

## Методика налогового учета налога на добавленную стоимость

Самсонов Евгений Анатольевич, кандидат экономических наук, доцент  
Иркутский государственный университет путей сообщения

**Аннотация.** В статье рассмотрена методика налогового учета налога на добавленную стоимость. Обобщена информация по правилам уплаты НДС в бюджетную систему Российской Федерации и возможным налоговым вычетам согласно Налоговому Кодексу. Приведены практические примеры расчета налога на добавленную стоимость по созданным хозяйственным операциям в организации при покупке и последующей реализации товара в информационной системе.

**Ключевые слова:** налоги, налоговая нагрузка, налоговое бремя, налоговое планирование, инструменты налогообложения, налог на добавленную стоимость.

Каждый хозяйствующий субъект как потенциальный плательщик налога на добавленную стоимость выступает продавцом по реализации своей продукции, работ, услуг и покупателем материальных ценностей, выполняемых работ, оказанных услуг по свободной рыночной стоимости, в которую включен налог на добавленную стоимость. Он перечисляет в бюджетную систему не всю сумму налога на добавленную стоимость, а лишь часть ее, которая равна разнице между суммой налога на добавленную стоимость, полученной как доля свободной стоимости при реализации товаров (работ, услуг) от своих покупателей, и суммой налога на добавленную стоимость, уплаченной в составе свободной стоимости поставщикам при приобретении материальных ценностей (выполненных работ, оказанных услуг), т.е. действует зачетный механизм.

Итак, при совершении облагаемых налогом на добавленную стоимость операций хозяйствующие субъекты обязаны исчислить сумму налога. Сумма налога на добавленную стоимость определяется как произведение налоговой базы и ставки налога по следующей формуле:

$$\text{НДС} = \text{НБ} \times \text{С}, (1)$$

где НБ - налоговая база;

Таблица 1. **Налоговый расчет налога на добавленную стоимость**, в тыс. руб.

№ п/п	Показатель	Оборот	Ставка НДС, %	Сумма НДС
1	Сумма НДС по приобретенным (оприходованным) ценностям, отражаемая по Д-т сч. 19 «НДС по приобретенным ценностям» (соответствующих счетов) - всего	4000 3500	20% 10%	800 350
2	Сумма НДС по оприходованным оплаченным ценностям, подлежащая списанию с К-т сч. 19 в Д-т сч. 68 «Расчеты с бюджетом» субсчет «Расчеты по НДС» Итого (п.1 + п.2 + п.3 + п.4)	4000 3500	20% 10%	800 350
3	НДС, уплаченный таможенным органам предприятиями и организациями, формирующими цены на импортные товары	X	X	-
4	Стоимость реализуемых товаров (работ, услуг), облагаемых НДС, включая материальные ценности, отпущенные на производственные нужды — всего в том числе	12000	20% 10%	2400
5	Сумма НДС за отчетный период, подлежащая: уплате в бюджет (стр. + стр.4) (стр. 1 а + стр.2 + стр.5) зачету или возмещению из бюджета (стр. Л а + стр.2 + стр.5) (стр. + стр.4)	X	X	10,7
6	Суммы НДС, внесенные в бюджет в отчетном периоде в счет предстоящих платежей, — всею в том числе	X	X	2000
7	Стоимость реализованных товаров (работ, услуг), не облагаемых НДС — всего	X	X	

С - ставка налога.

Если осуществляются операции, которые облагаются по разным ставкам налога на добавленную стоимость, то необходимо учитывать такие операции отдельно. Для этого необходимо:

1. определить налоговую базу по каждому виду операций, облагаемых по разным ставкам;
2. исчислить отдельно суммы налога по каждому виду операций;
3. суммировать результаты.

Следовательно, при раздельном учете налог исчисляется по следующей экономической формуле:

$$\text{НДС} = (\text{НБ1} \times \text{С1}) + (\text{НБ2} \times \text{С2}) + (\text{НБ3} \times \text{С3}), (2)$$

где НБ1, НБ2, НБ3 - налоговая база по каждому виду операций, которые облагаются НДС по разным ставкам;

С1, С2, С3 - ставки налога, например 20%, 10%, 0%.

Приведены практические примеры налогового расчета налога на добавленную стоимость по созданным хозяйственным операциям в хозяйствующих субъектах при покупке и последующей реализации товара в информационной системе [2] (см. табл.1).

Платательщик самостоятельно составляет расчет налога (декларацию) по установленной форме на основании: журналов-ордеров, ведомостей т.д., других регистров бухучета.

Все платательщики налога на добавленную стоимость обязаны составлять счета-фактуры при совершении операций по реализации товаров (работ, услуг), вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок у покупателя и книги продаж у поставщика [3].

Счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога на добавленную стоимость к вычету или возмещению. У поставщика она отражается в книге продаж для начисления налога на добавленную стоимость.

При учетной политике у поставщика «по отгрузке» регистрация составленных счетов-фактур в книге продаж производится сразу на всю сумму отгрузки по этим счетам независимо от оплаты. В случае частичной оплаты за отгруженные товары (выполненные работы, оказанные услуги) при учетной политике «по оплате» регистрация счета-фактуры в книге продаж поставщиком производится на каждую сумму, поступившую в порядке частичной оплаты.

Счета-фактуры, получаемые покупателями от поставщиков, регистрируются в журнале учета полученных счетов-фактур от поставщиков и книге поку-

пок по мере оплаты и оприходования приобретаемых товаров (работ, услуг).

«Взимание горизонтального налога на добавленную стоимость» осуществляется при помощи метода частичных платежей. На каждой из стадий движения товаров платательщик компенсирует свои расходы и накладывает налог на образованную стоимость товаров, при чем на стадии движения товара налог перечисляется от одного налогоплательщика другому налогоплательщику помимо цены, исходом является то, что вся сумма горизонтального налога на добавленную стоимость включается в стоимость продукции, приобретаемой конечными потребителями.

Для наглядности в таблице 2 приведен ситуационный практический пример действия горизонтального налога на добавленную стоимость при ставке налога 20%. Налог на добавленную стоимость рассчитывается с цены товара. Расчетный показатель налога при реализации - «выходным налогом на добавленную стоимость». Налог, который уплачивается при покупке продукции, называется «входным налогом на добавленную стоимость», который подлежит зачету. В бюджетную систему, в свою очередь, перечисляется разность между этими финансовыми суммами.

Таблица 2. Механизм налогового учета НДС, в тыс. руб.

Этапы движения товаров	Стоимость покупки (исключая НДС)	Стоимость, по которой продается товар	Входной НДС	Выходной НДС	Сумма перечисляемая в бюджет
Первичный производитель		10 000		2 000	
Промышленник в обрабатывающих отраслях	10 000	20 000	2 000	4 000	2 000
Оптовый продавец	20 000	25 000	4 000	5 000	1 000
Розничный продавец	25 000	40 000	5 000	8 000	3 000
Конечный потребитель	40 000		8 000		

Из ситуационного примера видим, что хозяйствующий субъект уплачивает за продукт 48 000 руб., из которых 8 000 руб., являются горизонтальным налогом на добавленную стоимость, уплачиваемым в стоимости товара в бюджетную систему через продавца розничной продукции.

Вертикальный налог на добавленную стоимость складывается на базе горизонтального. По итогам налогового отчетного периода хозяйствующие субъекты налога определяют вертикальный налог на добавленную стоимость как совокупность горизонтального налога по всем хозяйственным операциям купли-продажи товарно – материальных ценностей (работ, услуг). Следовательно, вертикальный налог на добавленную стоимость можно условно разделить на три вида: «входной НДС», «выходной НДС», и подлежащий уплате в бюджетную систему.

Для определения итоговой величины вертикального налога к уплате в бюджетную систему применяют зачетный алгоритм вычитания, формирующий

налог в виде разности между «выходным НДС» (полученным от покупателей товаров) и «входным НДС» [3]

Зачетный метод вычитания рассчитывается по формуле (3)

$$VAT = RS - RC, (3)$$

где VAT – налог на добавленную стоимость;

R – ставка налога;

S – стоимость реализованных товаров;

C – материальные затраты.

В результате можно сделать вывод о том, что заложенный в основе экономической природы налога механизм налогообложения добавленной стоимости функционирует только в случае, если налог перечисляется между хозяйствующими субъектами сверх установленной стоимости товарно - материальных ценностей (работ, услуг).

### Литература:

1. Основные направления налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов. Информация официального сайта Министерства финансов Российской Федерации. [Электронный ресурс] Режим

доступа: [http:](http://minfin.ru/ru/document/?id_4=116206&area_id=4&page_id=2104&popup=Y#ixzz58228szLf)

[minfin.ru/ru/document/?id\\_4=116206&area\\_id=4&page\\_id=2104&popup=Y#ixzz58228szLf](http://minfin.ru/ru/document/?id_4=116206&area_id=4&page_id=2104&popup=Y#ixzz58228szLf). (Дата обращения: 25.05.2019).

2. Экономика предприятия: учебник для вузов / Под ред. проф. В.Я. Горфинкеля, проф. В.А. Швандара. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 718 с

3. Таймазова Э.А. Учет налога на добавленную стоимость в автоматизированной бухгалтерской системе. [Электронный ресурс] / Э.А.Таймазова / Таврический научный обозреватель. 2017. № 4-1(21). С. 115-121. Режим доступа: [https://elibrary.ru/download/elibrary\\_29203260\\_70409371.pdf](https://elibrary.ru/download/elibrary_29203260_70409371.pdf) (Дата обращения: 25.05.2019).