Государственное образовательное учреждение

высшего профессионального образования Тюменской области ТЮМЕНСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ

МИРОВОЙ ЭКОНОМИКИ, УПРАВЛЕНИЯ И ПРАВА

Экономический факультет

Кафедра учета и налогообложения

КУРСОВАЯ РАБОТА

по дисциплине:

«Федеральные налоги и сборы с организаций»

на тему:

Анализ путей совершенствования налогообложения

добавленной стоимости в Российской Федерации

Автор работы

студентка 3 курса 361 группы

Имомалиева М.У.

Научный руководитель ст. преподаватель

Мишенина М.С.

Тюмень, 2009 г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ОГЛАВЛЕНИЕ | | |
| СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ, УСЛОВНЫХ ОБОЗНАЧЕНИЙ, СИМВОЛОВ | | 3 |
| ВВЕДЕНИЕ | | 4 |
| ГЛАВА 1. | СУЩНОСТЬ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ И ЕГО МЕСТО В НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ | 6 |
| 1.1. | История возникновения налога на добавленную стоимость в РФ | 6 |
| 1.2. | Экономическая сущность и порядок налогообложения добавленной стоимости | 9 |
| 1.3. | Опыт развитых стран в налогообложении добавленной стоимости | 12 |
| ГЛАВА 2. | ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОБАВЛЕННОЙ СТОИМОСТИ | 17 |
| 2.1. | Роль НДС в образовании доходов бюджета | 17 |
| 2.2. | Отдельные проблемные вопросы исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость | 20 |
| 2.3. | НДС: возможные пути совершенствования | 24 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ | | 31 |
| СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ | | 33 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ | | 36 |

СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ, УСЛОВНЫХ ОБОЗНАЧЕНИЙ, СИМОВЛОВ

% – процент;

ВАС – Высший Арбитражный Суд;

ВВП – валовый внутренний продукт;

Минфин РФ – Министерство Финансов Российской Федерации;

млн. – миллион;

млрд. – миллиард;

НДС – налог на добавленную стоимость;

НК РФ – Налоговый кодекс РФ;

НсП - налог с продаж;

п. – пункт;

рис. – рисунок;

РФ – Российская Федерация;

СНГ – Союз Независимых Государств;

ст. – статья;

табл. – таблица;

т.е. – то есть;

трлн. - триллион;

ФБ – федеральный бюджет;

ФЗ – федеральный закон;

ФНС – Федеральная налоговая служба;

ч. - часть

Введение

Проблемы совершенствования косвенного налогообложения, и в частности, налога на добавленную стоимость, в настоящее время являются чрезвычайно актуальными для Российской Федерации. Начиная с 1992 года, когда в стране впервые был введен НДС, ведутся постоянные споры о целесообразности его взимания, величине ставок и порядке исчисления обязательств по налогу, объеме и структуре льгот, порядке взимания НДС при экспорте и импорте товаров и услуг в т.ч. со странами СНГ и таможенного союза. Так как он является одним из наибо­лее трудных для понимания, сложных для исчисления, уплаты и соответственно контроля со стороны налоговых органов. Он относится к тем налогам, которые имеют в России наи­более разветвленную сеть исключений из общих налоговых правил, множество льгот, а также огромное число понятий, с которыми процедура налогового изъятия непосредственно связана. Поэтому именно при исчислении и уплате НДС у на­логоплательщика возникает много ошибок и неточностей. Все это делает актуальным исследование основных направлений совершенствования налога на добавленную стоимость в России.

Целью данной курсовой работы является изучить теоретические и практические основы налога на добавленную стоимость в Российской Федерации, а так же выявить и проанализировать пути совершенствования налогообложения по данному налогу.

Для достижения вышеуказанной цели были поставлены и решены следующие задачи:

1. изучена история возникновения налога на добавленную стоимость в РФ;
2. раскрыта экономическая сущность и порядок налогообложения добавленной стоимости;
3. исследован опыт развитых стран в налогообложении добавленной стоимости;
4. выявлена роль в образовании доходов бюджета;
5. рассмотрены отдельные проблемные вопросы налога на добавленную стоимость;
6. проанализированы пути совершенствования налогообложения добавленной стоимости.

Объектом курсовой работы является механизм налогообложения добавленной стоимости в Российской Федерации.

Предметом является исследование путей совершенствования НДС в России.

Курсовая работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованных источников. Во введении обоснована актуальность данной темы курсовой работы, определены предмет и объект исследования, сформулирована цель и поставлены задачи. В первой главе рассмотрена история возникновения НДС, его экономическая сущность и опыт развитых стран в применении налогообложения добавленной стоимости. Во второй главе рассмотрена роль НДС в формировании бюджета, выделены наиболее проблемные вопросы исчисления и уплаты, возможные пути совершенствования налогообложения добавленной стоимости и их анализ. В заключении подведен итог по всей курсовой работе путем краткого обозначения основных аспектов исследования. При написании курсовой работы использовано \_\_ источников литературы. Всего работа занимает \_\_ страницы. В работе содержатся: 3 рисунка, 1 таблица, 5 приложений.

При написании курсовой работы были использованы труды В.Г. Панскова, А.В. Толкушкина, Ю.А. Крохина, Л.С. Коваль, законодательные нормативные акты, учебные пособия, Интернет-источники, периодические печатные издания, монографии.

ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ И ЕГО МЕСТО В НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЕ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

* 1. История возникновения налога на добавленную стоимость в РФ

Как известно основным налогом в советской налоговой системе являлся налог с оборота. Применение налога с оборота вызывало значительные расхождения в уровнях рентабельности в различных отраслях и на отдельных предприятиях. Стремление свести к минимуму подобные расхождения приводило к возникновению сотен различных ставок налога. Однако на практике это не способствовало обеспечению справедливости и нейтральности налогообложения [8, c. 133].

Осенью 1991 года в ходе обсуждений, которые проводились в Правительстве и Верховном Совете, в дополнение к рассмотренным вариантам налоговой реформы в качестве замены налога с оборота и альтернативы использованию НДС предлагалось введение акцизов, увеличение ставок подоходного налога, введение адвалорного налога с продаж, повышение ставок налога на прибыль.

Очевидно, что в условиях падения реальных доходов населения и обесценения его сбережений в результате либерализации цен, повышение ставок подоходного налога было совершенно неприемлемым решением, т.к. с психологической точки зрения рост прямых налогов всегда менее предпочтителен, чем повышение косвенных налогов [24, c. 231].

Повышение ставок налога на прибыль также было нежелательным, вследствие уже существовавшего достаточно высокого уровня эффективной ставки налогообложения.

Таким образом, введение НДС с высокой ставкой (28%) в 1992 году было, как представляется, наилучшим решением по сравнению с возможными тогда альтернативами. Оно позволило увеличить общий уровень налоговых изъятий. За счет преемственности НДС по отношению к налогу с оборота (по функциям) и по отношению к использовавшемуся в 1991 году налогу с продаж (по технике взимания) введение налога внесло не слишком значительные изменения в налоговую систему, вызвав минимально возможный скачок общего уровня цен [24, c. 234]. Использование небольшого количества ставок (основная, пониженная и нулевая) позволило внести минимальные искажения в относительные цены. Техника взимания НДС обеспечила малые возможности уклонения от налога и тем самым необходимую бюджетную отдачу и уровень справедливости налоговой системы [19, c. 83].

Закон Российской Федерации «О налоге на добавленную стоимость» был принят 6 декабря 1991 года [2].

Новый налог был более эффективен для государства, так как обложению им подлежал товарооборот на всех стадиях производства и обращения. Также необходимо отметить, что НДС является менее обременительным для отдельного производителя, поскольку обложению подлежит прирост стоимости, и тяжесть налога может быть распределена по всей цепи товарооборота. Это являлось немаловажным фактором в достижении равенства всех участников рынка. Следует также обратить внимание на такой факт, что налог на добавленную стоимость являлся более простой и универсальной формой косвенного обложения, так как для всех плательщиков устанавливался единый механизм его взимания на всей территории страны [18, c. 168].

Стандартная ставка НДС первоначально устанавливалась в размере 28% для всех товаров и услуг, пониженная ставка в размере 15% на некоторые продовольственные товары.

16 июля 1992 года был принят закон РФ «О внесении изменений и дополнений в налоговую систему РФ» [3], который устанавливал с 1 января 1993 года стандартную ставку НДС 20% и пониженную ставку в размере 10% по продовольственным товарам и товарам для детей. В настоящее время действует максимальная ставка равная 18%.

Можно отметить, что объективная необходимость введения НДС в Российской Федерации была обоснована рядом факторов:

1. пополнение доходов бюджета, испытывающего острый финансовый кризис и нуждающегося в стабильных налоговых поступлениях;

2. создание новой модели налоговой системы в соответствии с требованиями рыночной экономики;

3. присоединение к международному сообществу, широко применяющему данный налоговый механизм.



Рис.1. Структура налогов, сборов и иных обязательных платежей, поступивших в консолидированный бюджет РФ по видам в 2008 г, в % [33].

Сегодня НДС в России является не только основным кос­венным налогом, но и играет ведущую роль в формировании доходной ча­сти бюджетов всех уровней. Поступления указанного налога консолидированный бюджет Российской Федерации, как видно из рис.1 соста­вили в 2008 г. около 13% (986,8 млрд. руб.) всех поступлений налогов, сборов и иных платежей.

* 1. Экономическая сущность и порядок налогообложения добавленной стоимости

Говоря об определении налога на добавленную стоимость, следует отметить, что с экономической точки зрения он представляет собой форму изъятия в бюджет добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и обращения товаров, работ и услуг. Особенностью НДС является то, что независимо от стадий производственного цикла и сбыта каждый промежуточный участник этого процесса уплачивает НДС [6, c. 3].

Рассмотрим элементы данного налога (приложение 1).

Налогоплательщиками НДС признаются: 1) ор­ганизации; 2) индивидуальные предприниматели; 3) лица, перемещающие товары через таможенную границу Российской Федерации.

Организации и индивидуальные предприниматели освобождаются от исполнения обязанностей налогоплательщика, если за три предшествую­щих календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (кроме подакцизных) не превысила в совокупности 2 млн. рублей. Данная льгота не распространяется на лица, реализующие подакцизные товары [1].

Перечень объектов налогообложения поименован в ст. 146 НК РФ. В ст. 149 НК РФ установлен исчерпывающий перечень операций, не подлежащих налогообложению (приложение 2).

Следует отметить, что в ст. 146 НК РФ в ее системной связи с п. 1 ст. 39 НК РФ объектом обложения налогом на добавленную стоимость являются действия, которые свойством измеримости не обладают и обладать не могут.

Искусственное придание действиям стоимостных, количественных или физических характеристик товаров, с которыми эти действия совершаются, как это предложено в ст. 154 и последующих статьях Налогового кодекса РФ, означает отказ от экономического понимания и метода определения стоимостной категории - добавленной стоимости [6, c. 4].

Поскольку НДС облагаются только операции, осуществляемые на территории Российской Федерации, важное значение приобретает порядок определения места реализации товаров (работ, услуг).

Налоговая база определяется как стоимость реализованных това­ров (работ, услуг), с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС. При применении различных налоговых ставок на­логовая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, ус­луг), облагаемых по разным ставкам, при применении одинаковых ставок – суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке [5, с.184]

При ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации налоговая база определяется как сумма: 1) таможенной стоимости этих то­варов; 2) подлежащей уплате таможенной пошлины; 3) подлежащих упла­те акцизов (по подакцизным товарам) [1].

Расширение параметров, формирующих структуру налоговой базы данного вида налога, явилось отступлением от его экономического основания, что в свою очередь потребовало введения внесистемного элемента с режимом налогового вычета и предопределило произвольный характер налога на добавленную стоимость, а также дефектность налоговых норм с точки зрения требований юридической техники.

Налоговым периодом по данному налогу является квартал.

Общая налоговая ставка составляет 18% от нало­говой базы. Льготная (пониженная) ставка в размере 10% установлена для ряда социально значимых категорий товаров, кроме того, для ряда объектов устанавливается нулевая ставка и нулевая ставка (приложение 3).

Сумма НДС исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете – как сумма НДС, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых от­дельно по каждой ставке.

Общая сумма НДС исчисляется по итогам каждого налогового перио­да применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогооб­ложения и совершенным в налоговом периоде.

Налог упла­чивается по месту налогового учета налогоплательщиков, которые обязаны представить в налоговые органы налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Важное значение при уплате НДС имеют налоговые вычеты, на кото­рые налогоплательщик вправе уменьшить общую сумму уплачиваемого НДС. Вычетам подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг).

Таким образом, фактически сумма НДС представляет собой разницу между суммой НДС, уплаченной налогоплательщику покупателями его то­варов (работ, услуг), и суммой НДС, уплаченной ранее самим налогопла­тельщиком поставщикам различного рода товаров (работ, услуг) [1].

Несмотря на огромное фискальное значение данного налога, нельзя отрицать его регулирующее влияние на экономику. Через механизм обложения НДС и, в частности, через систему построения ставок он влияет на ценообразование и инфляцию, так как фактически увеличивает цену товара на сумму налога. Безусловно, открытым остается вопрос о положительной стороне этого влияния, так как увеличение цены способствует развитию инфляционных процессов. С другой стороны НДС не сильно препятствует развитию производства, поскольку действительным его плательщиком становится не производитель, а потребитель. С психологической точки зрения этот налог, в отличие от подоходного, в меньшей степени влияет на стимулы к труду, затрагивая расходы населения, а не доходы. Таким образом, конечный потребитель, уплачивая цену за товар, не замечает ее завышения на сумму налога, тогда как вычет из доходов подоходного налога более ощутим [21, c. 245].

Посредством применения льгот на отдельные виды продукции или конкретные операции, а также льгот, предоставляемых тем или иным плательщикам, государство имеет возможность стимулировать развитие и осуществлять поддержку социально значимых видов деятельности (образование, здравоохранение, наука, культура и др.), стимулирование экспорта отечественных товаров за границу. Наконец, посредством многократного обложения НДС всех стадий производства продукции, работ и услуг достигается равенство всех участников рынка, а государство получает возможность осуществлять более полный контроль и оперативное управление финансово-хозяйственной деятельностью субъектов. Располагая полной и точной информацией, получаемой из бухгалтерской отчетности, государственные финансовые и налоговые органы могут осуществлять более точное планирование доходов бюджета.

1.3. Опыт развитых стран в налогообложении добавленной стоимости

В настоящее время НДС взимается более чем в сорока странах мира: почти во всех европейских странах, Латинской Америке, Турции, Индонезии, ряде стран Южной Америки. В США и Канаде применяется близкий по методу взимания к НДС налог с продаж [29].

Доля НДС в структуре бюджетов разных стран представлена на рис. 2.



Рис.2. Доля НДС в структуре бюджетов разных стран, в %. [30].

Из приведенного рисунка видно, что доля НДС в структуре бюджетов разных стран достаточно велика.

Например, во Франции налог на добавленную стоимость является ведущим звеном бюджетной системы и обеспечивает 41% всех налоговых поступлений. Взимание его осуществляется методом частичных платежей, где предприятия выступают лишь сборщика­ми налога. Довольно развернута и система льгот, как непосредственных освобождений, так и иных форм. Полностью освобождены: медицина и медицинское обслуживание; обра­зование (начальное, среднее, высшее и профессиональное); дея­тельность общественного и благотворительного характера.

В структуре бюджета Дании НДС занимает второе место после подоходного налога с физических лиц и обеспечивает 19% всех налоговых поступлений.

В Германии из налогов на юридических лиц наиболее высокие доходы приносит государству налог на добавленную стоимость. Его удельный вес в доходах бюджета равен примерно 28% – второе место после подоходного налога.

В Великобритании главное место среди косвенных налогов также принадлежит налогу на добавленную стоимость. Он занимает с точки зрения доходов второе место после подоходного налога и формирует примерно 17% бюджета страны [23, c. 126].

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 ставок по некоторым развитым странам мира приведены в таблице 1 [35].

Таблица 1

Базовая ставка НДС в странах «большой восьмерки» и BRIC

|  |  |
| --- | --- |
| Страна | Ставка |
| Великобритания | 17,5 |
| Германия | 19 |
| Италия | 20 |
| Канада | 6 |
| Россия | 18 |
| Франция | 19,6 |
| Япония | 5 |
| Бразилия | 17-25\* |
| Индия | 12,5 |
| Китай | 17 |
| США | 0 |

\* В зависимости от штата

При определении величины НДС в качестве налогооблагаемой базы выступает добавленная стоимость, получаемая как разность между то­варной продукцией и стоимостью материальных ценностей, затраченных на ее производство. В этом случае налогооблагаемая база теоретичес­ки создает возможность трех различных методов исчисления НДС (при одной и той же ее ставке). Два из них предполагают исчисление НДС по предварительно установленной величине добав­ленной стоимости или ее отдельных элементов [13, c. 432]. К этим методам относятся:

* прямой метод - НДС исчисляется в виде доли (в %) от предварительно рассчитанной величины добавленной стоимости;
* аддитивный метод. В этом случае расчет НДС делится на два этапа: сначала определяется вели­чина налога по отдельным составляющим добав­ленной стоимости (например, зарплате, прибыли и т.д.) и затем полученные величины складыва­ются.

Из-за сложности расчетов эти методы на прак­тике используются крайне редко.

В большинстве стран применяется третий ме­тод исчисления НДС, имеющий различные назва­ния - метод зачета, косвенный метод вычитания, метод возмещения. Суть его в следующем: вели­чина НДС, начисленного на стоимость матери­альных ценностей, приобретенных фирмой для переработки, вычитается из величины НДС, на­численного на реализованную данной фирмой продукцию. При методе зачета фирма отчисляет в бюджет только разницу между двумя суммами НДС. Предприниматели подают в налоговые ор­ганы декларацию, в которой наряду с прочей обя­зательной информацией сообщают два показате­ля: общую стоимость реализованной продукции и общую стоимость приобретенных товаров и услуг [10, c. 247].

Система начисления НДС при использовании метода зачета имеет еще одну особенность. Объ­ем начисляемого и соответственно взимаемого НДС (при одной и той же его ставке) в значитель­ной степени зависит от метода исчисления зачета. На практике известны три метода:

1. Метод поставки или начислений. В этом слу­чае исчисление НДС и связанные с этим налого­вые обязательства проис­ходят в момент поставки товара или оказания услуги. Этот момент определяется либо по факту отгрузки товара и оказания услуги, либо по выпи­ске счета-фактуры, либо по оплате.
2. Метод оплаты или кассовый метод, когда на­логовые обязательства (включая и оплату нало­га) возникают в момент оплаты поступившего то­вара или оказанной услуги.
3. Гибридный метод. Здесь НДС начисляется и взимается с проданной продукции на момент ее поставки, а с покупаемой для производства про­дукции - на момент ее оплаты.

В международной практике используются все три метода, но наибольшее распространение по­лучает первый метод (поставки или начислений). Его преимущественное использование обуслов­ливается двумя обстоятельствами. Во-первых, момент поставки в большей степени связан с объ­ектом обложения НДС. Напомним, что таким объектом является текущее потребление това­ров и услуг, так как момент поставки теснее свя­зан с потреблением, чем момент оплаты. Осно­ванные на поставке зачетное начисление и опла­та НДС более соответствуют принципу налогообложения текущего потребления. Во-вторых, при методе поставок облегчается взимание НДС налоговыми службами, поскольку уста­новить факт и момент поставки проще, чем факт и момент совершения платежа.

Таким образом, западная практика использования НДС показывает, что НДС обеспечивает устойчивую и широкую базу формирования бюджета бла­годаря своей универсальности. НДС выполняет важную роль регулятора стоимостных колебаний в экономике при условии равновесия между денежным спросом и товарным предложением, сложившимся естест­венным рыночным способом, а также при насыщенности товарных рынков и относительно стабильной межотраслевой норме прибыли, свободном переливе капиталов.

ГЛАВА 2. ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОБАВЛЕННОЙ СТОИМОСТИ

2.1. Роль НДС в образовании доходов бюджета

В Российской Федерации НДС играет ведущую роль в формировании федерального бюджета страны.

Анализируя данные о поступлении НДС на товары и услуги, реализуемые на территории РФ, в бюджеты РФ за последние четыре года (2005 – 2008 гг.), представленные на рис. 3, можно заметить, что его доля в доходах бюджета возросла, несмотря на то, что за последний год произошло уменьшение удельного веса поступлений в связи с мировым финансовым кризисом.



Рис.3. Поступления НДС на товары и услуги, реализуемые на территории РФ, за 2005-2008 гг. [37].

Это можно рассматривать как положительный фактор, т.к. косвенное налогообложение имеет, прежде всего, фискальную направленность, в меньшей степени влияя на характер и структуру экономического роста. Однако на нынешнем этапе развития экономики России НДС остается более предпочтительным, чем прямые налоги: во-первых, от него труднее уклониться плательщику, так как выручку всегда сложнее скрыть или занизить, нежели прибыль; во-вторых, процесс взимания НДС не вызывает больших затруднений, что сокращает расходы на данную процедуру; и, в-третьих, НДС не зависит от результатов хозяйственно-экономической деятельности субъектов, и поступления от него достаточно стабильны [6, c.5].

НДС как наиболее значительный косвенный налог выполняет две взаимодополняющие функции: фискальную и регулирующую. Первая (основная), в частности, заключается в мобилизации существенных поступлений от данного налога в доход бюджета за счет простоты взимания и устойчивости базы обложения [9, c. 214]. В свою очередь, регулирующая функция проявляется в стимулировании производственного накопления и усилении контроля за сроками продвижения товаров и их качеством.

Располагая полной и точной информацией, получаемой из бухгалтерской отчетности, государственные финансовые и налоговые органы могут осуществлять более точное планирование доходов бюджета [28, c.16].

Налог на добавленную стоимость, как и любой другой налог, выполняющий функцию регулятора, в силу его экономических характеристик, позволяет достигать в рамках государственной налоговой политики следующих целей и решать такие специфические задачи, как:

- исключение ценового мультипликатора, провоцирующего спекулятивный разогрев рынка и рост цен на пути движения товара от первого производителя к конечному потребителю;

- равномерно распределение налогового бремени между всеми участниками цепи товарооборота;

- учет в рамках локальной системы (экономической или производственной) объема вновь созданного продукта.

Распределительная функция НДС заключается в том, что путем налогообложения и через государственный бюджет осуществляется перераспределение ВВП. Посредством налогового механизма через установления ставок и льгот по НДС, а так же порядка применения налоговых вычетов в бюджет может изыматься часть доходов от высокорентабельных видов деятельности и через бюджетную систему направляться в убыточные, но необходимые для жизни общества сферы.

Стимулирующая функция является в значительной мере производной первых двух функций налогов. Налог на добавленную стоимость по существу дестимулирует облагаемые виды деятельности и стимулирует необлагаемые виды деятельности. Например, взимание НДС по ненулевой налоговой ставке ведет к искажению оценки эффективности размещения ресурсов в частном секторе экономики. Наиболее выражено стимулирующая функция реализуется через систему налоговых льгот и преференций.

В рамках сбалансированной и отлаженной налоговой системы происходит увязка в единое целое перечисленных основных функций. Так, фискальная функция реализуется настолько, насколько этого требует распределительная функция, но при этом стимулирующая функция не создает препятствий на пути реализации всех функций в будущем. То есть, фискальная функция обеспечивает формирование доходов, необходимых для финансирования государственных расходов и при этом не подрывает возможностей самого производства и формирования доходов в дальнейшем [31].

Из вышесказанного можно сделать следующие выводы: 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.

2.2 Отдельные проблемные вопросы исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость

Проблемы совершенствования косвенного налогообложения, и в частности налога на добавленную стоимость, в настоящее время являются чрезвычайно актуальными для Российской Федерации (приложение 5). Начиная с 1992 г., когда в стране впервые был введен НДС, ведутся постоянные споры о целесообразности его взимания, величине ставок и порядке исчисления обязательств по налогу, объеме и структуре льгот, порядке взимания НДС при экспорте и импорте товаров и услуг.

Уникальность НДС состоит в том, что в объект налогообложения включены не только объекты, которые облагаются другими налогами, но и сами налоги: ЕСН, налог на имущество, налог на землю, которые также являются частью «Вновь созданной добавленной стоимости» (приложение 4).

Налоговая база по НДС на 100% совпадает с налоговой базой других налогов не зависимо от соотношения составляющих (затраты, налоги, прибыль) внутри «Вновь созданной добавленной стоимости».

Механизм налогообложения НДС разделен на две самостоятельные части. Начисление отдельно, вычеты отдельно. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные поставщиками товаров, работ и услуг. В случае если по итогам налогового периода сумма вычетов превышает начисления, то полученная разница подлежит возмещению из бюджета. Т.е. законодательно закреплен механизм возмещения НДС из бюджета. Более того, при реализации товара с убытком в рамках рыночной цены государство обязуется вернуть НДС поставщика, приходящийся на убыток – фактически существует феномен «отрицательной налоговой базы».

Для контроля собираемости НДС введен в обращение специальный налоговый документ счет-фактура, вместе с регистрами учета: книга покупок и книга продаж [4],

Основные требования к счету-фактуре установлены п. 5 и п. 6 статьи 169 НК РФ, в том числе наличие «номера платежно-расчетного документа в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг)». А «расшифровка подписи», как необходимый реквизит счета - фактуры в статье 169 НК РФ отсутствует, что становится предметом разбирательств, вплоть до Федеральных Арбитражных Судов.

Вся информация в счете-фактуре вторична, потому что счет-фактура составляется на основе первичных документов: накладных, актов, платежных поручений, таможенных деклараций, но непонятным образом при налоговых спорах приобретает самостоятельное значение.

При проведении налоговых проверок в значительном числе случаев допускается формальный подход. В качестве нарушений отражаются только ошибки по заполнению счетов-фактур и не исследуются по существу договорные отношения. В результате счета-фактуры приобретают независимость сначала от экономического основания налогообложения, а потом и от конституционных прав граждан, преследуя виртуальные, произвольные цели налогообложения.

Целесообразность применения счета-фактуры в налоговом законодательстве все чаще ставиться под сомнение не только бухгалтерами и руководителями организаций, но и представителями судебной власти. Надо отметить, что, несмотря на все издержки судебной системы, существует рубеж для виртуальных претензий практически непреодолимый – это система Федеральных Арбитражных Судов. Большинство споров по данной тематике на уровне Федеральных Арбитражных Судов решается в пользу налогоплательщиков.

С 2009 года в НК РФ вступают несколько изменений по НДС. Одним из спорных моментов является возможность возмещать НДС, уплаченный в составе авансового платежа. Некоторые эксперты предсказывают, что это нововведение станет большим разочарованием для налогоплательщиков. Вместо того чтобы просто отменить удержание НДС из авансовых сумм, законодатели еще больше затруднили этот процесс.

В частности, значительно усложнится документооборот. Кроме того, по некоторым вопросам, связанным с применением вычетов с аванса, еще не получены разъяснения Минфина России. Так что как механизм будет работать на практике, непонятно.

Так же эксперты говорят о том, что могут пострадать и интересы бюджета. Постановление Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» уже не сможет столь эффективно защищать интересы бюджета, как раньше.

Такого рода изменение в НК РФ повлечет катастрофические последствия для бюджета, поскольку преград для мошенников больше не существует. Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 имеет отправной точкой заявление налогоплательщика об уже осуществленной операции. И даже при этом суды не всегда могут уверенно сказать, была ли операция осуществлена. Когда же речь пойдет об операциях, которые налогоплательщик лишь собирается совершить, суды окажутся не в состоянии оценить обоснованность претензий налогоплательщиков. Точнее говоря, у суда не будет аргументов для отказа мошенникам.

В суде признают, что с вступлением закона в силу ситуация для налоговых органов усложнится. Но готовы рассмотреть возникшие споры.

Независимые эксперты согласны с тем, что излишне драматизировать ситуацию не стоит. Если какая-то компания перечислит контрагенту аванс, под который получать товар в будущем не планирует, и налоговики, предположим, докажут, что компания перечислила этот аванс исключительно с целью уклонения от уплаты НДС, а деловая цель операции отсутствует - постановление Пленума ВАС № 53 будет вполне применимо к таким обстоятельствам. Дело в том, что Постановление № 53 содержит универсальные критерии оценки обоснованности налоговой выгоды, которые применимы практически в любой ситуации. Нельзя сбрасывать со счетов и «усмотрение суда»: увидев «схему» судьи, обычно долго не раздумывают и отказывают налогоплательщикам в удовлетворении требований к ФНС [15, c. 4].

НДС - это самый сложный налог для оптимизации, хотя резервы есть. Во-первых, если в конце квартала компания видит, что НДС к уплате большой, можно заплатить аванс поставщикам и снизить НДС на вполне законных основаниях. Во-вторых, в группе компаний холдинга могут быть компании, которые постоянно уплачивают НДС, и компании, которые предъявляют НДС к возмещению. Возмещения ждать долго. Поэтому можно с одной компании на другую перечислить в конце квартала аванс в такой сумме, чтобы в целом по холдингу НДС к уплате был меньше: компании, которые возмещают НДС из бюджета, снизят сумму возмещения, а компании, которые НДС уплачивают, - снизят НДС к уплате. В итоге налогоплательщик избавляется от трудностей по возмещению НДС из бюджета.

ФНС также будет осуществлять контроль в рамках камеральных и выездных налоговых проверок. И если в ходе проведения камеральной налоговой проверки выяснится, что организация реальной деятельности не ведет, в вычете ей совершенно обоснованно будет отказано.

В соответствии с новой ре­дакцией п. 7 ст. 150 НК РФ от налогообложения НДС будет освобожден ввоз технологиче­ского оборудования (комплек­тующих и запчастей), аналоги которого не производятся в РФ. Перечень такого оборудования должно утверждать Прави­тельство РФ. Данная норма подлежит применению с янва­ря 2009 г., но не ранее 1-го чис­ла следующего налогового пе­риода по НДС после утверждения постановлением Прави­тельства РФ соответствующего перечня оборудования.

С одной стороны, примене­ние данного пункта в новой ре­дакции расширено, что позво­лит ввозить в Россию импортное оборудование не только в качестве вклада (взноса) в уставный капитал компаний, но и в других целях. С другой стороны, это может при­вести к незначительному умень­шению иностранных инвести­ций, поскольку многие ино­странные инвесторы с целью по­лучения льготы оформляли ввоз такого оборудования именно в качестве вклада в уставный ка­питал.

В соответствии с выше сказанным можно сделать вывод, что существующая система НДС имеет множество недостатков, помимо тех, о которых говорилось раньше. Правительство работает над усовершенствованием данной системы налогообложения, но с точки зрения государства, не решая при этом вопросы, волнующие непосредственно самих налогоплательщиков. Законодателю не придется бороться со схемами ухода налогообложения и прочими существующими проблемами, если сама система станет максимально простой и удобной как для налоговых органов так и для лиц на которых возложена обязанность исчисления и уплаты налога.

2.3 НДС: пути совершенствования

В настоящее время проблемы с НДС остаются ключевыми как для бизнеса, так и для правительства. В связи с этим существует множество предложений по усовершенствованию данного налога, однако не все предлагаемые пути совершенствования НДС являются целесообразными. Рассмотрим наиболее часто предлагаемые пути совершенствования и проведем их анализ (приложение 6).

Одним из самых распространенных таких предложений является снижение действующей ставки 18%.

С точки зрения правительства, снижение НДС – хорошая перспектива. До 12% его предполагается опустить к 2010 году, а возникшие от этого потери предполагается компенсировать уже через 7-8 лет.

Теоретически снижение НДС позволило бы улучшить инвестиционный климат. Но вопрос снижения НДС можно рассматривать только в контексте параллельного снижения государственных расходов на такой же объем. Это был бы мощный толчок, который, с одной стороны, позитивно сказался на инвестиционной привлекательности страны, а с другой - не позволил бы дестабилизировать финансовую ситуацию [28, c.17]. Однако поскольку в России наблюдается высокая инфляция, любое ослабление бюджетной политики чревато еще большим ростом цен. Даже снижение ставки окажет существенный негативный эффект на доходы федерального бюджета.

Следующим наиболее часто предлагаемый путь решения – это замена НДС налогом с продаж. Среди основных доводов в пользу отмены НДС и замены его налогом с продаж выделяют следующие:

1. По мнению специалистов, НДС, взимаемый на каждой стадии производства, угнетающе действует на экономику и в условиях дефицита денежной массы он лишь усиливает инфляционные процессы в экономике.

2. Чрезвычайно распространены схемы уклонения от НДС и необоснованного получения возмещения из бюджета, что требует тщательного контроля за его применением.

3. Взимание НДС влечет довольно высокие административные расходы, как со стороны налогоплательщиков так и со стороны государства.

4. Несовершенство существующего порядка возмещения НДС вследствие чего у недобросовестных налогоплательщиков есть возможность незаконно получать возмещение из бюджета.

5. Многократное обложение НДС одной налоговой базы, в том числе уже начисленной на предыдущих стадиях налога.

Замену НДС налогом с продаж в первую очередь ощутят на себе налогоплательщики. Насколько такая замена является выгодной для них, рассмотрено в таблице 2. [39]

Таблица 2

Замена НДС на НсП

|  |  |
| --- | --- |
| Кому выгодно? | Кому не выгодно? |
| Оптовым продавцам, которые сейчас платят НДС. В случае введения НсП фирмы-перекупщики смогут значительно снизить свои налоговые издержки | Экспортерам, которые лишатся возможности возмещать налог. Многие компании торгуют на экспорт именно из-за того, что их продукция не облагается НДС. |
| Производителям, реализующим свою продукцию оптом, НсП платить не будут. | Всему мелкому бизнесу, т.к. придется отказаться от всех упрощенных схем уплаты налога и отчислять 10% от оборота, когда жесткая конкуренция не позволяет поставить дополнительную наценку на товар, поэтому им придется жертвовать своими доходами. |
| Компаниям, оказывающим услуги. При введение НсП они смогут минимизировать свое налогообложение. | Всем компаниям, поскольку если налоговая инспекция не примет какие-то расходы фирмы, эти суммы будут признаваться объектом налогообложения . если налоговики уменьшат издержки, фирме придется заплатить еще 10% от этой суммы. Это открывает огромный простор для произвола чиновников. |

Однако несмотря на некоторые недостатки, НДС имеет целый ряд преимуществ перед налогом с продаж. Замена НДС налогом с продаж негативно отразится на стабильности налогового законодательства, как следствие – уменьшится инвестиционная привлекательность экономики Российской Федерации.

Для того, чтобы провести подобное реформирование с минимальными издержками, необходимо оценить финансово-экономические последствия такой реформы, причем во взаимосвязи с другими элементами налоговой системы государства, адекватность налогового администрирования.

Отмена НДС и замена его налогом с продаж будет сильнейшим шоком для экономики. При этом, кроме очевидного внутреннего шока для бюджета и предприятий, имеет место и эффект восприятия России со стороны остального мира. Как показывает международная практика, в мире процесс имеет обратный характер, т.е. осуществляется переход от НсП к НДС, этому же нас учит и история.

От упразднения или снижения ставки НДС никаких заметных сдвигов в производстве и бизнесе не произойдет, лучше было бы направить имеющиеся «сверхдоходы» на поддержку малого и среднего предпринимательства, отменить налоги или снизить их существенно для данных сфер. От снижения НДС выиграет снова крупный предприниматель (особенно, учитывая несовершенство антимонопольного законодательства), а мелкий бизнес его особо не ощутит. Между тем, серьезная поддержка социально значимому бизнесу возвратилась бы государству с троицей [22, c.28].

В настоящее время в России налог на добавленную стоимость исчисляют по трем ставкам (18, 10, 0 процентов). Потому следующим предлагаемым специалистами в области налогового права направлением по совершенствованию налогообложения добавленной стоимости является введение единой ставки НДС. В пользу такого нововведения приводятся следующие аргументы: упрощение ведения книг покупок, книг продаж, составления счетов-фактур, отсутствие ведения раздельного учета, пресечение всевозможных схем, основанных на применении различных ставок НДС [22, c.29].

Кроме выше указанных аргументов, исследование международной практики по применению единой и дифференцированных налоговых ставок по НДС показало следующее: в большинстве развитых стран, применяющих НДС, принята одна ставка налога, по которой облагают товары (работы, услуги).

Стоит также отметить, что, по данным специалистов Международного валютного фонда (МВФ), большинство стран, которые ввели НДС в течение последних десяти лет, выбрали единую ненулевую ставку налога.

Однако надо обратить внимание и на негативную сторону замены двух ставок НДС одной – повышение цены на некоторые социально значимые товары. Это, в свою очередь, негативно отразится на слабозащищенных слоях населения. Поэтому такое предлагаемое реформирование НДС не приемлемо в настоящее время, когда страна переживает последствия финансового кризиса. Введение единой ставки может стать возможным в будущем, когда финансовый кризис останется в прошлом и инфляция из галопирующей превратится в ползучую и таким образом население не ощутит роста цен вследствие замены двух ставок одной.

Минфин в среднесрочной перспективе собирается уделять особое внимание проблеме злоупотреблений. В течение года из-за различных схем и махинаций, например из-за воровства из бюджета с использованием фирм-однодневок, бюджет теряет до 700 млрд. руб. Решать проблему финансовое ведомство собирается двумя способами. Во-первых, предлагается изменить порядок регистрации компаний. Законопроект, разработанный Минэкономразвития России, находится на утверждении в Минфине. Второе предложение связано с введением института регистрации плательщиков НДС [6, c.5].

В эффективности последней идеи сомневается как бизнес-сообщество, так и представители власти. Регистрация плательщиков НДС не решит проблему фирм-однодневок. Компания, которая создается для того, чтобы незаконно возмещать НДС из бюджета, всегда будет отвечать формальным требованиям закона, а добросовестные налогоплательщики получат дополнительные издержки. Тем более что неудачный опыт введения регистрации плательщиков НДС уже был в России.

Более целесообразным было бы вернуться к решению проблем, с которыми законодатели не справились два года назад. Это порядок возмещения НДС при декларировании нулевой ставки и налогообложении авансов. Самая большая проблема — обоснование ставки 0% и возмещение налога. Решить ее можно, упростив процедуру обоснования нулевой ставки [33].

Но если смотреть в корень проблемы, то бороться со злоупотреблениями необходимо путем построения эффективной системы администрирования НДС.

Такое реформирование возможно только при реализации комплексного подхода. Необходимо постоянное совершенствование законодательства, развитие методологии администрирования налога, совершенствование организационных механизмов.

Усилия в сферах законодательной работы, администрирования и правоохранения должны быть в первую очередь направлены: на устранение экономических причин неполной собираемости НДС (несправедливое налогообложение, изъятие у налогоплательщиков источников для уплаты налога, искажение экономической логики взимания налога); на устранение пробелов в законодательстве, на пресечение и профилактику умышленной и неосторожной неуплаты налога; на совершенствование налогового учета и отчетности налогоплательщиков, а также учетной работы в рамках самого налогового ведомства; в рамках законотворческой работы должно быть уделено особое внимание разработке и принятию норм-принципов, задающих контекст и рамки регулирующих норм [12, c.17].

России в первую очередь необходим простой, понятный всем, не допускающий двойственности толкования налог. Поэтому в идеале следовало бы переписать всю главу 21 НК РФ. Речь идет не только о сложном механизме вычетов и администрировании. Необходимо изменить и базовые понятия, в частности перейти от терминов «реализация работ, услуг» к таким категориям, как поставка.

Предложение переписать главу 21 поддерживают многие эксперты. Они считают, что именно НДС сдерживает развитие налоговой системы и экономики в целом, отсюда и идея заменить его налогом с продаж. Правда, в ближайшие годы столь масштабные преобразования невозможны.

Проанализировав предлагаемые пути по совершенствованию налогообложения добавленной стоимости мы видим, что не все предложения возможно реализовать в рамках нашей российской налоговой системы в силу ее особенностей, однако все же является возможным направить силы на поддержку среднего и малого бизнеса и решить проблемы при декларировании нулевой ставки и налогообложении авансов. Пусть данные изменения не будут столь глобальными, зато на данный момент они являются более актуальными и принесут большую выгоду, нежели просто введение института регистрации налогоплательщиков НДС.

Существующая система налогообложения НДС не менялась практически много лет и никак не способствуют развитию экономики. Проблемы налогообложения добавленной стоимости решать нужно поэтапно, рассматривая каждое предложение по усовершенствованию налогообложения добавленной стоимости со всех сторон. И тогда существующая система будет постепенно меняться вместе нововведениями и мы получим тот НДС, который устраивал бы как налогоплательщиков, так и налоговые органы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Сегодня НДС в России является не только основным кос­венным налогом, но и играет ведущую роль в формировании доходной ча­сти бюджетов всех уровней. Поступления указанного налога консолидированный бюджет Российской Федерации, соста­вили за 2008 г. около 13% (986,8 млрд. руб.) всех поступлений налогов, сборов и иных платежей.

Посредством многократного обложения НДС всех стадий производства продукции, работ и услуг достигается равенство всех участников рынка, а государство получает возможность осуществлять более полный контроль и оперативное управление финансово-хозяйственной деятельностью субъектов. Располагая полной и точной информацией, получаемой из бухгалтерской отчетности, государственные финансовые и налоговые органы могут осуществлять более точное планирование доходов бюджета.

Западная практика использования НДС показывает, что НДС обеспечивает устойчивую и широкую базу формирования бюджета бла­годаря своей универсальности. НДС выполняет важную роль регулятора стоимостных колебаний в экономике при условии равновесия между денежным спросом и товарным предложением, сложившимся естест­венным рыночным способом, а также при насыщенности товарных рынков и относительно стабильной межотраслевой норме прибыли, свободном переливе капиталов.

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.

В настоящее время существующая система НДС имеет множество недостатков. Правительство работает над усовершенствованием данной системы налогообложения, но с точки зрения государства, не решая при этом вопросы, волнующие непосредственно самих налогоплательщиков. Законодателю не придется бороться со схемами ухода налогообложения и прочими существующими проблемами, если сама система станет максимально простой и удобной как для налоговых органов так и для лиц на которых возложена обязанность исчисления и уплаты налога.

Существующая система налогообложения НДС не менялась практически много лет и никак не способствуют развитию экономики. Проблемы налогообложения добавленной стоимости решать нужно поэтапно, рассматривая каждое предложение по усовершенствованию налогообложения добавленной стоимости со всех сторон. И тогда существующая система будет постепенно меняться вместе нововведениями и мы получим тот НДС, который устраивал бы как налогоплательщиков, так и налоговые органы.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (с изменениями и дополнениями)
2. О налоге на добавленную стоимость. Федеральный закон от 06.12.1991 №1992-1 (с изменениями и дополнениями)
3. О внесении изменений и дополнений в налоговую систему РФ. Федеральный закон от 16.07.1992 № 23-ФЗ
4. Счет-фактура. Постановление Правительства РФ от 29.07.1999 № 256
5. Брызгалин А.В. Комментарии к Налоговому Кодексу Российской Федерации, постатейный. – М.: "Атлантика - Пресс", 2008. – 654 с.
6. Гаганов А.Ю. Налог на добавленную стоимость: проблемы правового регулирования // Налоги и налогообложение. 2008.№3. С.3-5.
7. Герасимов Н.Р. Об изменениях в налоговом законодательстве // Налоговый вестник. – 2009. – №3. – С. 19-33
8. Демин А.В. Налоговое право России: учеб. пособие. – Красноярск: РУМЦ ЮО, 2006. - 329 с.

Дмитриева Н. Г. Налоги и налогообложение. – Ростов.: Феникс, 2001. – 416 с.

1. Климова М.А. Налогообложение: пособ. для студ. Вузов. – Спб.: 2004. – 400 с.

Коваль Л.С. Налоги и налогообложение: Учебное пособие – М.: Московский психолого-социальный институт; Воронеж: Издательство НПО «МОДЭК», 2007. – 272 с.

Круглова Н.В. Об основных изменениях по НДС // Налоговая политика и практика. – 2009. – №1. – С. 14-17

Лукаш Ю.А. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов. – М.: Книжный мир, 2001. – 848 с.

Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение в России: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Дело, 2006. – 384 с.

Медведь С.В. Новшества налогового кодекса, вступившие в силу с 01.01.2009 // Налоговые споры: теория и практика. – 2009. – №1. – С. 4-8

1. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учеб. пособие / Под ред. Ф. Н. Филина.– М. : ГроссМедиа : РОСБУХ, 2009. – 424 с.

Налоги и налогообложение. 5-е изд. / Под ред. Романовского М.В., Врублевской О.В. – Спб.: Питер, 2006. – 496 с.

1. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Под ред. О.В. Кочур – М.: КНОРУС, 2007. – 304 с.

Налоговая система Росси: Учебное пособие / Под ред. Черника Д.Г., Дадашева А.З. – М.: «АКДИ Экономика и жизнь», 2007. – 296 с.

1. Налоговое право России: Учебник для вузов / Под ред. Ю. А. Крохина. — 2-е изд., перераб. — М.: Норма, 2006. - 720 с.

Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: Учебник. – М.; Финансы и статистика, 2008. – 464 с.

Семкина Т.И. Анализ последствий перехода к единой декларации по НДС и общему порядку возмещения налога // Налоговая политика и практика. – 2009. – №3. – С. 27-31

1. Скрипниченко В.В. Налоги и налогообложение. - СПб: ИД «Питер», М.: Издательский дом «БИНФА», 2007. – 239 с.

Толкушкин А. В. История налогов в России. – М.: Юристъ, 2005. – 432 с.

Финансовое право в вопросах и ответах: учеб. пособие / Е. Ю. Грачева, М. Ф. Ивлева, Э. Д. Соколова; отв. ред. Е. Ю. Грачева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект. 2006. – 232 с.

Финансы и налоги: очерки теории и политики. – М.: «Статут», 2004. – 618 с.

Цибизова О.Ф., Климов С.С. О налоге на добавленную стоимость // Налоговый вестник. – 2008. - №11. – С. 39-44

Шарафилов Е.И. Отдельные проблемные вопросы уплаты НДС // Налоговый вестник. 2009.№ 2. С.14-17.

<http://forum.msk.ru/export/rss.html>

1. <http://www.cfin.ru/bandurin/article/sbrn04/04.shtml>

<http://www.ippnou.ru/finanalize.php>

<http://www.fbk.ru/media/media/26119/>

http://www.gks.ru/bgd/regl/b08/Stg/d12/2-6-1-2.htm

1. <http://www.nalog.ru/document.php?id=27165&topic=budjet_fed.html>
2. http://www.rb.ru/community/index.ru
3. <http://www.rnk.ru/article_3452.html>

http://www.roskazna/ru/otchety0%9E %D1%81%D0%BA.htm

1. http://www.rusconsult.ru/cmsnews.php?mode=view\_news&id=176.html

http://www.w3.org/1999/xhtml

Приложение 1

ЭЛЕМЕНТЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Элементы НДС

Объект налогообложения

Налоговая база

Налоговый период

Налоговая ставка

Порядок исчисления налога

Порядок и сроки уплаты налога

Операции по реализации товаров и услуг, ввоз товаров в РФ, выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления, передача товаров для собственных нужд (ст.146).

Определяется в зависимости от особенностей реализации налогоплательщиком товаров (ст. 154-161).

Квартал (ст. 163).

Зависит от вида экономической деятельности или характера операций: 0, 10, 18% (ст. 164).

Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы (ст. 166, 173)

По итогам каждого налогового периода за истекший налоговый период равными долями не позднее 20-числа каждого из трех месяцев, следующего за истекшим налоговым периодом (ст. 174).

Приложение 2

ОБЪЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПО НДС

Объекты налогообложения

Реализация на территории РФ товаров, выполненных работ и услуг

Ввоз товаров на таможенную территорию РФ

Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления

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;

Реализация предметов залога

Передача товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации, а так же передачи имущественных прав

Приложение 3

СТАВКИ НДС

Ставки НДС

Специальная 0%

Пониженная 10%

Стандартная 18%

* Продовольственные товары;
* Товары для детей;
* Периодические издания, книжная продукция;
* Медицинские товары отечественного и зарубежного производства.

Остальные товары, работы и услуги.

* товары, вывезенные в таможенном режиме экспорта, и помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны;
* работы, связанные с производством и реализацией товаров в режиме экспорта;
* работы, связанные с перевозкой товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита;
* услуги по перевозке пассажиров и багажа;
* товары (работы, услуги) в области космической деятельности.
* реализация драгоценных металлов Государственному фонду;
* товары для пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами;
* припасы, вывезенные с территории РФ в таможенном режиме перемещения припасов;
* работы по перевозке на ж/д транспорте за пределы РФ товаров и продуктов переработки;
* суда, подлежащие регистрации в Российском международном реестре судов.

Приложение 4

Схема налогообложения НДС

«Покупатель»

Полная стоимость товара, работ и услуг без НДС

НДС к начислению

«Поставщик» «Налогоплательщик – Продавец»

Чистая прибыль

Н-ги на прибыль, имущество землю

ЕСН

З/плата и др. затраты без НДС

НДС к уплате

Вновь созданная добавленная стоимость без НДС

Входящая добавленная стоимость без НДС

Вход НДС

Приложение 5

Отдельные проблемные вопросы исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость

Проблемные вопросы исчисления и уплаты НДС

Объект налогообложения включены не только объекты, которые облагаются другими налогами, но и сами налоги

Налоговая база по НДС на 100% совпадает с налоговой базой других налогов не зависимо от соотношения составляющих

Счет-фактура

Проблема:

Сущность:

Отсутствие в требованиях реквизита «расшифровка подписи» становится предметом разбирательств

Вторичная информация

При проведении налоговых проверок исследуются ошибки по заполнению счетов-фактур, а не сущность договорных отношений

Возмещение НДС с авансовых платежей

Усложнение документооборота

Возможность незаконного возмещения НДС с авансов

Ввоз технологиче­ского оборудования освобожден от НДС

Умень­шение иностранных инвести­ций

Приложение 6

НДС: возможные пути совершенствования

Предлагаемые пути совершенствования

Положительные стороны данного совершенствования

Отрицательные стороны данного совершенствования

Снижение базовой ставки 18%

Негативный эффект на доходы ФБ

Улучшение инвестиционного климата

Снижение инфляции, освобождение от уплаты налогообложения услуг

Замена НДС НсП

Снижение стабильности налогового законодательства и инвестиционной привлекательности экономики РФ

Введение единой базовой ставки

Упрощение ведения бухучета, отсутствие ведения раздельного учета, пресечение всевозможных схем-уходов

Повышение цен на социально значимые товары

Построение эффективной системы администрирования НДС

Сложность такого реформирования с учетом всех недостатков НДС

Повышение собираемости НДС и как следствие доходов ФБ

Переписать главу 21 НК РФ

Невозможность столь масштабного преобразования в настоящее время

Развитие налоговой системы и экономики в целом, устранение существующих недостатков