговая база определяется как стоимость товаров:

- при их реализации в рамках товарообменных операций;
- при их реализации на безвозмездной основе;
- при передаче права собственности на предмет залога залогодержателю;
- при передаче товаров в целях оплаты труда в натуральной форме.

Своя формула расчета налоговой базы применяется при реализации товаров, учтенных с НДС. К примеру, товары приобретались для использования в деятельности, не облагаемой НДС, и входной налог был включен в стоимость товара. Тогда база считается так (п. 3 ст. 154 НК РФ):

$$\boxed{\text{Налоговая база по НДС}} = \boxed{\text{Цена продажи товара с учетом НДС}} - \boxed{\text{Стоимость приобретения товара с учетом НДС}}$$

Рис. 2.1. Формула расчета налоговой базы применяется при реализации товаров, учтенных с НДС

Реализация таких товаров облагается НДС по расчетной ставке 20/120 или 10/110 (п. 4 ст. 164 НК РФ).

Налоговую базу по НДС необходимо определять по итогам каждого налогового периода – квартала (ст. 163 НК РФ). В нее включаются операции, признаваемые объектом налогообложения по НДС, у которых момент определения налоговой базы попадает на соответствующий квартал (п. 4 ст. 166 НК РФ).

Момент определения налоговой базы по НДС. При реализации товаров момент определения базы определяется на одну из дат, которая наступила раньше (п. 1 ст. 167 НК РФ):

- дата поступления аванса в счет предстоящих поставок. Если покупатель перечислит аванс, то продавцу понадобится дважды считать налоговую базу – на дату поступления аванса и на дату отгрузки товара (п. 14 ст. 167 НК РФ).

- дата отгрузки (передачи) товара. Ею признается дата первого по времени составления первичного документа, оформленного на покупателя или перевозчика. Если же товар доставляется по частям, то дата отгрузки – это дата составления первичного документа при отгрузке последней его части.

Обязанность по исчислению НДС возникает у продавца независимо от момента перехода права собственности на товар. При выполнении работ момент определения налоговой базы для целей НДС – это дата подписания акта сдачи-приемки работ.

НК РФ установлено несколько ставок по НДС. Налоговая база считается отдельно по каждой группе операций, облагаемых по одной ставке (п. 1 ст. 153 НК РФ).

В налоговую базу включается выручка от реализации, полученная как в денежной форме, так и в натуральной. Все то, что получено в натуральной форме, учитывается по оценочной стоимости (п. 2 ст. 153 НК РФ).

Кроме того, в определенных случаях налоговая база должна быть увеличена на полученные продавцом суммы, связанные с расчетами за товар (ст. 162 НК РФ). НДС с этих дополнительных сумм считается по расчетной

ставке 18/118 (с 01.01.2019 20/120) или 10/110 в зависимости от того, по какой ставке облагалась сама операция (п. 4 ст. 164 НК РФ). А если операция облагалась по ставке 0%, то и суммы, связанные с оплатой товаров, тоже облагаются по ставке 0% .

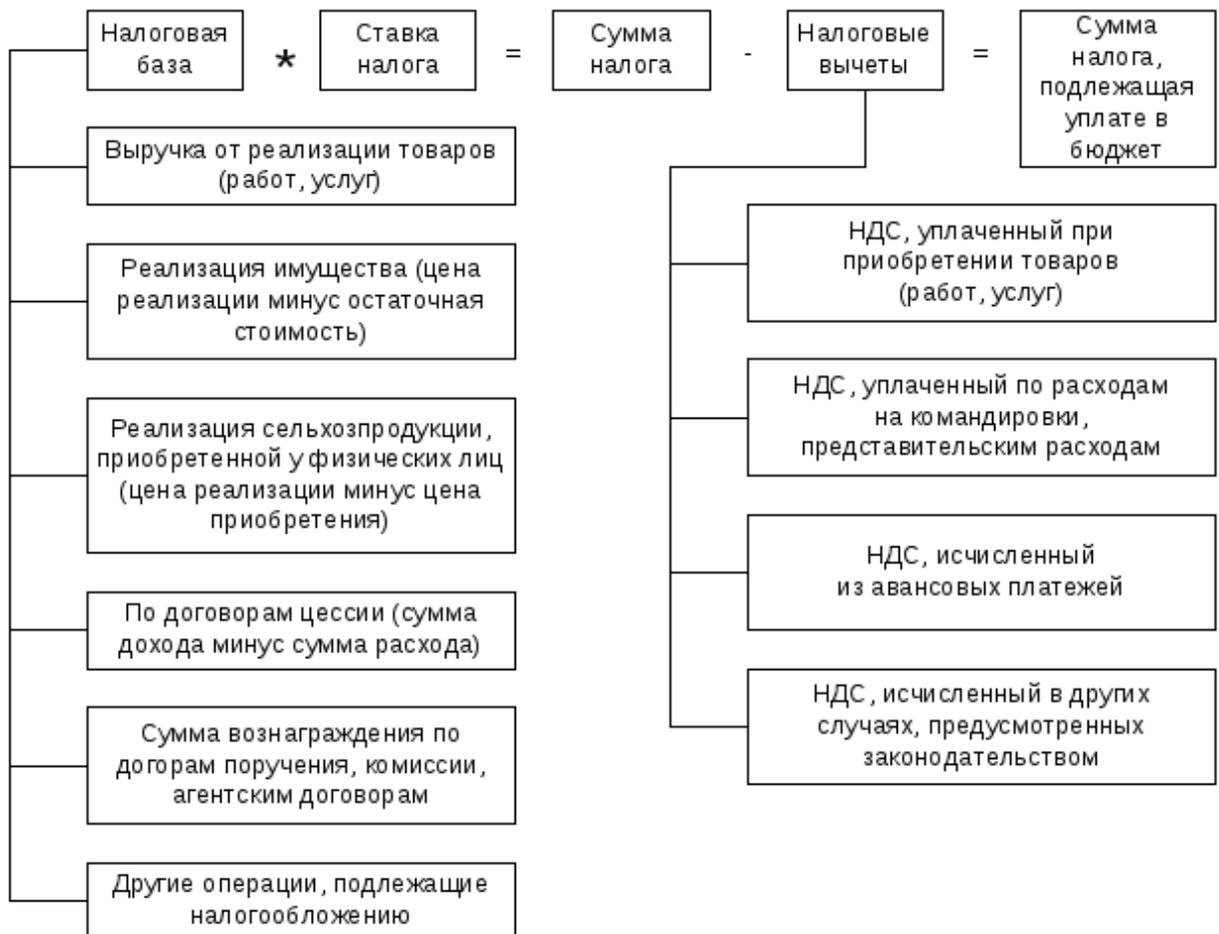


Рис. 2.2. Схема расчета налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет

Налоговая база, в случае с НДС, это цена продукции, работы, услуги по договору, или сумма аванса, которую получил продавец (п. 1 ст. 154 НК). Более того, базу как сумму товаров считают при: продаже в рамках товарообменных операций; безвозмездной передаче; передаче права собственности на предмет залога залогодержателю; расчетах в натуральной форме.

Пример. ООО «» продает бетонные блоки. С ООО "" она заключила договор на поставку 100 тыс. блоков по цене 55 руб. за штуку. Ставка - 20%, налог в цену не включен. Налоговая база будет равна стоимости партии: 100

000 шт. \times 55 руб. = 5 500 000 руб. НДС: $5\,500\,000 \times 20\% = 1\,100\,000$ руб.
 Сумма всей партии с учетом налога: $5\,500\,000$ руб. + $1\,100\,000$ руб. = $6\,600\,000$ руб. В расчетных документах и счете-фактуре продавец укажет: цена без НДС — $5\,500\,000$ руб., сумма НДС 20% — $1\,100\,000$ руб., итого с НДС — $6\,600\,000$ руб.

В контрактах, которые контрагенты заключают на поставку товаров, работ, и услуг сумму часто указывают с учетом налога на добавленную стоимость. Чтобы определить, сколько будет стоить продукция без налога, можно использовать следующую формулу: Сумма без НДС = Сумма с НДС \div (1 + Ставка НДС).

Пример. ООО "" получила коммерческое предложение на поставку на сумму $54\,000$ руб. с учетом НДС. Указанные товары облагаются по ставке 20 процентов. "Компания" рассчитала сумму без НДС: $54\,000 \times (1 + 20\%) = 54\,000 \div 1,2 = 45\,000$ руб. Чтобы убедиться, что расчет НДС верный, можно использовать обратную формулу. Рассчитаем сумму налога от первоначальной стоимости товара: $45\,000$ руб. \times 20 % = $9\,000$ руб. Тогда сумма с НДС составит: $45\,000$ руб. + $9\,000$ руб. = $54\,000$ руб.

Чтобы вычислить налог от цены с учетом НДС используйте формулу:
 Сумма НДС = Цена \times Расчетная ставка.

Пример. Поставщик ООО "" получил аванс перед поставкой. Сумма предоплаты составила 200 тыс. руб., а облагают их по ставке 20 процентов. В этом случае расчет НДС 20 процентов к уплате с суммы аванса будет таким:
 200 тыс. руб. \times 20/120 = $33\,333$ руб.

Чтобы определить, какую сумму налога нужно перечислить в бюджет, используйте формулу: НДС к уплате = НДС исчисленный - НДС к вычету + НДС восстановленный. Этот расчет основан на правилах из статьи 163 и пункта 1 статьи 173 Налогового Кодекса. То есть, продавец рассчитывает налог для бюджета не только на основании того, что он реализовал за квартал. Эту сумму можно уменьшать на налог, который он заплатил в качестве покупателя. Кроме того, необходимо учитывать налог на

добавленную стоимость, которой компания должна восстановить. Это означает, перечислить обратно в бюджет то, что приняли к вычету ранее. Такие ситуации могут происходить по разным причинам.

Пример. При передаче имущества в уставной капитал, или при уменьшении стоимости полученной ранее продукции. Полный перечень таких ситуаций можно найти в статье 170 Налогового Кодекса. При расчете налога к уплате в бюджет, сумму учитывайте в полных рублях. Если получаете значение с копейками, то его необходимо округлить. Сумму менее 50 копеек отбросьте, а если она более 50 копеек, то округлите ее до целого рубля (п. 6 ст. 52 НК). Например, если при расчете получилась сумма 36 504,73 руб., то ее нужно округлить до 36 505 руб.

Пример. ООО "" в I квартале 2019 года продала товары, которые облагают по ставке 20 процентов на сумму 200 000 руб. без учета НДС.

Также Общество реализовало продукты питания на сумму 1 400 000 руб. без учета НДС. Такие товары облагают по ставке 10 процентов. Кроме того, за период I квартала компания покупала различные работы и услуги. В итоге сумма "входного" НДС составила 50 000 руб. Также, по одной из отгрузок пришлось скорректировать количество полученной продукции и теперь ООО "" должна восстановить 20 000 руб. Сумму НДС считать нужно следующим образом: $(1\,400\,000 \text{ руб.} \times 10\% + 200\,000 \text{ руб.} \times 20\%) - 50\,000 \text{ руб.} + 20\,000 \text{ руб.} = 180\,000 \text{ руб.} - 50\,000 \text{ руб.} + 20\,000 \text{ руб.} = 150\,000 \text{ руб.}$ Так компания получит размер налога к уплате по итогам I квартала 2019 года.

Представим на примере структуру сумм НДС, исчисленных от налоговой базы по ОАО за налоговый период 2016-2018 гг. в таблице 2.1, 2.2 и на рисунке 2.3.

Структура сумм НДС, исчисленных от налоговой базы по ОАО «»
за налоговые периоды 2016–2018 гг.

Налоговая база НДС за налоговый период	Годы			Структура сумм НДС (%)		
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.
1	2	3	4	5	6	7
1. Реализация товаров, работ, услуг, тыс. руб.	431	464	634	2,5	1,1	2,1
1 квартал	75	81	87	2,9	45,3	38,5
2 квартал	128	86	108	4,8	0,7	10,4
3 квартал	95	184	161	3,6	0,7	3,3
4 квартал	134	113	278	17,0	7,5	1,1
2. Суммы восстановленного НДС, тыс. руб.	17018	40937	3486	97,5	98,9	11,4
1 квартал	2512	94	140	97,1	52,6	61,5
2 квартал	11301	12277	922	98,9	99,3	89,1
3 квартал	2552	27166	241	96,4	99,3	4,9
4 квартал	654	1400	2183	83,0	92,5	9,0
3. Общая сумма НДС, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога, тыс. руб.	17449	41409	30509	100	100	100
1 квартал	2587	179	228	100	100	100
2 квартал	11428	12366	1035	100	100	100
3 квартал	2647	27350	4918	100	100	100
4 квартал	788	1513	24329	100	100	100

Результаты анализа структуры сумм НДС, исчисленных от налоговой базы показал, что суммы восстановленного НДС за анализируемый период 2016-2018 годы имеет динамику увеличения в 2017 году по сравнению с 2016 годом на 1,4 %, а в 2018 году обратная динамика по отношению к 2017 году – уменьшение на 87,5 %. Это связано с тем, что за налоговый период реализация товаров, работ, услуг оставалась практически неизменной.

Общая сумма реализации товаров, работ услуг была непостоянна, а именно: в 2017 году она уменьшилась на 1,4 % по отношению к 2016 году, а в 2018 году, наоборот, увеличилась на 1,0 %.

Таблица 2.2

Динамика показателей сумм НДС, подлежащих уплате в бюджет по ОАО «»
за налоговые периоды 2016–2018 гг.

Виды налоговых доходов	Годы			Абсолютное отклонение (±)	
	2016 г.	2017 г.	2018г.	2017 г. к 2016 г.	2018 г. к 2017 г.
1	2	3	4	5	6
1. Общая сумма НДС, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога, тыс. руб.	17449	41409	30510	+23960	-10899
1 квартал	2587	179	228	-2408	+49
2 квартал	11428	12366	1035	+938	-11331
3 квартал	2647	27350	4918	+24703	-22432
4 квартал	788	1513	24329	+725	+22819
2. Общая сумма НДС, подлежащая вычету, тыс. руб.	309464	317096	246424	+7632	-70672
1 квартал	56741	38167	11612	-18574	-26555
2 квартал	84509	80601	28546	-3908	-52055
3 квартал	65769	124699	66629	+58930	-58070
4 квартал	102444	73628	139637	-28816	+66009
3. Итого сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет (к уменьшению), тыс. руб.	292016	275687	215915	-16329	-59772
1 квартал	54155	37988	11385	-16167	-26603
2 квартал	73081	68235	27511	-4846	-40724
3 квартал	63123	97349	61711	+34226	-35638
4 квартал	101657	72115	115308	-29542	+43193

Результаты анализа сумм налога на добавленную стоимость за анализируемый период 2016-2018 гг., проведенного в таблице показывают, что общая сумма, с учетом восстановленных сумм налога в 2017 году по сравнению с 2016 годом увеличилась на 23960 тыс. руб., а в 2018 году по отношению к 2017 году, наоборот, уменьшилась на 10899 тыс. руб.

Общая сумма налога на добавленную стоимость, которая подлежит вычету в 2017 году вновь увеличилась в сравнении с 2016 годом на 7632 тыс. руб., а в 2018 году наблюдается обратная динамика – уменьшение суммы налога на 70672 тыс. руб. Что касается итоговой суммы налога на

добавленную стоимость, которая подлежит уплате в бюджет, то необходимо проанализировать рисунок 2.3, в котором представлена динамика уплаты НДС в бюджет за 2016-2018 гг. ОАО «».

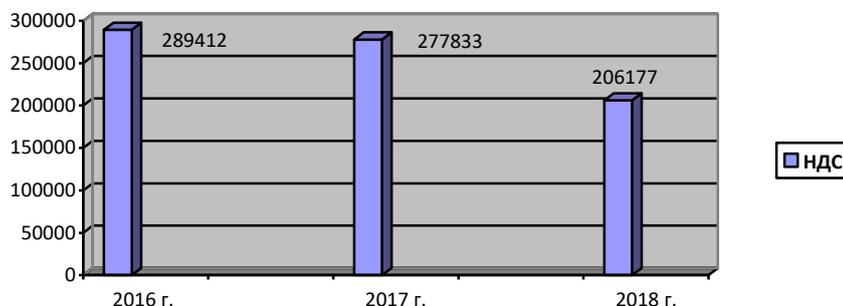


Рис. 2.3. Динамика уплаты НДС в бюджет за 2016-2018 гг. ОАО «».

Из анализа примеров практики расчета пришли к выводу, что НДС признается сложным в отношении формирования исчисления базы налога и применения налоговых вычетов для самих хозяйствующих субъектов, так и для контролирующих органов.

Для исчисления и уплаты суммы налога на добавленную стоимость, подлежащую уплате в бюджет, следует:

1) рассчитать по операциям и найти общую сумму налога, при осуществлении на территории России, на момент определения налоговой базы НДС, в соответствии с налоговым периодом и на основании статьи 166 НК РФ.

2) вычислить общую сумму налоговых вычетов, которые хозяйствующий субъект имеет право применить по итогам расчетного периода.

3) из общей суммы налога вычесть сумму налоговых вычетов.

Таким образом, налог на добавленную стоимость взимается на всех этапах производства и обращения, признается косвенным многоступенчатым налогом зачетного типа. Проанализируем показатели поступлений НДС в бюджет в пункте 2.2.

2.2. Анализ и оценка динамики показателей поступлений налога на добавленную стоимость в бюджет Российской Федерации

Налоговая система, признается одной из главных элементов финансово-экономической системы России, представляет собой совокупный механизм налоговых платежей: пошлин, сборов, налогов, принципов налогообложения, порядка и методов их установления, начисления и уплаты или отмены каких либо элементов налога, а также осуществления налогового контроля и мер ответственности за нарушение налогового законодательства.

Важную роль в российской налоговой системе занимают налоговые платежи, которые выполняют одну из главных функций – фискальную, то есть косвенные налоги.

Косвенными налогами облагаются товары и услуги, которые взимаются через цену товара, и вытекают из хозяйственных актов и оборотов, финансовых операций и связаны с экономическим потенциалом налогоплательщика лишь косвенно.

Проанализируем данные по Российской Федерации с 2016 по 2018 г. в части налоговых и неналоговых доходов, администрируемых налоговыми органами (таблица 2.3), показывает, что доля налоговых доходов в общей структуре доходов значительная и стабильная.

Таблица 2.3
Поступления по уровням бюджета за 2014-2018 г., млрд.р.

Вид бюджета	Год					Отклонение	
	2014	2015	2016	2017	2018	Абс., ±	Относ., %
1	2	3	4	5	6	7	8
Консолидированный бюджет	6214,6	6880,5	6929,1	7541,6	17566,3	11351,7	в 2 раза (183,0)
Федеральный бюджет	8743	6907,8	7553,7	8179,	9792,2	1049,2	12
Консолидированные бюджеты субъектов РФ	12670,2	13788,3	14482,9	17197,1	7774,1	-11896,1	-38,6

Анализ налоговых поступлений показывает, что наблюдается положительная динамика в консолидированном и федеральном бюджетах, и только в консолидированном бюджете субъектов РФ наблюдается снижение. Для более глубокого анализа детально проанализируем поступления по каждому налогу и представим в таблице 2.4.

Таблица 2.4

Структура налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ
за 2014 - 2018 г., млрд. руб.

Вид налогов	2014 г.	%	2015 г.	%	2016 г.	%	2017 г.	%	2018 г.	%
Налог на прибыль	2372,8	17,8	2598,8	19,7	2770,2	20,1	2850,6	21,1	4954,4	29,6
НДПИ	2904,2	21,8	3226,8	24,5	2929,4	21,2	3295	24,3	3512	21,0
НДФЛ	2688,7	20,2	2806,5	21,3	3017,3	22,1	2530,5	18,6	2976,4	17,8
НДС	3711,9	27,9	2448,3	18,7	2657,4	19,3	2607,9	19,2	2847,6	17,0
Акцизы	664,9	5,0	1014,4	7,7	1293,9	9,3	1259	9,3	1262,2	7,5
Имуществ. налоги	955,1	7,3	1068,4	8,1	1116,9	8,0	1034,6	7,5	1181,5	7,1
Итого:	13297,6	100	13163,2	100	13785,1	100	13577,6	100	16734,1	100

Анализ структуры налоговых платежей показал, что НДС 2015 г. уменьшился на 1263,6 млрд. руб.; 2016 г.- вырос на 209,1 млрд. руб.; 2017 г.- уменьшился на 49,5 млрд.руб.; 2018 г.- повысился на 239,7 млрд. руб. Налог повышается за счёт увеличения объемов реализации товаров, работ, услуг. Представим на рисунке 2.4. динамику структуры поступлений НДС в консолидированный бюджет РФ.

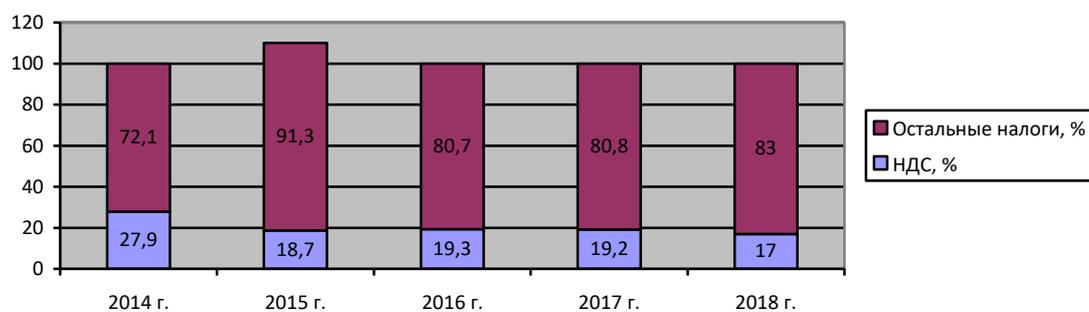


Рис. 2.4. Динамика структуры поступлений НДС
в консолидированный бюджет РФ за 2014-2018 гг., %

Проведем анализ налоговых поступлений в федеральный бюджет и представим в таблице 2.5. и динамику поступлений НДС на рисунке 2.5.

Таблица 2.5

Структура налоговых платежей в федеральный бюджет РФ
за 2014 - 2018 г., млрд. руб.

Вид налогов	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Отклонение 2018 г. к 2014 г.	
						Абс., ±	Относ., %
Налог на прибыль	411,3	491,4	491	510,2	808,2	396,9	96,5
НДПИ	2858	3160	2863,5	2944,1	2994	136	4,7
НДС	2181,4	2448,3	2657,4	2668,6	2965	783,6	35,9
Акцизы	520,8	527,9	632,2	631	643	122,2	23,5
Остальные налоги	243,1	252,8	285,1	414,6	484,6	241,5	99,3
Итого:	6214,6	6880,5	6929,1	7058,6	7731	1516,4	24,4

Анализ налоговых поступлений в федеральный бюджет показал, положительную динамику по всем налогам. Наблюдается небольшое повышение налоговых доходов от НДС, так в 2015 году по сравнению с 2014 годом составило на 266,9 млрд. руб., 2016 год по сравнению с 2015 годом увеличение составило 209,1 млрд. руб., 2017 год по сравнению с 2016 незначительное на 112 млрд. руб., 2018 год к 2017 году увеличение произошло на 296,4 млрд. руб. Если сравнивать за все период то наблюдается так же положительная динамика и наблюдается увеличение на 783,6 млрд. руб. или 35,9 %.

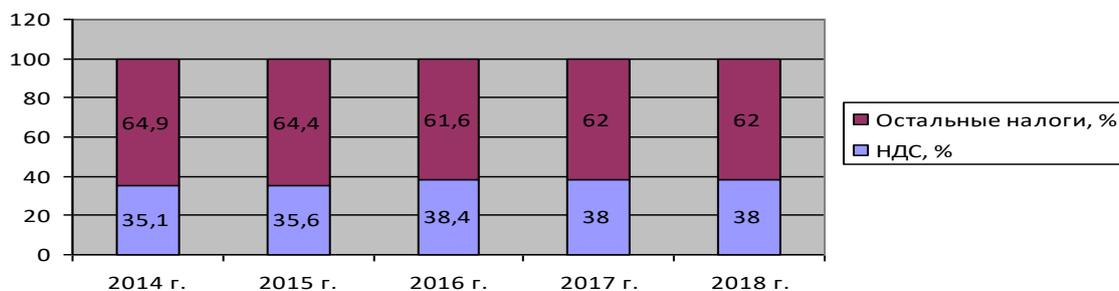


Рис. 2.5. Динамика структуры поступлений НДС в федеральный бюджет РФ за 2014-2018 гг.,

Это показывает, что реформирование налоговой системы на правильном пути, но существуют и проблемы построения эффективной налоговой системы - одна из наиболее актуальных в процессе становления в России отношений между налогоплательщиками и государством (задолженности по уплате налогов и сборов, уход от налогов). Данную проблему следует решать путем изучения и анализа, осмысления как имеющейся в России законодательства о налогах и сборах.

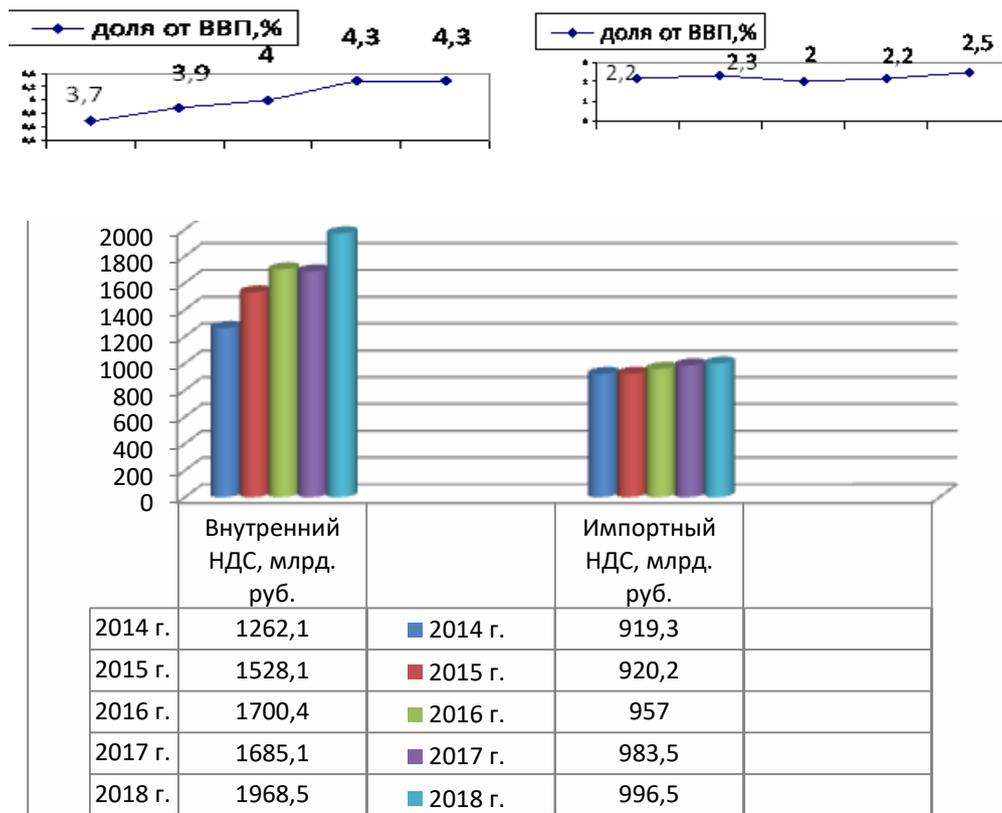


Рис. 2.6. Динамика поступлений от НДС

*Росстат Мин. фин. расчеты РБК

Таким образом, взаимная заинтересованность государства в лице федеральной налоговой службы России и плательщиков налогов в объективном понимании взаимоотношений и обязательств по исчислению, уплате, регулируемых НДС, объясняется высокой значимостью этого налога. Экономическое состояние налоговой системы государства зависит не от повышенных налоговых ставок, а от стабилизации функционирования

хозяйствующих субъектов, компаний, ИП, что положительно влияет на поступлении налоговых платежей в бюджет.

В полной мере польза маневра с повышением ставки НДС для казны проявится во втором полугодии. Дело в том, что в начале года поступает НДС с продажи товаров и услуг в четвертом квартале прошлого года, когда он еще был прежним.

Другими словами, первые поступления налога на добавленную стоимость по ставке 20% учитываются в федеральном бюджете только начиная с апреля.

Во втором квартале сборы НДС вырастут примерно на 23% в номинальном выражении, если собираемость налога останется прежней, повышение НДС все-таки могло оказать небольшой эффект из-за заблаговременных покупок. В преддверии роста цен из-за повышения многие увеличили закупки товаров и услуг в конце года еще со старым НДС.

Это подтверждается данными Росстата о росте розничного оборота непродовольственных товаров на 8,9% в четвертом квартале 2018 года относительно того же квартала предыдущего года, но только на 5,6% — по непродовольственным товарам (для большинства из которых сохранилась льготная ставка НДС).

Нельзя однозначно говорить о нулевом эффекте роста НДС для бюджета. Сумма поступлений от этого налога выросла, а то, что их доля в общей структуре практически не изменилась, объясняется ростом налоговой дисциплины в России и общей собираемости других платежей целом налоговые доходы бюджета выросли на 442,2 млрд. руб., или на 0,2 п.п., относительно первого квартала 2018 года. Рост обеспечило увеличение поступлений от импортного НДС, налога на добычу полезных ископаемых и налога на прибыль.

НДС — первый по собираемости налог в России и крупнейший после нефтегазовых поступлений источник доходов бюджета. Поступления от НДС приносят казне треть всех доходов.

По плану правительства повышение ставки НДС должно принести федеральному бюджету в среднем 620 млрд. руб. дополнительных доходов в год. Эти деньги пойдут на финансирование национальных проектов из майского указа президента, исполнение которых обойдется в 8 трлн. руб. за шесть лет.

Рост цен из-за повышения НДС ускорился. Годовая инфляция в марте достигла 5,3% и затем начала снижаться. На фоне повышения НДС, слабого внутреннего спроса и сокращения товарооборота произошло резкое торможение роста экономики — на 0,5%.

Положительная динамика поступлений по налогу на добавленную стоимость в основном обусловлена увеличением базой налога за счет эффективности социально-экономических показателей развития экономики страны, в том числе в нефтегазовом секторе экономики, в оптовой и розничной торговле и транспорте и снижением возмещения налога.

2.3. Улучшение собираемости налога на добавленную стоимость на основе совершенствования механизма его взимания и администрирования

Налог на добавленную стоимость обладает крайне сложным механизмом исчисления. Бремя его уплаты возлагается, в конечном итоге, не на продавцов, а на конечных приобретателей товаров (работ, услуг). Данная система обложения налогом (в некоторой степени, видоизменённой версией налога с продаж) предусмотрена для разрешения ряда задач.

В первую очередь, распределение обязанности отчислений налога в федеральный бюджет между стадиями производственно-коммерческого цикла позволяет свести к минимуму так называемый каскадный эффект. Это явление подразумевает неоднократное взимание НДС с одной и той же стоимости. В условиях современной экономики используется большое количество товаров-заменителей при производстве товаров

(работ, услуг), вследствие этого существование эффекта каскада ведёт к быстрому и существенному росту налоговой обязанности.

Во-вторых, соразмерное распределение бремени НДС между рядом плательщиков налога даёт возможность сократить риски неуплаты НДС налогоплательщиками. Это означает то, что уклонение от уплаты налога одним из членов финансового цикла может быть восполнено на одной из последующих стадий другим участником производственно-коммерческого цикла. Конечно, это не исключает наличия других, более сложных схем уклонения от уплаты НДС.

В-третьих, при современной рыночной экономике НДС даёт возможность освободить товары экспортного назначения от национальных налогов и взимать налог по так называемому принципу «страны назначения». Не только освобождение экспортёра от уплаты налога на добавленную стоимость, но и получения права возмещения налога, который был уплачен своим поставщикам экспортёром, даёт возможность добиться того, что товары, импорт которых производит страна, применяющая НДС, будут практически полностью освобождены от внутренних косвенных налогов. Это приведёт к тому, что косвенное налогообложение ослабит своё влияние на степень конкурентоспособности отечественного производства.

Налоговые органы постоянно проводят контрольную деятельность за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью механизма исчисления налоговых платежей, порядком и сроком уплаты, а также за перечислениями в бюджетную систему РФ. Увеличение налоговых поступлений происходит вследствие развития рыночных отношений, повышения нормативно-правовой и финансовой грамотности граждан, улучшения налогового администрирования сотрудников налоговых служб по предотвращению и выявлению налоговых правонарушений, а также увеличений штрафных санкций за налоговые правонарушения.

Наиболее важным показателем качества деятельности налоговых органов является собираемость налогов и сборов на территории страны. Поэтому проанализируем задолженность по НДС в консолидированный бюджет Российской Федерации на основе Отчета по форме № 4-НМ ФНС России, представим в таблицах 2.6. и 2.7.

Таблица 2.6

Динамика задолженности по НДС в консолидированный бюджет
Российской Федерации

	01.01.2016	01.01.2017	01.01.2018	01.12.2018
1	2	3	4	5
Задолженность – Всего (стр.1010+стр.1045+стр.1093)	135883661	154489795	130259525	129604453
Задолженность перед бюджетом по налогам, сборам, пеням, налоговым санкциям всего в том числе:	135262784	129781158	107281572	102075380
из нее задолженность, невозможная к взысканию в связи с отложением подачи заявления в арбитражный суд о признании должника банкротом	11484119	-	1348936	1161061
Недоимка	82466568	101176270	79737791	74494454

Динамика собираемости налогов по стране положительна. Однако, не смотря на заметный рост собираемости налогов за анализируемый период, количество совершаемых налоговых правонарушений и преступлений существует, хотя задолженность по налогам и сборам за рассматриваемый период с 01.01.2016 по 01.12.2018 снизилась на 6279208.

Если рассматривать по показателю задолженности, по которой невозможно к взысканию в связи с отложением подачи заявления в арбитражный суд о признании должника банкротом за период времени наблюдается уменьшение на 10323058.

По показателю недоимки по неуплаченному или недовнесённому плательщиком налога на добавленную стоимость в установленный законодательством порядок срока уплаты части налога сократилось на 7972114.

Структура задолженности по налогам, сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации
на 1 января 2019 года

Вид налога	Задолженность по налогам, сборам, пеням, налоговым санкциям		Из нее недоимка		Урегулированная задолженность по налогам и сборам	
	млрд. рублей	в % к итогу	млрд. рублей	млрд. рублей	в % к итогу	млрд. рублей
1	2	3	4	5	6	7
Всего	792,0	100	599,9	100	167,9	100
из них: по федеральным налогам и сборам	410,2	51,8	298,4	49,8	113,6	67,6
из них: НПО	83,2	10,5	60,1	10,0	23,3	13,9
НДС на товары (работы, услуги)	249,7	31,5	185,3	30,9	72,5	43,2
из него НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ	248,8	31,4	184,6	30,8	72,3	43,1
налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	9,2	1,2	8,4	1,4	1,8	1,1
из них НДСПИ	8,9	1,1	8,3	1,4	1,7	1,0
акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ	13,7	1,7	10,5	1,8	5,2	3,1
по региональным налогам и сборам	134,8	17,0	112,1	18,7	6,8	4,1
по местным налогам и сборам	79,8	10,1	68,6	11,4	4,0	2,4
по налогам со специальным налоговым режимом	32,7	4,1	21,7	3,6	5,5	3,3
по ЕСН	2,4	0,3	0,7	0,1	0,2	0,1
по страховым взносам	131,5	16,6	98,2	16,4	37,7	22,4

По данным ФНС России.

Данные таблицы свидетельствуют о том, что к 2019 году наблюдается снижение совокупной задолженности в бюджетную систему РФ, так задолженность по НДС составило 249,7 млрд. руб. или 31,5%, из него НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ 248,8 млрд. руб. Так же положительным фактором является снижение уровня задолженности по урегулированию задолженности НДС составило 43,2 млрд. руб.

В результате, работа налоговых служб с хозяйствующими субъектами, организациями и ИП, у которых имеется налоговая задолженность, была сведена к принудительному изъятию или взысканию налоговой задолженности приставами судебными. В случае, когда это было произвести невозможно, тогда была применена процедура банкротства в отношении должника.

НДС играет большую роль в фискальном отношении посредством того, что значительная часть доходов бюджета поступает именно за счёт него. В то же время налог на добавленную стоимость выполняет регулирующую функцию через влияние на механизм ценообразования. Значение НДС для современной экономики РФ довольно сложно преувеличить.

Опираясь на доступную информацию о поступлении налога на добавленную стоимость за весь период существования налога, нельзя не заметить, что его вес в статье доходов бюджета существенно увеличился, несмотря на то, что за последнее десятилетие произошло увеличение доли отчислений от налога на доходы физических лиц и налога на прибыль предприятий. Это можно рассматривать как положительный фактор, так как косвенное налогообложение имеет, прежде всего, фискальную направленность, в меньшей степени влияя на характер и структуру экономического роста.

В то же время он является одним из самых спорных налогов в российской системе налогообложения.

Устранению проблем, связанных с НДС, могут способствовать такие пути налогообложения НДС, как:

1. Использование иной налоговой ставки.
2. Установление налоговых льгот, дающих больший эффект.
3. Совершенствование организации взимания НДС

Рассмотрим каждый из предложенных путей.

Использование иной ставки налога следует считать наиболее целесообразным из предложенных вариантов. Под иной налоговой ставкой подразумевается сниженная ставка НДС.

Разработана схема, с помощью которой можно уменьшить ставку налога и, вместе с тем, увеличить отчисления его в бюджет. Предлагается изменить взимание налога с товаров, облагаемых по ставке 20 %, снизив ставку до 10 %. В этом случае таможенная пошлина на импорт должна увеличиться на размер снижения НДС. Данные меры укрепят позицию отечественного рынка, т. к. увеличенная таможенная пошлина приведёт к снижению спроса на импортную продукцию и повысит интерес к товарам (работам, услугам) местного производства. Но, не стоит забывать, что подобные действия могут дать и обратный эффект: возможно торможение усовершенствования и развития наукоёмких отраслей.

Уменьшение бюджета при таком варианте будет предопределено уменьшением ставки НДС лишь для продукции отечественного производства, реализация которой имеет место быть в РФ, что по расчётам Министерства финансов не превысит 0,5 % внутреннего валового продукта. Этот показатель значительно меньше той суммы, которая законодательно запланирована на восстановление и поддержку экономики. Льготы по налогу на добавленную стоимость, закреплённые в ст. 149 НК РФ, предположительно должны быть ликвидированы. В таком случае будет происходить увеличение поступлений в

федеральный бюджет, несмотря на принятие единой ставки, равной 10 %.

По предложению Минэкономразвития, можно рассмотреть концепцию снижения ставки по НДС до уровня в 10 %. В таком случае убытки, понесенные бюджетом в связи со снижением ставки налога, будут восстановлены средствами, вырученными от увеличения ставки акцизов на сумму снижения ставки НДС в отношении подакцизных товаров. Рост бюджета также будет обеспечивать повышение отчислений от других налогов.

Цены на товары для потребления будут подвергнуты уменьшению вследствие уменьшения ставки налога. Однако в этом вопросе существуют спорные моменты. Во-первых, продовольственные товары, лекарственные препараты, товары для детей, являющиеся продукцией первой необходимости, в данный момент облагаются по ставке более низкой, чем может быть предложено (размер её составляет 10 %), т. е. увеличение ставки неизбежно приведёт к удорожанию этих товаров. Во-вторых, в случае реального снижения налоговой ставки, а вследствие этого и снижения цен, подешевевшие товары обретут невероятный спрос, что грозит резкой инфляцией и перегрузкой экономической системы. Плюсы установления налоговой ставки в 10 %, с одной стороны, заключаются в более облегчённом способе организации взимания НДС, а также в сокращении налоговых махинаций посредством схем мошенничества, основанных на различных ставках НДС. С другой стороны, положительный эффект состоит в уменьшении налоговой ставки для большого количества товаров. Однако это может привести к последствиям в социальной среде, которые будут носить массовый характер. Поэтому современная экономика не может принять данный путь развития.

Исходя из этого, усовершенствование НДС в будущем необходимо осуществлять путём уменьшения налоговой ставки, сохраняя её

дифференцированный характер. Помимо всего прочего, снижение установленной ставки может пробудить усиление поставок импортных товаров в РФ, что приведёт к спаду спроса на подобные товары отечественного производства, продажа которых ведётся внутри страны. В первую очередь, это касается агропромышленного комплекса и обрабатывающей промышленности.

Снижение ставки находит в обществе своих сторонников. По их мнению, данное решение должно привести к удешевлению кредитов, снижению авторитетности теневой экономики (схемы мошенничества с налогом на добавленную стоимость станут убыточными), росту оборотных активов организаций.

Ещё один вариант предполагает неприкасаемость ставки размером в 10 % по отдельным группам товаров со снижением ставки в 20 % до уровня в 10 %. Снижение доходов бюджета от налога в этом случае ожидается в размере 1,3 % ВВП. Если же принять размер ставки налога за 10 %, то доходы уменьшатся на 2 %, а это сопоставимо с ежегодными расходами средств бюджета на обороноспособность страны.

Но, помимо сторонников, имеются и противники уменьшения ставки НДС. Они аргументируют свою позицию тем, что выпадающие доходы бюджета в ближайшее время недопустимы, т. к. активно предпринимаются меры по улучшению демографической ситуации в стране, которые требуют вложения всё больших средств. Не меньшие вложения нужны и для продолжения пенсионной реформы. Сдерживание роста инфляции, существенные отчисления в систему образования, обеспечение продолжения строительства транспортной инфраструктуры также не должны остаться без внимания, с учётом нестабильной ситуации в мировой экономике. Налог на добавленную стоимость — это «подушка безопасности» для страны в случае уменьшения цен на углеводороды и их производные.

Касаемо снижения ставки налога следует отметить следующее. С учётом того, что НДС в Российской Федерации является исключительно фискальным налогом, то уменьшение ставки не представляется возможным. «НДС — нейтральный налог и к структурной перестройке экономики привести не может. Это единственный налог, который стабильно растёт вместе с ВВП. НДС — это налог на спрос, который и так стремительно растёт, поэтому снижать его в условиях перегрева экономики все равно, что подливать керосин в огонь».

2. Установление налоговых льгот, дающих большой эффект. В ряде стран распространено использование 4 типов льгот: освобождение от уплаты налога, применение необлагаемого налогом порога для субъектов малого и среднего бизнеса, ставка размером 0 % и ставка, для которой предусмотрено снижение на 3-5 %. Лишь пониженная ставка не применяется в Российской Федерации. При сложившемся положении дел в современной экономике видоизменение или применение новых налоговых льгот по НДС могут способствовать разрешению накопившихся спорных вопросов по налогу на добавленную стоимость.

Немаловажную роль в совокупности льгот занимают операции с ценными бумагами биржевого характера, страховая деятельность и деятельность банков. Позиция аналитиков в отношении этого вопроса такова: данные льготы объясняются, с одной стороны, важным общественным значением, а, с другой стороны, это есть не что иное, как продвижение интересов и позиции некоторой группы людей.

В связи с этим не последнюю роль может сыграть упразднение имеющихся льгот и принятие, а затем и введение более целесообразных с позиции общественности. Кроме того не будет лишним установление более приемлемых льготных условий, выражающихся тандемом освобождения и присвоения права на налоговый вычет по приобретению для социальной сферы.

Ещё одним льготным направлением для сферы малого бизнеса является схема, при которой при создании непревышаемого уровня освобождения от уплаты налога на добавленную стоимость для субъектов малого бизнеса учитывается инфляция и экономическое положение малого и среднего бизнеса. С учётом того, что порог освобождения от обязанности налогоплательщика остановился на уровне 2 миллионов рублей (ст. 145 НК РФ) без учёта НДС в течение уже длительного времени, то наблюдается рост уровня инфляции (в т. ч. скрытой). Из этого следует то, что порог освобождения от уплаты НДС должен быть увеличен.

Перечень льгот, возможных для применения по налогу на добавленную стоимость выступают мощным стимулом воздействия на отрасли и производственной, и непроизводственной сферы экономики. Именно поэтому их предоставление и использование определёнными лицами должно быть целесообразно и фактически оправдано в полной мере, иначе есть существует риск направления льготы не тому субъекту, т. е. использование льготы не по назначению.

Дополнительно стоит принять во внимание вариант применения налоговых ставок в 0 % взамен освобождения от обязанности налогоплательщика субъектов малого и среднего бизнеса, а также для производителей сельскохозяйственной продукции. Не стоит забывать, что налогоплательщик утрачивает право на возмещение НДС в части приобретения вынесения в счета-фактуры налога на добавленную стоимость по реализации, что создаёт преграды для спроса на продукцию оптовыми покупателями. В случае использования ставки размером 0 % наделены правом на возмещение налога по приобретённым товарам (работам, услугам), а также правом на выставление в счетах-фактурах. Это, несомненно, создаёт благоприятную среду для роста спроса.

Всё вышеперечисленное позволяет сделать вывод о том, по изложенным последствиям применения льготных условий более целесообразной выступает льгота с размером ставки в 0 %.

3. Совершенствование организации взимания НДС. Этот путь развития имеет свои плюсы, т.к. мероприятия, направленные на рост объёма собираемых налогов, позволяют приступить действительно снижению установленной ставки налога на добавленную стоимость. Однако в случае, если принципы администрирования налога будут оставаться в прежнем состоянии, то уменьшение налоговой ставки будет малоэффективным, т. к. возрастут выпадающие доходы бюджета. Здесь функция федеральной налоговой службы сводится к контролю осуществлению обязательств по исчислению и уплате налога на добавленную стоимость поставщиками налогоплательщиков, которые должны проверяться.

Данная функция является одной из наиболее сложных. Исходя из пояснений, данных Министерством финансов Российской Федерации, в случае проявления налогоплательщиком неосмотрительности в отношении контрагента и совершаемых им операций, в частности не проверил «налоговую историю» для анализа предыдущей деятельности контрагента, то налог может быть увеличен (доначислен) налоговыми органами согласно решению суда. Тем не менее, документы, являющиеся необходимыми для освещения предыдущей деятельности контрагента, безусловно, не носят существенный характер для определения чистоты репутации, степени ответственности и добросовестности контрагента. Данная информация является лишь справочной. Из этого следует то, что даже в случае наличия данных документов нет полной гарантии безопасности в отношении налогового риска.

Данная схема даёт возможность злоупотребления и финансовых махинаций (установление необоснованно высоких цен товаров при их

приобретении, учащение регистрации фирм-однодневок, фиктивный экспорт, намеренное существенное изменение информации в документации при экспорте товаров).

Учитывая всё вышеизложенное, стоит рассмотреть следующую систему мер:

1. Создать единую базу паспортов умерших лиц и утерянных паспортов. Каждый год и, одновременно, перед регистрацией вновь созданного юридического лица должна происходить сверка паспортов лиц, ответственных за деятельность организации, с данными единой базы. Такая мера поставит препятствия для создания фирм-однодневок, тем самым увеличив стоимость предлагаемых услуг, и, вместе с тем, заставит большую часть недобросовестных плательщиков НДС отказаться от них;

2. Ввести в НК РФ «недобросовестный налогоплательщик» и «фирма-однодневка»;

3. С целью применения вычетов по налогу на добавленную стоимость ввести обязанность нести ответственность в части уплаты НДС своими крупнейшими поставщиками. С точки зрения законодательства эта задача будет являться крайне сложной для осуществления, однако данный способ является наиболее действенным в борьбе с излишним обналичиванием денежной массы;

4. Применение кардинально нового механизма расчётов плательщиков НДС с федеральным бюджетом заключается в том, что в отношении каждого налогоплательщика НДС государство становится участником расчётов. В таком случае абсолютно все платежи будут проводиться через бюджет. При таком способе администрирования НДС право на вычет предоставляется только в отношении уплаченного НДС, а все платежи по налогу будут поступать непосредственно в бюджет.

5. Введение НДС-счетов. Данная схема подразумевает то, что суммы НДС, получаемые от покупателя должны зачисляться не на

расчётный счёт организаций, а на специально созданный счёт, который не предусматривает снятия средств для других целей, кроме уплаты налога на добавленную стоимость поставщику, а также положенных бюджету НДС и прочих налогов. Использование данного механизма предоставит возможность ощутимо уменьшить вероятность осуществления операций, предусматривающих обналичивание денежной массы. В таком случае не будет необходимым введение дополнительных способов усовершенствования практики налогового контроля.

Предложенные меры позволят повысить собираемость налога, что в свою очередь, даст возможность перейти к другим значимым действиям по реформированию НДС. Только после ликвидации такой глобальной проблемы для российской экономики, как обналичиванием денежных средств через цепочки фирм-однодневок, при благоприятной макроэкономической ситуации можно будет ставить вопрос о снижении стандартной ставки НДС.

Совершенствование администрирования НДС можно выделить как основополагающий способ для дальнейшего развития налога. При повышении не только количества, но и качества собираемости налога в будущем можно говорить и снижении налоговых ставок, и о ведении определенных льгот.

Только последовательное поэтапное введение изменений в налоговое законодательство, начиная с базовых положений, влияющих на все стадии налогового функционирования, а именно: контроль, качество, эффективность и последующих преобразований, касающихся определенных элементов налогообложения, может дать положительный результат при реформировании и совершенствовании НДС.

Бюджет напрямую не теряет в НДС, поскольку потенциальные потери бюджета из-за уклонения от налогообложения недобросовестных налогоплательщиков компенсируются за счет двойного налогообложения

законопослушных налогоплательщиков, в основном налогоплательщиков – субъектов микробизнеса, не оставляя для них никаких шансов оставаться в правовом поле.

Первоочередная задача - не увеличение ставок НДС и поступлений в бюджет, а устранение недоработок и недостатков Гл. 21 НК РФ «НДС», чтобы этот налог стал действительно нейтральным и одним из самых простых в исчислении и уплате.

Каждый раз, когда слышатся призывыкратно (даже многократно) увеличить поступления в бюджет НДС, необходимо помнить, что НДС - налог на конечное потребление, т.е. на граждан, они и так значительны.

В настоящей работе под «собираемостью налога» подразумевается показатель, характеризующий отношение фактически собранного объема налоговых платежей к тому объему. В соответствии с НК РФ, производит расчет предполагаемых поступлений в бюджет НДС исходя из прогнозов совокупного начисленного НДС по всей экономике за минусом налоговых вычетов за предыдущий год с учетом прогнозируемой инфляции и роста ВВП.

Задача Минфина и ФНС не снижать налоговые поступления на уровне предыдущих лет с учетом прогнозируемой инфляции и роста ВВП, поэтому, в следующем году также «достигается» высокий уровень собираемости налога. При таком подходе очевидна высокая собираемость налога – она должна быть близка к 100 %, а 96 % собираемости обусловлена неплатежеспособностью законопослушных налогоплательщиков. Расчет собираемости по методу — «уплачено/начислено» — не дает возможности оценить потенциальный объем поступлений в бюджет, т.к. не учитывает масштабы уклонения от налогообложения, а также не позволяет выявлять влияние различных макроэкономических факторов на уровень собираемости налога.

Принятая Минфином РФ методика расчета прогнозных цифр поступлений в бюджет НДС и его собираемости продиктованы действующим

законодательством: ст.153 НК РФ в качестве налоговой базы НДС установлена сумма выручки. Поэтому, Минфин РФ суммирует начисленный налог по всей экономике, который априори есть сумма деклараций законопослушных налогоплательщиков, и вычитает из него налоговые вычеты по всей экономике, в данном случае декларации законопослушных и законопослушных налогоплательщиков. Налоговая база по всей экономике не коррелирует не с одним из макроэкономических показателей, а начисленный налог 34,1 трлн. рублей, составляющий 46,54% к ВВП, показывает – такого налога быть не может, надо менять законодательство.

Адекватную оценку потенциальной суммы налога и его собираемости НДС дала бы методика, основанная на определении объема конечного потребления в качестве налоговой базы, исходя из потребительских расходов физических лиц и непроемственных материальных расходов юридических лиц.

Методика определения потенциальных налоговых сборов и его собираемости по реальным показателям конечного потребления устранила бы все неясности и неопределенности, поскольку уровень потребления поддается детальной оценке. Установление в НК РФ конечного потребления товаров (работ, услуг) физических и юридических лиц как объект налогообложения НДС устранило бы множество противоречий.

Свои оценки потенциальных налоговых поступлений НДС исходя из потребительских расходов населения делают сторонники прямого метода начисления НДС. Однако, не уделяется должного внимания всем аспектам налогообложения, ограничиваются поверхностными суждениями, в результате приходят к неверным выводам о низкой собираемости налога. Так, исходя из совокупных потребительских расходов россиян в 2018 году 43,684 трлн. руб., можно заключить, что номинальный налог должен составить 7,997 триллионов рублей, в то время как реальные поступления в бюджет НДС составили 2 триллиона рублей, таким образом, собираемость находится на уровне 25 – 30 %. Можно, предположить, что остальные 5,886

трлн. рублей, они были либо присвоены при реализации товаров в торговой сети, в том числе – посредниками, либо уворованы под предлогом возврата псевдо-НДС с фиктивного экспорта, либо по цепочкам платежей каким-то образом попали предприятиям, изготовителям конечной продукции, вместе с платежами за ее реализацию». Автором не принято во внимание тот факт, что не все потребительские расходы населения идут на приобретение товаров (работ, услуг, имущественных прав), облагаемых НДС, а также в цепочке производства и торговли имеются «освобожденцы» от НДС. Так же неправильно указана сумма поступлений в бюджет: не учтена сумма НДС по ввозимым товарам, совокупные поступления в бюджет НДС в 2018 году составили 3,54 трлн. руб.

Среди «инноваций» в налоговой сфере, порожденные непониманием сущности НДС, можно упомянуть предложения различных авторов о распределении НДС между региональным и федеральным бюджетами 50/50, установление для отдельных отраслей экономики льготных ставок НДС, обложение НДС доходов банков и страховых компаний, отмену возмещения НДС экспортерам и т.п.

Вышеописанное подтверждает, что несовершенство законодательства о НДС, связанное с несоответствием названия налога, объекта налогообложения и налогооблагаемой базы, и сущностью налога, вводит в заблуждение даже специалистов, и как следствие порождает хаос в администрировании налога и столь широкий диапазон разброса оценок собираемости НДС.

Для целей определения потенциального сбора НДС рассмотрим структуру конечного потребления в разрезе субъектов потребления и потенциального вклада каждой категории потребителей в сумму поступлений в бюджет НДС, с учетом качественных параметров потребления – производственного и непроизводственного.

По критерию субъектности потребления можно выделить внутренне потребление и экспорт. Внутреннее потребление можно сгруппировать по категориям потребления:

- личное потребление (физических лиц, домохозяйств);
- потребление организаций (небюджетных), в т.ч. производителей товаров (работ, услуг), необлагаемых НДС;
- государственное потребление, в т.ч. потребление бюджетных организаций.

Качественно выделяются производственное потребление и непроизводственное. Производственное потребление - использование ресурсов: орудий труда, сырья, материалов, энергии, информация, рабочей силы и т. д. в процессе производства для создания новых продуктов, облагаемых НДС.

Экспорт продукции облагается НДС по ставке 0 %, оплаченный экспортерами НДС полностью возмещается из бюджета, таким образом, экспорт не дает вклад в поступление бюджет НДС. Однако, из-за сложностей возмещения из бюджета часть законопослушных налогоплательщиков не могут получить возврат уплаченного НДС (происходит переплата), а недобросовестные умудряются получить незаконное возмещение из бюджета (хищение бюджетных средств), но эти суммы не могут оказать значительное влияние на собираемость в целом.

Государственное потребление не дает вклад в сумму поступлений в бюджет НДС, т.к. вся сумма НДС, оплаченная поставщикам товаров (работ, услуг, имущественных прав) государством, поступает в бюджет при производстве и обращении (за исключением доли в НДС «освобожденных» в цепочке производства и обращения). Таким образом, государственное потребление дает незначительный вклад в НДС со знаком «минус»

Потребление организаций в основном производственное, НДС оплачивает конечный потребитель их продукции – физические и юридические лица и государство. Не возмещается из бюджета НДС,

уплаченный при приобретении товаров (работ, услуг, имущественных прав), которые не используются для создания товаров, облагаемых НДС («конечное потребление» юридических лиц), эти суммы незначительные, поэтому в данном исследовании их не учитываем.

Особая категория юридических лиц – чьи товары (работы, услуги) не облагаются НДС, при этом они сами являются налогоплательщиками НДС при приобретении ресурсов (банки, страховые компании и пр.).

Основной вклад в сумму поступлений в бюджет НДС дает личное потребление физических лиц и домохозяйств

В настоящей работе потенциальные налоговые сборы в бюджет НДС рассчитаны на основании данных Росстата о потребительских расходах населения, структуры торговли, налоговых режимах организаций торговли и услуг, установленные налоговые ставки.

Согласно НК РФ разные товары (работы, услуги, имущественные права) облагаются разными ставками 18, 10, и 0 %, есть необлагаемые товары (работы, услуги, имущественные права) (выделены курсивом). Также имеются организации на специальных налоговых режимах и физические лица, освобожденные от уплаты НДС в бюджет по налогооблагаемым товарам (работам, услугам). Часть расходов не связана с приобретением, это налоги и другие обязательные сборы.

Структура использования доходов населения России в 2018 году (из общей суммы в 43,7 трлн. рублей) следующая (Росстат):

- Покупка товаров и оплата услуг: 73,4 % (32,8 трлн. рублей), из них:
 - покупка товаров: 55,7 % (24,9 трлн. рублей);
 - оплата услуг: 15,5 % (6,93 трлн. рублей);
 - прочее 2,2 % (0,97 трлн. рублей)
- Расходы на покупку недвижимости: 3,9 % (1,75 трлн. рублей);
- Обязательные платежи и разнообразные взносы: 11,5 % (5,14 трлн. рублей):
 - Сбережения во вкладах и ценных бумагах: 6,3 % (2,81 трлн. рублей):

- Финансовые операции: 4,7 % (2,1 трлн. руб.):
- Изменение средств на счетах индивидуальных предпринимателей: 4,5 % (2,03 трлн. рублей);
- Изменение задолженности по кредитам: -5,2 % (-2,31 трлн. рублей);
- Деньги, отосланные по переводам: 0,2 % (75,0 млрд. рублей);
- Прочее: 0,3 % (105 млрд. рублей);
- Превышение доходов над расходами: 0,7 % (332 млрд. рублей).

Таким образом, вклад в поступления в бюджет НДС дает 77,3 % потребительских расходов населения, что составляет 34,55 трлн. руб. Рассмотрим более подробно структуру этих расходов, и определим потенциальную сумму поступлений НДС в бюджет, с учетом товаров (работ, услуг) с налоговыми ставками 18 % и 10 %, доли в продажах организаций на специальных налоговых режимах и физических лиц, освобожденных от уплаты НДС в бюджет по налогооблагаемым товарам (работам, услугам).

Услуги:

- расходы на транспорт: 2,9 % (1,29 трлн. руб. $\times 0,18/1,18 = 197$ млрд. руб.);
- оплата услуг связи: 2,7 % (1,23 трлн. руб. $\times 0,18/1,18 = 188$ млрд. руб.);
- оплата жилья и коммунальных услуг: 4,5 % (2,02 трлн. руб. $\times 0,18/1,18 = 308$ млрд. руб.);
- оплата бытовых услуг: 1,7 % (750 млрд. руб. $\times 0,3 \times 0,18/1,18 = 34$ млрд. руб. коэффициент 0,3 взято исходя из того, что доля материальных расходов в бытовых услугах мала);
- оплата услуг системы образования: 1,0 % (449 млрд. руб. $\times 0,3 \times 0,18/1,18 = 20$ млрд. руб.);
- расходы на путёвки в санатории и дома отдыха, туризм и медицинские услуги: 1,4 % (647 млрд. руб. $\times 0,3 \times 0,1/1,1 = 17,6$ млрд. руб.);
- расходы на кино, театры и другие зрелища: 0,4 % (165 млрд. руб. $\times 0,3 \times 0,18/1,18 = 7,5$ млрд. руб.);
- прочие услуги: 0,8 % (369 млрд. руб. $\times 0,18/1,18 = 56,3$ млрд. руб.)

Итого потенциальные налоговые сборы НДС по виду экономической деятельности «Услуги» составляют 828 млрд. руб.

Расходы на покупку недвижимости: $3,9\%$ ($1,75 \text{ трлн. руб.} \times 0,5 \times 0,18 / 1,18 = 133 \text{ млрд. руб.}$ (коэффициент 0,5 взято исходя из того, что часть жилья покупается на вторичном рынке, а услуги застройщиков жилья освобождены от НДС);

Розничная торговля. По данным Росстата в 2018 году объем розничной торговли составлял 23,668 трлн. руб. (53 % потребительских расходов), где были совершены основные покупки, и покупки товаров с использованием банковских карт 982 млрд. рублей (2,2 %), прочее 950 млрд. рублей (2,1 %), всего 25,6 трлн. рублей (57,3 %).

По структуре товарной номенклатуры 45 % - продовольственные товары, 55 – промышленные товары, в т.ч. фармацевтические. 35 % товаров облагается НДС по ставке 10 % (лекарственные средства, продовольствие, товары детского ассортимента и пр. услуги), остальные 65 % - по ставке 18 %. 35 % объема розничной торговли приходится на крупные предприятия, 65 – малый бизнес, магазины, общепит, открытые рынки и т.д. (Росстат, Торговля в 2013 г.)

Потенциальные налоговые сборы НДС по линии розничной торговли (35 % - ставка 10, 65 % - ставка 18), при отсутствии «освобожденцев», составляют 3353 млрд. рублей, в т.ч.:

- по ставке 10 % $25,6 \times 0,35 = 8,96 \text{ трлн. руб.}$ (в идеале, НДС = $8,96 \times 0,1 / 1,1 = 815 \text{ млрд. руб.}$)

- по ставке 18 % $25,6 \times 0,65 = 16,64 \text{ трлн. руб.}$ (в идеале, НДС = $16,64 \times 0,18 / 1,18 = 2538 \text{ млрд. руб.}$).

Однако, значительная часть розничной торговли составляют обороты малых предприятий, освобожденных от НДС. Де-факто российская торговля освобождена от налогообложения, поступления в бюджет налогов и сборов от предприятий розничной торговли незначительны, и по данным Росстата в 2018 году составили 327 млрд. руб., в т.ч. НДС – 99 млрд. руб. Средний

уровень торговой наценки в рознице по данным Росстата составляет 26 %, доля производителей и оптовиков в цене товара составляет $100 \times 1,0/1,26 = 79,4$ %, а собираемость НДС у производителей и оптовиков примем за 96 % (Минфин РФ), потенциальные поступления НДС в бюджет по линии розничной торговли составит: $99 + (815 + 2538) \times 0,794 \times 0,96 = 99 + 3353 \times 0,794 \times 0,96 = 99 + 2556 = 2655$ млрд. руб.

В итоге, суммируя НДС по услугам, недвижимости и розничной торговли получим потенциальную сумму поступлений в бюджет НДС: $828 + 133 + 2655 = 3616$ млрд. руб.

Сюда может включиться незначительная сумма НДС от «Потребления» юридических лиц (детализация требует дополнительных исследований):

– расходы и инвестиции организаций в объекты, не генерирующие НДС («конечное потребление» юридических лиц) - это десятки миллиардов рублей;

- уплаченный налогоплательщиками НДС, чьи товары (работы, услуги) не облагаются НДС (банки, страховые компании и пр.) - это в пределах сотни миллиардов;

- двойное налогообложение на стыке ОСНО – Спецрежимы, также десятки, или же сотня миллиардов.

Потенциальный сбор НДС не превышает 4 трлн. рублей.

По данным федерального казначейства в 2018 году поступило в бюджет НДС 3539 млрд. руб., в т.ч. : по товарам, реализуемым на территории РФ – 1868 млрд.руб., по ввозимым товарам – 1671 млрд. руб.

Таким образом, поступления в бюджет НДС близки к потенциально возможным (номинальным), не один налог не может сравниться с ним в собираемости. Это притом, что не ставим под сомнение данные Росстата о денежных доходах и расходах населения, которые, по мнению экспертов, завышены, что подтверждается также анализом поступлений НДФЛ и взносов в социальные фонды.

Представим мероприятий по улучшению собираемости НДС на рисунке 2.7.

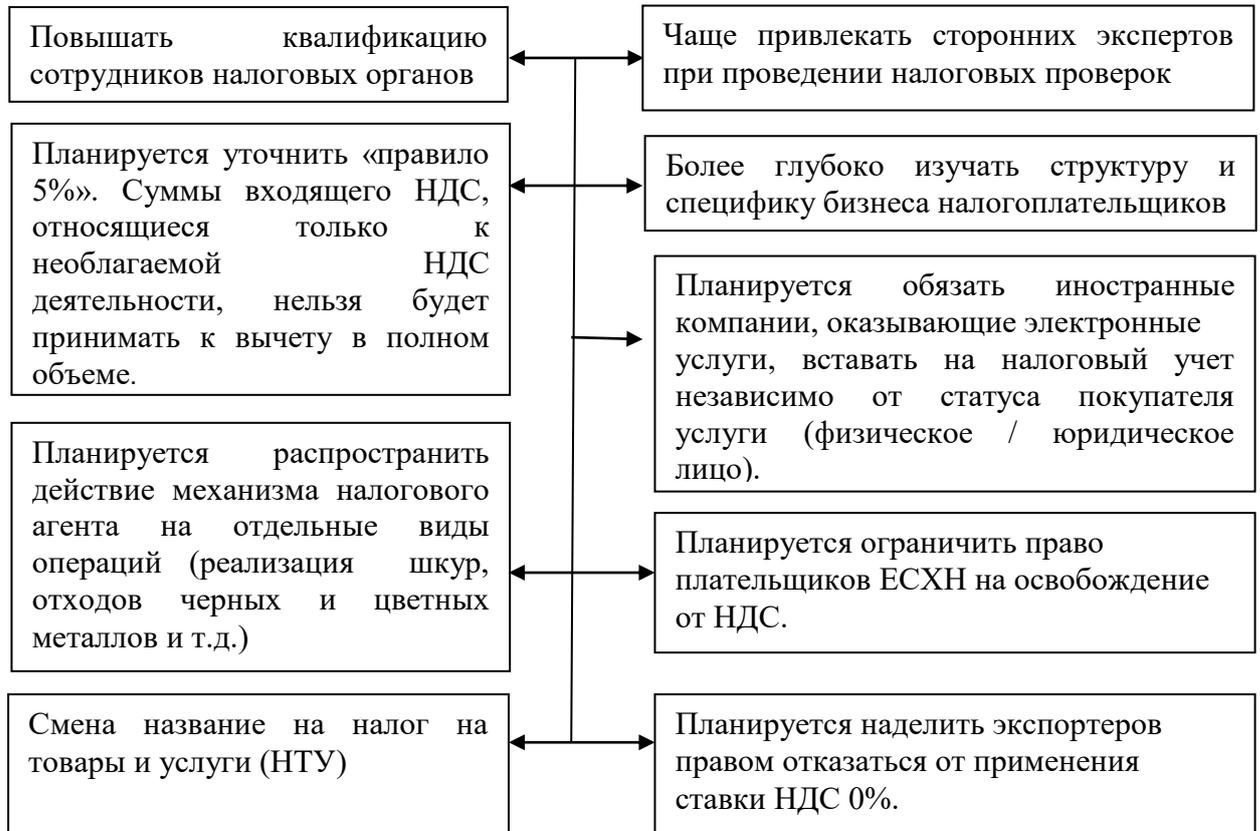


Рис. 2.7. Мероприятия по улучшению собираемости НДС

Анализ потенциальных поступлений НДС в бюджет и его собираемости исходя из потребительских расходов населения показывает, что собираемость НДС в РФ высокая, близка 100 % и коррелирует с данными Минфина РФ. Однако, это не свидетельствует о благополучии в администрировании и уплате НДС, а высокая собираемость связана с трудностями возмещения НДС из бюджета уплаченного при приобретении товаров (работ, услуг и пр.) налога, а также двойного налогообложения на стыке ОСНО – Спецрежимы, что нарушает принцип нейтральности НДС и дискредитирует институт НДС. При этом, излишние усилия в борьбе с незаконным возмещением НДС не приведут к значительному увеличению поступлений в бюджет налога, даже не к «уходу в тень», а к падению деловой активности и уменьшению налоговой базы. А недоработки законодательства НДС при усилении администрирования налога в первую

очередь разрушают микробизнес, где заняты миллионы граждан, и не оставляют им никаких шансов оставаться в правовом поле.

Важность наведения порядка в сфере НДС, в первую очередь в законодательстве, состоит в том, что без этого нельзя добиться увеличения собираемости других налогов и сборов – НДФЛ и взносов в социальные фонды, там, где действительно катастрофическая ситуация. Реформирование НДС не приведет к значительному увеличению поступлений в бюджет НДС, а приведет к увеличению поступлений НДФЛ по крайней мере на 1 трлн. рублей и взносов в фонды социального страхования на 2 трлн. рублей за счет выхода из тени серого бизнеса.

Неконструктивная полемика по НДС не завершится, пока не будет устранено основное противоречие Главы 21 НК РФ: несоответствие названия налога и объекта налогообложения его сути - по существу НДС в России, как и в ЕС, есть налог на конечное потребление.

Необходима реформа НДС: установление в НК РФ объектом налогообложения конечное потребление физических и юридических лиц, возможно, смена названия налога – налог на товары и услуги (НТУ), что более правильно отражает суть налога. А зачетный метод по счетам (счет-фактурный, invoice-credit system) расчета налога необходимо установить законодательно.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В работе рассмотрена экономическая природа НДС. Налог на добавленную стоимость рассчитывается на всех циклах производственного процесса и обращения, является косвенным многоступенчатым налогом зачетного типа.

Налог на добавленную стоимость представляет собой федеральный налог, который составляет примерно треть доходов бюджета. Носит косвенный характер, что означает, что конечным плательщиком выступают потребители.

НДС является налоговым платежом на потребление, который включает в состав цены товара или услуги. Данный налог считается одним из эффективных по степени собираемости, выполняет важную функцию от которой зависит дальнейшее выполнение национальных программ - фискальную.

НДС играет важную роль в налоговой системе, поэтому был положен в основу формирования косвенного налогообложения РФ.

Анализ налоговых поступлений показывает, что наблюдается положительная динамика в консолидированном и федеральном бюджетах,

Анализ структуры налоговых платежей в консолидированном бюджете РФ показал, что НДС 2015 г.- уменьшился на 1263,6 млрд. руб.; 2016 г.- вырос на 209,1 млрд. руб.; 2017 г.- уменьшился на 49,5 млрд.руб.; 2018 г.- повысился на 239,7 млрд. руб. Налог повышается за счёт увеличения объемов реализации товаров, работ, услуг.

Анализ налоговых поступлений в федеральный бюджет показал, положительную динамику по всем налогам. Наблюдается небольшое повышение налоговых доходов от НДС, так в 2015 году по сравнению с 2014 годом составило на 266,9 млрд. руб., 2016 год по сравнению с 2015 годом увеличение составило 209,1 млрд. руб., 2017 год по сравнению с 2016

незначительное на 112 млрд. руб., 2018 год к 2017 году увеличение произошло на 296,4 млрд. руб. Если сравнивать за все период то наблюдается так же положительная динамика и наблюдается увеличение на 783,6 млрд. руб. или 35,9 %.

Динамика собираемости налогов по стране положительна. Однако, не смотря на заметный рост собираемости налогов за анализируемый период, количество совершаемых налоговых правонарушений и преступлений существует, хотя задолженность по налогам и сборам за рассматриваемый период с 01.01.2016 по 01.12.2018 снизилась на 6279208.

На основе проведенного анализа и оценки динамики показателей поступлений налога на добавленную стоимость в бюджет представим мероприятий по улучшению собираемости НДС: повышать квалификацию сотрудников налоговых органов; планируется уточнить «правило 5%». Суммы входящего НДС, относящиеся только к необлагаемой НДС деятельности, нельзя будет принимать к вычету в полном объеме; планируется наделить экспортеров правом отказаться от применения ставки НДС 0%; привлекать сторонних экспертов при проведении налоговых проверок; более глубоко изучать структуру и специфику бизнеса налогоплательщиков; планируется обязать иностранные компании, оказывающие электронные услуги, вставать на налоговый учет независимо от статуса покупателя услуги (физическое / юридическое лицо); планируется распространить действие механизма налогового агента на отдельные виды операций (реализация шкур, отходов черных и цветных металлов и т.д.); Планируется ограничить право плательщиков ЕСХН на освобождение от НДС; Смена название на налог на товары и услуги (НТУ).

Таким образом, НДС играет большую роль в фискальном отношении посредством того, что значительная часть доходов бюджета поступает именно за счёт него. В то же время налог на добавленную стоимость выполняет регулирующую функцию через влияние на механизм ценообразования.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: Эксмо - Пресс, 2019 – 22 с.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: Книжный мир, 2019. – 981 с.
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: Омега, 2019. – 479 с.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая [Текст]: офиц. текст. – М.: ИНФРА, 2019. – 834 с.
5. О налоге на добавленную стоимость [Электронный ресурс]: // федер. закон от 6.12.1991 г. № 1992- 1 // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Разд. «Законодательство».
6. Абрамова, А.С. Раздельный учета налога на добавленную стоимость [Текст] / А. С. Абрамова // Бухгалтерский учет. – 2017. - №2. – С. 33-37.
7. Агафонова, Е.А. Пути совершенствования НДС как способа пополнения государственного бюджета [Текст] / Е.А. Агафонова // Научное сообщество студентов XXI столетия. экономические науки: сб. ст. по мат. XXV междунар. студ. науч.-практ. конф. № 10(25). URL: [http://sibac.info/archive/economy/10\(25\).pdf](http://sibac.info/archive/economy/10(25).pdf)
8. Агузарова, Ф.С. Укрепление бюджетов субфедерального уровня Российской Федерации на основе налога на добавленную стоимость [Текст] / Ф. С. Агузарова // Экономика. Бизнес. Банки. – 2018. - № 4. – С. 11 - 13.
9. Акимова, Н.Н. Налог на добавленную стоимость [Текст]: учебное пособие / Н. Н. Акимова. – М.: ТГУ, 2018. – 220 с.
10. Антонова Е. В. Выбор методики определения налоговой нагрузки на предприятии [Текст] / Е. В. Антонова // Налоги и налогообложение. – 2017. –№ 5. – С. 350-363.

11. Аронов, А.В. Этапы формирования налоговой системы РФ [Текст] / А. В. Аронов // Дельта науки. – 2018. - № 1. – С. 92 – 94.
12. Бабаев, Ю. А. Расчеты организации. Учет, налогообложение, управление [Текст] : / Ю.А. Бабаев. - М.: Инфра-М, 2018. - 336 с.
13. Берг, О. Н. Налоговые вычеты по НДС [Текст] / О. В. Берг // Российский бухгалтер. – 2017. - № 11. – С. 44 - 58.
14. Борщ, Л. М. Развитие финансовой системы Российской Федерации в условиях интеграции экономики [Текст] / Л. М. Борщ // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. – 2016. - № 1. – С. 5 – 11.
15. Варламова, В. В. Новые формы счетов-фактур: инструкция по применению [Текст] / В. В. Варламова // Все для бухгалтера. – 2015. - №4 (268). – С. 33-37.
16. Галузо, В. Н. Налог на добавленную стоимость в системе таможенных платежей в Российской Федерации [Текст] / В. Н. Галузо // Финансы и управление. – 2018. - № 1. – С. 34 - 43.
17. Гладких, М. К. НДС [Текст] / М. К. Гладких // Финансы. – 2018. - №2. – С. 34-37.
18. Гончаренко, Л.Ф. Налоговое администрирование и контроль [Текст] : учебник / Л. И. Гончаренко. — М. : Магистр : ИНФРА-М, 2019. - 448 с.
19. Гусякова, М.Г. Налог на добавленную стоимость в Российской Федерации [Текст] / М. Г. Гусякова, Э. С. Токмакова // Молодой ученый. – 2017. - № 2. – С. 396 – 399.
20. Дедова, О. В. Принципы взимания налога на добавленную стоимость [Текст] / О.В. Дедова // Современные научные исследования и инновации. – 2018. - № 5. – С. 127 - 129.
21. Журавлева, И.А. Роль создания глобальных цепочек добавленной стоимости на современном этапе развития экономики [Текст] / И.А. Журавлева // Евразийский союз ученых. – 2018. - № 6-1 (15). – С. 44 – 47.

22. Зарипов, В.М. Правовые инструменты повышения эффективности налоговых льгот [Текст] / В. М. Зарипов // Закон. – 2017. - № 2. – С. 102 – 109.
23. Иванов, Н.Ф. Налоги и налогообложение [Текст]: учебное пособие / Н. Ф. Иванов – М.: ТГТУ, 2018. – 280 с.
24. Климова, М. Новый порядок заполнения (ведения) документов по НДС [Текст] / М. Климова // Налоговый вестник. – 2016. - №3. – С. 20-28.
25. Колчин, С. П. Налоги в РФ [Текст]: учебник / С. П. Колчин. – М.: Юнити – Дана, 2018. – 254 с.
26. Крусс, В. И. Конституционная сущность налога на добавленную стоимость и проблемы его актуальной модернизации [Текст] / В. И. Крусс // Конституционное и муниципальное право. – 2018. - № 4. – С. 19 - 27.
27. Лермонтов, Ю.М. Тенденции развития налогового законодательства Российской Федерации [Текст] / Ю.М. Лермонтов // Бухгалтер и закон. – 2016. - № 4 (160). – С. 16-18.
28. Луценко, А.Н., Чесноков С.В. Актуальные проблемы применения налога на добавленную стоимость в РФ // Научный форум: Экономика и менеджмент: сб. ст. по материалам XXI междунар. науч.-практ. конф. — № 9(21). — М.: МЦНО, 2018. — С. 50-55.
29. Лой, Е.В. Перспективы введения налоговой консолидации по НДС в Российской Федерации на примере зарубежных стран [Текст] / Е. В. Лой // Налоги – журнал. – 2017. - № 1. – С. 45 – 48.
30. Лытяков, А.В. Совершенствование механизма уплаты НДС в бюджет [Текст]: учеб. пособие / А.В. Лытяков. – М.: Юнити-Дана, 2016. 32 с.
31. Малис, Н.И., Толкушин, А.В. Налоговый учет [Текст]: учеб. пособие / Н.И. Малис, А.В. Толкушин. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2019. – 576 с.
32. Орешкин, И.А. Субъекты налогового контроля и их взаимодействие [Текст] / И. А. Орешкин // Финансовое право. – 2015. - № 1. – С. 24 – 29.

33. Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение [Текст]: учебник и практикум для среднего профессионального образования / В. Г. Пансков. — 6-е изд., перераб. и доп. — Москва : Юрайт, 2018. — 436 с.
34. Пеньков, Б. Н. Оптимизация налоговой системы [Текст] / Б. Н. Пеньков // Экономист. — 2017. - № 9. — С. 64 – 70.
35. Петров, Ю. А. Инновационный подход к развитию российской налоговой системы [Текст] / Ю.А. Петров // Российский экономический журнал. — 2018. - № 1. — С. 15 – 20.
36. Поляк, Г. Б. Налоги и налогообложение [Текст]: учебное пособие / Г. Б. Поляк. — М.: ЮНИТИ, 2019. — 231 с.
37. Рабинович, А. НДС: сложные вопросы [Текст] / А. Рабинович // Бухгалтерский учет. — 2019. — №6. — С. 35 – 40.
38. Рерих, Л. М. Налоговые вычеты по НДС, особенности их применения [Текст] / Л. М. Рерих // Инновационные научные исследования: теория, методология и практика. — 2017. — С. 139 – 141.
39. Романов, Б.А. Проблемы налогового законодательства Российской Федерации. — М.: РИОР, 2018. — 174 с.
40. Русаков, А. А. Налоги в Российской Федерации [Текст]: учебник / А. А. Русаков — М.: Финансы и статистика, 2016. — 109 с.
41. Рыкунова, В.Л. Проблемы налогообложения добавленной стоимости и пути его реформирования [Текст] / В. Л. Рыкунова // Известия Юго-Западного государственного университета. — 2017. - № 3 (42). — С. 35-41.
42. Рюмин, С. Спорные вопросы возмещения НДС [Текст] / С. Рюмин, Е. Николаева // Налоговый вестник. — 2018. — №12. — С. 70-77.
43. Савина, О.Н. Актуальные вопросы совершенствования нормативно – правовой базы в целях стимулирования инвестиционной активности в Российской Федерации [Текст] / О. Н. Савина, Е. О. Савина // Налоги и налогообложение. — 2019. - № 9. — С. 725 – 739.

44. Сидорова, Е.Ю. Налоги и налогообложение [Текст]: учебник / Е.Ю. Сидорова, Д.Ю. Бобошко. — М. : ИНФРА-М, 2019. — 235 с.
45. Слободняк, И. А. НДС: спорные моменты [Текст] / И. А. Слободняк // Финансы. – 2015. - №11. – С. 38-44.
46. Соловьева, Н.Е. Проблемы и перспективы развития налога на добавленную стоимость [Текст] / Н.Е. Соловьева, Д.С. Лисицкий // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: сб. ст. по матер. XII междунар. науч.-практ. конф. – Новосибирск: СибАК, 2012.
47. Смирнова, С. А. Учетная и налоговая политика организации [Текст]: учебное пособие / С. А. Смирнова. - М.: Инфра, 2016. - 259 с.
48. Субхангулов Р.Р. Особенности правоприменения налога на добавленную стоимость в Российской Федерации [Текст] / Р. Р. Субхангулов // Актуальные проблемы государства и общества в области обеспечения прав и свобод человека и гражданина. – 2016. - № 19-2. – С. 114 – 122.
49. Тедеев, А.А. Налоги и налогообложение [Текст]: учеб. пособие / А. А. Тедеев. - М.: Приор, 2016. - 493 с.
50. Терехова, В.А. О порядке ведения книг продаж и покупок при расчетах налога на добавленную стоимость [Текст] / В.А. Терехова // Налогообложение. – 2015. - №5 (161). – С. 19-24.
51. Титушина, О.С. Совершенствование налогового законодательства по НДС на основе судебной практики [Текст] / О. С. Титушина // Налогообложение. – 2017. - №5 (161). – С. 27 - 33.
52. Тютин, Д. В. Налоговое право [Текст]: учебник / Д. В. Тютин – М.: Инфра-М, 2015. – 432 с.
53. Хсантаева, К. С. Теоретические основы налогообложения [Текст]: учебное пособие / К. С. Хсантаева – М.: УГНА, 2015. – 175 с.
54. Чернова, А. Н. НДС: его роль и место в налоговой системе Российской Федерации [Текст] / А. Н. Чернова // Вестник Российского университета кооперации. – 2016. - №1(6). – С. 53 - 62.

55. Чулкова, Л. Налог на добавленную стоимость: соблюдение сроков при реализации права на возмещение налога [Текст] / Л. Чулкова // Налоговый вестник. – 2015. - №8. – С. 102-111.
56. Консультант плюс [Электронный ресурс] /Режим доступа <http://www.consultant.ru/>
57. Сайт ВАС РФ [Электронный ресурс] /Режим доступа <http://www.arbitr.ru/press-centr/news/speeches/24663.html> / от 22.12.2017.
58. Сайт ФНС России [Электронный ресурс] / Режим доступа <http://www.nalog.ru/>
59. Сайт Министерства Финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] / Режим доступа <http://www.minfin.ru/>
60. Bespalov, M. V. Schemes of tax minimization [Text]: studies. allowance / M. V. Bespalov. – М.: AST, 2017. - 368 p.
61. Vylkova, E. S. Tax planning [Text]: textbook / E. S. Vylkova, M. V. Romanovsky. – SPb.: Litera, 2019. – 634 p
62. Skripnichenko, VA Taxes and taxation [Text]: studies. a manual / V. A. Skripnichenko. – SPb.: Peter, 2016. – 464 p.
63. Chernik, D. G., Pavlova L. P. the Tax burden of the enterprise: analysis, calculation, management [Text]: studies. manual /D. G. Chernik, L. P. Pavlova. -М.: Infra, 2018 - 464 p.
64. Taxes and taxation [Text]: textbook for universities / I. G. Rusakova, V. A. Kashin, A. V. Tolkushin etc.; under the editorship of I. G. Rusakova, V. A. Kashin // М.: finances, UNITY, 2016. – 620 p.
65. Yutkina T. F. Taxes and taxation [Text]: textbook / T. F. Yutkina. – М.: INFRA-M, 2018. – 576 p.
66. Shishkina, O. O., Pimenov, V. V. Payment of value added tax by the lessor [Text] / O. Shishkina, V. V., Pimenov // Taxation. – 2019. - № 1 (26). – P. 24 - 26.

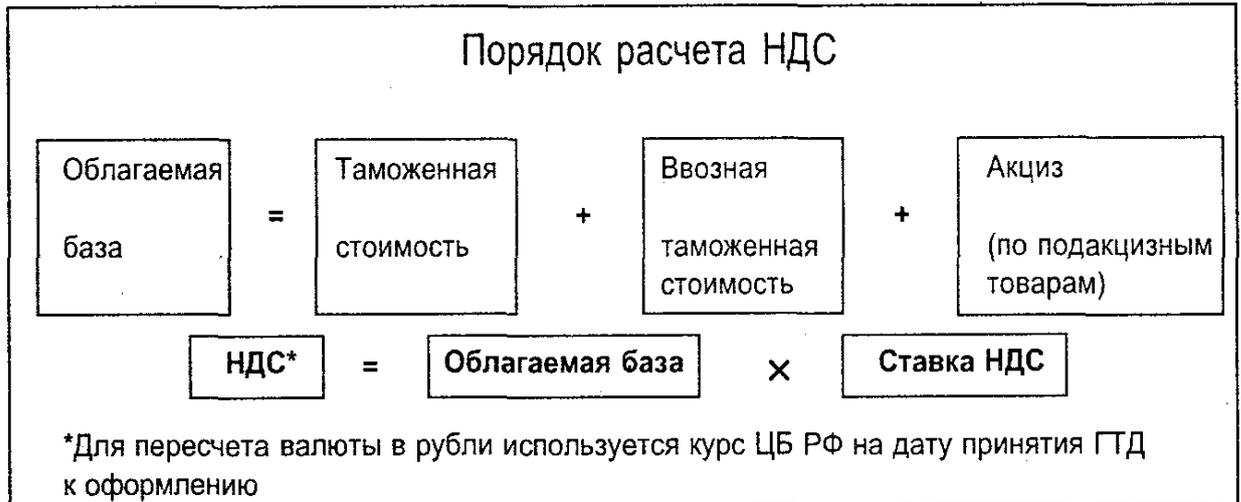
ПРИЛОЖЕНИЯ

ОТЧЕТНОСТЬ ФЕДЕРАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ СЛУЖБЫ					
ОТЧЕТ					
О СТРУКТУРЕ НАЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ					
по состоянию на 01.01.2019 года					
				Форма № 1-НДС	
				Утверждена приказом ФНС России	
				от 21.12.2017 № ММВ-7-1/1077@	
				Квартальная	
УФНС России по Пензенской области+Межрегиональная инспекция Федеральной налоговой службы по КН №9					
Раздел I.					
Показатели	Код строки	Начислено - всего	В том числе по декларации за налоговые периоды IV кв. 2017 г. - I-III кв. 2018 г.	Налоговая база по декларации за налоговые периоды IV кв. 2017 г. - I-III кв. 2018 г.	Количество деклараций, показатели которых учтены при формировании показателя в графе 2
А	Б	1	2	3	4
НАЧИСЛЕНИЕ НДС					
Сумма налога, исчисленная по налогооблагаемым объектам, всего (100=110+120+130)	100	118 147 974	118 448 815	XXX	16 674
Общая сумма налога, исчисленная по операциям, облагаемым по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2-4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, с учетом восстановленных сумм налога	110	118 019 484	118 329 876	XXX	15 386
в том числе:					
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров по налоговой ставке 10%	111	12 018 824	12 004 692	120 046 934	2 041
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров по налоговой ставке 10/110	112	137	137	1 509	7
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав по налоговой ставке 18%	113	80 836 871	81 190 636	451 058 977	14 685
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров по налоговой ставке 18/118	114	693 189	700 202	4 590 217	350
при выполнении строительно - монтажных работ для собственного потребления	115	141 630	140 920	782 891	145
суммы полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав	116	17 408 733	17 457 325	124 213 307	6 939
суммы налога, подлежащие восстановлению в соответствии с подпунктом 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации	117	6 306 668	6 237 574	XXX	2 311
суммы налога, подлежащие восстановлению при совершении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов	118	184 344	158 809	XXX	101
суммы налога, подлежащие восстановлению, всего	119	6 919 984	6 835 809	XXX	3 107
Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налоговых агентов	120	120 167	115 496	XXX	1 255
в том числе:					
сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налоговыми агентами при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме, в том числе на основании договоров поручения, комиссии, агентских или иных аналогичных договоров, организациям и индивидуальным предпринимателям	121	534	524	XXX	39
сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налоговыми агентами при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме, в том числе на основании договоров поручения, комиссии, агентских или иных аналогичных договоров, заключенных с российскими организациями, индивидуальными предпринимателями или обособленными подразделениями иностранных организаций, являющимися посредниками	122	140	105	XXX	8
Сумма налога по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обособленность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально не подтверждена	130	8 323	3 443	XXX	33
Корректировка реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав, реализации предприятия в целом как имущественного комплекса, на основании пункта 6 статьи 105.3 Налогового Кодекса Российской Федерации	135	26	11	XXX	3
НАЛОГОВЫЕ ВЫЧЕТЫ					
Сумма налоговых вычетов, всего (200=210+220+230)	200	107 380 476	107 741 309	XXX	14 786
Общая сумма НДС, подлежащая вычету по операциям, облагаемым по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2-4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации	210	107 131 124	107 513 282	XXX	14 628
в том числе:					
сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), имущественных прав, подлежащая вычету	211	81 057 334	81 380 149	XXX	14 517
сумма налога, уплаченная налогоплательщиком таможенным органам по товарам, ввезенным в таможенный режим выпуска для внутреннего потребления, переработки для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории	212	2 316 776	2 303 149	XXX	362
сумма налога, уплаченная налогоплательщиком налоговым органам при ввозе товаров с территории государств - членов Таможенного союза	213	218 698	218 557	XXX	157
сумма налога, предъявленная налогоплательщику - покупателю при перечислении суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, подлежащая вычету у покупателя	214	6 123 569	6 138 690	XXX	2 068
сумма налога, исчисленная при выполнении строительно - монтажных работ для собственного потребления, подлежащая вычету	215	140 749	139 997	XXX	140
сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг)	216	17 054 791	17 112 438	XXX	6 525
сумма налога, уплаченная в бюджет налогоплательщиком в качестве покупателя - налогового агента, подлежащая вычету	217	219 210	220 302	XXX	206

Продолжение приложения 1.

Приложение 1 к отчету по форме № 1-НДС.									
Данные о стоимости реализованных (переданных) товаров (работ, услуг) по операциям, не подлежащим налогообложению (освобождаемым от налогообложения), и операциям, не признаваемым объектом налогообложения, а также по операциям реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория Российской Федерации, и сумме налога, которая могла бы поступить в бюджет по операциям, не подлежащим налогообложению (освобождаемым от налогообложения)									
Статья НК РФ и (или) Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (П)	Код операции	Код строки	Стоимость реализованных (переданных) товаров (работ, услуг), без НДС	Сумма НДС, начисленная в случае отсутствия освобождения от налогообложения	Стоимость приобретенных товаров (работ, услуг), не облагаемых НДС	Сумма НДС, подлежащая вычету по приобретенным товарам (работам, услугам), не облагаемым НДС, в случае отсутствия освобождения от налогообложения по всем операциям	Сумма НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), не подлежащая вычету	Сумма налога, начисленная к уплате в случае отсутствия освобождения от налогообложения	Количество деклараций, показатели которых учтены при формировании показателя в графе 1
А	Б	В	1	2	3	4	5	6	7
Операции, освобождаемые от налогообложения	х	4010	17 212 029	3 098 166	4 536 553	816 580	187 177	2 094 409	XXX
149.1	1010201	4020	0	0	0	0	0	0	0
149.2.1	1010204	4030	1 008 844	181 592	381 238	68 623	12 410	100 559	122
149.2.2	1010211	4040	2 789 295	502 073	232 801	41 904	14 356	445 813	155
149.2.3	1010221	4050	101 922	18 346	3 977	716	0	17 630	68
149.2.4	1010231	4060	196 073	35 293	61 807	11 125	1 074	23 094	214
149.2.5	1010232	4070	376 537	67 777	27 915	5 025	916	61 836	231
149.2.6	1010234	4080	0	0	0	0	0	0	0
149.2.7	1010235	4090	293 800	52 884	310	56	6 924	45 904	12
149.2.8	1010237	4100	38 349	6 903	2 203	397	393	6 113	14
149.2.9	1010238	4110	0	0	0	0	0	0	0
149.2.10	1010239	4120	43 479	7 826	605	109	0	7 717	44
149.2.11	1010242	4130	2 866	516	0	0	0	516	4
149.2.13	1010244	4140	221 067	39 792	17 439	3 139	2 936	33 717	136
149.2.14	1010245	4150	1 358 812	244 586	163 843	29 492	44 479	170 615	291
149.2.14.1	1010249	4160	83 916	15 105	783	141	1 047	13 917	25
149.2.15	1010246	4170	11 461	2 063	543	98	83	1 882	4
149.2.16	1010248	4180	0	0	0	0	0	0	0
149.2.16.1	1010254	4185	0	0	0	0	0	0	0
149.2.17	1010251	4190	28 335	5 100	6 707	1 207	0	3 893	86
149.2.17.1	1010202	4200	0	0	0	0	0	0	0
149.2.17.2	1010203	4210	170	31	0	0	0	31	4
149.2.18	1010252	4220	0	0	0	0	0	0	0
149.2.19	1010253	4230	0	0	0	0	0	0	0
149.2.20	1010255	4240	204 186	36 753	5 061	911	4 858	30 984	151
149.2.21	1010266	4250	0	0	0	0	0	0	0
149.2.22	1010267	4260	22 418	4 035	0	0	0	4 035	4
149.2.23	1010268	4270	0	0	0	0	0	0	0
149.2.24	1010269	4280	0	0	0	0	0	0	0
149.2.25	1010274	4290	2 613 469	470 424	1 939 489	349 108	8 401	112 915	221
149.2.26	1010256	4300	425 093	76 517	27 666	4 980	4 793	66 744	73
149.2.28	1010226	4315	0	0	0	0	0	0	0
149.2.31	1010230	4316	104 050	18 729	34 480	6 206	0	12 523	133
149.2.32	1010236	4317	0	0	0	0	0	0	0
149.3.1	1010271	4320	0	0	0	0	0	0	0
149.3.2	1010272	4330	13 538	2 437	0	0	231	2 206	8
149.3.6	1010281	4340	13 920	2 506	12 238	2 203	0	303	13
149.3.8.1	1010284	4360	0	0	0	0	0	0	0
149.3.9	1010285	4370	7 301	1 314	0	0	0	1 314	6
149.3.10	1010286	4380	0	0	0	0	0	0	0
149.3.11	1010287	4390	63 095	11 357	7 016	1 263	2 304	7 790	21
149.3.12	1010288	4400	3 187	574	2 463	443	0	131	16
149.3.13	1010289	4410	17 026	3 065	30	5	584	2 476	25
149.3.14	1010291	4420	70 290	12 652	4 395	791	34	11 827	20
149.3.16	1010294	4430	3 553 713	639 668	271 095	48 797	53 387	537 484	56
149.3.16.1	1010257	4440	600	108	598	108	0	0	2
149.3.18	1010295	4450	591 771	106 519	105 945	19 070	6 542	80 907	47
149.3.19	1010296	4460	0	0	0	0	0	0	0
149.3.20	1010297	4470	9 303	1 675	0	0	0	1 675	5
149.3.22	1010298	4480	1 439 680	259 142	457 296	82 313	136	176 693	99
149.3.23	1010273	4490	34 488	6 208	30 546	5 498	0	710	11
149.3.23.1	1010270	4500	235 401	42 372	49 464	8 904	8 657	24 811	31
149.3.25	1010275	4510	1 583	285	572	103	0	182	19
149.3.27	1010259	4520	0	0	0	0	0	0	0
149.3.28	1010261	4530	0	0	0	0	0	0	0
149.3.29	1010262	4540	443 053	79 750	53 381	9 609	2 520	67 621	52
149.3.30	1010263	4550	775 562	139 601	634 647	114 236	10 112	15 253	90
149.3.32	1010260	4570	0	0	0	0	0	0	0
149.3.33	1010222	4580	0	0	0	0	0	0	0
149.3.34	1010225	4590	0	0	0	0	0	0	0
149.3.35	1010233	4591	14 376	2 588	0	0	0	2 588	3
Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), не указанные в строках 4020-4591, 4610-4710	1010200	4595	0	0	0	0	0	0	1
Справочно: финансовые операции (в том числе банковские и страховые), освобождаемые от налогообложения	х	4600	7 113 085	1 280 356	1 697 658	305 579	11 586	963 191	XXX

Шаг	Покупатель – налоговый агент, плательщик НДС	Покупатель – налоговый агент применяет спецрежим или использует освобождение от НДС
Покупатель перечислил аванс		
Налоговый агент действует вместо продавца		
Рассчитывает НДС с аванса по формуле:		
1	$\text{Сумма НДС с аванса} = \left(\text{Сумма аванса} + \text{Сумма аванса} \times \text{Ставка НДС (20\%)} \right) \times \text{Расчетная ставка (20/120)}$	
	Регистрирует в книге продаж счет-фактуру на аванс, полученный от продавца. Указывает сумму НДС, исчисленную по формуле. Свой счет-фактуру на аванс не составляет.	
2	<i>Налоговый агент действует как покупатель</i>	
	Принимает к вычету НДС, исчисленный с аванса. Регистрирует в книге покупок счет-фактуру на аванс от продавца с исчисленной суммой НДС. Свой счет-фактуру на аванс не составляет. Покупатели, которые не являются плательщиками НДС, могут регистрировать такие счета-фактуры в книге продаж с отрицательным значением (письмо ФНС от 19.04.2018 № СД-4-3/7484)	
Продавец отгрузил, а покупатель приобрел товар		
	<i>Налоговый агент действует вместо продавца</i>	
	Начисляет НДС с отгрузки по формуле:	
3	$\text{Сумма НДС с отгрузки} = \left(\text{Стоимость отгруженного товара} + \text{Стоимость отгруженного товара} \times \text{Ставка НДС (20\%)} \right) \times \text{Расчетная ставка (20/120)}$	
	Регистрирует в книге продаж счет-фактуру на отгрузку, полученный от продавца. Указывает сумму НДС, исчисленную по формуле. Свой счет-фактуру на отгрузку не составляет. Принимает к вычету НДС, исчисленный с аванса. Регистрирует в книге покупок счет-фактуру на аванс, полученный от продавца. Указывает сумму НДС, исчисленную по формуле. Свой счет-фактуру не составляет.	
Налоговый агент действует как покупатель		
4	Принимает к вычету исчисленную сумму НДС с отгрузки. Регистрирует в книге покупок счет-фактуру на отгрузку от продавца с исчисленной суммой НДС.	Права на вычет не имеет. В книге покупок ничего не регистрирует.
	Восстанавливает НДС, ранее принятый к вычету с аванса. Регистрирует в книге продаж счет-фактуру на аванс от продавца с исчисленной суммой НДС. Свой счет-фактуру не составляет (подп. 3 п. 3 ст. 170 НК).	



На 01.01.2019 ФНС обновила региональную статистику по вычетам.
Актуальные данные по безопасной доле вычетов по НДС

Регион	Безопасная доля вычетов на 01.01.2019	Безопасная доля вычетов на 01.11.2018	Безопасная доля вычетов на 01.08.2018	Безопасная доля вычетов на 01.05.2018	Безопасная доля вычетов на 01.02.2018	Безопасная доля вычетов на 01.11.2017	Безопасная доля вычетов на 01.08.2017
Республика Адыгея	85,7	85,7	85,7	86,5	85,8	87,8	88,6
Республика Алтай	90,1	90,1	90,7	90,4	92,2	91,7	90,6
Республика Башкортостан	88,2	88,1	87,6	87,7	88,1	87,4	87,6
Республика Бурятия	88,9	88,9	88,2	85,3	80,1	89,0	87,3
Республика Дагестан	85,9	85,6	86,1	87,2	86,4	86,7	86,2
Республика Ингушетия	95,9	96,2	93,3	94,0	98,2	98,4	97,7
Кабардино-Балкарская Республика	93,3	93,4	93,4	94,0	94,4	92,3	92,0
Республика Калмыкия	81,9	82,0	80,1	78,8	74,7	70,0	70,3
Карачаево-Черкесская Республика	91,8	91,8	93,0	93,7	95,1	92,7	93,4
Республика Карелия	83,5	83,5	84,0	84,2	86,1	84,1	83,5
Республика Коми	78,6	78,6	79,3	79,3	81,2	75,6	75,4
Республика Марий Эл	90,2	90,1	89,0	90,4	92,4	88,7	87,5
Республика Мордовия	90,1	90,1	90,0	89,6	88,5	87,7	87,6
Республика Саха (Якутия)	86,1	86,1	86,6	85,0	88,1	86,3	84,1
Республика Северная Осетия – Алания	86,9	86,6	86,4	88,2	86,7	87,6	86,3
Республика Татарстан	87,9	87,1	87,9	88,4	88,4	89,0	89,2
Республика Тыва	76,6	76,9	75,5	74,4	78,4	77,5	78,0
Удмуртская Республика	81,1	80,1	80,1	80,1	81,0	83,1	82,2
Республика Хакасия	89,7	89,8	89,9	89,9	92,8	88,5	87,8
Чеченская Республика	100,7	100,8	101,1	103,3	102,0	104,7	107,1
Чувашская Республика	83,6	83,7	83,3	83,2	82,2	84,6	84,6
Алтайский край	90,5	90,4	90,0	89,6	89,7	90,1	90,1
Забайкальский край	89,4	89,6	90,1	90,9	91,2	97,0	95,4
Камчатский край	90,1	90,0	89,2	88,9	90,9	82,9	81,4
Краснодарский край	90,0	89,9	89,6	89,5	89,4	89,5	89,2
Краснолрский край	76,5	76,4	75,1	76,1	78,4	77,9	77,5
Пермский край	79,2	79,3	78,9	79,3	79,4	79,9	80,2
Приморский край	95,6	95,7	95,1	94,8	95,9	92,8	92,3
Ставропольский край	88,8	88,8	88,5	88,9	90,4	88,9	89,3
Хабаровский край	89,6	89,6	89,1	88,0	87,9	88,5	88,1
Еврейская автономная	96,1	96,2	92,4	87,0	90,6	94,0	97,8

Продолжения приложения 3.

Ненецкий АО	121,1	121,1	119,8	116,0	125,7	111,8	107,5
Ханты-Мансийский АО – Югра	58,5	58,4	60,1	61,9	63,0	66,1	66,5
Чукотский АО	105,7	105,6	103,3	95,8	90,9	104,1	98,0
Ямало-Ненецкий АО	69,7	69,4	64,9	97,6	71,0	69,5	69,6
Тверская область	88,6	88,6	88,7	88,6	88,7	87,6	87,9
Томская область	75,6	75,6	74,1	74,3	74,2	81,5	82,5
Тульская область	92,7	92,7	91,5	91,6	93,3	91,6	91,3
Тюменская область	83,5	84,1	83,4	83,8	85,9	84,8	85,8
Ульяновская область	91,9	91,8	91,6	91,1	90,8	91,9	90,4
Челябинская область	88,4	88,4	86,8	87,5	88,6	87,3	87,4
Ярославская область	87,2	87,2	86,5	85,8	85,6	86,7	86,1
Москва	88,4	88,4	88,2	88,0	89,0	89,9	90,0
Санкт-Петербург	90,1	90,1	89,9	90,2	90,4	90,3	90,3
Амурская область	116,4	116,1	113,9	116,8	113,4	107,9	102,3
Архангельская область	82,1	82,1	82,6	88,5	84,9	81,9	78,7
Астраханская область	62,7	62,8	61,1	58,3	55,7	72,8	73,4
Белгородская область	89,3	89,2	88,5	89,4	90,7	91,1	91,1
Брянская область	87,8	87,9	86,7	92,3	95,2	91,8	91,3
Владимирская область	85,2	85,5	84,9	84,6	83,7	86,4	86,3
Волгоградская область	86,4	86,4	85,7	87,0	87,3	86,1	86,7
Вологодская область	88,1	88,1	83,2	83,8	84,8	87,6	88,1
Воронежская область	92,9	92,5	92,5	92,3	92,3	94,5	94,5
Ивановская область	92,6	92,5	92,5	92,6	93,8	93,3	93,4
Иркутская область	77,5	77,4	77,8	79,3	80,4	82,5	82,4
Калининградская область	62,9	62,9	64,1	65,8	67,7	66,6	67,0
Калужская область	88,2	87,3	87,3	86,6	88,2	89,3	89,1
Кемеровская область	83,7	83,6	82,8	81,7	84,1	83,0	82,7
Кировская область	86,7	86,7	86,7	84,9	86,7	85,9	85,4
Костромская область	85,4	84,7	84,7	84,1	85,1	88,5	88,9
Курганская область	87,0	87,1	87,0	87,5	88,8	84,9	83,8
Курская область	91,3	92,9	92,9	88,3	89,1	91,2	91,0
Ленинградская область	81,7	81,6	81,3	86,3	85,1	81,2	82,3
Липецкая область	92,8	87,7	87,7	88,9	91,4	89,8	90,2
Магаданская область	98,6	98,8	99,9	99,9	99,7	91,0	89,3
Московская область	90,4	90,3	90,4	90,6	90,1	90,4	90,3
Мурманская область	81,2	81,3	78,9	78,5	79,9	77,2	77,9
Нижегородская область	88,4	88,3	88,0	87,4	88,0	86,6	86,1
Новгородская область	89,9	89,9	86,9	87,4	84,5	87,4	86,9
Новосибирская область	89,5	89,5	89,2	89,1	90,0	90,3	90,2

Продолжения приложения 3.

Омская область	84,0	84,0	82,9	82,0	85,1	81,8	82,2
Оренбургская область	70,1	70,1	69,7	71,4	74,5	75,8	76,0
Орловская область	94,5	94,6	94,0	92,9	92,3	91,1	90,6
Пензенская область	90,9	90,8	90,3	90,1	89,6	90,1	90,0
Псковская область	87,2	87,3	88,2	89,0	90,6	92,9	93,2
Ростовская область	91,9	90,2	91,7	92,1	91,6	93,4	93,7
Рязанская область	84,9	84,9	85,0	85,2	86,9	85,6	85,1
Самарская область	84,4	84,3	83,8	84,6	86,0	85,9	85,7
Саратовская область	84,9	84,9	85,1	85,5	85,5	86,4	86,7
Сахалинская область	103,1	98,6	97,6	93,2	86,6	100,2	99,6
Свердловская область	88,2	88,1	87,1	86,6	87,4	87,7	87,8
Смоленская область	94,2	94,2	93,2	91,9	91,6	93,4	92,9
Тамбовская область	95,4	95,3	95,7	95,2	96,7	95,0	95,4
Республика Крым	87,7	87,8	88,0	88,2	87,8	97,3	87,0
Город Севастополь	82,0	82,1	82,1	82,4	81,4	85,9	85,8
Город Байконур	57,9	58,4	58,4	59,2	50,9	-	-

**ОТЧЕТ
О СТРУКТУРЕ НАЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ
по состоянию на 01.01.2019 г.**

Всего по России					тыс. рублей
Показатели	Код строки	Начислено - всего	В том числе по декларациям за налоговые периоды IV кв. 2017 г. – I-III кв. 2018 г.	Налоговая база по декларациям за налоговые периоды IV кв. 2017 г. – I-III кв. 2018 г.	Количество деклараций, показатели которых учтены при формировании показателя в графе 2
А	Б	1	2	3	4
Начисление НДС					
Сумма налога, исчисленная по налогооблагаемым объектам, всего (100 = 110+120+130)	100	41 982 774 816	41 756 655 780	x	3 402 337
Общая сумма налога, исчисленная по операциям, облагаемым по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2-4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, с учетом восстановленных сумм налога	110	41 774 668 805	41 554 998 516	x	3 165 040
в том числе:					
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров по налоговой ставке 10%	111	2 027 989 751	2 011 282 347	20 113 182 545	300 959
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров по налоговой ставке 10/110	112	1 937 080	1 977 216	21 749 639	2 244
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав по налоговой ставке 18%	113	30 322 997 645	30 155 625 179	167 527 615 110	3 067 471
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров по налоговой ставке 18/118	114	248 122 990	249 183 090	1 633 780 321	46 328
при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления	115	75 504 812	73 051 954	405 844 436	16 169
суммы полученной оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок	116	7 266 439 056	7 238 143 973	48 535 103 849	1 434 042

Продолжения приложения 4.

суммы налога, подлежащие восстановлению в соответствии с подпунктом 3 пункта 3 статьи 170 Налогового кодекса Российской Федерации	117	1 424 092 579	1 418 889 777	x	482 174
суммы налога, подлежащие восстановлению при совершении операций, облагаемых по налоговой ставке 0 процентов	118	248 840 659	247 279 199	x	11 346
суммы налога, подлежащие восстановлению, всего	119	1 834 005 855	1 814 241 280	x	622 185
Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налоговых агентов	120	196 913 146	195 717 679	x	232 069
в том числе:					
сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налоговыми агентами при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме, в том числе на основании договоров поручения, комиссии, агентских или иных аналогичных договоров, организациям и индивидуальным предпринимателям	121	1 223 170	1 132 413	x	9 000
сумма налога, подлежащая уплате в бюджет налоговыми агентами при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме, в том числе на основании договоров поручения, комиссии, агентских или иных аналогичных договоров, заключенных с российскими организациями, индивидуальными предпринимателями или обособленными подразделениями иностранных организаций, являющимися посредниками	122	289 176	280 180	x	1 035
Сумма налога, исчисленная по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально не подтверждена	130	11 192 865	5 939 585	x	5 228

**Поступления основных налоговых доходов и таможенных пошлин
в федеральный бюджет в 2014–2019 гг., % ВВП и доля в общей сумме**

Вид дохода	% ВВП						% к итогу					
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2014	2015	2016	2017	2018	2019
	факт		оценка	план			факт		оценка	план		
Налоговые доходы и таможенные пошлины, всего	17,2	14,7	13,5	14,0	13,8	13,8	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
1. НДС	3,7	3,9	3,4	3,8	3,7	3,6	21,4	26,6	25,4	27,4	26,4	25,8
2. Экспортные пошлины	6,1	3,4	2,4	2,1	1,9	1,9	35,5	23,4	17,8	14,7	14,1	13,9
3. НДС, всего	5,0	5,2	5,5	5,6	5,8	5,9	29,4	35,6	40,5	40,4	41,9	43,0
3.1. НДС (внутренний)	2,8	3,0	3,2	3,3	3,5	3,6	16,3	20,6	23,5	23,9	25,3	26,3
3.2. НДС (импорт)	2,2	2,2	2,3	2,3	2,3	2,3	13,1	15,0	17,0	16,5	16,6	16,8
4. Налог на прибыль	0,5	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	3,1	4,1	4,1	5,0	5,0	5,1
5. Импортные пошлины	0,8	0,7	0,7	0,6	0,6	0,6	4,9	4,8	4,8	4,3	4,2	4,2
6. Акцизы на импорт	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,4
7. Акцизы (внутренние)	0,7	0,7	0,8	0,9	0,9	0,9	3,9	4,4	5,6	6,7	6,8	6,4
В том числе:												
7.2. Акцизы на алкогольную продукцию	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,6	0,6	0,9	0,7	0,7	0,6
7.3. Акцизы на табачную продукцию	0,4	0,5	0,6	0,6	0,6	0,6	2,3	3,2	4,1	4,2	4,2	4,0
8. Прочие налоговые доходы	0,2	0,1	0,2	0,1	0,2	0,1	1,3	0,6	1,2	1,0	1,1	1,0

Источник: 2015 г. – Федеральное казначейство, Росстат, 2016–2019 гг. – Пояснительная записка к проекту федерального закона «О федеральном бюджете на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов».