

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт электронного обучения _____

Направление подготовки 080109 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Кафедра Экономики

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

Тема работы

Порядок исчисления и уплаты НДС (на примере ООО «АйПиЭм групп»)

УДК 336.236.12

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3-3502	Фартушная А.Н.		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
доцент	Колыхаева Ю.А.	к.э.н.		

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Зав. кафедрой	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
экономики ИСГТ	Барышева Г.А.	профессор, д.э.н		

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт электронного обучения

Направление подготовки (специальность) 080109 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Кафедра Экономики

УТВЕРЖДАЮ:

Зав. кафедрой

(Подпись) (Дата) (Ф.И.О.)

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

Дипломной работы

(бакалаврской работы, дипломного проекта/работы, магистерской диссертации)

Студенту:

Группа	ФИО
З-3502	Фартушная А.Н.

Тема работы:

Порядок исчисления и уплаты НДС (на примере ООО «АйПиЭм груп»)	
Утверждена приказом директора (дата, номер)	№881/с от 08.02.2016

Срок сдачи студентом выполненной работы:	20.05.2016
--	------------

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ;

Исходные данные к работе (наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам;	Объектом исследования является предприятие ООО «АйПиЭм груп» Целью дипломной работы является изучение порядка исчисления и уплаты НДС в ООО «АйПиЭм груп»
--	--

экономический анализ и т. д.).	
Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов (аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).	1) Дать характеристику НДС; 2) Дать экономическую характеристику предприятия ООО «АйПиЭм груп» и рассмотреть порядок и исчисление НДС на данном предприятии;
Перечень графического материала (с точным указанием обязательных чертежей)	Таблица 1. Ставка НДС в различных странах. Рисунок 1 – Структура доходов консолидированного бюджета РФ. Рисунок 2– Динамика поступлений основных налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2014–2015.[3] Рисунок 3 - Поступление налогов и сборов в федеральный бюджет. Рисунок 4 - Структура доходов федерального бюджета РФ по видам налогов в январе – марте 2015 года (тыс. руб. и %) Таблица 2 – Расходы по товарам Таблица 3 - Основные элементы учетной политики для целей исчисления НДС
Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы (с указанием разделов)	
Раздел	Консультант
Теоретические основы НДС	Колыхаева Ю.А.
Организация учета в ООО	Колыхаева Ю.А.

«АйПиЭм груп»	
Порядок и исчисление НДС на примере ООО «АйПиЭм груп»	Колыхаева Ю.А.
Названия разделов, которые должны быть написаны на русском и иностранном языках:	
Теоретические основы НДС	The theoretical foundations of VAT
Организация учета в ООО «АйПиЭм груп»	Registration in IPM group
Порядок и исчисление НДС на примере ООО «АйПиЭм груп»	The order of calculation and VAT on the example of LLC IPM group

Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	
---	--

Задание выдал руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
доцент	Колыхаева Ю.А.	д.э.н., доцент		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
З-3502	Фартушная А.Н.		

ПЛАНИРУЕМЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ОБУЧЕНИЯ ПО ООП

Код результата	Результат обучения (выпускник должен быть готов)
<i>Универсальные компетенции</i>	
P1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.
P2	Эффективно работать индивидуально, в качестве <i>члена команды</i> , состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность <i>следовать корпоративной культуре</i> организации
P3	Демонстрировать <i>знания</i> правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.
P4	<i>Самостоятельно учиться</i> и непрерывно <i>повышать квалификацию</i> в течение всего периода профессиональной деятельности
P5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях
<i>Профессиональные компетенции</i>	
P6	Применять знания математических дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы;
P7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта;
P11	Внедрять современные методы бухгалтерского учета, анализа и аудита на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности
P15	организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово-хозяйственной деятельности использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.

Реферат

Выпускная квалификационная работа объемом 105 с., 3 таблица, 33 источников, 15 приложений, 4 рисунка, 3 формулы.

Объектом исследования является предприятие ООО «АйПиЭм групп»

Цель данной работы является изучение порядка исчисления и уплаты НДС в ООО «АйПиЭм групп»

Задачи работы:

- 1) Изучение экономического содержания налога на добавленную стоимость, его роль и место в действующей системе налогообложения;
- 2) рассмотреть общую характеристику порядка взимания налога на добавленную стоимость;
- 3) выявить пути совершенствования налога на добавленную стоимость;
- 4) рассмотреть бухгалтерский учет расчетов по НДС в ООО «АйПиЭм групп»
- 5) рассмотреть налоговый учет и отчетность по НДС в ООО «АйПиЭм групп»

Актуальность темы обусловлена тем, что налог на добавленную стоимость считается одним из самых сложных налогов, существующих в налоговой системе нашего государства. Однако он является весьма важным налогом для государства.

Структура работы:

Данная выпускная квалификационная работа состоит из 3-х частей: в первой отражены теоретические основы налога на добавленную стоимость; во второй – была рассмотрена общая характеристика предприятия ООО «АйПиЭм групп», бухгалтерский учет операций по НДС, порядок расчета суммы НДС к уплате, в третьей – порядок формирования отчетности по НДС в ООО «АйПиЭм групп», анализ учетной политики

ООО «АйПиЭм групп» в целях исчисления НДС, составление декларации по НДС.

Дипломная работа выполнена в текстовом редакторе Microsoft Word 7.0 и представлена на USB – флэш накопителе.

Содержание

Введение	9
1. Теоретические основы налога на добавленную стоимость	12
1.1 Понятие, экономическая сущность и история возникновения налога на добавленную стоимость.....	12
1.2 Роль НДС в формировании доходов бюджета Российской Федерации	21
1.3 Действующая система исчисления и уплаты НДС в России	27
2. Организация бухгалтерского учета в ООО «АйПиЭм груп»	39
2.1 Организационно – экономическая характеристика предприятия.....	39
2.2 Описание организации бухгалтерского учета в ООО «АйПиЭм груп».....	43
2.3 Бухгалтерский учет расчетов по НДС в ООО «АйПиЭм груп».....	48
3. Налоговый учет и отчетность по НДС в ООО «АйПиЭм груп».....	57
3.1 Порядок ведения налогового учета по НДС в ООО «АйПиЭм груп».....	57
3.2 Анализ учетной политики ООО «АйПиЭм груп» в целях исчисления НДС.....	59
3.3 Составление декларации по НДС в ООО «АйПиЭм груп».....	75
Социальная ответственность	86
Заключение.....	96
Список Литературы.....	100
Приложение А	
Налоговая декларация по НДС за 4 квартал 2015 года.....	102
Приложение Б	
Счет-фактура	125
Приложение В	
Бухгалтерская финансовая отчетность.....	126

Введение

Его традиционно относят к категории косвенных налогов, которые в виде своеобразных надбавок взимаются через цену товара. НДС представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

Налог на добавленную стоимость - налог, который взимается практически со всех видов товаров и таким образом ложиться на плечи конечного потребителя. На территории РФ, НДС введен в 1992 г. Сегодня его доля достигает 48% от всех налоговых доходов бюджета. Сумма НДС, предназначенная к уплате в бюджет, рассчитывается вычетом из суммы налога, исчисленным со всей суммы реализованных налогоплательщиком товаров и налогом уплаченным поставщикам за приобретенный товар, сырье, материалы, работы, услуги. Таким образом, если продажная цена товара ниже, или равна цене его приобретения, то уплачивать налог не придется, т.к. отсутствует добавленная стоимость. Более того, в соответствии с п.1 ст. 176 НК РФ, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму начисленного налога, то полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику. В этом существенное отличие НДС от недавно отмененного в России налога с продаж и широко распространенного в 60-е годы в странах- членах ЕС, т.н. налог на продажу. Налогом с продаж облагается вся поступившая выручка, а НДС за редким исключением, только добавленная стоимость (наценка).

Таким образом, особенность данного налога в том, что если в одном месте сделано начисление (продавцом), то в другом на эту же сумму должен быть сделан налоговый вычет (покупателем). Причем два

этих действия должны происходить в одном временном отрезке времени. В противном случае на неопределенное время НДС превращается в налог с оборота по ставке 18%.

Налог на добавленную стоимость занимает важное место в системе налогов России. Учитывая сущность налога на добавленную стоимость, можно сказать, что он довольно эффективное средство пополнения государственного бюджета, так как обложение конечных стоимостей практически всех товаров довольно высоким дополнительным платежом, с взиманием последнего в пользу государства в принципе может быть неэффективным только в случае, если в государстве полностью прекратится торговля. Однако, это представляется маловероятным.

Актуальность темы обусловлена тем, что налог на добавленную стоимость считается одним из самых сложных налогов, существующих в налоговой системе нашего государства. Однако он является весьма важным налогом для государства.

Суть заключается в том, что методика взимания НДС предполагает исчисление как НДС, подлежащего уплате в бюджет, так и НДС, возмещаемого из бюджета. То есть этот налог в определенных ситуациях возмещается, т.е. возвращается налогоплательщику из бюджета. Это и предопределило основную проблему в отношении НДС - необоснованное возмещение налога из бюджета. Решением этой проблемы занимаются в нашей стране Арбитражные суды, прокуратура, МВД, ФСНП, ФСБ, ФПС, ГТК, МНС. Тем не менее, фактов необоснованного возмещения НДС из бюджета масса, суммы возврата колоссальны и имеют тенденции к росту.

Взимание НДС в Российской Федерации, определение объекта налогообложения, ставок налога, а также порядка уплаты НДС регламентируются главой 21 «Налог на добавленную стоимость», частью II Налогового кодекса Российской Федерации.

Для раскрытия структуры налога требуется выяснить такие вопросы, как субъекты и объекты обложения налогом на добавленную

стоимость, принципы определения налогооблагаемой базы, ставки и сроки уплаты налога, порядок его исчисления, особенности исчисления налога на добавленную стоимость для организаций различных видов деятельности, порядок ведения бухгалтерского учета по данному налогу и некоторые другие.

Цель данной работы – рассмотреть порядок исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость на примере ООО «АйПиЭм групп»
Достижение поставленной цели осуществляется через решение следующих задач:

1. Изучить экономическое содержание налога на добавленную стоимость, его роль и место в действующей системе налогообложения.
2. Рассмотреть общую характеристику порядка взимания налога на добавленную стоимость.
3. Выявить пути совершенствования налога на добавленную стоимость.
4. Рассмотреть бухгалтерский учет расчетов по НДС в ООО «АйПиЭм групп»
5. Рассмотреть налоговый учет и отчетность по НДС в ООО «АйПиЭм групп»

НДС как наиболее значительный косвенный налог выполняет две взаимодополняющие функции: фискальную и регулирующую. Фискальная функция, в частности, заключается в мобилизации существенных поступлений от данного налога в доход бюджета за счет простоты взимания и устойчивости базы обложения. В свою очередь, регулирующая функция проявляется в стимулировании производственного накопления и усилении контроля над сроками продвижения товаров и их качеством.

За период существования налога на добавленную стоимость действующий механизм его исчисления и взимания претерпел

существенные изменения. В связи с этим у налогоплательщиков возникает множество вопросов по толкованию и разъяснению порядка обложения, данным налогом.

1. Теоретические основы налога на добавленную стоимость

1.1 Понятие, экономическая сущность и история возникновения налога на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость - представляет собой косвенный налог, эволюционировавший в течение 20 века от налога на рост оборота, имевшего "каскадный" характер (при поставке товаров налогом каждый раз облагалась вся продажная стоимость товара), до налога, которым облагается лишь дополнительная стоимость, в то время как основная стоимость переходит от сделки к сделке в неизменном размере.

НДС - налог на сумму, добавленную продавцом товара или услуги на стоимость производства либо покупки этого товара или услуги (в эту стоимость не включаются: зарплата персонала; расходы на услуги и товары, приобретенные у неплательщиков НДС).

НДС включается производителем или продавцом в цену товара и оплачивается покупателем. НДС, который производитель или продавец вносит в Государственный бюджет, является разницей суммы НДС, полученного от покупателя за реализованные им товары, работы, услуги (налогового обязательства) и суммы НДС уплаченного поставщикам товаров, ресурсов, используемых в производстве товаров, работ и услуг (налогового кредита).

Примитивная форма НДС существовала во Франции уже в 1950-е гг., а в начале 1960-х, после создания Европейского общего рынка, было принято решение о переходе на НДС во всех государствах-участниках. Сейчас его взимают 135 стран. . Из развитых стран НДС отсутствует в США и Австралии, где в место него действует налог с продаж по ставке от 2 % до 11 %.

Налог на добавленную стоимость , имеет французское происхождение. Само понятие "налог на добавленную стоимость" (НДС), впервые было сформулировано в 1954 году французским экономистом Морисом Лоре, а с 1958 года этот обязательный платеж вошел в налоговую

систему Франции, а затем начал завоевывать Европу. М.Лоре описал схему действия НДС и обосновал его преимущества перед налогом с оборота, выражающиеся в устранении каскадного эффекта при взимании последнего. Однако в течение более чем десяти лет НДС применялся в экспериментальном, так сказать «локальном» варианте, а опытным полигоном для его применения послужило зависимое от Франции африканское государство Кот ди Вуар.

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

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

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

Обширная география распространения НДС свидетельствует о его жизнеспособности и соответствии требованиям рыночной экономики. Во Франции налог на добавленную стоимость в том виде, который он имеет

сегодня, был введен 1 января 1968 года с вступлением в силу Закона Пятой Республики N 66-10. Своей целью Закон ставил: объединить, упростить и обобщить порядок взимания и исчисления налога на добавленную стоимость с тем, чтобы превратить его в единый и современный налог на производственные расходы (издержки). [1]

В 70-е годы распространение НДС стало общеевропейским. Этому в значительной степени способствовало принятие ЕЭС 17 мая 1977 года специальной директивы об унификации правовых норм, регулирующих взимание налога на добавленную стоимость в странах - членах Сообщества, в которой НДС утверждался в качестве основного косвенного налога, и устанавливалось его обязательное введение для всех стран - членов ЕЭС до 1982 года. Для стран же имеющих намерение в будущем вступить в Сообщество, необходимым условием становилось наличие функционирующей системы НДС. Налог на добавленную стоимость относится к семье налогов, удерживаемых с оборота. Последние появились в 1916 году в Германии и облагали по пропорциональной шкале ставок оборот предприятия в течение определенного времени.

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

- возможность вступления в ЕЭС;
- стремление увеличить государственные доходы за счет налогов на потребление. НДС способствует значительному увеличению поступлений в бюджет страны по сравнению с другими налогами;
- с-НДС позволяет оперативно проводить налоговые операции

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

Вместе с тем, несмотря на популярность НДС, опыт зарубежных стран, в частности Великобритании, показывает, что во многих случаях его использование довольно сложно и требует множества дополнительных уточнений и исключений из общих правил.

В настоящее время НДС введен во всех странах ЕЭС.

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

В отличие от своих исторических предшественников - налога с оборота и налога с продаж - НДС обладает рядом замечательных свойств, прежде всего свойством экономической нейтральности. Иначе говоря, этот налог не вносит искажений в систему экономических мотиваций хозяйствующих субъектов, а, значит, "невидимая рука рынка" Адама Смита по-прежнему заставляет их действовать оптимальным для общественного блага образом. Налог с оборота, при котором все торговые операции облагаются налогом без права вычета, вносит, как это уже давно известно, серьезные диспропорции в экономическую систему. Налог с продаж в своей "идеальной" форме является, подобно НДС, экономически нейтральным налогом на потребление. Однако по многочисленным техническим причинам при взимании налога с продаж очень непросто вычленишь для обложения налогом продажи именно конечному

потребителю. Изящным теоретическим решением многих связанных с этим проблем является система обложения налогом только добавленной стоимости, то есть введение НДС вместо налога с продаж. При этом процесс сбора налога и контроля оказывается распределенным по всей цепочке продавцов и покупателей товара, что дает своего рода эффект "саморегулирования".

Налог на добавленную стоимость в настоящее время очень распространен в мире по следующим причинам:

- основным преимуществом НДС является то, что он позволяет точно определить налоговую составляющую цены товара на каждой стадии производства и распределения, что исключает ее повторное налогообложение.
- НДС позволяет освободить от налога экспорт и облагать налогом импорт, что необходимо для отмены внутренних фискальных границ и обеспечения конкуренции, следовательно, и для достижения основной цели ЕС - построения внутреннего рынка.

Цели и задачи Закона об НДС: он определяет плательщиков НДС, объекты, базу и ставки налогообложения, перечень не облагаемых налогом и освобожденных от налогообложения операций, особенности налогообложения экспортных и импортных операций, понятие налоговой накладной, порядок учета, отчетности и внесения налога в бюджет.

В России предшественником налога с продаж до 1991 года был налог с оборота, который являлся одним из основных доходов в налоговой системе СССР. Он взимался в основном по товарам народного потребления, некоторым продуктам питания, алкогольным и табачным изделиям, розничные цены на которые были выше оптовых, а также по некоторым видам продукции отраслей тяжелой промышленности и машиностроения. Налог с оборота при этом не затрагивал сельское хозяйство, транспорт, строительство, связь и некоторые другие отрасли. Ставки налога с оборота определялись в процентах к облагаемому

обороту, в твердых суммах с единицы товара или в виде разницы между фиксированными розничными и оптовыми ценами, устанавливаемыми государством для определенных товаропроизводителей. В 1990 – 1991 гг. более 90 % поступлений налога с оборота формировалось разницей в ценах. При установлении ставок налога с оборота учитывался уровень рентабельности в отдельных отраслях и на отдельных предприятиях, что не способствовало нейтральности налогообложения. Налог с оборота был важнейшим источником доходов бюджета СССР. В 1980 году его поступления составили 15,2% ВВП, в 1985 году – 13,6% ВВП. К 1991 году объем налога с оборота, поступившего в консолидированный бюджет бывшего СССР, сократился до 6,3% ВВП, или 21% бюджета.

Налог с продаж был впервые введен в России с 1 января 1991 года. Он вводился в целях финансового обеспечения принятых социально-экономических программ поддержки малообеспеченного населения, а также стабилизации денежного обращения. Налог с продаж уплачивался конечными потребителями товаров (работ, услуг). Он представлял собой косвенную форму налогообложения, являясь инструментом распределения чистого дохода общества. Источником уплаты налога с продаж были средства предприятий, объединений, организаций, перечисленные поставщикам и подрядчикам за отгруженные товары, выполненные работы, оказанные услуги. По товарам народного потребления и услугам, оказываемым физическим лицам, этот налог уплачивался за счет доходов населения. В круг плательщиков налога с продаж были включены лица, занимающиеся индивидуальной трудовой деятельностью по регистрационным удостоверениям и патентам. Налог с продаж действовал в течение одного года и 1 января 1992 года был отменен в связи с введением НДС.

В 1998 году в целях решения вопроса финансовой поддержки регионов Российской Федерации вновь был введен налог с продаж, но объектом обложения признавалась только стоимость товаров (работ,

услуг), реализуемых в розницу или оптом за наличный расчет. Суммы налога с продаж зачислялись в бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты в размерах соответственно 40 и 60% и направлялись на социальные нужды малообеспеченных групп населения. Налог с продаж был введен в 75 субъектах Российской Федерации. В большинстве субъектов Российской Федерации принята единая ставка налога с продаж в размере 5%, т.е. на максимально допустимом уровне. У НДС и налога с продаж был один объект налогообложения с той разницей, что налогом с продаж облагалась реализация за наличный расчет. Налог с продаж был введен с единственной целью – увеличить доходы региональных бюджетов. Однако, имеющаяся практика применения налога с продаж в российской налоговой системе в 1998-2002 гг. в качестве регионального налога свидетельствует о том, что собираемость налога с продаж была гораздо ниже собираемости применяемого в том же периоде налога на добавленную стоимость. В России в 2000-2002 гг. при базовой ставке налога с продаж в 5% сборы составляли не более 0,5% ВВП, то есть эффективная налоговая база (доля ВВП, облагаемая налогом) составляла лишь 10%. На долю налога с продаж в 2002 году, по данным Министерства финансов Российской Федерации, приходилось 4,5% налоговых доходов консолидированного бюджета субъектов РФ.

Считается, что введение налога с продаж при наличии в налоговой системе налога на добавленную стоимость – это фактически единственный случай в мировой экономической практике (кроме Канады), когда одновременно в одной системе налогообложения взимались и налог на добавленную стоимость, и налог с продаж. Так, в США взимается налог с продаж, который действует в сфере торговли при покупке товаров, но там отсутствует НДС. В странах ЕС введен НДС, но там отсутствует налог с продаж. При одновременном существовании в российской налоговой системе НДС и налога с продаж издержки налогоплательщиков по уплате налогов стали значительно выше. Предприятия розничной торговли

сталкивались с двумя во многом различными системами исчисления и уплаты налога с различной базой и налоговыми льготами, а также с различными порядками налоговой регистрации и определения величины налоговых обязательств. При этом возникали трудности с продажей товаров за пределы региона. Одновременное взимание налога на добавленную стоимость и налога с продаж приводило к значительному росту издержек на администрирование без какого-либо положительного воздействия на общую величину налоговых поступлений. С 1 января 2004 года налог с продаж в Российской Федерации был отменен.[2]

Следует отметить, что изъятие налога на добавленную стоимость носит более завуалированный характер, чем изъятие налога с продаж, так как цена товара увеличивается на сумму налога постепенно, на всех стадиях движения его к потребителю. Возможность плательщика избежать налогообложения путем отказа от приобретения товара при применении НДС стимулирует производство и реализацию товаров, пользующихся спросом конечных потребителей, а при применении налога с продаж может привести к затовариванию розничной торговли и значительным потерям бюджета.

В различных странах существуют разные подходы к установлению ставок НДС. В то же время их средний уровень колеблется от 15 до 25%. В некоторых странах применяется шкала ставок в зависимости от вида товара и его социально-экономической значимости: пониженные ставки (2 - 10%) применяются к продовольственным, медицинским и детским товарам; стандартные (основные) ставки (12 - 23%) - к промышленным и другим товарам и услугам; и, наконец, повышенные ставки (свыше 25%) - к предметам роскоши. Конкретные размеры основных ставок по некоторым развитым странам мира приведены в таблице 1.[3]

Таблица 1. Ставка НДС в различных странах.

Страна	Испания	Германия	Великобритания	Греция	Франция	Россия	Дания	Швеция
Ставка НДС	21%	19%	20%	23%	20%	18%	25%	25 %

Анализируя данные таблицы, можно сделать вывод, что в основном ставки, применяемые в зарубежных странах, установлены на уровне 18 - 20%. Однако в таких странах, как Дания и Швеция, ставка НДС держится на уровне 22 – 25%.

В Латвии базовая ставка НДС на протяжении многих лет составляла 18 %. Для некоторых товаров и услуг была установлена сниженная ставка НДС в размере 5 %, некоторые от НДС освобождены (применяется ставка 0 %).

С 1 января 2009 года базовая ставка увеличена с 18 % до 21 %, сниженная ставка НДС увеличена с 5 % до 10 %, значительно сокращён список товаров, к которым применяется сниженная ставка НДС.

С 1 января 2011 года решением правительства и под давлением международных кредиторов, базовая ставка НДС в стране была увеличена с 21 % до 22 %, а сниженная — с 10 % до 12 %.

Закон об НДС, вступил в силу в 1995 году; одновременно был отменён налог с оборота.

В Израиле НДС введён с 1 июля 1976 в соответствии с рекомендациями правительственной комиссии, известной как «комиссия Ашера». Величина ставки НДС является единой для всех видов товаров и добавляется к стоимости товаров во время покупки. Ставки НДС регулируются Налоговой инспекцией Израиля, находящейся в подчинении Министерства финансов.

За историю Израиля ставка НДС изменялась несколько раз:

- Начальная ставка, введённая 1 июля 1976, — 8 %

- 1977 — 12 %
- 1985 — 18 %
- 1990 — 17 %
- 15 июня 2002 — 18 %
- 1 марта 2004 — 17 %
- 1 сентября 2005 — 16,5 %
- 1 июля 2006 — 15,5 %
- 1 июля 2009 — 16,5 %
- 1 января 2010 — 16 %
- 1 сентября 2012 — 17 %
- 2 июня 2013 — 18 %
- 1 октября 2015 — 17 %

В Эйлате НДС не взимается.

В Германии НДС введен в Саксонии ещё в XVIII столетии . В современной Германии общая ставка по НДС составляет 19 %, но для некоторых товаров существует сниженные ставки (для книг и продуктов питания ставка налога составляет лишь 7 %).

1.2 Роль НДС в формировании доходов бюджета Российской Федерации.

Одним из первых обязательных платежей, введенных в современную практику налогообложения, явился налог на добавленную стоимость. За годы своего существования он прочно укрепился в налоговой системе Российской Федерации и стал одним из важнейших федеральных налогов.

Государственная политика в области бюджетных доходов является важнейшим звеном бюджетной политики, поскольку возможность

реализации государственных обязательств напрямую связана с объемом и устойчивостью доходной базы бюджетной системы.

Главным источником доходов бюджетов разных уровней является национальный доход.

Если рассматривать бюджетную систему в целом, то можно отметить, что доходы расширенного бюджета в период с 2000 по 2015 год увеличились в номинальном выражении в 5,9 раза и лежали в пределах от 36,4 до 40,2% ВВП. Причем с 2003 до 2007 года они постепенно росли, но с началом кризиса начали снижаться и по прогнозу МЭРТ к 2012 году составят 31% ВВП.

Значение этого показателя близко к среднему уровню по странам ОЭСР (равному 39% ВВП) и уступает средним показателям по ЕС, составляющим 47% ВВП.

Основным методом перераспределения национального дохода в условиях рыночной экономики является фискальный. С помощью налогов формируется основная часть бюджета.

Доходы федерального бюджета в период с 2013 по 2015 год в основном формировались за счет НДС, таможенных пошлин и ресурсных налогов, которые в среднем за период составляли 60% от всех доходов. Следует отметить, что в бюджетной классификации доходов, существовавшей до 2005 года доходы от внешнеэкономической деятельности и платежи за пользование природными ресурсами, относились к неналоговым доходам.

НДС играет доминирующую роль в формировании федерального бюджета. Основой его взимания, как следует из названия, является добавленная стоимость, создаваемая на всех стадиях производства и обращения товаров. Этот налог традиционно относят к категории универсальных косвенных налогов, которые в виде своеобразных надбавок взимаются путем включения в цену товаров, перенося основную

тяжесть налогообложения на конечных потребителей продукции, работ, услуг.

За годы своего существования НДС прочно укрепился в налоговой системе России и стал одним из важнейших федеральных налогов. НДС, как наиболее значительный косвенный налог, выполняет две взаимодействующие функции: фискальную, связанную с обеспечением значительной доли поступлений в федеральный бюджет, и регулирующую, направленную на стимулирование экономического роста и развитие предпринимательства.

Практика налогообложения добавленной стоимости в России и странах ЕС показала, что Российская система не является точной копией европейской модели, она имеет свои особенности, принципиальные отличия и в большей мере благоприятствует экономической деятельности.

В структуре налоговых доходов до 2006 года самую весомую долю в среднем за весь период занимал налог на добавленную стоимость 22 - 38,5%. С 2006 по 2015 год первым по значимости компонентом были таможенные пошлины, доля которых за последние 10 лет выросла более чем в 5 раз и достигала в 2014 году почти 40%, из которых 32,7% составили доходы от уплаты вывозных таможенных пошлин, в т.ч. на сырую нефть 20,41 %.

Доля нефтегазовых доходов, в 2002 году составившая 32,3%, постоянно увеличивалась и в 2015 году достигла уже 49,7% доходов бюджета, что связано с увеличением налоговой нагрузки на нефтегазовый сектор и концентрацией сырьевых доходов в федеральном бюджете. По прогнозу Минэкономразвития доля нефтегазовых доходов в ВВП будет постепенно сокращаться, главным образом, в связи с замедлением темпов роста добычи нефти и газа (0,3% и 1,8% в среднем за год в 2012-2023 гг.), в связи с этим одной из приоритетных задач бюджетной политики становится стимулирование реформирование экономики и переход на инновационный путь развития.

Значительно сократились поступления в федеральный бюджет от уплаты акцизов, т.к. начиная с 2004 года большая часть акцизов была передана региональным бюджетам.

Особенностями доходов региональных бюджетов является то, что подавляющую их величину составляют поступления из федерального бюджета, причем более 80% всех налоговых доходов - федеральные. За последние годы увеличилась доля безвозмездных поступлений из федерального бюджета, составив более 38,1% его доходов в 2014 году. Сохраняется значительная структурная диспропорция с абсолютным преобладанием доходов от внешнеэкономической деятельности, их доля в неналоговых доходах в 2015 году составила 68,29%.

В консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015 году поступило 44,7 млрд. рублей, с ростом к аналогичному периоду 2014 года на 12%. В федеральный бюджет мобилизовано более 18 млрд. рублей (рост на 9,7%). Наибольшая доля поступлений приходится на НДС 78,4%, акцизы – 17,9%.

Формирование всех доходов в 2015 году на 44% обеспечено за счет поступления НДС и на 25% за счет НДС. По налогу на прибыль составила 11%, по НДФЛ - 11%. В 2015 году совокупная доля указанных налогов составляла 91%, в аналогичном периоде 2014 года – 90%.

Структура доходов консолидированного бюджета Российской Федерации январь – декабрь

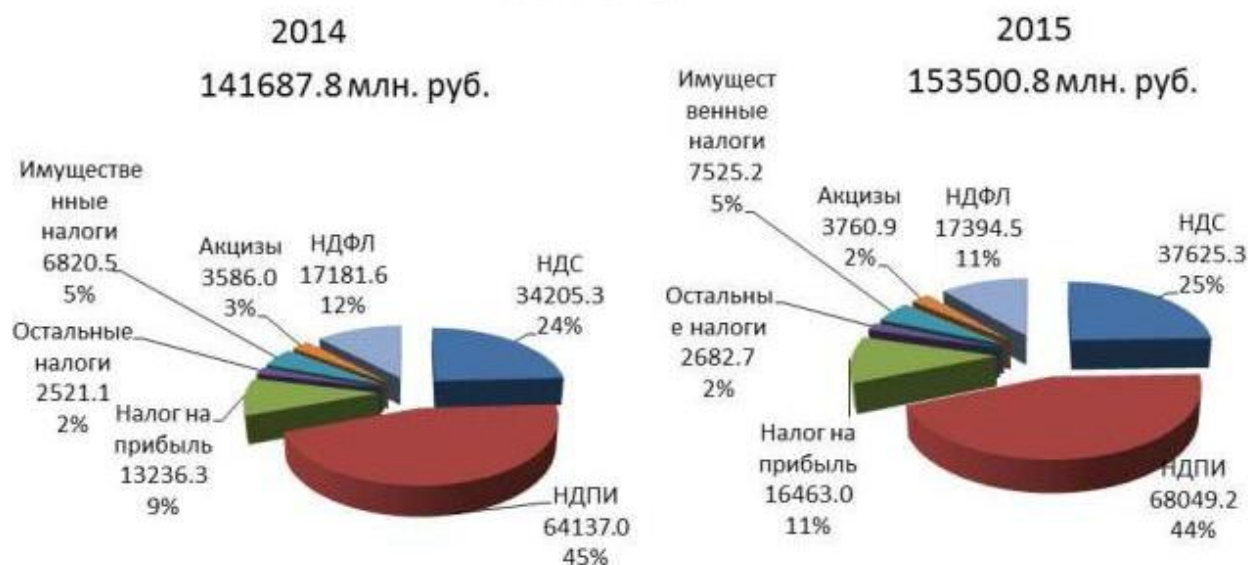


Рисунок 1 – Структура доходов консолидированного бюджета РФ.
https://www.nalog.ru/rn70/related_activities/statistics_and_analytics/5886742/

Динамика поступлений основных налогов январь - декабрь

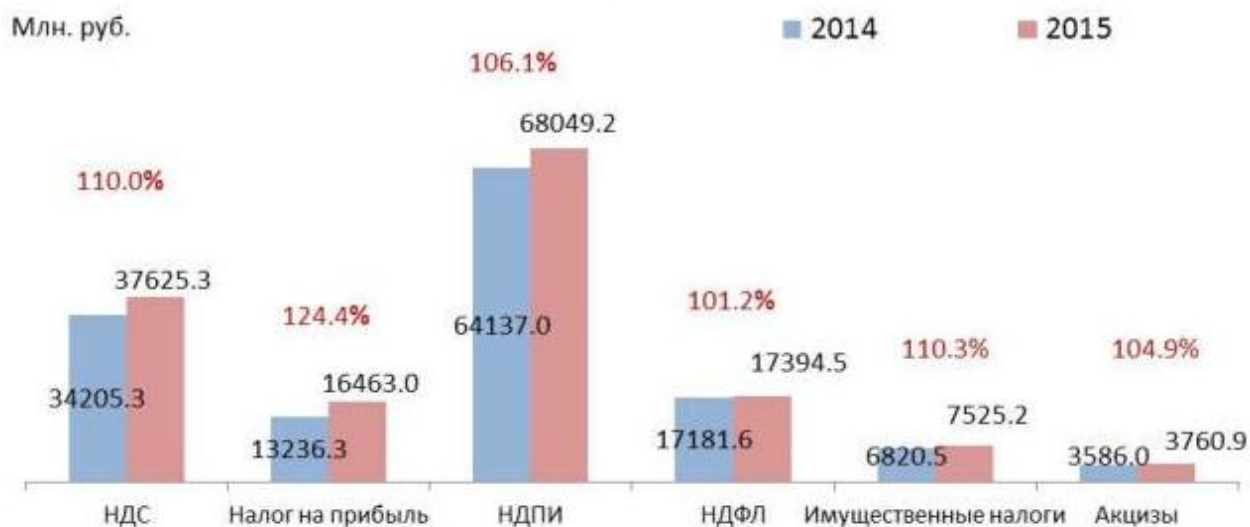


Рисунок 2– Динамика поступлений основных налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2014–2015.[3]

Поступления налога на прибыль организаций в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015 года составили 16463 млн. рублей, что на 24,4% больше, чем в 2014 году. Из общей суммы поступления в федеральный бюджет составил 1251,1 миллиона рублей, или в 1,4 раза

больше, чем в 2014 году. В консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации перечислено 15211,9 млн. рублей, или на 23,1% больше по сравнению с 2014 годом.

Налога на доходы физических лиц (НДФЛ) в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2015 год перечислено 17394,5 миллиона рублей, или на 1,2% больше, чем в 2014 году. Прирост поступлений в абсолютном выражении на 212,9 миллиона рублей.

Налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в федеральный бюджет в 2015 году поступило 37625,3 миллиона рублей, что на 10% больше, чем в 2014 году. Рост на 3420 миллионов рублей. (Рисунок 2)

Налога на добавленную стоимость на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации, в федеральный бюджет в 2015 году поступило 53,8 миллиона рублей, или на 10,5% больше, чем в 2014 году.

Поступления администрируемых ФНС России доходов в федеральный бюджет в 2015 году составили 12510 миллиона рублей налогов и сборов или 110,2% к уровню аналогичного периода 2014 года.

Показатели поступления администрируемых ФНС России доходов в федеральный бюджет в январе-марте 2014 - 2015 г.г. (тыс.руб.)

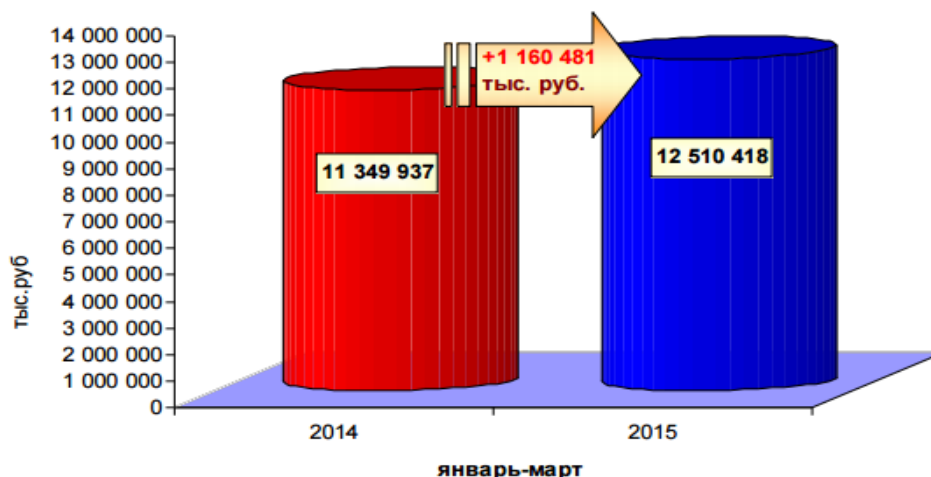


Рисунок 3 - Поступление налогов и сборов в федеральный бюджет.

https://www.nalog.ru/html/sites/www.rn76.nalog.ru/2015/fed7600_032015.pdf

Большая часть налоговых доходов в федеральный бюджет обеспечена поступлениями акцизов (54,8%) и НДС (42,8%)

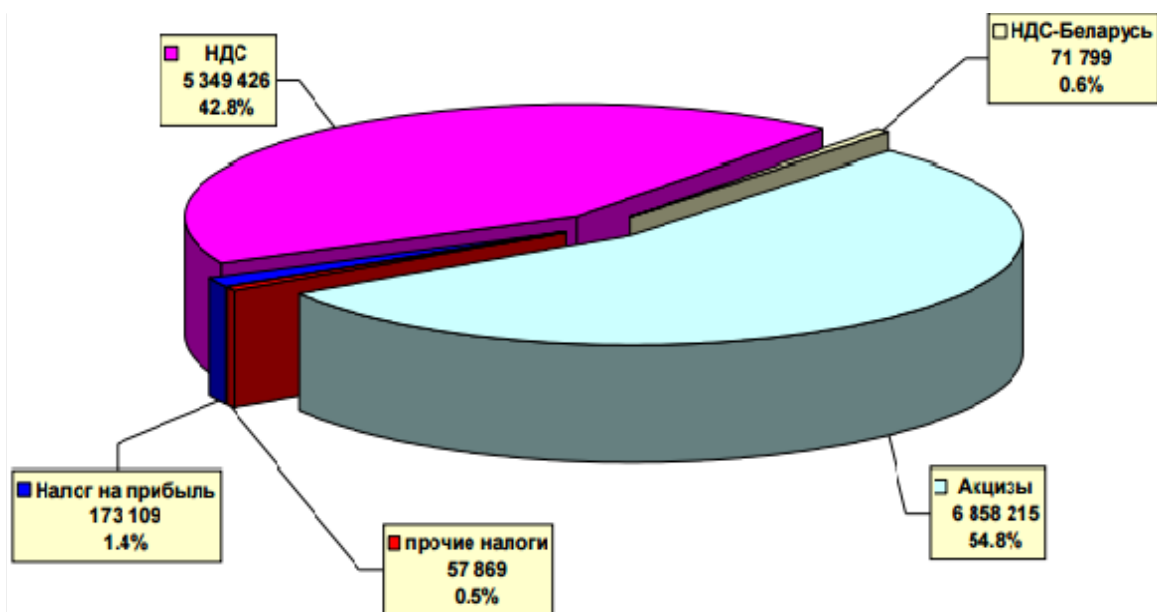


Рисунок 4 - Структура доходов федерального бюджета РФ по видам налогов в январе – марте 2015 года (тыс. руб. и %)

1.3 Действующая система исчисления и уплаты НДС в России

Отдельные категории налогоплательщиков и отдельные виды операций не подлежат обложению налогом. В целом изъятий и льгот по НДС в НК РФ более 100. В частности, организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от обязанностей плательщика НДС, если сумма выручки от реализации товаров, работ, услуг за три предшествующих, последовательных календарных месяца не превысила определённой величины (в соответствии со ст. 145 п.1 НК РФ — 2 млн руб.).

Налогоплательщики

Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются (статья 143 НК РФ):

- организации;

- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, определяемые в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

Объект налогообложения

Объектом налогообложения признаются следующие операции (статья 146 НК РФ):

1. реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация "предметов залога" и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении "отступного" или "новации", а также передача имущественных прав. Также передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг).

2. передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, "расходы" на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

3. строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4. ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Не признаются объектом налогообложения:

1. операции, которые не признаются реализацией товаров, работ, услуг указанные в пункте 3 статьи 39 НК РФ;

2. передача на безвозмездной основе объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных

сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления;

3. передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке "приватизации";

4. выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления, в рамках выполнения возложенных на них исключительных полномочий в определенной сфере деятельности в случае, если обязательность выполнения указанных работ (оказания услуг) установлена законодательно;

5. передача на безвозмездной основе, оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;

6. операции по реализации земельных участков (долей в них);

7. передача имущественных прав организации ее "правопреемнику" (правопреемникам);

8. передача денежных средств или недвижимого имущества на формирование или пополнение целевого капитала некоммерческой организации в порядке, установленном Федеральным "законом" от 30 декабря 2006 года N 275-ФЗ "О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций";

9. операции по реализации налогоплательщиками, являющимися российскими организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр;

10. оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование "некоммерческим организациям" на осуществление уставной деятельности государственного имущества, не закрепленного за государственными

предприятиями и учреждениями, составляющего государственную казну всех уровней (от государственной казны до казны автономного области);

11. выполнение работ (оказание услуг) в рамках дополнительных мероприятий, направленных на снижение напряженности на рынке труда субъектов Российской Федерации, реализуемых в соответствии с решениями Правительства Российской Федерации;

12. операции по реализации (передаче) на территории Российской Федерации государственного или муниципального имущества (Федеральный закон от 22 июля 2008 года N 159-ФЗ "Об особенностях отчуждения недвижимого имущества, находящегося в государственной собственности субъектов Российской Федерации или в муниципальной собственности и арендуемого субъектами малого и среднего предпринимательства, и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации");

Максимальная ставка НДС в Российской Федерации после его введения составляла 28 %, затем была понижена до 20 %, а с 1 января 2004 года составляет 18 %.

Для некоторых продовольственных товаров и товаров для детей в настоящее время действует также пониженная ставка 10 %; для экспортируемых товаров — ставка 0 %. Чтобы экспортер получил право на нулевую ставку НДС при экспорте, он должен каждый раз подавать в налоговый орган заявление о возврате НДС и комплект подтверждающих документов.

Операции, не подлежащие налогообложению (статья 149 НК РФ):

1. предоставление арендодателем в аренду на территории Российской Федерации помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в Российской Федерации.

2. реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации, например:

- медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации;

- медицинских услуг, оказываемых медицинскими организациями и (или) учреждениями, врачами, занимающимися частной медицинской практикой, за исключением косметических, ветеринарных и санитарно-эпидемиологических услуг (не распространяется на ветеринарные и санитарно-эпидемиологические услуги, финансируемые из бюджета);

- продуктов питания, непосредственно произведенных столовыми образовательных и медицинских организаций и реализуемых ими в указанных организациях, а также продуктов питания, непосредственно произведенных организациями общественного питания и реализуемых ими указанным столовым или организациям;

- почтовых марок (за исключением коллекционных марок), маркированных открыток и маркированных конвертов, лотерейных билетов лотерей, проводимых по решению уполномоченного органа;

- монет из драгоценных металлов, являющихся законным средством наличного платежа Российской Федерации или иностранного государства (группы государств);

- товаров, помещенных под таможенную процедуру "магазина беспошлинной торговли";

- товаров (работ, услуг) и имущественных прав налогоплательщиками, являющимися российскими маркетинговыми партнерами Международного олимпийского комитета;

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) на территории Российской Федерации, например:

- реализация (передача для собственных нужд) предметов религиозного назначения и религиозной литературы (в соответствии с перечнем, утверждаемым Правительством Российской Федерации);

- осуществление банками банковских операций (за исключением инкассации);
- осуществление отдельных банковских операций организациями, которые в соответствии с законодательством Российской Федерации вправе их совершать без лицензии Центрального банка Российской Федерации;
- оказание услуг адвокатами независимо от формы адвокатского образования, адвокатскими палатами субъектов Российской Федерации и Федеральной палатой адвокатов своим членам в связи с осуществлением ими профессиональной деятельности;
- операции займа в денежной форме и ценными бумагами, включая проценты по ним, а также операции РЕПО, включая денежные суммы, подлежащие уплате за предоставление ценных бумаг по операциям РЕПО;
- выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ за счет средств бюджетов;
- проведение работ (оказание услуг) по тушению лесных пожаров;

В случае, если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) в соответствии с положениями настоящей статьи, налогоплательщик обязан вести отдельный учет таких операций. Налогоплательщик, осуществляющий операции по реализации товаров (работ, услуг), предусмотренные настоящей статьи, вправе отказаться от освобождения таких операций от налогообложения, представив соответствующее заявление в налоговый орган по месту учета в срок не позднее 1-го числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен отказаться от освобождения или приостановить его использование. Такой отказ или приостановление возможен только в отношении всех осуществляемых налогоплательщиком

операций. Не допускается, чтобы подобные операции освобождались или не освобождались от налогообложения в зависимости от того, кто является покупателем (приобретателем) соответствующих товаров (работ, услуг). Не допускается отказ или приостановление от освобождения от налогообложения операций на срок менее одного года.

Налогоплательщики, перешедшие на упрощённую систему налогообложения, не являются плательщиками налога.

Налоговые ставки (статья 164 НК РФ):

1. Ставка 0% применяется, например, при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта.

2. Ставка 10% применяется, например, при реализации отдельных продовольственных товаров, товаров для детей, медицинских товаров

3. Ставка 18% - основная, применяется во всех остальных случаях.

Понятие налоговой базы и правила ее определения

Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения.

Общие правила определения налоговой базы:

1. Если ставка НДС одна, то налоговая база будет общей.

Необходимо суммарно определить налоговую базу по хозяйственным операциям, которые были осуществлены на внутреннем рынке и которые облагаются по одной ставке в соответствии с абз. 4 п. 1 ст. 153 Налогового кодекса РФ.

2. Если ставки НДС разные, то и налоговые базы также будут разные.

Здесь необходимо отдельно определять налоговые базы по каждому виду товаров (работ, услуг), операции по реализации (передаче) которых облагаются по разным ставкам в соответствии с абз. 4 п. 1 ст. 153 Налогового кодекса РФ.

3. Выручкой являются денежные и натуральные поступления в счет оплаты.

С полученной от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав выручки необходимо заплатить НДС. То есть сумма выручки и является налоговой базой.

Для целей НДС под выручкой понимаются все доходы, полученные от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав.

4. Выручка должна быть исчислена в рублях.

Налоговый кодекс требует, чтобы налоговая база была определена только в рублях. В случае если за проданные товары, выполненные работы или оказанные услуги контрагент расплатился валютой, эту сумму необходимо пересчитать в рубли. Пересчет производится по курсу ЦБ РФ на дату отгрузки либо на дату получения предоплаты (аванса) с соответствии с п. 3 ст. 153, п. 1 ст. 167 Налогового кодекса РФ.

Порядок исчисления налога (статья 166.НК РФ)

При совершении облагаемых НДС операций будучи налогоплательщиком НДС, обязаны исчислить сумму налога.

Сумма НДС определяется как произведение налоговой базы и ставки налога (п. 1 ст. 166 НК РФ).

Налог исчисляется по формуле(1):

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

где НБ - налоговая база;

С - ставка налога.

Если вы осуществляете операции, которые облагаются по разным ставкам НДС, то вы обязаны учитывать такие операции отдельно (абз. 4 п. 1 ст. 153 НК РФ).

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 формуле (2):

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

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

С1, С2, С3 - ставки налога, например 18%, 10% или 18/118.

Таким образом, сумма налога напрямую зависит от размера налоговой базы и применяемой по данной операции ставки НДС.

Исчисление общей суммы НДС

По итогам налогового периода обязаны исчислить общую сумму налога. Здесь действуют два основных правила:

1) общая сумма НДС исчисляется по тем операциям, по которым налоговая база определена. Момент ее определения должен приходиться на данный налоговый период (ст. 167, п. 4 ст. 166 НК РФ);

2) по итогам налогового периода общая сумма НДС исчисляется в отношении операций, которые предусмотрены пп. 1 - 3 п. 1 ст. 146 НК РФ, а именно:

- реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ);
- передачи товаров (выполнения работ, оказания услуг) для собственных нужд (пп. 2 п. 1 ст. 146 НК РФ);
- выполнения СМР для собственного потребления (пп. 3 п. 1 ст. 146 НК РФ).

Кроме того, когда исчисляется общая сумма налога, должны учесть все изменения, которые увеличивают или уменьшают налоговую базу в данном налоговом периоде (п. 4 ст. 166 НК РФ).

А в некоторых ситуациях учитываются изменения, даже если они произошли в другом налоговом периоде, в частности, когда в последующем налоговом периоде происходит увеличение стоимости отгруженных товаров (работ, услуг) без учета налога. Такая

корректировка стоимости может произойти, в частности, из-за увеличения цены или количества (объема) отгруженных товаров (работ, услуг). В приведенной ситуации изменения необходимо учесть при определении налоговой базы за период отгрузки товаров (работ, услуг) (п. 10 ст. 154, п. 4 ст. 166 НК РФ).

Момент определения налоговой базы (статья 167 НК РФ) является наиболее ранняя из следующих дат:

1. день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
2. день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав;
3. дата передачи права собственности, указанная в документе, который подтверждает передачу права собственности признается датой отгрузки;
4. день уступки денежного требования или день прекращения соответствующего обязательства;

Налогоплательщик имеет право уменьшать общую сумму налога, на установленные налоговые вычеты (статья 171 НК РФ). Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при ввозе товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации без таможенного оформления.

Порядок и сроки уплаты налога в бюджет (статья 174 НК РФ)

Уплата налога по операциям, признаваемым объектом налогообложения, на территории Российской Федерации производится по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения, в том числе для собственных нужд, работ, оказания, в том числе для собственных нужд, услуг) за истекший налоговый период равными долями не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

Порядок возмещения налога (статья 176 НК РФ)

В случае, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику. После представления налогоплательщиком налоговой декларации налоговый орган проверяет обоснованность суммы налога, заявленной к возмещению, при проведении камеральной налоговой проверки в порядке. По окончании проверки в течение семи дней налоговый орган обязан принять решение о возмещении соответствующих сумм, если при проведении камеральной налоговой проверки не были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах.

В случае выявления нарушений законодательства о налогах и сборах в ходе проведения камеральной налоговой проверки уполномоченными должностными лицами налоговых органов должен быть составлен акт налоговой проверки. Акт и другие материалы камеральной налоговой проверки, в ходе которой были выявлены нарушения законодательства о налогах и сборах, а также представленные налогоплательщиком (его представителем) возражения должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего налоговую проверку. По результатам рассмотрения материалов камеральной налоговой проверки руководитель (заместитель

руководителя) налогового органа выносит решение о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения либо об отказе в привлечении налогоплательщика к ответственности. Одновременно с этим решением принимается:

- решение о возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению;
- решение об отказе в возмещении полностью суммы налога, заявленной к возмещению;
- решение о возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению, и решение об отказе в возмещении частично суммы налога, заявленной к возмещению.

При наличии у налогоплательщика недоимки по налогу, иным федеральным налогам, задолженности по соответствующим пеням и (или) штрафам, подлежащим уплате или взысканию, налоговым органом производится самостоятельно зачет суммы налога, подлежащей возмещению, в счет погашения указанных недоимки и задолженности по пеням и (или) штрафам.[2],[4]

2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА В ООО «АйПиЭм ГРУП»

2.1. Организационно – экономическая характеристика предприятия

Общество с ограниченной ответственностью «АйПиЭм групп» (сокращенное наименование ООО «АйПиЭм групп») – это организация, являющаяся юридическим лицом, которая имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные права, нести обязанности, имеет смету и баланс.

ООО «АйПиЭм групп» организовано собранием учредителей 13 июля 2006 года.

Предприятие имеет статус общества с ограниченной ответственностью, имеет печать со своим наименованием, расчетный и иные счета в рублях в учреждениях банков.

Уставный капитал ООО «АйПиЭм групп» за весь период существования предприятия не изменился и составил на 01.01.2015г 20000 тыс. руб., форма собственности общества частная, при этом доли государства в капитале нет.

Предприятие контролируется Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 5 по Томской области, в г. Стрежевом.

Основными видами деятельности согласно Уставу Общества, утвержденному решением Собрания Учредителей от 14.07.2006 г. и утверждённому Постановлением Главы Администрации г. Стрежевого № 15 от 14.07.2006 г., являются:

- 1 техническое обслуживание сетевого электрооборудования;
- 2 техническое обслуживание технологического электрооборудования;
- 3 техническое обслуживание объектов теплоснабжения;
- 4 техническое обслуживание бригад ПГС;
- 5 техническое обслуживание объектов водоснабжения;
- 6 техническое обслуживание объектов водоотведения;
- 7 услуги по поставке тепловой энергии;

- 8 услуги по водоснабжению;
- 9 услуги по водоотведению;
- 10 услуги по подъему речной и артезианской воды;
- 11 капитальный ремонт; электромонтажные работы; пуско-наладочные работы; строительно-монтажные работы.

Основной функцией предприятия является обеспечение бесперебойного энергоснабжения объектов нефтедобычи, нефтепереработки, вахтовых поселков и другой инфраструктуры производственного назначения. В своей деятельности ООО «АйПиЭм групп» делает упор именно на надежность, т.к. энергоснабжение является стратегически, а зачастую и жизненно важным. Под энергоснабжением понимается электроснабжение, теплоснабжение, водоснабжение и целый ряд других составляющих, носящих не только крайне важную производственную функцию, но и социальную.

Вся система управления разбивается на уровни:

1. Низший уровень – участок ; эта ступень управления обеспечивает организацию деятельности и представляет непосредственно исполнителей трудового процесса.

2. Средний уровень – управленческий персонал во главе с заместителем директора.

3. Высшим уровнем является директор ООО «АйПиЭм групп»

Руководство текущей деятельностью ООО «АйПиЭм групп» осуществляет директор, назначаемый на должность собранием учредителей. Директор действует на основании Устава.

Директор выступает от имени предприятия, представляет интересы предприятия во взаимоотношениях с российскими юридическими лицами и гражданами в пределах предоставленных ему полномочий.

По состоянию на 31.12.2014г., структура Общества включает в себя 3 основные службы, отделов и секторов, производственно-ремонтную базу ПГС и 10 цеховых подразделений:

- 1 Цех энергоснабжения (далее ЦЭС) – 4 цехов;
- 2 Цех тепловодоснабжения (далее ЦТВС) – 4 цехов;
- 3 Цех эксплуатации сетевого оборудования (далее ЦЭСО) – 2 цех.

В своем регионе ООО «АйПиЭм групп» является монополистом по основным видам деятельности, что вносит свои особенности в экономическую и социальную политику предприятия.

На 31.12.2014г. в списочном составе Общества состоит 427 человек, в том числе рабочих – 304 человека, руководителей, специалистов и служащих – 123 человека (без учета, работавших по договорам подряда, гражданско–правового характера).

Служба по экономике и финансам возглавляется заместителем генерального директора по экономике и финансам. Состоит из :

- сектора по сметно-договорной работе;
- сектора по экономике;
- сектора по транспорту электроэнергии;
- сектора системного сопровождения.

Служба по экономике и финансам является структурным подразделением ООО «АйПиЭм групп». Отдел осуществляет контроль за выполнением плана экономического и социального развития и обеспечение строгого соблюдения производственной дисциплины. Производит расчет экономической эффективности мероприятий по внедрению новой техники и переговорного опыта, а также обеспечению высоких технико-экономических показателей производства.

Бухгалтерия организует бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности и контроль за экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, за их сохранностью.

Отдел кадров управляет кадровой политикой на предприятии. К компетенции этого отдела относится подбор рабочих и служащих по требуемым профессиям, с учетом специализации и квалификации, в соответствии с уровнем и профилем полученной ими подготовки.

Отдел снабжения обеспечивает энергоснабжение. Эксплуатацию по электрооборудованию и организацию бесперебойного снабжения электроэнергией всех объектов и потребителей на месторождениях и вахтовых поселках расположенных на нефтяных и газовых месторождениях разрабатываемых ОАО «Москва Регион», с ответственностью за электрохозяйство, ведется согласно требований Правил технической эксплуатации электроустановок потребителей и Правил безопасности при эксплуатации электроустановок.

Профилактические и ремонтные работы электрооборудования ведутся на основании графика ППР и выявленных дефектов электрооборудования.

Эксплуатация электрохозяйства производилась на основании заключенных договоров с ОАО «Москва Регион», ЗАО «МЕРО», ООО «ПГС», ЗАО «Олейное» Договорная компания с ОАО «Москва Регион» ведется с учетом разделения договоров по управлениям:

- 1 Управление добычи нефти и газа
- 2 Управление поддержания пластового давления
- 3 Управление подготовки нефти и газа
- 4 Управление по эксплуатации трубопроводов
- 5 Цех технологического обеспечения

Электротехническая служба оказывает следующие услуги:

- техническое обслуживание сетевого электрооборудования;
- техническое обслуживание технологического электрооборудования;
- техническое обслуживание бригад ПГС;

При заключении договоров, физические показатели оказания услуг приведены к единому значению – условные единицы (тыс. руб.), что

выражает средние суммарные основные затраты и необходимое количество человеко-часов на 1 единицу обслуживаемого оборудования.

2.2. Описание организации бухгалтерского учета в ООО «АйПиЭм групп»

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации. Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой как структурным подразделением. Для регистрации и группировки факсов хозяйственно-финансовых операций ООО «АйПиЭм групп» использует рабочий план счетов.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется с применением компьютерной технологии обработки учетной информации. Хозяйственные операции, проводимые организацией, оформляются оправдательными документами, служащими первичными учетными документами. Ответственность за организацию хранения учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет руководитель организации. Организацию подготовки документации к хранению осуществляет главный бухгалтер организации.

Расчеты по всем операциям ведутся по безналичному расчету.

Обеспечение защиты учетных данных осуществляется, в частности, путем использования паролей доступа к учетным данным. Система бухгалтерского учета должна обеспечивать возможность идентификации лица, внесшего такое изменение, а также хранить информацию обо всех изменениях.

Организация хранит первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного

дела, но не менее 3 лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

На предприятии применяется следующие методы бухгалтерского учета: документирование, инвентаризация, калькуляция, ведение счетов, бухгалтерский баланс. Организация применяет журнально-ордерную и автоматизированную форму бухгалтерского учета используя программу 1С:Бухгалтерия 8.3.

В состав бухгалтерии ООО «АйПиЭм групп» входят следующие отделы:

1. Группа общего учета бухгалтера.

- организация и обеспечение бухгалтерского учета на предприятии;
- учет реализованной продукции;
- учет затрат на производство;
- составление отчетов, составление главной книги, баланса.

2. Производственно-калькуляционная группа:

- учет расчетов с подотчетными лицами;
- учет операций по расчетному счету;
- учет расчетов с дебиторами и кредиторами;
- учет основных средств.

3. Группа учета материальных ценностей:

- учет расходования материальных ценностей;
- учет поступления вспомогательных материалов;
- ведение книги учета выдачи доверенностей на получение ТМЦ.

4.Группа учета оплаты труда:

- учет затрат труда рабочих;
- оформление платежных поручений;

Бухгалтерия имеет непосредственное отношение ко всем цехам и отделам предприятия. Она получает от них те или иные данные, необходимые для осуществления учета.

Бухгалтер несет ответственность за формирование учетной политики, обеспечивает контроль за ее исполнением, за движением активов, формированием доходов и расходов, выполнением обязательств и отражением на счетах бухгалтерского учета хозяйственной оперативной информации, составление в установленные сроки бухгалтерской отчетности. Бухгалтер совместно с руководителем организации подписывает документы, служащие основанием для приемки и выдачи ТМЦ и денежных средств, а также расчетные, кредитные и финансовые обязательства и хозяйственные договора. Без подписи бухгалтера указанные документы недействительны и к исполнению не принимаются. Право подписи может быть предоставлено лицам, уполномоченным на это письменным распоряжением руководителя организации.

С бухгалтером согласовывается назначение, увольнение и перемещение материально ответственных лиц. перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждается руководителем организации по согласованию с бухгалтером.

Бухгалтер не может исполнять обязанности, непосредственно связанные с материальной ответственностью за денежные средства и материальные ценности, получать по чекам и другим документам денежные средства и товарно-материальные ценности для организации.

Учетная политика ООО «АйПиЭм групп» разработана в соответствии с нормативными документами. Изменение учетной политики организации может производиться в следующих случаях:

- изменения законодательства РФ и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;

- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в

бухгалтерском учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;

-существенного изменения условий хозяйствования. Существенное может быть связано с реорганизацией, изменением видов деятельности.

Положение об учетной политике состоит из 3 разделов. В первом раскрыты общие положения бухгалтерского учета организации. Здесь раскрыты такие аспекты: изменение учетной политики организации, организация бухгалтерского учета, правила ведения бухгалтерского учета, внутренний контроль и обеспечение защиты учетных данных, хранение документов бухгалтерского учета, инвентаризация, способы определения рыночной цены, бухгалтерская отчетность.

В разделе инвентаризация раскрываются цели и задачи проведения инвентаризации, сроки проведения и отражения результатов инвентаризации, а также случаи, когда инвентаризация обязательна. Основные средства, товарно-материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшееся в излишке, подлежат принятию к учету по рыночной стоимости и зачислению на счет 91 «Прочие доходы и расходы» с последующим установлением причин возникновения излишков и виновных лиц.

Убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя организации на издержки производства. В случаях если виновники не установлены или во взыскании виновных лиц отказано судом, убытки от недостачи и порчи списываются на счет 91 «Прочие доходы и расходы»

В состав бухгалтерской отчетности организации одновременно включаются:

1. Бухгалтерский баланс;
2. Отчет и финансовых результатах;
3. Отчет об изменении капитала;

4. Отчет о движении денежных средств;
5. Иных приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Годовая и промежуточная бухгалтерская отчетность предоставляется:

- инспекция ФНС РФ (годовая);
- территориальный орган статистики (годовая);
- участники;
- иные адреса, предусмотренные законодательством РФ.

Во втором разделе положения об учетной политике рассмотрен общий порядок учета имущества и обязательств. В данном разделе отражается учет материально-производственных запасов, учет расходов организации, учет финансовых вложений, учет расходов на пенсионное обеспечение, учет расходов по договорам обязательного и добровольного страхования, учет доходов организации, учет доходов будущих периодов, выдача денежных средств на хозяйственные нужды и командировочные расходы, учет расчетов, учет кредитов, займов и выданных заемных обязательств, формирование финансового результата и использование прибыли, раскрытие информации в пояснениях.

В третьем разделе положения об учетной политике рассмотрен общий порядок ведения налогового учета. В данном разделе отражается учет налога на добавленную стоимость и учет налога на прибыль.

Для определения базы по налогу на прибыль, организация ведет отдельный учет доходов и расходов в целях налогообложения на основании данных бухгалтерского учета. В случаях, когда порядок признания доходов и расходов в целях налогообложения отличается от порядка в целях бухгалтерского учета, суммы отклонений учитываются в соответствующих карточках и регистрах налогового учета. В целях налогообложения применяется метод начисления. Раздельный учет доходов и расходов ведется по следующим видам деятельности:

- производство и реализация продукции (работ, услуг) основного и вспомогательного производств;

- реализация имущества (товаров, основных средств);

- реализация права требования;

- операции с ценными бумагами.

Осуществляется раздельный учет следующих операций:

- целевые поступления и их использование;

- имущество, полученное от организаций или физических лиц, из вкладов которых не менее на 50% состоит УК организации.

Доходы и расходы, относящиеся к нескольким отчетным периодам, распределяются ежемесячно.

2.3 Бухгалтерский учет расчетов по НДС в ООО «АйПиЭм групп»

При расчетах НДС в бухгалтерском учете используется счет 19 и счет 68 Расчеты по налогам и сборам, а также субсчет расчеты по НДС.

Расчеты по НДС включают следующие действия:

- начисление НДС;
- отражение входного налога;
- принятие НДС к вычету;
- восстановление налога;
- уплата НДС;
- возмещение налога.

Механизмы начисления НДС зависят от операций, по которым начисляется налог.

Реализация (безвозмездная передача). Начисление НДС отражается в корреспонденции с тем счетом, которым учтены суммы выручки от реализации (прочих доходов), с которых был рассчитан налог:

- Дебет 90.3 (91.2) Кредит 68 субсчет Расчеты по НДС – начислен НДС при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Авансы, полученные в счет предстоящих поставок. Если в счет предстоящих поставок продавец (исполнитель) получает предоплату, в течение пяти календарных дней он обязан выставить покупателю (заказчику) счет – фактуру и начислить с полученной суммы налог.

- Дебет 76 субсчет Расчеты по НДС с авансов полученных
Кредит 68 Расчеты по НДС – начислен НДС с аванса, полученного в счет предстоящих поставок.

Операции с товарами, переданными для собственных нужд. При передаче товаров (работ, услуг) для собственных нужд, расходы на которые не учитываются при расчете налога на прибыль, начисление НДС отражается проводкой:

- Дебет 91.2 Кредит 68 субсчет Расчеты по НДС – начислен НДС при передаче товаров (работ, услуг) для собственных нужд.

Операции по строительно-монтажным работам, произведенным для собственного потребления. Такие операции отражаются проводкой:

- Дебет 19 Кредит 68 субсчет Расчеты НДС – начислен НДС при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления.

Операции, НДС по которым организация начисляет как налоговый агент. В этом случае удерживание налога из сумм, причитающихся продавцу (арендодателю), осуществляется с помощью проводок:

- Дебет 19 Кредит 60 –учтен НДС, предъявленный продавцом (арендодателем);
- Дебет 60 Кредит 68 субсчет Расчеты НДС – удержан НДС налоговым агентом.

Операции по неподтвержденному экспорту и импорту. Начисление налога по неподтвержденным экспортным поставкам следует отразить проводкой:

- Дебет 68 субсчет НДС к возмещению по экспортным поставкам; Кредит 68 субсчет Расчеты по НДС – начислен НДС на неподтвержденную экспортную поставку.

Операции, связанные с импортом. Начисление налога отражается проводкой:

- Дебет 19 Кредит 68 субсчет Расчеты по НДС – начислен НДС при импорте.

Для принятия к вычету НДС с уплаченных в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказание услуг) авансов необходимы следующие документы (п. 9 ст. 172 Налогового кодекса РФ):

- Счет-фактура, выставленный продавцом аванс;
- Платежные документы о перечислении аванса;

Для авансового счета-фактуры пунктом 5.1 ст.169 НК РФ установлен отдельный перечень показателей. Такой счет-фактура должен содержать:

1. порядковый номер и дату выписки счета-фактуры;
2. наименование, адрес и идентификационные номера продавца и покупателя;
3. номер платежно-расчетного документа;
4. наименование поставляемых товаров (описание работ, услуг), имущественных прав;
5. сумму оплаты (частичной оплаты);
6. налоговую ставку;
7. сумму налога, предъявляемую покупателю.

Счета-фактуры, составленные с нарушением этого порядка, не могут являться основанием для вычета НДС.

После выставления поставщиком счета-фактуры на выполненные работы, оказанные услуги предприятие получает возможность принять НДС к вычету на общих основаниях.

Согласно ст. 171 и п. 9 ст. 172 НК РФ, входной НДС, уплаченный поставщику в составе аванса в денежной форме, принимается к вычету в том случае, если одновременно выполнены следующие условия:

- поставщиком предъявлен налог;
- аванс (частичная оплата) внесен в счет предстоящей поставки имущества, предназначенного для использования в операциях, облагаемых НДС, или товаров, приобретаемых для перепродажи;
- есть в наличии счет-фактура;
- есть в наличии документы, подтверждающие фактическое перечисление аванса в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг, имущественных прав);
- есть в наличии договор, который предусматривает, перечисление аванса (частичной оплаты) в счет предстоящей поставки

В соответствии с п. 2 ст. 171 налогового кодекса, покупатель принимает к вычету сумму НДС, выделенную в счет - фактуре, который поставщик выставил при реализации.

В том случае, если в счет полученной предоплаты поставщик отгружает товары отдельными партиями (позапно), покупателю (заказчику) следует восстанавливать входной НДС по частям - в частности, в суммах, указанных в счетах-фактурах на каждую партию.

Составляя декларацию по НДС сумму входного НДС, принятого к вычету с перечисленного поставщику аванса (частичной оплаты), предприятие отражает по строке 150 раздела 3 декларации.

Принятые к вычету и восстановленные после принятия к учету товаров (работ, услуг, имущественных прав) суммы НДС надлежит отразить в соответствии со строкой 110 раздела 3 декларации.

Пример учета НДС:

ООО «АйПиЭм груп» приобрело оборудование у поставщика за 14 750 рублей (с учетом НДС).

После это оборудование продано за 23 600 рублей (с учетом НДС).

К данному товару применима ставка НДС 18%.

Учет возмещения НДС:

Приобретенное оборудование учитывается на счете 41. Покупая оборудование у поставщика, организация получает документы, в том числе счет – фактуру, в которой выделена сумма налога НДС, то она имеет право выделить НДС из суммы и направить его к вычету, в этом случае товары на приход ставятся по стоимости без учета налога.

Получив оборудование и документы поставщика, организация разбивает стоимость, указанную в документах (14 750 руб.), на две составляющие: НДС (2 250 руб.), который учитывается проводкой Д19 К60, и стоимость товаров без НДС (12 500 руб.), учет которой отражается проводкой Д41 К60. Далее ООО «АйПиЭм груп» использует свое право на возмещение НДС из бюджета и направляет его к вычету проводкой Д68. НДС К19. Выполнить последнюю проводку ООО «АйПиЭм груп» может только на основании счет - фактуры.

Начисление НДС при продаже товара:

ООО «АйПиЭм груп» продает оборудование, для отражения операций по продаже используется счет 90.

Д90/2 К41 – списана себестоимость товаров (12500)

Д62 К90/1 – отражена сумма выручки от продажи с учетом НДС (23600)

Д90/3 К68.НДС – начисление НДС с продажи (3600).

По итогам произведенной продажи, можно выявить финансовый результат на счете 90, который определится, как разность между кредитовым и дебетовым оборотами, для примера имеем финансовый результат прибыль $= 23600 - 12500 - 3600 = 7500$ руб.

Данную прибыль отражаем проводкой Д90/9 К99

В тоже время на счете 68.НДС по дебету отражен налог для возмещения в сумме 2250 руб., по кредиту налог для уплаты в сумме 3600 руб. Итого в бюджет ООО «АйПиЭм групп» должна уплатить $3\,600 - 2\,250 = 1\,350$ руб.

Расчеты по НДС с полученных авансов:

ООО «АйПиЭм групп» заключила договор с покупателем ООО «Карьер» на поставки хозяйственных товаров в мае 2015 г. Сумма составила 236 000 рублей (сумма НДС составила 36 000 руб.). 5 мая ООО «АйПиЭм групп» получили от ООО «Карьер» предоплату в сумме 50% от общей суммы договора 118 000 рублей, что обговорено в условиях поставки.

Расчет НДС с полученного аванса:

$$118\,000 * 18/118 = 18\,000 \text{ руб.}$$

Операции за 5 мая 2015 г.:

Дебет 51 Кредит 62.2 – поступили денежные средства на расчетный счет в виде предоплаты в сумме 118 000 рублей.

Дебет 76.АВ Кредит 68 – НДС начислен с аванса в сумме 18 000 рублей

В августе 2015 года ООО «АйПиЭм групп» отгрузили хозтовары покупателю.

Дебет 62.1 Кредит 90 – Покупателю отгружены товары в сумме 236 000 рублей

Дебет 90 Кредит 68 - Начислен НДС с отгруженными товарами в сумме 36 000 рублей

Дебет 68 Кредит 76.АВ – Принимаем к учету вычет НДС с аванса = 18 000 рублей

Дебет 62.2 Кредит 62.1 – зачтен аванс от ООО «Карьер» на сумму 118 000 рублей

За второй квартал ООО «АйПиЭм групп» перечислит 18 000 руб. НДС, а за третий квартал 2015 года:

$$36\,000 - 18\,000 = 18\,000 \text{ руб.}$$

Расчеты НДС для собственных нужд:

В марте ООО «АйПиЭм групп» отремонтировала спортзал, который находится на собственном балансе и финансируется за счет собственных средств. В феврале такие же работы для сторонних лиц ООО «АйПиЭм групп» не выполняла. Рыночная цена таких работ составляет 160 800 рублей без НДС.

Затраты на ремонт включают:

- заработную плату и ЕСН – 32000 рублей;
- материалы, использованные для ремонта – 120000 рублей без НДС.

Затраты на ремонт спортивного зала не будут учитываться при исчислении налога на прибыль, так как они осуществляются не в рамках деятельности, направленной на получение дохода. Значит, что на рыночную стоимость работ начисляем НДС $(160\,800 * 18\%) = 28\,944$ руб.

Сумма входного НДС, который принимается к вычету, $(102\,000 * 18\%) = 18\,360$ руб.

Расчеты НДС при выполнении строительно-монтажных работ

ООО «АйПиЭм групп» осуществляет выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления и несет расходы:

- на оплату труда физических лиц, задействованных в строительстве;
- начисления на их зарплату;
- амортизация ОС, потраченных при строительстве 600 000 руб.
- расходы по товарам (работам, услугам, в том числе оказанным подрядными), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ составляют 1 800 000 рублей (включая НДС 300 000 рублей).

Таблица 2 – Расходы по товарам

Сумма	Дебет	Кредит	Наименование операции
600 000	08	70	Расходы на оплату труда физических лиц, занятых

		69 02	в строительстве; начисление их зарплаты; амортизация ОС, используемых при строительстве.
1 500 000	08	60 10 71	Затраты по товарам (работам, услугам, в том числе оказанным подрядными организациями), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ (без НДС). 1 800 000 - 300 000
300 000	19	60 10 71	Выделен НДС по расходам на товары (работы, услуги, в том числе оказанным подрядными организациями), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ.
2 100 000	01 08	08	Принят на учет объект, заверченный капитальным строительством в сумме фактических затрат на строительство. 600 000 + 1 500 000
420 000	19	68	Начислен НДС к уплате в бюджет, со стоимости выполненных работ, исчисленной исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их
			выполнение. Выписан счет фактура. Сделана запись в книге продаж. 18% * 2 100 000
300 000	68	19	Отнесен на возмещение из бюджета НДС, уплаченный по расходам на товары (работы, услуги, в том числе оказанным подрядными организациями), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ. Сделана запись в книге покупок.
120 000	68	19	Отнесена на возмещение из бюджета разница, между суммой налога, начисленной на стоимость данных строительно-монтажных работ, и суммой налога, уплаченной поставщикам по приобретенным товарам (работам, услугам) использованным при выполнении этих работ. Сделана запись в книге покупок. 420 000 - 300 000
300 000	08	19	Учтена разница между суммой НДС к уплате в
300 000	91	19	бюджет, со стоимости выполненных работ,

300 000	68	19	исчисленной исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение и суммой НДС отнесенной уменьшение расчетов с бюджетом.
---------	----	----	--

Расчеты НДС с налоговым агентом

ООО «АйПиЭм групп» заключил договор с швейцарской организацией по закупке оборудования. Первая партия оборудования поступила на сумму 560 000 рублей с учетом НДС. Вторая партия поступила через месяц на сумму 380 000 рублей. В данном случае налоговая база будет раздельно, при первой партии поступления она будет соответствовать 560 000 рублей, а при второй партии 380 000 рублей.

При заключении договора был обговорен порядок уплаты НДС, он будет начисляться сверху:

1-я партия: $560\,000 \times 18\% = 100\,800$ руб.;

2-я партия: $380\,000 \times 18\% = 68\,400$ руб.

Общая сумма перечисления составила 940 000 рублей.

3. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ ПО НДС В ООО «АйПиЭм груп»

3.1 Порядок ведения налогового учета по НДС в ООО «АйПиЭм груп»

В ООО «АйПиЭм груп» Налоговый учет осуществляется бухгалтерской службой организации, возглавляемой главным бухгалтером.

Налоговый учет ведется в электронном виде, используя программу автоматизации бухгалтерского учета "1С:Предприятие 8.0".

Для подтверждения данных налогового учета использовать первичные учетные документы, оформленные в соответствии со ст. 9 Федерального закона от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете", вступившего с 2013 года.

Учет расчетов по налогам, платежам и сборам ведется отдельно:

- в разрезе ООО «АйПиЭм груп» в соответствии с требованиями НК РФ и иных объектов согласно НК РФ, в отношении которых производится уплата налогов, сборов и платежей;
- по видам налогов, сборов и платежей;
- по уровням бюджетов (федеральный, бюджеты субъектов Российской Федерации, местные бюджеты);
- по типу задолженности (по сумме налога, сбора, платежа, по пени, по штрафам и т.д.).

ООО «АйПиЭм груп» использует в работе программу «1С:Бухгалтерия 8» для ведения бухгалтерского и налогового учета.

В данной программе существуют все требования действующего налогового законодательства. Механизмы учета НДС обеспечивают отражение текущих расчетов по НДС на счетах бухучета, формирование счет – фактур, книги покупок и продаж. Подсистема расчета заработной платы обеспечивает формирование отчетности по налогу на доходы физических лиц (НДФЛ), по единому социальному налогу (ЕСН) на бумажных носителях и в электронном виде. Реализован

персонифицированный учет взносов в Пенсионный фонд. Для расчета налогов и сборов, а также для формирования налоговых деклараций используется регламентированная отчетность.

Для удовлетворения требований главы 25 Налогового кодекса в программе реализован налоговый учет по налогу на прибыль в рамках общей системы налогообложения. Налоговый учет ведется параллельно бухгалтерскому учету и по аналогичным принципам. Для этого в состав программы включен план счетов налогового учета. По данным налогового учета автоматически заполняются налоговые регистры.

Учет НДС при поступлении товаров и услуг

При регистрации в информационной базе документов поступления товаров и услуг сумма НДС рассчитывается автоматически. При этом формируется проводка по дебету счета 19 «НДС по приобретенным ценностям». Для автоматического определения суммы НДС в документ поступления автоматически поставляют ставки НДС, указанные в «Номенклатуре» для товаров и услуг, перечисленных в документе. При необходимости данные ставки НДС можно изменить. На основании документа можно зарегистрировать счет-фактуру.

Учет НДС при реализации товаров и услуг

В документах реализации сумма НДС выделяется также так же автоматически при заполнении табличной части документа. При проведении документ автоматически формирует проводки, отражающие суммы НДС в бухгалтером учете. В процессе работы с экранной формой документа реализации можно автоматически сформировать и распечатать счет - фактур.

Учет НДС на аванса

Законодательство требует начислять НДС на предварительную оплату (на аванс). При большом документообороте начисление НДС на авансы удобно выполнять после завершения отчетного периода с

помощью регламентной процедуры «Регистрации счетов – фактур на аванс», которая автоматически формируется комплект счетов – фактур.

Другие варианты учета НДС

При небольшом и простом документообороте можно использовать другие варианты учета НДС. Это может быть, например, учет НДС в ручную или упрощенный учет НДС.

Для организаций, в учете которых отсутствуют сложные операции реализации, например, «по ставке НДС 0%», «без НДС» программа поддерживает упрощенный учет НДС без использования регламентных документов. В упрощенном режиме учета проводки по вычету и начислению НДС, а также записи в регистры «НДС покупки» и «НДС продажи», по данным которых строятся книга покупок, книга продаж и декларация по НДС формируются первичными документами.

Отчетность по НДС

«1С:Бухгалтерия 8» обеспечивает автоматическое формирование и вывод на печать специализированных форм налоговой отчетности – книги покупок и книги продаж. Необходимым условием для правильного формирования данных отчетных форм является ввод в информационную базу полной информации о поступлении и реализации товаров и услуг, о полученных авансах, а также регистрация счетов-фактур. При соблюдении этих требований формирование книги продаж или книги покупок занимает совсем немного времени.

3.2. Анализ учетной политики ООО «АйПиЭм груп» в целях исчисления НДС

Глава 21 НК РФ обязывает отражать в учетной политике организации отдельные положения по порядку ведения налогового учета с целью исчисления налога на добавленную стоимость.

Таблица 3 - Основные элементы учетной политики для целей исчисления НДС

№ п/п	Элемент учетной политики	Варианты отражения в учетной политике	Норма НК РФ
1	Момент определения налоговой базы при реализации	В отношении операций по реализации товаров (работ, услуг) момент определения налоговой базы устанавливается как: 1. день отгрузки (передачи) товаров	Пункты 1 и 13 статьи 167
	(передаче товаров (работ, услуг)) для налогоплательщиков с длительным производственным циклом	(выполнение работ, оказания услуг); 2. наиболее ранняя из дат: день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг); день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав	
2	Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика	1. Организация использует право на освобождение от уплаты НДС. 2. Уплачивает НДС в общем порядке. Выбор возможен при условии, что за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила в совокупности 2 млн. руб	Статья 145
3	Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)	1. Организация использует право на освобождение от налогообложения операций, предусмотренных пунктом 3 ст. 149 НК РФ 2. Организация отказывается от права на освобождение от налогообложения операций, предусмотренных пунктом 3 статьи 149 НК РФ	Пункты 3 и 5 ст. 149
4	Порядок ведения раздельного учета	При осуществлении облагаемых и необлагаемых операций налогоплательщик обязан вести их раздельный учет	Пункт 4 ст. 149

Основным единственным элементом, прямо отнесенным главой 21 НК РФ к учетной политике, является момент определения налоговой базы налогоплательщиками с длительным (свыше 6 месяцев) производственным циклом (пункты 1 и 13 ст. 167 НК РФ). Эта категория налогоплательщиков вправе устанавливать момент определения налоговой базы как день отгрузки (передачи) товаров (выполнение работы, оказания услуг). Установив в учетной политике указанный порядок, налогоплательщики с длительным циклом производства могут не исчислять НДС в день получения авансов в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг). Этот день не будет являться для них моментом определения налоговой базы.

Обязательное условие применение этого способа – отдельный учет операций и сумм налога по приобретаемым товарам, работам, услугам, в том числе по основным средствам, нематериальным активам, имущественным правам, используемым для операций по производству товаров (работ, услуг) длительного производственного цикла, и др.

В учетной политике могут отражаться дополнительные элементы. Они не являются обязательными и включаются в учетную политику по усмотрению налогоплательщиков. В частности, речь идет о лимите выручки, который необходимо соблюдать для применения права на освобождение по статье 145 НК РФ. Налогоплательщики, у которых за три предыдущих месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС стоимостью не превысила совокупности 2 млн. руб., имеют право не исчислять и не уплачивать НДС. Некоторые организации закрепляют в учетной политике намерение воспользоваться положениями этой статьи.

Налоговый учет в ООО «АйПиЭм групп» ведется на основе регистров бухгалтерского учета с добавлением в них реквизитов, необходимых для учета по налогам в соответствии с требованиями НК РФ (ст. 313, 314 НК РФ). Налоговый учет ведется по методу начисления

согласно ст.271, 273 НК РФ, методы списания материалов при определении размера материальных расходов происходит по стоимости единицы запасов (ст. 254 НК РФ). Оценка стоимости покупных товаров, уменьшающей доходы от их реализуется по стоимости единицы товара (п.1 ст.268 НК РФ). Амортизация начисляется линейным способом (п.1 ст. 259 НК РФ).

Капитальные вложения от ООО «АйПиЭм групп» увеличивают первоначальную стоимость основного средства. В расходы ООО «АйПиЭм групп» для целей налогообложения включаются проценты по долговым обязательствам, предельная величина которых не более ставки рефинансирования Центрального банка РФ, увеличенной в 1,1 раза.

Прямые расходы связанные с оказанием услуг в полном объеме относятся на уменьшение доходов от производства и реализации данного налогового периода без распределения на остатки незавершенного производства.

Налог на добавленную стоимость

По товарам (работам, услугам, имущественным правам), отгруженным (переданным) начисляется НДС к уплате в бюджет на раннюю из дат:

- на день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав (факт физической передачи товаров);
- на день оплаты (частичной оплаты) в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

При этом для определения даты отгрузки товара (кроме случаев реализации Обществом объектов недвижимого имущества) момент перехода прав собственности на реализуемый товар, предусмотренный в договорах, не принимается во внимание.

Под оплатой для целей определения налоговой базы понимается любая форма прекращения обязательств: оплата денежными средствами,

зачет встречных требований, передача векселей и иные не денежные формы расчетов.

Для целей исчисления налога на добавленную стоимость авансовыми и иными платежами, полученными в счет предстоящей поставки товаров, будут являться денежные средства, полученные Обществом от покупателей товаров (работ, услуг) до момента отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг). Данные авансовые платежи включаются в налогооблагаемую базу по НДС и облагаются налогом по ставке 18%:118%

В налоговую базу включаются авансы, полученные как в денежной, так и в не денежной форме.

При получении предоплаты от покупателя выписывается авансовый счет-фактура с регистрацией в журнале учета выставленных счетов-фактур и в Книге продаж. Счет-фактура составляется в двух экземплярах, один из которых остается у продавца, второй передается покупателю. В строке «Покупатель» и в графе 5 «Наименование продавца» Книги покупок покупателем и продавцом указывается само Общество. После отгрузки товара НДС, включенный в состав аванса, предъявляется к вычету из бюджета, при этом в книге покупок подлежит регистрации тот же авансовый счет-фактура.

Покупатель имеет право принимать к вычету НДС с перечисленной продавцу предоплаты (авансов) в счет предстоящей поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг). Принять указанный НДС покупатель вправе только при наличии у него следующих документов:

- счетов-фактур, выставленных продавцами при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг);
- документов, подтверждающих фактическое перечисление сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг);

- при наличии договора, предусматривающего перечисление указанных сумм.

При получении от продавца счета-фактуры на сумму предоплаты данный счет-фактура регистрируется у покупателя в Книге покупок.

При получении от поставщика счета-фактуры на отгруженные товары (работы, услуги), покупатель принимает к вычету НДС, по оприходованным товарам (принятым работам, услугам) и отражает указанный счет-фактуру в книге покупок. Одновременно покупатель восстанавливает НДС, ранее принятый к вычету по счет-фактуре, выставленной продавцом при получении предоплаты, путем регистрации «авансового» счета-фактуры в книге продаж.

При расторжении или изменении договора, покупателю возвращается предоплата полностью или частично. В этом случае в периоде изменения договора и возврата аванса покупатель обязан восстановить к уплате в бюджет сумму НДС, ранее принятую к вычету по счет-фактуре, выставленную продавцом при получении предоплаты.

Вычеты сумм налога, предъявленные подрядными организациями Обществу при проведении капитального строительства, при сборке (монтаже) основных средств, по товарам, работам, услугам, приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ, при приобретении объектов незавершенного капитального строительства, производятся после принятия на учет указанных товаров, работ, услуг (по мере выполнения этапов) и на основании выставленных подрядными организациями счетов-фактур.

Налог на добавленную стоимость, предъявленный поставщиками товаров (работ, услуг) и имущественных прав, которые будут учтены в расходах будущих периодов, принимается к вычету единовременно при одновременном выполнении условий, перечисленных в ст. 172 НК РФ:

- расходы осуществлены в рамках налогооблагаемой деятельности;

- товары, работы, услуги приняты к учету;
- имеется счет-фактура, оформленный надлежащим образом.

Предъявленный продавцами Обществу НДС по объектам недвижимости принимается к вычету только после принятия на учет объекта недвижимости.

При реализации объекта недвижимости, права на который подлежат государственной регистрации, моментом определения налоговой базы является день подачи документов на государственную регистрацию перехода права собственности на объект недвижимости к покупателю.

НДС по оборудованию, требующему монтажа, предъявленный поставщиками ООО «АйПиЭм групп», принимается к вычету при отражении на любых счетах капитальных затрат (например, счета 07, 08).

Если в договорах на выполнение подрядных работ предусмотрена поэтапная ежемесячная сдача результатов работ, НДС принимается к вычету ежемесячно на основании актов формы КС-2 и справок формы КС-3.

При отсутствии в договорах на выполнение подрядных работ условия о ежемесячной сдаче этапов выполненных работ, вычет по НДС производится при окончательной сдаче результатов работ.

Суммы расходов на содержание подразделений Общества, осуществляющих контроль и технический надзор за ходом строительства, в полном объеме включаются в налоговую базу по выполнению строительно-монтажных работ собственными силами.

Сумма возмещения контрагентом стоимости утерянного или поврежденного имущества НДС не облагается. Счета-фактуры в таком случае не выставляются.

Плата за переоформление арендных прав по имуществу принадлежащему ООО «АйПиЭм групп» на праве собственности, установленная в договоре, подлежит обложению НДС.

При отсутствии в договоре условия о плате за переоформление договора аренды, налоговая база по НДС на данную сумму не определяется.

При изменении сторонами цены договора налоговая база подлежит корректировке, как в сторону ее увеличения, так и в сторону уменьшения.

Стоимость реализации прав требования задолженности (исходя из установленной сторонами договора цессии цены) в налоговую базу по НДС не включается.

При передаче ООО «АйПиЭм групп» имущественных прав, ранее приобретенных у третьих лиц (лиц, не являющихся первыми кредиторами или новыми кредиторами, приобретшими права требования у первоначальных кредиторов), и вытекающих из необлагаемых НДС операций, налоговая база определяется как сумма превышения суммы доходов над суммой расходов на приобретение указанного требования.

В ситуации, когда отгруженные ООО «АйПиЭм групп» товары не оплачены покупателем и Общество уступает свое право требования с покупателя оплаты новому кредитору, и при этом цена уступки права требования отличается от цены, указанной в договоре с покупателем в большую или меньшую сторону, налоговая база подлежит увеличению только на сумму превышения цены по договору уступки права требования над суммой задолженности покупателя.

В случае если уступка производится по более низкой цене, налоговая база по НДС не корректируется.

При первичной уступке права требования задолженности по обязательству, выраженному в иностранной валюте, если задолженность покупателя права требования также выражена в иностранной валюте, налоговая база корректируется только в случае, если сумма полученных от покупателя прав требования превышает ранее определенную налоговую базу.

В случае если уступка производится по более низкой цене, налоговая база по НДС не корректируется.

При уступке права не денежного требования (кроме передачи Обществом имущественных прав на жилые дома или жилые помещения, доли в жилых домах или жилых помещениях, гаражи или машино - места), вытекающего из уплаченного аванса, в налоговую базу по НДС включается вся полученная выручка.

При передаче ООО «АйПиЭм групп» имущественных прав на жилые дома или жилые помещения, доли в жилых домах или жилых помещениях, гаражи или машино-места налоговая база определяется как разница между стоимостью, по которой передаются имущественные права, с учетом налога и расходами на приобретение указанных прав.

При вторичной уступке права требования («переуступке»), приобретенного Обществом за денежные средства (а не полученного от первоначального кредитора в счет выполнения его обязательств) налоговая база рассчитывается по правилам п. 2 ст. 155 НК РФ, то есть как сумма превышения сумм дохода, полученного новым кредитором при последующей уступке требования или при прекращении соответствующего обязательства, над суммой расходов на приобретение указанного требования.

Возникающие при расчетах в рублях по обязательствам, выраженным в иностранной валюте, положительные суммовые разницы учитываются при определении налоговой базы Общества. Возникающие отрицательные суммовые разницы налогооблагаемую базу не уменьшают.

При получении 100-процентного аванса по договору, выраженному в иностранной валюте, с расчетами в рублях налоговая база определяется по курсу, действующему на дату получения аванса, если иной порядок не предусмотрен условиями договора. На дату отгрузки налоговая база корректировке не подлежит.

Сумма вычета НДС не корректируется на разницы, возникающие при расчетах в рублях по обязательствам, которые выражены в иностранной валюте (в случае, если первоначальный счет-фактура выставлен в рублях).

По не указанным операциям, дата реализации для целей налогообложения определяется в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах.

При передаче ООО «АйПиЭм груп» имущества в качестве вноса в уставный капитал составляется счет-фактура.

Сумма НДС восстанавливается по счет-фактуре, на основании которой суммы налога ранее были приняты к вычету по имуществу, передаваемому в качестве вноса в уставный капитал.

Сумма восстановленного налога указывается в документах, которыми оформляется передача имущества.

При заполнении счета-фактуры на услуги в графах «Единица измерения» и «Количество» указываются единица измерения и количественные показатели при возможности их указания.

Если Общество не указывает в счете-фактуре по услугам физического объема реализованной с их помощью продукции, то в графах «Единица измерения» и «Количество» ставится прочерк.

При заполнении счета-фактуры указывается «Наименование валюты». Первоначально выставленный Обществом счет-фактура подлежит исправлению в следующих ситуациях:

- при изменении объема товаров, поставляемых по договору (например, недостача, отказ от части партии, замена одного товара другим, брак и т. д.);
- при изменении объема выполненных работ (например, в случае установления завышения при последующем контроле за объемом и качеством работ);

- возникновение суммовых разниц в случае выписки первоначального счета-фактуры в рублях.

При выполнении ООО «АйПиЭм групп» функций посредника по оплате за контрагентов услуг непосредственного исполнителя (например, при уплате железнодорожного тарифа, тарифов в сфере ЖКХ и др.), суммы расходов, перевыставляемых на третьих лиц, не включаются в налоговую базу по НДС у Общества.

При перевыставлении отдельных видов расходов на контрагентов (по уплате железнодорожного тарифа, тарифов в сфере ЖКХ), полученные от исполнителя счета-фактуры в книге покупок ООО «АйПиЭм групп» не регистрируются, запись в книге продаж не производится.

При использовании объекта недвижимости для операций, не облагаемых НДС, НДС восстанавливается, если с момента ввода его в эксплуатацию прошло не менее 15 лет. Общий период восстановления ограничивается десятью годами, начиная с года, в котором недвижимость начала использоваться для не облагаемых НДС операций. Начисление НДС производится по окончании каждого календарного года (за предыдущий год) и отражается в Приложении к налоговой декларации, представляемой в налоговые органы по месту своего учета за последний налоговый период каждого календарного года. Расчет суммы налога, подлежащей восстановлению и уплате в бюджет, производится исходя из одной десятой суммы налога, принятой к вычету, в соответствующей доле. Указанная доля определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав, не облагаемых налогом, в общей стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных (переданных) за календарный год.

В ситуации, когда недвижимое имущество не выбывает, но перестает использоваться в облагаемых НДС операциях, ООО «АйПиЭм групп» обязано восстановить ранее принятые к вычету суммы НДС, руководствуясь п. 6 ст. 171 НК РФ. Такой порядок восстановления НДС

применяется только к объектам недвижимости, по которым начисление амортизации производится начиная (после) с 1 января 2006г. По объектам недвижимости, начисление

амортизации по которым начато до 1 января 2006 г. применяется порядок восстановления НДС, установленный в подп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ.

При изменении ООО «АйПиЭм груп» назначения основного средства, не являющегося объектом недвижимости, путем начала использования его, в том числе в необлагаемых операциях, ранее принятый к вычету НДС подлежит восстановлению в порядке пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ.

В случае первоначального использования имущества исключительно в облагаемых НДС операциях, при последующем его использовании в необлагаемой деятельности, Общество восстанавливает НДС по такому имуществу в пропорции, определяемой исходя из сопоставимых показателей (соотношения не облагаемых НДС операций/ всех операций) существующих в налоговом периоде, в котором производится восстановление НДС.

При ликвидации ООО «АйПиЭм груп» не полностью амортизированного основного средства ранее принятые к вычету суммы НДС восстановлению не подлежат. В случае передачи имущества учредителю организации при ее ликвидации ранее принятый к вычету НДС с имущества, стоимость которого не превышает величину взноса учредителя, подлежит восстановлению.

Суммы восстановленного при передаче имущества в качестве вклада в уставный капитал НДС включаются в стоимость финансовых вложений по правилам главы 25 НК РФ. При реализации данных финансовых вложений восстановленный НДС подлежит отнесению на расходы по их приобретению (созданию).

При выявлении ООО «АйПиЭм груп» в ходе проведения инвентаризации (в процессе хранения) недостат или порчи ТМЦ, ранее принятый к вычету НДС восстановлению не подлежит.

Для принятия НДС к вычету необходимы следующие условия:

- товары (работы, услуги, имущественные права) приняты к учету;
- предполагается использование товаров (работ, услуг, имущественных прав) для операций, подлежащих обложению НДС;
- наличие счета-фактуры и (или) иных соответствующих первичных документов.

Подтверждение уплаты НДС денежными средствами для предъявления налога к вычету необходимо, если:

- товары ввозятся на таможенную территорию РФ;
- налог удерживается налоговыми агентами;
- арендуется государственное имущество у органов государственной власти и управления и органов местного самоуправления;
- перечисляется продавцу предоплата (аванс) в счет предстоящей поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг).

В ситуации, когда приобретенные ООО «АйПиЭм груп» ТМЦ, право собственности, на которые возникло в момент передачи первому перевозчику, транспортируются, то при приемке ТМЦ могут быть выявлены недостатки, возникшие в ходе транспортировки. При выявлении Обществом таких недостат сумма вычета по НДС подлежит уменьшению на стоимость недостат сверх норм естественной убыли (весовой погрешности).

НДС по услугам, связанным с получением заемных средств (например, в целях привлечения заемных средств ООО «АйПиЭм груп» оплачивает проведение экспертиз, выполнение юридических или консультационных услуг и др.) принимается к вычету.

Вычет НДС по расходам на проезд в командировках производится на основании проездных документов с выделенной отдельной строкой суммой НДС, в том числе, на основании маршрутной квитанции электронного билета при выделении НДС отдельной строкой.

В случае оплаты за проживание в командировке за наличный расчет, основанием для принятия налога на добавленную стоимость к вычету, являются сумма налога, указанная в счете гостиницы, оформленном на бланке, и чек ККМ, подтверждающий оплату услуг по найму жилых помещений в период служебной командировки работников.

По расходам на командировки и представительским расходам, нормируемым в соответствии с главой 25 НК РФ, суммы НДС подлежат вычету в размере, соответствующем указанным нормам.

По нормируемым в соответствии с главой 25 НК РФ расходам сумма налога, принимаемого к вычету, рассчитывается ежемесячно с последующей корректировкой нарастающим итогом до конца года.

При приобретении ООО «АйПиЭм групп» на территории РФ товаров (работ, услуг) у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговом органе на территории РФ, Общество выполняет функции налогового агента и удерживает из сумм вознаграждения, перечисляемого нерезиденту, суммы НДС по ставке 18/118.

В договоре с нерезидентом в обязательном порядке должен быть согласован порядок удержания НДС.

Если по условиям договора ООО «АйПиЭм групп» выступает в качестве агента (комиссионера) и имеет право самостоятельно удерживать вознаграждение из полученных от покупателей сумм, то моментом определения налоговой базы по НДС считается дата получения денежных средств от покупателей.

При этом дата составления Отчета агента (комиссионера) для определения момента возникновения налоговой базы по НДС во внимание не принимается.

Если агентским договором (договором комиссии) не предусмотрена предоплата, то обязанность по начислению НДС у агента (комиссионера) возникает после оказания услуг, то есть на дату подписания Отчета агента (комиссионера).

ООО «АйПиЭм груп» использует право на освобождение от обязанности по исчислению пропорции для распределения «входящего» НДС в случае, если доля совокупных расходов на производство товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции, по реализации которых не подлежат налогообложению, не превышает 5 процентов общей величины совокупных расходов на производство.

Данное право используется, в том числе, в отношении торговых операций.

Под совокупными расходами на производство следует понимать полную производственную себестоимость товаров (работ, услуг) по бухгалтерскому учету.

При осуществлении ООО «АйПиЭм груп» как облагаемых, так и освобождаемых от НДС операций, пропорция определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции, по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных за налоговый период.

ООО «АйПиЭм груп» не использует право на отказ от освобождения от налогообложения операций, предусмотренных п. 3 ст. 149 НК РФ.

Под стоимостью отгруженных товаров (работ, услуг), имущественных прав следует понимать выручку от их реализации для целей бухгалтерского учета.

Расчет пропорции для распределения НДС следует производить на основании показателей строки 010 «Выручка от реализации»

бухгалтерского баланса (счет 90) и данных о доходах по отдельным операциям по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

Доходы предприятия от реализации векселей третьих лиц учитываются при расчете пропорции по облагаемой и необлагаемой НДС деятельности.

При расчете пропорции, используемой в ООО «АйПиЭм групп» для распределения «входящего» НДС за отчетный период (месяц), учитываются показатели выручки текущего месяца.

Суммы НДС по общехозяйственным расходам подлежат распределению только в части расходов, которые невозможно напрямую отнести к облагаемым либо необлагаемым операциям.

При оприходовании товаров (работ, услуг, имущественных прав) при строительстве объектов основных средств, предназначенных для осуществления как облагаемых, так и не облагаемых операций, при выполнении других условий, указанных в ст.172 НК РФ, предъявленный НДС подлежит вычету в пропорции, определяемой исходя из соотношения облагаемых (необлагаемых) оборотов к общему объему оборотов за налоговый период, в котором производится вычет.

Учет операций, облагаемых налогом по различным ставкам, или не подлежащих налогообложению, ведется раздельно.

ООО «АйПиЭм групп» производит уплату по налогу на добавленную стоимость по месту учета в налоговом органе по итогам каждого налогового периода исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнения, в том числе для собственных нужд, работ, оказания, в том числе для собственных нужд, услуг) за истекший налоговый период равными долями не позднее 20-го числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом.

3.3 Составление декларации по НДС в ООО «АйПиЭм груп»

Налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога.

Плательщики НДС должны сдавать декларацию не позднее 25 числа месяца, следующего за последним месяцем истекшего квартала.

Декларация включает в себя титульный лист и следующие разделы:

1. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет (возмещению из бюджета), по данным ООО «АйПиЭм груп».
2. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогового агента .
3. Расчет суммы налога, подлежащей уплате в бюджет по операциям по реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 - 4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации .
4. Расчет суммы налога, исчисленной по операциям по реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, и суммы налога, подлежащей вычету, иностранной организацией, осуществляющей предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации через свои подразделения (представительства, отделения) .
5. Расчет суммы налога по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена .
6. Расчет суммы налоговых вычетов по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым ранее документально подтверждена .

7. Расчет суммы налога по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально не подтверждена .
8. Расчет суммы налоговых вычетов по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым ранее документально не подтверждена .
9. Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения); операции, не признаваемые объектом налогообложения; операции по реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория Российской Федерации; а также суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше шести месяцев .
- приложение к декларации Сумма НДС, подлежащая восстановлению и уплате в бюджет за _____ календарный год и истекший календарный год (календарные годы) .

Титульный лист и раздел 1 декларации представляют все налогоплательщики.

Эти требования распространяются и на тех налогоплательщиков, у которых по итогам квартала налоговая база нулевая.

Разделы 2 - 9, а также приложение к декларации включаются в состав представляемой в налоговые органы декларации при осуществлении налогоплательщиками соответствующих операций.

В инспекцию декларацию можно сдать:

- в бумажном виде (через уполномоченного представителя организации или по почте);
- в электронном виде (когда среднесписочная численность сотрудников организации за предыдущий год выше 100 человек).
- ст.174

- 5. Налогоплательщики (в том числе являющиеся налоговыми агентами), а также лица, указанные в пункте 5 статьи 173 настоящего Кодекса, обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию по установленному формату в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено настоящей главой.
- (в ред. Федерального закона от 29.11.2014 N 382-ФЗ)

В том случае, если какие-либо показатели для заполнения декларации отсутствуют, то в соответствующих строках и графах необходимо ставить прочерки.

Компании-плательщики НДС, которые выступают в налоговом периоде исключительно в качестве налоговых агентов, должны заполнить и сдать в инспекцию титульный лист и раздел 2.

Раздел 3 (с приложениями 1 и 2) необходим для расчета суммы НДС к уплате (возмещению) по операциям, которые облагаются по ставкам 18%, 10% или по расчетным ставкам 18/118, 10/110.

Разделы 4-6 заполняют и сдают в том случае, если в налоговом периоде компания получила обязанность отчитаться по экспортным операциям.

Раздел 7 надлежит заполнять и сдавать, если в налоговом периоде организация:

- проводила операции, не облагаемые НДС;
- получала предоплату в счет предстоящих поставок продукции с производственным циклом изготовления свыше шести месяцев.

На титульном листе должны стоять дата заполнения декларации и подписи представителей организации, кроме того:

- ИНН и КПП организации;
- номер корректировки;

- код ОКВЭД;
- код налогового периода.

В разделе 1 следует указывать:

- код бюджетной классификации НДС по товарам (работам, услугам), реализуемым на территории России;
- код ОКАТО. Следует заполнять слева направо, а в ячейках, оставшихся свободными, ставить нули;
- дата заполнения и подписи представителей организации.

Разделы декларации заполняются на основании данных, отраженных в книге продаж, книге покупок, бухгалтерских и налоговых регистрах предприятия.

Операции, произведенные в отчетном периоде:

Операция	Сумма (руб.)
Получен аванс от ООО «Карьер» (ИНН 8603210605/860301001) в счет будущей поставки электрооборудования по договору № 25. Счет-фактура № 1 от 16.11.2015г	1 593 000, в том числе НДС 243 000
Произведена отгрузка электрооборудования по договору №7 ООО «СпецЭлектроМонтаж» (ИНН/КПП 8603156556/860301001) Счет-фактура №2 от 13.11.2015г.	1 770 000, в том числе НДС 270 000
Приобретено и принято к учету оборудование для бесперебойного питания у ООО «Свет» (ИНН 7701718635) Счет-фактура №3 от 02.11.2015г.	708 000, в том числе НДС 108 000
Перечислен аванс от ООО «Спец» (ИНН/КПП 7022011087/702201001) Счет-фактура №4 от 20.11.2015г.	509 000, в том числе НДС 90 000

Отгружена готовая продукция ООО «Консур» (ИНН/КПП 8602004670/860201001) по договору №19 Счет-фактура №5 от 01.12.2015г.	1 298 000, в том числе НДС 198 000
--	------------------------------------

С учетом произведенных операций состав документа будет включать в себя следующие листы:

- Титульный лист;
- Раздел 1;
- Раздел 3;
- Раздел 8;
- Раздел 9

По НДС за IV квартал 2015 года ООО «АйПиЭм груп» должны представить по установленному формату в электронной форме по ТКС с усиленной ЭЦП (электронно-цифровой печатью) в Инспекцию в срок до 25 января 2016 года.

Заполнение раздела 1

Данный раздел содержит сведения о налоге подлежащем уплате в бюджет или возмещению из него по данным н/п с указанием кода КБК. При заполнении этого и каждого последующего листа декларации указывается ИНН и КПП организации или ИП и номер страницы. С учетом характера операций, приведенных в примере, заполнению в данном разделе будут подлежать ст. 010,020,040.

- Строка 030 заполняется лицами, не являющимися плательщиками НДС или освобожденные от его уплаты, в случае выставления счет - фактур с выделенным НДС. По данной строке указывается общая сумма по всем счет-фактурам.
- Строки 060-080 заполняются участником договора инвестиционного товарищества. В остальных случаях они остаются пустыми.

Раздел 2 не заполняем, так как в отчетном периоде н/п не исполнял обязанности налогового агента.

Заполнение раздела 3

В этом разделе отражаются операции облагаемые по ставкам 18% и 10%, расчетными ставками 18/118 и 10/110 и по налоговым вычетам. Заполняется при выполнении н/п работ, оказаний услуг и реализации товаров.

Заполненные ячейки	Значения	Примечание
Строка 010		Заполняется в случае оказания в отчетном периоде услуг выполнения работ или реализации товаров по ставке 18% Подлежит отражению НБ по операциям,
		облагаемым по ставке 18%.
Графа 3	2 600 000	В данном случае отражается сумма отгруженного электрооборудования, без учета НДС 2 600 000 (1 770 000 – 270 000) + (1 298 000 – 198 000)
Графа 5	468 000	Сумма НДС, исчисленная со стоимости реализованного оборудования 468 000(270 000 + 198 000)
Строка 070		Заполняется в случае получения в отчетном квартале предоплаты в счет будущих поставок, выполнения работ или оказания услуг.
Графа 3	1 593 000	Сумма полученной оплаты с учетом НДС

Графа 5	243 000	Сумма НДС, исчисленная с полученной предоплаты.
Строка 110	711 000	Общая сумма исчисленного налога 711 000(243 000 + 468 000) (гр.5 стр. 010 + гр.5 стр.070)
Строка 120	108 000	Заполняется в случае возникновения в отчетном периоде права на применение налоговых вычетов при приобретении товаров, работ и услуг по операциям, указанным выше. В нашем случае отражается сумма НДС по приобретенному оборудованию для бесперебойного питания.
Строка 130	90 000	Сумма налоговых вычетов с сумм перечисленной предоплаты в счет предстоящих поставок товара, оказания и выполнения работ. В данном случае указывается НДС предоплаты ООО
		«Консур» по договору №19 в счет будущей поставки оборудования
Строка 190	198 000	Сумма налога, подлежащая вычету (сумма строк 120-180) (108 000 + 90 000) = 198 000 Стр.120+Стр.130
Строка 200	513 000	НДС, подлежащий уплате в бюджет (711 000 – 198 000) = 513 000 Стр.110 – Стр.190

- Строки 020-040 раздела 3 заполняются при совершении в квартале операций, облагаемым по ставкам 10% и расчетным ставкам 18/118 и 10/110.
- Строка 050 подлежит заполнению при реализации предприятия как имущественного комплекса.
- Строка 060 заполняется при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления.
- Строки 080-100 заполняются при восстановлении сумм НДС в случае изменения условий или расположения договора, по которому была ранее получена предоплата, а так же при совершении операций, облагаемых по ставке 0%.
- По строкам 105-109 отражаются суммы корректировки налоговых баз и сумм налога по соответствующим налоговым ставкам в случае применения налогоплательщиком в контролируемых сделках цен товаров, имущественных прав, не соответствующих п. 1 ст.105.3 НК РФ.
- По строке 110 отражается общая сумма налога, исчисленная с учетом восстановленных сумм налога за налоговый период.
- Строка 140 включает в себя сумму НДС при выполнении СМР для собственного потребления.
- Строка 150 отражаются суммы налога, уплаченные налогоплательщиком таможенным органам при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, в таможенных процедурах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории, подлежащие вычету в соответствии с НК РФ.
- Строка 160 содержит сведения о суммах налога, уплаченных при ввозе товаров на территорию РФ и иные территории,

находящиеся под ее юрисдикцией с территории государств – членов Таможенного союза.

- В строке 170 отражаются суммы налога, исчисленные с сумм оплаты, частичной оплаты, полученной в счет предстоящих поставок товаров предстоящей передачи имущественных прав, и отраженные в строке 070, принимаемые к вычету с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнение работ, оказания услуг) в соответствии с «пунктом 6 статьи 172 НК»
- Строка 170 содержит также сведения о суммах налога, принимаемых к вычету у правопреемника, исчисленных и уплаченных правопреемником с сумм авансовых или иных платежей, предусмотренных п.2 ст.162.1 НК РФ, а также указанных в п.3 статьи 162.1 НК РФ, после даты реализации соответствующих товаров.
- В графе 3 по строке 180 отражаются суммы налога, принимаемые к вычету покупателем – налогоплательщиком, исполняющим обязанности налогового агента.
- В строке 120 отражается итоговая сумма налога, исчисленная к возмещению за налоговый период.

Заполнение раздела 8

Заполняемые ячейки	Значения	Примечание
001	-	Заполняется при предоставлении уточнений декларации
005	1	В строке указывается порядковый номер записи в книге покупок (КП)
010	01	Указывается код вида операции

		из гр. 2 Книги покупок.
020	3	Номер СФ в соответствии с книгой покупок.
030	12.11.2015г.	Дата СФ
120	12.11.2015г.	Дата принятия на учет товаров/работ/услуг.
130	5018077755/501801001	Указывается ИНН/КПП продавца.
160	643	Код Российского рубля, согласно ОКВ.
170	708 000	Стоимость покупки, согласно КП.
180	108 000	Сумма налога уплаченная ООО «Свет» со стоимости приобретенного оборудования
190	-	Итоговая сумма НДС по КП

Раздел 8 заполняется отдельно по каждой операции, отраженной в книге покупок. Если у налогоплательщика в отчетном периоде по КП 15 операций, то в декларации должно быть 15 разделов 8.

В ООО «АйПиЭм груп» в 4 квартале по КП 2 операции: по приобретению оборудования у ООО «Свет» и по перечислению аванса от ООО «Спец» в счет будущих поставок оборудования. Таким образом, в нашей декларации будет всего 2 раздела 8. Итоговая сумма НДС отражена на последнем листе 8 раздела.

Заполнение раздела 9

Данный раздел заполняется в соответствии с книгой продаж за отчетный период. Также, как и в случае с разделом 8 количество раздела 9 зависит от того, сколько в квартале было операций, отраженных в книге продаж.

У ООО «АйПиЭм груп» таких операций было³:

- Получение аванса от ООО «Карьер» в счет будущей поставки оборудования;
- Реализация электрооборудования ООО «Свет» и ООО «Спец»

Таким образом в НДС получается три раздела 9.

- Стр. 120-130 содержат информацию о документе, подтверждающем оплату счет - фактуры
- Стр.160 отражает стоимость продаж по данной операции с учетом НДС
- Стр.200 включает сумму НДС по ставке 18%.

Подводя итоги вышесказанному, обозначим ключевые моменты в отношении заполнения и представления налоговой декларации по НДС:

- Срок предоставления документа увеличен на 5 дней (до 25 числа месяца, следующего за отчетным);
- С 2015 года все налогоплательщики, за исключением налоговых агентов, не являющихся плательщиками налога или освобожденные от его уплаты должны представлять декларацию в электронном виде с усиленной ЭЦП по ТКС через спецоператоров связи.
- Представление НДС на бумаге, если предусмотрена обязанность сдачи электронного документа расценивается контролирующими органами как непредставление декларации и в случае нарушения срока сдачи подлежит привлечению к налоговой ответственности.

ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА «СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»

Студенту:

Группа	ФИО
3-3502	Фартушная Анастасия Николаевна

Институт	ИнЭО	Кафедра	Экономика
Уровень образования	Высшее профессиональное (специалист)	Направление/специальность	Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:	
1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, механического оборудования) на предмет возникновения: - вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрации, электромагнитные поля, ионизирующие излучения) - опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы) - чрезвычайных ситуаций социального характера	1. Описание рабочего места на предмет возникновения: - освещение рабочего места удобное с установкой общего и местного освещения, метеоусловия оптимальные, установлены кондиционеры, вибрации, электромагнитные излучения на низком уровне, ионизирующие излучения сведены к минимуму. - рабочее место оборудовано согласно всем нормам и правилам техники безопасности, установлена пожарная сигнализация, запасные выходы в доступе.
2. Список законодательных и нормативных документов по теме	1. ГОСТ Р ИСО 26000-2010 «Руководство по социальной ответственности». Настоящий стандарт идентичен международному стандарту ISO 26000 – 2010 «Guidance on social responsibility». 2. Серия международных стандартов систем экологического менеджмента ISO 14000. Центральным документом стандарта считается ISO 14001 «Спецификации и руководство по использованию систем экологического менеджмента». 3. GRI (Global Reporting Initiative) – всемирная инициатива добровольной отчетности 4. SA 8000 – устанавливает нормы ответственности работодателя в области условий труда
Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:	

1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности: – <i>безопасность труда;</i> – <i>стабильность заработной платы;</i> – <i>поддержание социально значимой заработной платы;</i> – <i>дополнительное медицинское и социальное страхование сотрудников;</i> – <i>развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации;</i> – <i>оказание помощи работникам в критических ситуациях.</i>	Анализ факторов внутренней социальной ответственности: – безопасность труда; – стабильность заработной платы; – поддержание социально значимой заработной платы; – развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации;
2. Анализ факторов внешней социальной ответственности: – <i>спонсорство и корпоративная благотворительность;</i> – <i>содействие охране окружающей среды;</i> – <i>взаимодействие с местным сообществом и местной властью;</i> – <i>готовность участвовать в кризисных ситуациях;</i> – <i>ответственность перед потребителями товаров и услуг (выпуск качественных товаров), и т.д.</i>	2. Анализ факторов внешней социальной ответственности ООО «АРМГРУПП»: – спонсорство и корпоративная благотворительность; – взаимодействие с местным сообществом и местной властью; – содействие охране окружающей среды; – ответственность перед потребителями товаров и услуг (выпуск качественных товаров), и т. д.
3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности: – <i>Анализ правовых норм трудового законодательства;</i> – <i>Анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов;</i> – <i>Анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности</i>	Правовая ответственность подразумевает необходимость законопослушности бизнеса в условиях рыночной экономики, соответствие его деятельности ожиданиям общества, зафиксированным в правовых нормах.
Перечень графического материала:	
<i>При необходимости представить эскизные графические материалы к расчетному заданию</i>	

<i>(обязательно для специалистов и магистров)</i>	
---	--

Дата выдачи задания для раздела по линейному графику	12.01.2016
--	------------

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Старший преподаватель	Феденкова А.С.			

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
З- 3502	Фартушная Анастасия Николаевна		

1. Роль КСО в управлении предприятием

1.1 Анализ корпоративной социальной ответственности на примере ООО «АйПиЭм груп»

Корпоративная социальная ответственность (КСО) — явление достаточно новое для нашей страны. Вместе с тем, оно уже давно и активно развивается на Западе и является нормой для современного цивилизованного бизнеса. Существует несколько определений этого термина. И, пожалуй, наиболее точно его характеризует следующее. КСО — это концепция, в соответствии с которой компания учитывает интересы общества и берет на себя ответственность за влияние своей деятельности на клиентов, потребителей, работников, поставщиков, акционеров, местные сообщества и прочие заинтересованные стороны, а также на окружающую среду.

Рассмотрим процесс управления корпоративной социальной ответственностью на примере ООО «АйПиЭм груп»

ООО «АйПиЭм груп» занимается социальной деятельностью и вносит вклад в решение социальных проблем уже более 9 лет. Реализация проектов и программ ООО «АйПиЭм груп» в области социальной ответственности четко регламентирована и осуществляется на основе общей платформы, обеспечивающей единство подходов в управлении комплексом социальных аспектов деятельности. При этом компания определяет свою миссию в том, чтобы обеспечивать качественные услуги для своих клиентов.

Осуществление миссии в ООО «АйПиЭм груп» обеспечивается благодаря реализации внутренних и внешних социальных программ (таблица 1).

Таблица – 1. Содержание социальных программ ООО «АйПиЭм груп»

Внутренняя среда	Внешняя среда
1.Безопасность труда	1.Ответственность перед потребителями услуг

2.Стабильность оплаты труда	2. Добросовестные отношения с бизнес - партнерами
3.Дополнительное медицинское и социальное страхование персонала	3. Выполнение обязательств по налоговым платежам
4.Оказание помощи работникам в критических ситуациях	4.Взаимодействие с местным сообществом

При этом внутренние социальные программы предполагают отношение к персоналу, развитию человеческих ресурсов в компании, к акционерам. Внешние социальные программы затрагивают выполнение требований законодательства, взаимодействие с потребителями и бизнес – партнерами, участие в развитии местного сообщества.

Что касается внутренней КСО, то ООО «АйПиЭм груп» относится ответственно к собственному персоналу, регулярно повышая величину заработной платы и назначая ее уровень в соответствии со среднероссийским, а также увеличивая уровень выплат социального характера. Так, за анализируемый период на предприятии наблюдается рост фонда оплаты труда на 1,0% по сравнению с 2012 г. и на 5,7% по сравнению с 2014г. Средняя заработная плата работников предприятия за 2012-2014 гг. возросла соответственно от 25 132 р. в 2012г. до 29 444 р. в 2014г. Таким образом, статистические данные свидетельствуют о том, что ООО «АйПиЭм груп» ответственно к собственному персоналу, повышая заработную плату.

1.2 Анализ эффективности программы КСО предприятия

Для разработки стандартов корпоративной ответственности, организация должна определить совокупность различных заинтересованных в существовании данной организации групп, которые получили название стейкхолдеры.

Стейкхолдерами или заинтересованными лицами называется любое сообщество внутри организации, или вне ее, предъявляющее определенные требования к результатам деятельности организации и характеризующееся определенной скоростью реакции. Среди множества стейкхолдеров выделяют: собственников, акционеров, органы федеральной и местной власти, поставщиков, топ-менеджеров, 14 работников, профсоюзы, торговые группы, потребителей (внутренних, зарубежных), население, партнеров, инвесторов, кредиторов, конкурентов (внутренних, международных), профессиональные ассоциации, суды и др. Интересы инвесторов, акционеров и поставщиков связаны с эффективностью управления организацией (прибыльным использованием ресурсов). Наемные работники ожидают удовлетворения их труда в формах адекватной оплаты, возможностей профессионального роста и построения деловой карьеры, здоровой моральной атмосфере, приемлемых условий и режима труда, хорошего руководства. Покупателей интересует качество, безопасность и доступность товаров и услуг. Администрации местных органов самоуправления заинтересованы в пополнении бюджета посредством налоговых поступлений и сохранения рабочих мест для населения региона. Топ-менеджеры заинтересованы в возможности контроля и управления финансовыми потоками, мощность которых свидетельствует о финансовой состоятельности предприятий.

Таблица 2 – Стейкхолдеры организации

Прямые стейкхолдеры	Косвенные стейкхолдеры
1. Собственники компании	1. Общество в целом
2. Сотрудники предприятия	2. ООО «СтрежовойТеплоэнергоСнабжение»
3. Абоненты – Собственники жилья	3. Органы местного самоуправления
4. Поставщики	

Учитывая специфичность деятельности организации влияние Прямых стейкхолдеров относительно Косвенных значительнее. Наиболее крупный сегмент в группе Прямых стейкхолдеров Организации – Абоненты – Собственники жилья. Они формируют взаимозависимую систему, которая поддерживает деятельность организации, а иногда, напротив, лишает организации возможности действовать, так как основную долю средств для осуществления деятельности организации составляют взносы абонентов – собственников жилья.

Репутация компании сильно зависит от качества работы Сотрудников и Поставщиков, так как от поставки оборудования зависит скорейшее выполнение работы.

Органы местного самоуправления и ООО «СТЭС» устанавливают политику в отношении организации, от которой зависит ее деятельность; через средства массовой информации воздействуют на формирование благоприятного общественного мнения о ООО «АйПиЭм груп».

Стратегические цели ООО «АйПиЭм груп» - это создание новой стоимости, поддержание высокой прибыльности и стабильности своего бизнеса, обеспечение акционеров высоким доходом на инвестированный капитал путем повышения стоимости активов Компании и выплаты денежных дивидендов. Для достижения этих целей ООО «АйПиЭм груп» будет использовать все доступные возможности, включая дальнейшие усилия по сокращению затрат, росту эффективности своих операций, улучшению качества производимой продукции и предоставляемых услуг, применению новых прогрессивных технологий.

Таблица 3 – Структура программ КСО

Мир- ия	Элементы	Стейкхолдеры	Сроки реализации	Ожидаемый результат
------------	----------	--------------	---------------------	------------------------

1.	Социально – ответственное поведение «Образование»	Сотрудники предприятия	Ежегодно	Повышение квалификации сотрудников для улучшения качества обслуживания
2.	Социально – ответственное поведение «Забота»	Сотрудники предприятия, общество (детские дома)	Ежегодно и по обращению представителей благотворительн ого фонда	Материальная помощь, оповещение в СМИ, удовлетворени е моральных принципов предприятия
3.	Эквивалентное финансирование	Сотрудники предприятия, потребители, поставщики	Ежемесячно	Реклама
4.	Социально – ответственное поведение «Сохрани себе жизнь»	Сотрудники предприятия, органы местного управления	Ежеквартально	Мотивация персонала к здоровому образу жизни

Помощь детям

Компания считает своим основным приоритетом, который присутствует во всех осуществляемых программах: благотворительных, спонсорских, программах развития детского и юношеского спорта и культуры. Социальные инвестиции в капитал предоставляются наиболее обоснованными в современных условиях. Компания стремится к сбалансированному подходу, оказывая поддержку как детям, которые в силу неблагоприятных семейных условий или здоровья оказались в худших условиях, чем их сверстники, так и детям из вполне благополучных семей, помогая им развить природные способности и таланты.

Повышение квалификации сотрудников

Одной из существующих целей компании ООО «АйПиЭм груп» является постоянное улучшение качество работы, как результат –

удовлетворение наших Клиентов. Для этого в компании рады видеть настоящих профессионалов.

Работа в компании ООО «АйПиЭм груп» - это отличная возможность совершенствовать свои профессиональные навыки и получить новые.

В компании была разработана и реализуется система обучения, направленная на грамотное применение материалов и технологий ООО «АйПиЭм груп». Разработаны специализированные программы, рассчитанные на разный уровень обучаемых, как на новичков, так и на профессионалов. Реализуются они как в рамках созданных учебных центров, где проводятся теоретические и практические занятия, а так же занятий в рамках технического сопровождения.

Также в рамках КСО предприятия необходимо рассмотреть затраты на данные цели – таблица 3. Данные представленные в таблице получены на основании финансовой отчетности организации.

Таблица 3 – Затраты на мероприятия КСО ООО «АйПиЭм груп» за 2015 год

№	Мероприятие	Единица измерения	Цена	Стоимость реализации на планируемый Период (год)
1		Рубль	850	$850 \cdot 12 = 10\,200$ рублей
2		Рубль	500 руб.\чел. 500 руб.\чел	$500 \cdot 20 = 10\,000$ $500 \cdot 18 = 9\,000$
3	День рождения сотрудника	Рубль	1000 рублей	$1000 \cdot 38 \text{ чел} = 38\,000$
4	Благотворительные пожертвования	Рубль	250 рублей	$250 \cdot 38 = 9\,500$
5	Социально-ответственное поведение	чел	-	Затраты берет ДХКХ
			Итого:	76 700 рублей

Проводимые в рассматриваемой организации мероприятия КСО полностью соответствуют миссии компании. Для рассматриваемой компании важна внешняя программа КСО.

Затраченные компанией средства на выполнение КСО соответствуют, а так же ожидаемые в результате проведения мероприятий, последствия которых важны как для предприятия, так и для жителей города.

1.3 Оценка эффективности программы КСО ООО «АйПиЭм груп» и рекомендации по её улучшению

Программа КСО, действующая в ООО «АйПиЭм груп» соответствует целям компании, программы интересуют всех стейхолдеров. Отношения с сотрудниками предприятия строятся на уважении и соблюдении правил трудовых отношений.

Оценка эффективности программы КСО должна строиться на основе принципов эффективности затрат на мероприятия и ожидаемых от мероприятий результатов. Каждая реализуемая программа КСО связана с целями деятельности предприятия, ее миссией.

Таким образом, корпоративная социальная ответственность — это не просто ответственность компании перед людьми, организациями, с которыми она сталкивается в процессе деятельности, перед обществом в целом, не просто набор принципов, в соответствии с которыми компания выстраивает свои бизнес-процессы, а философия организации предпринимательской и общественной деятельности, которых придерживаются компании, заботящиеся о своем развитии, обеспечении достойного уровня жизни людей, о развитии общества в целом и сохранение окружающей среды для последующих поколений.

Заключение

В данной дипломной работе были изучены сущность и значение налога на добавленную стоимость, его функции и порядок взимания. Поставленная цель: рассмотреть особенности налога на добавленную стоимость – была достигнута. А также выполнены следующие задачи:

1. Изучить экономическое содержание налога на добавленную стоимость, его роль и место в действующей системе налогообложения.

2. Рассмотреть общую характеристику порядка взимания налога на добавленную стоимость.

3. Выявить пути совершенствования налога на добавленную стоимость

Обобщая весь материал дипломной работы, вывод:

Во-первых, налог на добавленную стоимость является основным и наиболее стабильным источником налоговых поступлений, формирующих федеральный бюджет и обязательным для уплаты всем участникам рынка, за исключением выделенных в особые группы освобождающихся и льготников. Данный налог устанавливается Главой 21 Налогового Кодекса Российской Федерации и представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения. Он выполняет фискальную, распределительную и стимулирующую функции.

Во-вторых, введение НДС в нашей стране обусловлено началом внедрения в экономику рыночных отношений, переходом к свободным рыночным ценам на большинство товаров, работ и услуг. За годы своего существования НДС прочно укрепился в налоговой системе России и стал одним из важнейших федеральных налогов.

В-третьих, объектами обложения по НДС выступают обороты по реализации товаров, работ, услуг на территории РФ, а также ввозимые товары в соответствии с режимом импорта.

Налогооблагаемая база выступает основой при исчислении суммы налога, подлежащего внесению в бюджет. В соответствии с принятым в Российской Федерации налоговым законодательством обложение НДС производится по основным налоговым ставкам: нулевая ставка НДС, 10%.-ная, 18%.-ная. Исчисление и уплата налога на добавленную стоимость осуществляется в определенном порядке.

И в-четвертых, во многих странах механизм взимания НДС является идентичным. Хотя порядок исчисления данного налога определяется историческим и социально-экономическим развитием каждой страны. Одним из путей совершенствования налога на добавленную стоимость является определение оптимальной ставки НДС. В различных странах существуют разные подходы к установлению ставок НДС. В России существующий порядок исчисления и администрирования НДС имеет ряд явных недостатков. Другим из направлений совершенствования законодательства о налогах и сборах и механизмов его применения на практике является принятие действенных мер, обеспечивающих как законные права налогоплательщиков, повышение их защищенности от неправомерных требований налоговых органов, так и пресечение имеющейся практики уклонения от налогообложения. В свою очередь, процесс накопления теоретических и практических знаний в сфере действия налога на добавленную стоимость, взаимоотношения хозяйствующих субъектов объективным образом способствует лучшему пониманию вопросов, связанных с правильностью исчисления и уплаты НДС в бюджет.

НДС является единственным налогом, для исчисления которого введен специальный налоговый регистр (книги покупок и книги продаж) и налоговый первичный документ (счет-фактура), при этом неточности при оформлении регистров и счетов-фактур могут лишить налогоплательщика права на законный вычет по НДС, который при этом «финансово оправдан».

Следует признать, что в настоящее время в обществе сложилось устойчивое мнение относительно несовершенства и неэффективности механизмов взимания НДС. Планируемое снижение ставки НДС – это первый шаг его совершенствования, последующими шагами должны стать: усиление собираемости косвенных налогов (повлияет на повышение эффективности налоговой системы в целом); упрощение налогового администрирования, и в результате – сокращение масштабов уклонения от уплаты налогов.

Таким образом, подводя итоги вышеуказанному можно сделать вывод о том, что необходимо совершенствовать налоговое законодательство, для того, чтобы избежать правонарушений по расчету, уплате налогов и четко определиться с механизмом предоставляемых льгот и гарантий.

На основе приведенного анализа финансово – хозяйственной деятельности ООО «АйПиЭм групп» были сделаны следующие выводы:

ООО «АйПиЭм групп» является юридическим лицом, имеет свою печать, свой расчетный счет, для расчетов и уплаты налогов.

Основной функцией предприятия является обеспечение бесперебойного энергоснабжения объектов нефтедобычи, нефтепереработки, вахтовых поселков и другой инфраструктуры производственного назначения. В своей деятельности ООО «АйПиЭм групп» делает упор именно на надежность, т.к. энергоснабжение является стратегически, а зачастую и жизненно важным. Под энергоснабжением понимается электроснабжение, теплоснабжение, водоснабжение и целый ряд других составляющих, носящих не только крайне важную производственную функцию, но и социальную.

Целью любой предпринимательской деятельности – получение прибыли, ведь прибыль – это составной элемент рыночных отношений, занимающий видное место в создании рынка средств производства,

предметов народного потребления. Прибыль и рентабельность являются показателями, которые наиболее полно отражают эффективность производства, объем и качество производимой продукции, платежеспособностью предприятия.

Предприятие своевременно отчитывается перед налоговой инспекцией. Сдают бухгалтерский баланс декларацию по НДС, декларацию по транспортному налогу, исправно платит налоги в бюджет.

В целом на основе проведенного анализа были сделаны выводы, свидетельствующие о благоприятном состоянии предприятия. А именно наблюдается увеличение объема собственного капитала и растут суммы оборотных средств. Это способствует повышению производительности труда и увеличение объектов производства.

Хотелось бы остановиться на особенностях широкого использования НДС в налоговой практики, напрямую связанных со всеохватывающим характером этого налога. И отметить некоторые пути снижения этого налога.

Список литературы

1. Кухаренко В.Б. Налоговые системы зарубежных стран: учебное пособие для вузов/ В.Б. Кухаренко, Н.Н. Тютюрюков; Российская Академия Государственной службы при Президенте РФ (РАГС).- стер. изд.- М.: РАГС, 2009.- 144с.
2. Колчин С.П. Налоги в Российской Федерации: учебное пособие/ С.П. Колчин.-2-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010.- 271с.
3. Налог на добавленную стоимость. <https://www.nalog.ru>
4. Фактические данные. Поступление администрируемых доходов в консолидированный бюджет РФ, в том числе в федеральный бюджет за 2011-2012гг. Сайт налоговой Федеральной службы [//www.nalog.ru](http://www.nalog.ru)
5. Крамаренко Л.А. Налоги и налогообложение.: учебное пособие/ Л.А. Крамаренко, М.Е. Косов; Российский Государственный торгово-экономический (РГТЭУ).- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.-576с.
6. Порядок отражения в бухгалтерском учете НДС// www.consultant.ru
7. КонсультантПлюс: Перечень основных изменений налогового законодательства с 2012 года. www.consultant.ru
8. Налоговый кодекс Российской Федерации.
9. Постановление №1137 от 26.12.2011 г. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по НДС.
10. Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость и Порядка ее заполнения: Приказ Минфина России от 15.10.2009 N 104н. редакция от 21.04.2010г.
11. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 N 117-ФЗ.
12. Положение по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02: Приказ Минфина России от 19.11.2002 N 114н.
13. Правовые основы системы правового регулирования бухгалтерского учета и аудита в Российской Федерации: Учеб. пособие / Е.М. Ашмарина, А.Б. Быля, Е.В. Терехова; под ред. Е.М. Ашмариной. М.: КНОРУС, 2011.- 232 с.
14. Бухгалтерский учет: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова; под ред. Ю.А. Бабаева. М.: Проспект, 2011.- 432 с.
15. Лексин И.В. Основы теории права: Учеб. пособие. М.: ИД "ФОРУМ": ИНФРА-М, 2011.- 272 с.
16. Правила подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации: Постановление Правительства РФ от 13.08.1997 N 1009 (в ред. от 29.07.2011) // СПС "КонсультантПлюс", 2011.
17. Правовые основы бухгалтерского учета: Учебник / Е.И. Арефкина, Л.Л. Арзуманова, О.В. Болтинова. М.: Проспект, 2011.- 312 с.

18. Беликова Т.Н. Бухгалтерский и налоговый учет и отчетность: самоучитель/ Т.Н. Беликова.- СПб.: Питер, 2010.- 288с.
19. Теория государства и права: Учебник / Ответственный редактор В.Д. Перевалов. М.: Норма: ИНФРА-М, 2011. 496 с.
20. Хоружий Л.И., Постникова Л.В., Кудяева О.В. Развитие системы бухгалтерского учета экспортно-импортных операций организаций АПК: Монография / Л.И. Хоружий, Л.В. Постникова, О.В. Кудяева. М.: Изд-во РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева, 2010. 284 с.
21. Протокол о порядке взимания косвенных налогов при экспорте и импорте от 11.12.2009.
22. Ковалев В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. М.: Проспект, 2010. 424 с.
23. Концепция долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года: Распоряжение Правительства РФ от 17.11.2008 N 1662-р // URL: // <http://government.consultant.ru>.
24. Правила подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации: Постановление Правительства РФ от 13.08.1997 N 1009 (в ред. от 29.07.2011) // СПС "КонсультантПлюс", 2011.
25. Вещунова Н.Л. Бухгалтерский и налоговый учет: учебник/ Н.Л. Вещунова.- 3-е изд., перераб. и доп.- М.: Проспект, 2011.- 848с.
26. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: учебно- практическое пособие/ Р.З. Тамасян.- 10-е изд., перераб. и доп.- М.: Омега-Л, 2010.- 883с.
27. Скворцов О.В. Налоги и налогообложение: учебник / О.В. Скворцов, О.Н. Скворцова – М.: Издательский центр «Академия», 2012. – 250с.
28. Рассолова М.М. Налоговое право: Учебное пособие. М.: Юнити-Дана, 2011. - 413 с.
29. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (принят ГД ФС РФ 19.07.2000) (ред. от 28.12.2010) (с изм. и доп., вступающими в силу с 30.01.2011)
30. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (принят ГД ФС РФ 16.07.1998) (ред. от 28.12.2010)
31. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение – М.: ИНФРА-М, 2013.
32. Дмитриева Н.Г., Дмитриев Д.Б. Налоги и налогообложение в РФ: Учебник для вузов. – Ростов н/Д: Феникс, 2011.

33. Самсонова Л.И. Налог на добавленную стоимость: возможные пути совершенствования // Аудит и финансовый анализ. 2010. №4. С.52-56

ОТЗЫВ

на выпускную квалификационную работу
студента гр. З-3502

Томского политехнического университета

Фартушная Анастасия

Николаевна

Фамилия Имя Отчество

На тему: Порядок исчисления и уплаты НДС (на примере ООО
"АйПиЭм
груп")

Актуальность темы: _____

Достоинства работы: _____

Недостатки: _____

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы
студент

Считаю, что выпускная квалификационная работа заслуживает
оценки _____, а студент _____
присвоения квалификации _____

Руководитель выпускной квалификационной работы:

должность, ученое звание

подпись

Фамилия И.О.