Введение

Косвенные налоги играют основную роль в налоговых системах различных стран, в том числе России. К ним относятся: налог на добавленную стоимость, акцизы, налог с продаж и таможенные пошлины. Особый акцент на косвенное налогообложение в нашей стране обусловлен ориентацией на гармонизацию налоговых систем стран Европы и необходимостью обеспечения стабильного доходного источника в бюджет. НДС является федеральным налогом.

В Российской Федерации НДС был введен с 1992г. Законом РФ от 06.12.91г. №1992-1 «О налоге на добавленную стоимость» (в настоящее время этот закон признан утратившим силу). До 1992г. В России применялся налог с оборота, который более чем на 80% мобилизовался в бюджет в виде разницы между фиксированными государством розничными и оптовыми ценами. Развитие рыночных отношений в России, свободное ценообразование на основе спроса и предложения потребовало реорганизации исчисления и взимания налога с оборота. Потребность государства в стабильном налого-вом источнике средств бюджета предопределила введение в России НДС.

Налог на добавленную стоимость регламентируется гл.21 Ч. II Налогового кодекса Российской Федерации с изменениями и дополнениями.

НДС представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и реализации товаров (работ, услуг).

Добавленной стоимостью является разница между стоимостью реали-зованных товаров (работ, услуг) и стоимостью материальных услуг, отнесен-ных на себестоимость и издержки обращения. Учитывается увеличение стои-мости на всех стадиях производства товаров (работ, услуг), налог вносится по мере их реализации.

НДС автоматически приплюсовывается к цене реализации и компенсируется посредством увеличения розничной цены товаров. Налог уплачивается конечным потребителем при покупке товара (работ, услуг), а также на различных стадиях производства и реализации товаров.

Налогоплательщики

В соответствии с главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

1) организации;

2) индивидуальные предприниматели;

3) лица, признаваемые налогоплательщиками НДС в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации.

Налогоплательщиками не являются организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, и перешедшие на уплату единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности (например, оказание бытовых, ветеринарных услуг, услуг по ремонту и техническому обслуживанию, и мойке автотранспортных средств; розничной торгов-ли, осуществляемой через киоски, палатки, павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв.м. и др.).

Налогоплательщики подлежат обязательной постановке на учет в налоговом органе. Иностранные организации имеют право встать на учет в налоговых органах по месту нахождения своих представительств в Российской Федерации на основании письменного заявления.

Если у иностранных организаций имеется несколько подразделений на территории Российской Федерации, то они самостоятельно выбирают подразделение, по месту налоговой регистрации которого будут предоставлять налоговые декларации и уплачивать налог в целом по операциям всех подразделений, находящихся на территории Российской Федерации. Для этого иностранные организации письменно уведомляют налоговые органы.

На освобождение от уплаты НДС имеют право организации и индивидуальные предприниматели, у которых сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога за 3 предшествующих последовательных календарных месяца не превысила 2 млн.рублей.

Освобождению не подлежат организации и индивидуальные предприниматели, реализующие подакцизные товары, а также осуществляющие ввоз товаров на таможенную территорию РФ, подлежащих налогообложению.

Если в течение периода, когда использовалось право на освобождение от уплаты налога, сумма выручки то реализации товаров (работ, услуг) без учета налога за 3 предшествующих месяца превысила 2млн. рублей, или осуществлялась реализация подакцизных товаров, то право утрачивается с 1-го числа месяца, в котором эти факты имели место, до окончания периода освобождения.

Чтобы получить освобождение от уплаты НДС необходимо до 20 числа месяца, начиная с которого используется право на освобождение, направить уведомление об использовании права или о продлении срока освобождения, и документы:

* выписка из бухгалтерского баланса (представляют организации);
* выписка из книги продаж;
* выписка из книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций (представляют индивидуальные предприниматели);
* копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

Налогоплательщик может направить в налоговый орган уведомление и документы заказным письмом. В этом случае днем их представления будет считаться 6-ой день со дня направления письма.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей, перешедших с упрощенной системы налогообложения на общий режим налогообложения, документом, подтверждающим право на освобождение, является выписка из книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Для индивидуальных предпринимателей, перешедших на общий режим налогообложения с системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единого сельскохозяйственного налога), документом подтверждающим право на освобождение, является выписка из книги учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).

Объект налогообложения

В соответствии со ст.146 НК РФ объектом налогообложения признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (работ, услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации;

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

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Объектом налогообложения не признаются:

1) операции, которые не признаются реализацией товаров (работ, услуг):

а) осуществление операций, связанных с обращением российской или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики);

б) передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества организации ее правопреемнику (правопреемникам) при реорганизации этой организации;

в) передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью;

г) передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), паевые взносы в паевые фонды кооперативов);

д) передача имущества в пределах первоначального взноса участнику хозяйственного общества или товарищества (его правопреемнику или наследнику) при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества, а также при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;

е) передача имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;

ё) передача жилых помещений физическим лицам в домах государственного или муниципального жилищного фонда при проведении приватизации;

ж) изъятие имущества путем конфискации, наследование имущества, а также обращение в собственность иных лиц бесхозяйных и брошенных вещей, бесхозяйных животных, находки, клада в соответствии с нормами Гражданского кодекса Российской Федерации.

2) операции по передаче на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других 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 (или по решению указанных органов, специализированным организациям, осуществляющим использование или эксплуатацию указанных объектов по их назначению);

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 законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации, актами органов местного самоуправления;

5) передача на безвозмездной основе 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 некоммерческим организациям на формирование целевого капитала, которое осуществляется в порядке, установленном Федеральным законом «О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций».

При определении объекта налогообложения важно грамотно определить место реализации товаров, работ и услуг.

Местом реализации товаров признается территория Российской Федерации при наличии одного или нескольких следующих обстоятельств:

* товар находится на территории Российской Федерации и не отгружается и не транспортируется;
* товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории Российской Федерации.

Местом реализации работ (услуг) признается территория Российской Федерации, если:

1) работы (услуги) связаны непосредственно с недвижимым имуществом (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), находящимся на территории Российской Федерации. К таким работам (услугам), в частности, относятся строительные, монтажные, строительно-монтажные, ремонтные, реставрационные работы, работы по озеленению, услуги по аренде;

2) работы (услуги) связаны непосредственно с движимым имуществом, воздушными, морскими судами и судами внутреннего плавания, находящимися на территории Российской Федерации (монтаж, сборка, переработка, обработка, ремонт и техническое обслуживание);

3) услуги фактически оказываются на территории Российской Федерации в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физической культуры, туризма, отдыха и спорта;

4) покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории Российской Федерации.

Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)

В соответствии со ст.149 НК РФ налогообложению не подлежат:

1. операции по предоставлению арендодателем в аренду на территории Российской Федерации помещений иностранным гражданам или организа-циям, аккредитованным в Российской Федерации.

Данное положение применяется в случаях, если законодательством соответствующего иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении граждан Российской Федерации и российских организаций, аккредитованных в этом иностранном государстве, либо если такая норма предусмотрена международным договором (соглашением) Российской Федерации;

2. операции по реализации (а также передаче, выполнению, оказанию для собственных нужд) на территории Российской Федерации:

а) медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации:

* важнейшей и жизненно необходимой медицинской техники;
* протезно-ортопедических изделий, сырья и материалов для их изготовления и полуфабрикатов к ним;
* технических средств, включая автомототранспорт, материалы, которые могут быть использованы исключительно для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов;
* очков (за исключением солнцезащитных), линз и оправ для очков (за исключением солнцезащитных);

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

* услуги, определенные перечнем услуг, предоставляемых по обязательному медицинскому страхованию;
* услуги, оказываемые населению, по диагностике, профилактике и лечению независимо от формы и источника их оплаты по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации;
* услуги по сбору у населения крови, оказываемые по договорам со стационарными лечебными учреждениями и поликлиническими отделениями;
* услуги скорой медицинской помощи, оказываемые населению;
* услуги по дежурству медицинского персонала у постели больного;
* услуги патолого-анатомические;
* услуги, оказываемые беременным женщинам, новорожденным, инвалидам и наркологическим больным;

в) услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми, предоставляемых государственными и муниципальными учреждениями социальной защиты лицам, необходимость ухода за которыми подтверждена соответствующими заключениями органов здравоохранения и органов социальной защиты населения;

г) услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях, проведению занятий с несовершеннолетними детьми в кружках, секциях (включая спортивные) и студиях;

д) продуктов питания, произведенных столовыми учебных заведений, медицинских организаций, детских дошкольных учреждений и реализуемых ими в указанных учреждениях, а также продуктов питания, произведенных организациями общественного питания и реализуемых ими указанным столовым или учреждениям (при полном или частичном финансировании этих учреждений из бюджета или из средств фонда обязательного медицинского страхования);

е) услуг по сохранению, комплектованию и использованию архивов, оказываемых архивными учреждениями и организациями;

ё) услуг по перевозке пассажиров:

* городским пассажирским транспортом общего пользования (за исключением такси, в том числе маршрутного);
* морским, речным, железнодорожным или автомобильным транспортом (за исключением такси, в том числе маршрутного) в пригородном сообщении;

ж) ритуальных услуг, работ (услуг) по изготовлению надгробных памятников и оформлению могил, а также реализация похоронных принадлежностей;

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

и) услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности;

к) монет из драгоценных металлов (за исключением коллекционных монет), являющихся валютой Российской Федерации или валютой иностранных государств.

К коллекционным монетам из драгоценных металлов относятся:

* монеты из драгоценных металлов, являющиеся валютой Российской Федерации или валютой иностранного государства (группы государств), отчеканенные по технологии, обеспечивающей получение зеркальной поверхности;
* монеты из драгоценных металлов, не являющиеся валютой Российской Федерации или валютой иностранного государства (группы государств);

л) долей в уставном (складочном) капитале организаций, паев в паевых фондах кооперативов и паевых инвестиционных фондах, ценных бумаг и инструментов срочных сделок (включая форвардные, фьючерсные контракты, опционы);

м) услуг, оказываемых без взимания дополнительной платы, по ремонту и техническому обслуживанию товаров и бытовых приборов, в том числе медицинских товаров, в период гарантийного срока их эксплуатации, включая стоимость запасных частей для них и деталей к ним;

н) услуг в сфере образования по проведению некоммерческими образовательными организациями учебно-производственного (по направлениям основного и дополнительного образования, указанным в лицензии) или воспитательного процесса, за исключением консультационных услуг, а также услуг по сдаче в аренду помещений.

о) ремонтно-реставрационных, консервационных и восстановительных работ, выполняемых при реставрации памятников истории и культуры, охраняемых государством, культовых зданий и сооружений, находящихся в пользовании религиозных организаций (за исключением археологических и земляных работ в зоне расположения памятников истории и культуры или культовых зданий и сооружений; строительных работ по воссозданию полностью утраченных памятников истории и культуры или культовых зданий и сооружений; работ по производству реставрационных, консервационных конструкций и материалов; деятельности по контролю за качеством проводимых работ);

п) работ, выполняемых в период реализации целевых социально-экономических программ (проектов) жилищного строительства для военнослужащих (при условии финансирования этих работ исключительно и непосредственно за счет займов или кредитов, предоставляемых международными организациями и (или) правительствами иностранных государств, иностранными организациями или физическими лицами), в том числе:

* работ по строительству объектов социально-культурного или бытового назначения и сопутствующей инфраструктуры;
* работ по созданию, строительству и содержанию центров профессиональной переподготовки военнослужащих, лиц, уволенных с военной службы, и членов их семей.

р) товаров, помещенных под таможенный режим магазина беспошлинной торговли;

с) товаров (работ, услуг), за исключением подакцизных товаров, реализуемых в рамках оказания безвозмездной помощи (содействия) Российской Федерации (при представлении в налоговые органы следующих документов:

* контракта (копии контракта) налогоплательщика с донором безвозмездной помощи или с получателем безвозмездной помощи на поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг); если получателем безвозмездной помощи (содействия) является федеральный орган исполнительной власти Российской Федерации, в налоговый орган представляется контракт (копия контракта) с уполномоченной этим федеральным органом исполнительной власти Российской Федерации организацией;
* удостоверения (нотариально заверенной копии удостоверения), подтверждающего принадлежность поставляемых товаров (выполняемых работ, оказываемых услуг) к гуманитарной или технической помощи (содействию);
* выписки банка, подтверждающей фактическое поступление выручки на счет налогоплательщика в российском банке за реализованные донору безвозмездной помощи (содействия) товары (работы, услуги).

В случае, если контрактом предусмотрен расчет наличными денежными средствами, в налоговый орган представляются выписка банка, подтверждающая внесение полученных налогоплательщиком сумм на его счет в российском банке, а также копии приходных кассовых ордеров, подтверждающие фактическое поступление выручки от покупателя указанных товаров (работ, услуг);

т) оказываемых учреждениями культуры и искусства (театрами, кинотеатрами, цирками, библиотеками, заповедниками и т.д.) услуг в сфере культуры и искусства:

* услуги по изготовлению копий в учебных целях и учебных пособий, фотокопированию, ксерокопированию;
* услуги по звукозаписи театрально-зрелищных, культурно-просветительных и зрелищно-развлекательных мероприятий;
* услуги по доставке читателям и приему у читателей печатной продукции из фондов библиотек;
* реализация входных билетов и абонементов на посещение театрально-зрелищных, культурно-просветительных и зрелищно-развлекательных мероприятий, аттракционов в зоопарках и парках культуры и отдыха, экскурсионных билетов и экскурсионных путевок, форма которых утверждена как бланк строгой отчетности;
* реализация программ на спектакли и концерты, каталогов и буклетов и др.

у) работ (услуг) по производству кинопродукции, выполняемых (оказываемых) организациями кинематографии, прав на использование (включая прокат и показ) кинопродукции, получившей удостоверение национального фильма;

ф) услуг, оказываемых непосредственно в аэропортах Российской Федерации и воздушном пространстве Российской Федерации по обслуживанию воздушных судов, включая аэронавигационное обслуживание;

х) работ (услуг, включая услуги по ремонту) по обслуживанию морских судов и судов внутреннего плавания в период стоянки в портах (все виды портовых сборов, услуги судов портового флота), а также лоцманская проводка;

ц) услуг аптечных организаций по изготовлению лекарственных средств, а также по изготовлению или ремонту очковой оптики (за исключением солнцезащитной), по ремонту слуховых аппаратов и протезно-ортопедических изделий, услуги по оказанию протезно-ортопедической помощи.

ч) лома и отходов цветных металлов;

ш) исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, программы для электронных вычислительных машин, базы данных, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора;

3. операции по реализации (передаче для собственных нужд) предметов религиозного назначения и религиозной литературы, производимых религиозными организациями (объединениями) в рамках религиозной деятельности, за исключением подакцизных товаров и минерального сырья, а также операции по организации и проведению религиозных обрядов, церемоний, молитвенных собраний или других культовых действий;

4. операции по реализации (в том числе передаче, выполнению, оказанию для собственных нужд) товаров (за исключением подакцизных, минерального сырья и полезных ископаемых), работ, услуг (за исключением брокерских и иных посреднических услуг), производимых и реализуемых:

* общественными организациями инвалидов (в том числе созданными как союзы общественных организаций инвалидов), среди членов которых инвалиды и их законные представители составляют не менее 80 процентов;
* организациями, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25 процентов;
* учреждениями, единственными собственниками имущества которых являются общественные организации инвалидов, созданными для достижения образовательных, культурных, лечебно-оздоровительных, физкультурно-спортивных, научных, информационных и иных социальных целей, а также для оказания правовой и иной помощи инвалидам, детям-инвалидам и их родителям;
* лечебно-производственными (трудовыми) мастерскими при противотуберкулезных, психиатрических, психоневрологических учреждениях, учреждениях социальной защиты или социальной реабилитации населения;

5. осуществление банками банковских операций (за исключением инкассации);

6. осуществление отдельных банковских операций организациями, которые в соответствии с законодательством Российской Федерации вправе их совершать без лицензии Центрального банка Российской Федерации;

7. операции по реализации изделий народных художественных промыслов признанного художественного достоинства (за исключением подакцизных товаров);

8. операции по оказанию услуг по страхованию, сострахованию и перестрахованию страховыми организациями, а также оказание услуг по негосударственному пенсионному обеспечению негосударственными пенсионными фондами;

9. операции по организации тотализаторов и других основанных на риске игр (в том числе с использованием игровых автоматов) организациями или индивидуальными предпринимателями игорного бизнеса; проведение лотерей, проводимых по решению уполномоченного органа исполнительной власти, включая оказание услуг по реализации лотерейных билетов;

10. операции по реализации руды, концентратов и других промышленных продуктов, содержащих драгоценные металлы, лома и отходов драгоценных металлов для производства драгоценных металлов и аффинажа;

11. операции по реализации необработанных алмазов обрабатывающим предприятиям всех форм собственности;

12. операции по внутрисистемной реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) организациями и учреждениями уголовно-исполнительной системы произведенных ими товаров (выполненных работ, оказанных услуг);

13. услуги коллегиями адвокатов, адвокатскими бюро, адвокатскими палатами субъектов Российской Федерации или Федеральной палатой адвокатов своим членам в связи с осуществлением ими профессиональной деятельности;

14. операции по предоставлению займов в денежной форме, а также оказание финансовых услуг по предоставлению займов в денежной форме;

15. научно-исследовательских и опытно-конструкторские работы за счет средств бюджетов, а также средств Российского фонда фундаментальных исследований, Российского фонда технологического развития и внебюджетных фондов министерств, ведомств, ассоциаций; научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы учреждениями образования и научными организациями на основе хозяйственных договоров;

16. услуги санаторно-курортных, оздоровительных организаций и организаций отдыха, организаций отдыха и оздоровления детей, в том числе детских оздоровительных лагерей, расположенных на территории Российской Федерации, оформленные путевками или курсовками, являющимися бланками строгой отчетности;

17. работы (оказание услуг) по тушению лесных пожаров;

18. операции по реализации продукции собственного производства организаций, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции, удельный вес доходов от реализации которой в общей сумме их доходов составляет не менее 70 процентов, в счет натуральной оплаты труда, натуральных выдач для оплаты труда, а также для общественного питания работников, привлекаемых на сельскохозяйственные работы;

19.операции по реализации жилых домов, жилых помещений, а также долей в них;

20. операции по передаче доли в праве на общее имущество в многоквартирном доме при реализации квартир;

21. операции по реализации лома и отходов черных и цветных металлов;

22. операции по передаче в рекламных целях товаров (работ, услуг), расходы на приобретение (создание) единицы которых не превышают 100 рублей.

23. операции по уступке (приобретению) прав (требований) кредитора по обязательствам, вытекающим из договоров по предоставлению займов в денежной форме и (или) кредитных договоров, а также по исполнению заемщиком обязательств перед новым кредитором по первоначальному договору, лежащему в основе договора уступки.

В соответствии со ст.150 НК РФ не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) ввоз на таможенную территорию Российской Федерации:

1) товаров (за исключением подакцизных товаров), ввозимых в качестве безвозмездной помощи (содействия) Российской Федерации;

2) медицинских товаров отечественного и зарубежного производства по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации:

* важнейшей и жизненно необходимой медицинской техники;
* протезно-ортопедических изделий, сырья и материалов для их изготовления и полуфабрикатов к ним;
* технических средств, включая автомототранспорт, материалы, которые могут быть использованы исключительно для профилактики инвалидности или реабилитации инвалидов;
* очков (за исключением солнцезащитных), линз и оправ для очков (за исключением солнцезащитных); а также сырья и комплектующих изделий для их производства;

3) материалов для изготовления медицинских иммунобиологических препаратов для диагностики, профилактики и (или) лечения инфекционных заболеваний (по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации);

4) художественных ценностей, передаваемых в качестве дара учреждениям, отнесенным в соответствии с законодательством Российской Федерации к особо ценным объектам культурного и национального наследия народов Российской Федерации;

5) всех видов печатных изданий, получаемых государственными и муниципальными библиотеками и музеями по международному книгообмену, а также произведений кинематографии, ввозимых специализированными государственными организациями в целях осуществления международных некоммерческих обменов;

6) товаров, произведенных в результате хозяйственной деятельности российских организаций на земельных участках, являющихся территорией иностранного государства с правом землепользования Российской Федерации на основании международного договора;

7) технологического оборудования, комплектующих и запасных частей к нему, ввозимых в качестве вклада в уставные (складочные) капиталы организаций;

8) необработанных природных алмазов;

9) товаров, предназначенных для официального пользования иностранных дипломатических и приравненных к ним представительств, а также для личного пользования дипломатического и административно-технического персонала этих представительств, включая членов их семей, проживающих вместе с ними;

10) валюты Российской Федерации и иностранной валюты, банкнот, являющихся законными средствами платежа (за исключением предназначенных для коллекционирования), а также ценных бумаг — акций, облигаций, сертификатов, векселей;

11) продукции морского промысла, выловленной и (или) переработанной рыбопромышленными предприятиями (организациями) Российской Федерации;

12) судов, подлежащих регистрации в Российском международном реестре судов;

13) товаров, за исключением подакцизных, по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации в рамках международного сотрудничества Российской Федерации в области исследования и использования космического пространства, а также соглашений об услугах по запуску космических аппаратов.

Если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения), налогоплательщик обязан вести раздельный учет таких операций.

Перечисленные операции не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) при наличии у налогоплательщиков, осуществляющих эти операции, соответствующих лицензий на осуществление деятельности, лицензируемой в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Освобождение от налогообложения в соответствии с положениями настоящей статьи не применяется при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров.

Налоговый период

В соответствии со ст.163 НК РФ налоговый период (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов) устанавливается как календарный месяц.

Для налогоплательщиков (налоговых агентов) с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога, не превышающими 2млн.рублей, налоговый период устанавливается как квартал.

Налоговые ставки

В соответствии со ст.164 НК РФ налогообложение по налоговой ставке 0 процентов производится при реализации:

1. товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны;

2. припасов, вывезенных с территории Российской Федерации в таможенном режиме перемещения припасов. Припасами признаются топливо и горюче-смазочные материалы, которые необходимы для обеспечения нормальной эксплуатации воздушных и морских судов, судов смешанного (река - море) плавания.

В соответствии со ст.165 НК РФ для пунктов 1 и 2 налогоплательщик имеет право применить налоговую ставку 0 процентов при условии предоставления в налоговые органы следующих документов:

1) контракт (копия контракта) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара (припасов) за пределы таможенной территории Российской Федерации. Если контракты содержат сведения, составляющие государственную тайну, вместо копий полного текста контракта представляется выписка из него, содержащая информацию, необходимую для проведения налогового контроля (в частности, информацию об условиях поставки, о сроках, цене, виде продукции);

2) выписка банка (копия выписки), подтверждающая фактическое поступление выручки от реализации указанного товара (припасов) иностранному лицу на счет налогоплательщика в российском банке.

В случае, если контрактом предусмотрен расчет наличными денежными средствами, налогоплательщик представляет в налоговые органы выписку банка (копию выписки), подтверждающую внесение налогоплательщиком полученных сумм на его счет в российском банке, а также копии приходных кассовых ордеров, подтверждающие фактическое поступление выручки от иностранного лица — покупателя указанных товаров (припасов).

В случае, если незачисление валютной выручки от реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации осуществляется в соответствии с порядком, предусмотренным валютным законодательством Российской Федерации, налогоплательщик представляет в налоговые органы документы (их копии), подтверждающие право на незачисление валютной выручки на территории Российской Федерации.

В случае осуществления внешнеторговых товарообменных (бартерных) операций налогоплательщик представляет в налоговые органы документы, подтверждающие ввоз товаров (выполнение работ, оказание услуг), полученных по указанным операциям, на территорию Российской Федерации и их оприходование.

В случае, если выручка от реализации товара (припасов) иностранному лицу поступила на счет налогоплательщика от третьего лица, в налоговые органы наряду с выпиской банка (ее копией) представляется договор поручения по оплате за указанный товар (припасы), заключенный между иностранным лицом и организацией (лицом), осуществившей (осуществившим) платеж;

3) таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в режиме экспорта, и российского таможенного органа, в регионе деятельности которого находится пункт пропуска, через который товар был вывезен за пределы таможенной территории Российской Федерации.

При вывозе товаров в таможенном режиме экспорта трубопроводным транспортом или по линиям электропередачи представляется полная таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, подтверждающими факт помещения товаров под таможенный режим экспорта.

При вывозе товаров в таможенном режиме экспорта через границу Российской Федерации с государством — участником Таможенного союза, на которой таможенный контроль отменен, представляется таможенная декларация (ее копия) с отметками таможенного органа Российской Федерации, производившего таможенное оформление указанного вывоза товаров.

При вывозе с территории Российской Федерации припасов в соответствии с таможенным режимом перемещения припасов предоставляется таможенная декларация на припасы (ее копия) с отметками таможенного органа, в регионе деятельности которого расположен порт (аэропорт), открытый для международного сообщения, о вывозе припасов с таможенной территории Российской Федерации.

При вывозе товаров, не происходящих с территории Российской Федерации; в таможенном режиме экспорта на территорию государства — участника Таможенного союза, на границе с которым таможенный контроль отменен, в налоговые органы представляются:

* таможенная декларация (ее копия) с отметкой российского таможенного органа, подтверждающей факт помещения товаров под таможенный режим экспорта;
* копия заявления об уплате налога при ввозе товаров на территорию государства — участника Таможенного союза, на границе с которым таможенный контроль отменен, с отметкой налогового органа этого государства, подтверждающей факт уплаты налога;

4) копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками пограничных таможенных органов, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации. Налогоплательщик может представлять любой из перечисленных документов с учетом следующих особенностей.

При вывозе товаров в таможенном режиме экспорта судами через морские порты для подтверждения вывоза товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации налогоплательщиком в налоговые органы представляются следующие документы:

* копия поручения на отгрузку экспортируемых грузов с указанием порта разгрузки с отметкой «Погрузка разрешена» пограничной таможни Российской Федерации;
* копия коносамента, морской накладной или любого иного подтверждающего факт приема к перевозке экспортируемого товара документа, в котором в графе «Порт разгрузки» указано место, находящееся за пределами таможенной территории Российской Федерации.

При вывозе товаров в таможенном режиме экспорта через границу Российской Федерации с государством — участником Таможенного союза, на которой таможенный контроль отменен, представляются копии транспортных и товаросопроводительных документов с отметками таможенного органа Российской Федерации, производившего таможенное оформление указанного вывоза товаров.

При вывозе товаров в режиме экспорта воздушным транспортом для подтверждения вывоза товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации в налоговые органы налогоплательщиком представляется копия международной авиационной грузовой накладной с указанием аэропорта разгрузки, находящегося за пределами таможенной территории Российской Федерации.

Копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов, подтверждающих вывоз товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации, могут не представляться в случае вывоза товаров в таможенном режиме экспорта трубопроводным транспортом или по линиям электропередачи.

При вывозе с территории Российской Федерации припасов в соответствии с таможенным режимом перемещения припасов предоставляются копии транспортных, товаросопроводительных или иных документов, подтверждающих вывоз припасов с таможенной территории Российской Федерации воздушными и морскими судами, судами смешанного (река-море) плавания.

В случае, если погрузка товаров и их таможенное оформление при вывозе товаров в таможенном режиме экспорта судами осуществляются вне региона деятельности пограничного таможенного органа, для подтверждения вывоза товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации налогоплательщиком в налоговые органы представляются следующие документы:

* копия поручения на отгрузку экспортируемых грузов с отметкой «Погрузка разрешена» российского таможенного органа, производившего таможенное оформление указанного вывоза товаров, а также с отметкой пограничного таможенного органа, подтверждающей вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации;
* копия коносамента, морской накладной или любого иного подтверждающего факт приема к перевозке экспортируемого товара документа, в котором в графе «Порт разгрузки» указано место, находящееся за пределами таможенной территории Российской Федерации.

При вывозе товаров, не происходящих с территории Российской Федерации, в таможенном режиме экспорта на территорию государства — участника Таможенного союза, на границе с которым таможенный контроль отменен, представляются копии транспортных и товаросопроводительных документов с отметками таможенного органа Российской Федерации, подтверждающими факт помещения товаров под таможенный режим экспорта;

5) в случае, если товары помещены под таможенный режим свободной таможенной зоны, представляются контракт (копия контракта) с резидентом особой экономической зоны, платежные документы об оплате товаров, копия свидетельства о регистрации лица в качестве резидента особой экономической зоны, выданная федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным осуществлять функции по управлению особыми экономическими зонами, или его территориальным органом, а также таможенная декларация с отметками таможенного органа о выпуске товаров в соответствии с таможенным режимом свободной таможенной зоны.

При реализации товаров, предусмотренных пунктами 1 и 2 через комиссионера, поверенного или агента по договору комиссии, договору поручения либо агентскому договору для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов (или особенностей налогообложения) и налоговых вычетов в налоговые органы представляются следующие документы:

* договор комиссии, договор поручения либо агентский договор (копии договоров) налогоплательщика с комиссионером, поверенным или агентом;
* контракт (копия контракта) лица, осуществляющего поставку товаров на экспорт или поставку припасов по поручению налогоплательщика (в соответствии с договором комиссии, договором поручения либо агентским договором), с иностранным лицом на поставку товаров (припасов) за пределы таможенной территории Российской Федерации;
* выписка банка (ее копия), подтверждающая фактическое поступление выручки от реализации товара (припасов) иностранному лицу на счет налогоплательщика или комиссионера (поверенного, агента) в российском банке.

При реализации товаров, предусмотренных пунктами 1 и 2, в счет погашения задолженности Российской Федерации и бывшего СССР или в счет предоставления государственных кредитов иностранным государствам для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов (или особенностей налогообложения) и налоговых вычетов в налоговые органы представляются следующие документы:

1) копия соглашения между Правительством Российской Федерации и правительством соответствующего иностранного государства об урегулировании задолженности бывшего. СССР (Российской Федерации) или в счет предоставления государственных кредитов иностранным государствам;

2) копия соглашения между Министерством финансов Российской Федерации и налогоплательщиком о финансировании поставок товаров в счет погашения государственной задолженности или в счет предоставления государственных кредитов иностранным государствам;

3) выписка банка, подтверждающая фактическое поступление выручки от реализации товаров на экспорт из бюджета в валюте Российской Федерации на счет налогоплательщика в российском банке;

4) таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в режиме экспорта, и российского таможенного органа, в регионе деятельности которого находится пункт пропуска, через который товар был вывезен за пределы таможенной территории Российской Федерации.

5) копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками пограничных таможенных органов, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации;

3. работ (услуг) по организации и сопровождению перевозок, перевозке или транспортировке, организации, сопровождению, погрузке и перегрузке вывозимых за пределы территории Российской Федерации или ввозимых на территорию Российской Федерации товаров, выполняемые (оказываемые) российскими организациями или индивидуальными предпринимателями (за исключением российских перевозчиков на железнодорожном транспорте), и иные подобные работы (услуги), а также на работы (услуги) по переработке товаров, помещенных под таможенный режим переработки на таможенной территории;

4. работ (услуг), связанных с перевозкой или транспортировкой товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита;

Для пунктов 3 и 4 налогоплательщик имеет право применить налоговую ставку 0 процентов при условии предоставления в налоговые органы следующих документов:

1) контракт (копия контракта) налогоплательщика с иностранным или российским лицом на выполнение указанных работ (оказание указанных услуг);

2) выписка банка, подтверждающая фактическое поступление выручки от иностранного или российского лица — покупателя указанных работ (услуг) на счет налогоплательщика в российском банке.

В случае, если контрактом предусмотрен расчет наличными денежными средствами, в налоговый орган представляются выписка банка, подтверждающая внесение полученных налогоплательщиком сумм на его счет в российском банке, а также копии приходных кассовых ордеров, подтверждающие фактическое поступление выручки от иностранного или российского лица — покупателя указанных работ (услуг).

В случае, если незачисление валютной выручки от реализации работ (услуг) на территории Российской Федерации осуществляется в соответствии с порядком, предусмотренным валютным законодательством Российской Федерации, налогоплательщик представляет в налоговые органы документы (их копии), подтверждающие право на незачисление валютной выручки на территории Российской Федерации;

3) таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, производившего таможенное оформление вывоза и (или) ввоза товаров, и пограничного таможенного органа, через который товар был вывезен за пределы территорий Российской Федерации и (или) ввезен на территорию Российской Федерации. Указанная декларация (ее копия) представляется в случае перемещения товаров трубопроводным транспортом или по линиям электропередачи, оказания услуг, непосредственно связанных с перевозкой, (транспортировкой) товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита;

4) копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов, подтверждающих вывоз товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации (ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации);

5. услуг по перевозке пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами территории Российской Федерации, при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов;

Для пункта 5 налогоплательщик имеет право применить налоговую ставку 0 процентов при условии предоставления в налоговые органы следующих документов:

1) выписка банка (ее копия), подтверждающая фактическое поступление выручки от российского или иностранного лица за оказанные услуги на счет российского налогоплательщика в российском банке;

2) реестр единых международных перевозочных документов по перевозке пассажиров и багажа, определяющих маршрут перевозки с указанием пунктов отправления и назначения.

6. работ (услуг), выполняемых (оказываемых) непосредственно в космическом пространстве, а также комплекса подготовительных наземных работ (услуг), технологически обусловленного и неразрывно связанного с выполнением работ (оказанием услуг) непосредственно в космическом пространстве;

Для пункта 6 налогоплательщик имеет право применить налоговую ставку 0 процентов при условии предоставления в налоговые органы следующих документов:

1) контракт (копия контракта) налогоплательщика с иностранными или российскими лицами на выполнение работ (оказание услуг);

2) выписка банка (ее копия), подтверждающая фактическое поступление выручки от российского или иностранного лица за выполненные работы (оказанные услуги) на счет налогоплательщика в российском банке;

3) акты и иные документы (их копии), подтверждающие выполнение работ (оказание услуг) непосредственно в космическом пространстве, а также выполнение работ (оказание услуг), технологически обусловленных и неразрывно связанных с выполнением работ (оказанием услуг) непосредственно в космическом пространстве.

7. драгоценных металлов налогоплательщиками, осуществляющими их добычу или производство из лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, фондам драгоценных металлов и драгоценных камней субъектов Российской Федерации, Центральному банку Российской Федерации, банкам;

Для пункта 7 налогоплательщик имеет право применить налоговую ставку 0 процентов при условии предоставления в налоговые органы следующих документов:

1) контракт (копия контракта) на реализацию драгоценных металлов или драгоценных камней;

2) документы (их копии), подтверждающие передачу драгоценных металлов или драгоценных камней Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, Центральному банку Российской Федерации, банкам.

8. товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей.

Реализация данных товаров (выполнение работ, оказание услуг), подлежит налогообложению по ставке 0 процентов в случаях, если законодательством соответствующего иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении дипломатических и приравненных к ним представительств Российской Федерации, дипломатического и административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей), либо если такая норма предусмотрена в международном договоре Российской Федерации.

9. выполняемых российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте работ (услуг) по перевозке или транспортировке экспортируемых за пределы территории Российской Федерации товаров и вывозу с таможенной территории Российской Федерации продуктов переработки на таможенной территории Российской Федерации, а также связанных с такой перевозкой или транспортировкой работ (услуг), в том числе работ (услуг) по организации перевозок, сопровождению, погрузке, перегрузке;

Для пункта 9 налогоплательщик имеет право применить налоговую ставку 0 процентов при условии предоставления в налоговые органы следующих документов:

* реестр выписок банка, подтверждающих фактическое поступление выручки от российского или иностранного лица за выполненные работы (оказанные услуги) на счет российского налогоплательщика в российском банке. В случае, если расчеты за указанные в настоящем пункте работы (услуги) осуществляются в соответствии с договорами, заключенными указанными в абзаце первом настоящего пункта перевозчиками с железными дорогами иностранных государств, или с международными договорами Российской Федерации, в налоговые органы представляются документы, предусмотренные указанными договорами;
* реестр перевозочных документов, оформляемых при перевозках товаров в международном сообщении, с указанием в нем наименований или кодов входных и выходных пограничных и (или) припортовых железнодорожных станций, стоимости работ (услуг), дат отметок таможенных органов на перевозочных документах, свидетельствующих о помещении товаров под таможенный режим экспорта или таможенный режим международного таможенного транзита либо свидетельствующих о помещении вывозимых с таможенной территории Российской Федераций продуктов переработки под процедуру внутреннего таможенного транзита.

В случае выборочного истребования налоговым органом отдельных перевозочных документов, включенных в реестры, копии указанных документов представляются перевозчиками в течение 30 календарных дней с даты получения соответствующего требования налогового органа. Перевозочные документы, включенные в реестр, должны иметь отметку таможенных органов, свидетельствующую о перевозке товаров, помещенных под таможенный режим экспорта или таможенный режим международного таможенного транзита, либо свидетельствующую о помещении вывозимых с таможенной территории Российской Федерации продуктов переработки под процедуру внутреннего таможенного транзита;

10. построенных судов, подлежащих регистрации в Российском международном реестре судов, при условии представления в налоговые органы документов:

1) контракт (копия контракта) на реализацию судна, заключенный налогоплательщиком с заказчиком и содержащий условие об обязательной регистрации построенного судна в Российском международном реестре судов в течение 45 календарных дней с момента перехода права собственности на судно от налогоплательщика к заказчику;

2) выписка из реестра строящихся судов с указанием, что по окончании строительства судно подлежит регистрации в Российском международном реестре судов;

3) документы, подтверждающие факт перехода права собственности на судно от налогоплательщика к заказчику;

4) документы, подтверждающие мощность главных двигателей и вместимость судна.

Налогообложение по налоговой ставке 10 процентов производится при реализации:

1) следующих продовольственных товаров:

скота и птицы в живом весе;

* мяса и мясопродуктов (за исключением деликатесных: вырезки, телятины, языков, колбасных изделий — сырокопченых в/с, сырокопченых полусухих в/с, сыровяленых, фаршированных в/с; копченостей из свинины, баранины, говядины, телятины, мяса птицы — балыка, карбонада;
* шейки, окорока, пастромы, филея; свинины и говядины запеченных; консервов — ветчины, бекона, карбонада и языка заливного);
* молока и молокопродуктов (включая мороженое, произведенное на их основе, за исключением мороженого, выработанного на плодово-ягод-ной основе, фруктового и пищевого льда);
* яйца и яйцепродуктов;
* масла растительного;
* маргарина;
* сахара, включая сахар-сырец;
* соли;
* зерна, комбикормов, кормовых смесей, зерновых отходов;
* маслосемян и продуктов их переработки (шротов(а), жмыхов);
* хлеба и хлебобулочных изделий (включая сдобные, сухарные и бараночные изделия);
* крупы;
* муки;
* макаронных изделий;
* рыбы живой (за исключением ценных пород: белорыбицы, лосося балтийского и дальневосточного, осетровых (белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди), семги, форели (за исключением морской), нельмы, кеты, чавычи, кижуча, муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира);
* море- и рыбопродуктов, в том числе рыбы охлажденной, мороженой и других видов обработки, сельди, консервов и пресервов (за исключением деликатесных: икры осетровых и лососевых рыб; белорыбицы, лосося балтийского, осетровых рыб — белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди; семги; спинки и теши нельмы х/к; кеты и чавычи слабосоленых, среднесоленых и семужного посола; спинки кеты, чавычи и кижуча х/к, теши кеты и боковника чавычи х/к; спинки муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира х/к; пресервов филе — ломтиков лосося балтийского и лосося дальневосточного; мяса крабов и наборов отдельных конечностей крабов варено-мороженых; лангустов);
* продуктов детского и диабетического питания;
* овощей (включая картофель);

2) следующих товаров для детей:

* трикотажных изделий для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп: верхних трикотажных изделий, бельевых трикотажных изделий, чулочно-носочных изделий, прочих трикотажных изделий: перчаток, варежек, головных уборов;
* швейных изделий, в том числе изделий из натуральных овчины и кролика (включая изделия из натуральных овчины и кролика с кожаными вставками) для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьных возрастных групп, верхней одежды (в том числе плательной и костюмной группы), нательного белья, головных уборов, одежды и изделий для новорожденных и детей ясельной группы (за исключением швейных изделий из натуральной кожи и натурального меха, кроме натуральных овчины и кролика);
* обуви (за исключением спортивной): пинеток, гусариковой, дошкольной, школьной; валяной; резиновой: малодетской, детской, школьной;
* кроватей детских;
* матрацев детских;
* колясок;
* тетрадей школьных;
* игрушек;
* пластилина;
* пеналов;
* счетных палочек;
* счет школьных;
* дневников школьных;
* тетрадей для рисования;
* альбомов для рисования;
* альбомов для черчения;
* папок для тетрадей;
* обложек для учебников, дневников, тетрадей;
* касс цифр и букв;
* подгузников;

3) периодических печатных изданий, за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера; книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, за исключением книжной продукции рекламного и эротического характера.

Под периодическим печатным изданием понимается газета, журнал, альманах, бюллетень, иное издание, имеющее постоянное название, текущий номер и выходящее в свет не реже одного раза в год.

К периодическим печатным изданиям рекламного характера относятся периодические печатные издания, в которых реклама превышает 40 процентов объема одного номера периодического печатного издания;

4) следующих медицинских товаров отечественного и зарубежного производства:

* лекарственных средств, включая лекарственные средства, предназначенные для проведения клинических исследований, лекарственные субстанции, в том числе внутриаптечного изготовления;
* изделий медицинского назначения.

В остальных случаях применяется налоговая ставка 18%.

При получении денежных средств, связанных с оплатой товаров (работ, услуг), а также при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, при удержании налога налоговыми агентами, при реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с налогом, при реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки, при передаче имущественных прав, а также в иных случаях, когда сумма налога должна определяться расчетным методом, налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки.

Налоговая база

Порядок определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг).

В соответствии со ст.154 НК РФ налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

Налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг), определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога. При получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) налоговая база определяется исходя из суммы полученной оплаты с учетом налога, за исключением оплаты, частичной оплаты, полученной налогоплательщиком, применяющим момент определения налоговой базы, когда товар не отгружается и не транспортируется, но происходит передача собственности на него, такая передача права собственности приравнивается к его отгрузке.

Налоговая база при отгрузке товаров (работ, услуг) в счет ранее полученной оплаты, частичной оплаты, включенной ранее в налоговую базу, определяется налогоплательщиком определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога

При реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, реализаций товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) при оплате труда в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

При реализации товаров (работ, услуг) с учетом субвенций (субсидий), предоставляемых бюджетами различного уровня в связи с применением налогоплательщиком государственных регулируемых цен, или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством, налоговая база определяется как стоимость реализованных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из фактических цен их реализации.

Суммы субвенций (субсидий), предоставляемых бюджетами различного уровня в связи с применением налогоплательщиком государственных регулируемых цен, или льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством, при определении налоговой базы не учитываются.

При реализации имущества, подлежащего учету по стоимости с учетом уплаченного налога, налоговая база определяется как разница между ценой реализуемого имущества, с учетом налога, акцизов (для подакцизных товаров), и стоимостью реализуемого имущества (остаточной стоимостью с учетом переоценок).

При реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки, закупленной у физических лиц (не являющихся налогоплательщиками), по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации, (за исключением подакцизных товаров) налоговая база определяется как разница между рыночной ценой с учетом налога и ценой приобретения указанной продукции.

Налоговая база при реализации услуг по производству товаров из давальческого сырья (материалов) определяется как стоимость их обработки, переработки или иной трансформации с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в нее налога.

При реализации товаров (работ, услуг) по срочным сделкам (сделкам, предполагающим поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг) по истечении установленного договором (контрактом) срока по указанной непосредственно в этом договоре или контракте цене) налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), указанная непосредственно в договоре (контракте), но не ниже их стоимости, исчисленной исходя из рыночных цен, действующих на дату, соответствующую моменту определения налоговой базы, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

При реализации товаров в многооборотной таре, имеющей залоговые цены, залоговые цены данной тары не включаются в налоговую базу в случае, если указанная тара подлежит возврату продавцу.

Особенности определения налоговой базы при передаче имущественных прав.

В соответствии со ст.155 НК РФ при уступке денежного требования, вытекающего из договора реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (не освобождаются от налогообложения), или при переходе указанного требования к другому лицу на основании закона, налоговая база по операциям реализации указанных товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

Налоговая база при уступке новым кредитором, получившим денежное требование, вытекающее из договора реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению, определяется как сумма превышения сумм дохода, полученного новым кредитором при последующей уступке требования или при прекращении соответствующего обязательства, над суммой расходов на приобретение указанного требования.

При передаче имущественных прав налогоплательщиками, в том числе участниками долевого строительства, 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 приобретении денежного требования у третьих лиц налоговая база определяется как сумма превышения суммы доходов, полученных от должника и (или) при последующей уступке, над суммой расходов на приобретение указанного требования.

Особенности определения налоговой базы налогоплательщиками, получающими доход на основе договоров поручения, договоров комиссии или агентских договоров.

В соответствии со ст.156 НК РФ налогоплательщики при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров определяют налоговую базу как сумму дохода, полученную ими в виде вознаграждений (любых иных доходов) при исполнении любого из указанных договоров.

В аналогичном порядке определяется налоговая база при реализации залогодержателем в установленном законодательством Российской Федерации порядке предмета невостребованного залога, принадлежащего залогодателю.

На операции по реализации услуг, оказываемых на основе договоров поручения, договоров комиссии или агентских договоров и связанных с реализацией товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения), не распространяется освобождение от налогообложения, за исключением посреднических услуг по реализации:

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

б) ритуальных услуг, работ (услуг) по изготовлению надгробных памятников и оформлению могил, а также реализация похоронных принадлежностей;

в) операции по реализации изделий народных художественных промыслов признанного художественного достоинства (за исключением подакцизных товаров).

Особенности определения налоговой базы и особенности уплаты налога при осуществлении транспортных перевозок и реализации услуг международной связи.

В соответствии со ст.157 НК РФ при осуществлении перевозок (за исключением пригородных перевозок) пассажиров, багажа, грузов, грузобагажа или почты железнодорожным, автомобильным, воздушным, морским или речным транспортом налоговая база определяется как стоимость перевозки (без включения в нее налога). При осуществлении воздушных перевозок пределы территории Российской Федерации определяются по начальному и конечному пунктам авиарейса.

При реализации проездных документов по льготным тарифам налоговая база исчисляется исходя из этих льготных тарифов.

При возврате до начала поездки покупателям денег за неиспользованные проездные документы в подлежащую возврату сумму включается вся сумма налога. В случае возврата пассажирами проездных документов в пути следования в связи с прекращением поездки, в подлежащую возврату сумму включается сумма налога в размере, соответствующем расстоянию, которое осталось проследовать пассажирам. В этом случае при определении налоговой базы не учитываются суммы, фактически возвращенные пассажирам.

При реализации услуг международной связи не учитываются при определении налоговой базы суммы, полученные организациями связи от реализации указанных услуг иностранным покупателям.

Особенности определения налоговой базы при реализации предприятия в целом как имущественного комплекса.

В соответствии со ст.158 НК РФ налоговая база при реализации предприятия в целом как имущественного комплекса определяется отдельно по каждому из видов активов предприятия.

В случае, если цена, по которой предприятие продано, ниже балансовой стоимости реализованного имущества, для целей налогообложения применяется поправочный коэффициент, рассчитанный как отношение цены реализации предприятия к балансовой стоимости указанного имущества.

В случае, если цена, по которой предприятие продано, выше балансовой стоимости реализованного имущества, для целей налогообложения применяется поправочный коэффициент, рассчитанный как отношение цены реализации предприятия, уменьшенной на балансовую стоимость дебиторской задолженности (и на стоимость ценных бумаг, если не принято решение об их переоценке), к балансовой стоимости реализованного имущества, уменьшенной на балансовую стоимость дебиторской задолженности (и на стоимость ценных бумаг, если не принято решение об их переоценке). В этом случае поправочный коэффициент к сумме дебиторской задолженности (и стоимости ценных бумаг) не применяется.

Для целей налогообложения цена каждого вида имущества принимается равной произведению его балансовой стоимости на поправочный коэффициент.

Продавцом предприятия составляется сводный счет-фактура с указанием в графе «Всего с НДС» цены, по которой предприятие продано. При этом в сводном счете-фактуре выделяются в самостоятельные позиции основные средства, нематериальные активы, прочие виды имущества производственного и непроизводственного назначения, сумма дебиторской задолженности, стоимость ценных бумаг и другие позиции активов баланса. К сводному счету-фактуре прилагается акт инвентаризации.

В сводном счете-фактуре цена каждого вида имущества принимается равной произведению его балансовой стоимости на поправочный коэффициент.

По каждому виду имущества, реализация которого облагается налогом, в графах «Ставка НДС» и «Сумма НДС» указываются соответственно расчетная налоговая ставка в размере 15,25 процента и сумма налога, определенная как соответствующая расчетной налоговой ставке в размере 15,25 процента процентная доля налоговой базы.

Порядок определения налоговой базы при совершении операций по передаче товаров (выполнению работ, оказанию услуг) для собственных нужд и выполнению строительно-монтажных работ для собственного потребления.

В соответствии со ст.159 НК РФ при передаче налогоплательщиком товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления), при исчислении налога на прибыль организаций, налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен реализации идентичных (а при их отсутствии — однородных) товаров (аналогичных работ, услуг), действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии — исходя из рыночных цен с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

При выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение, включая расходы реорганизованной (реорганизуемой) организации.

Порядок определения налоговой базы при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

В соответствии со ст.160 НК РФ 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).

При ввозе на таможенную территорию Российской Федерации продуктов переработки товаров, ранее вывезенных с нее для переработки вне таможенной территории Российской Федерации в соответствии с таможенным режимом переработки вне таможенной территории, налоговая база определяется как стоимость такой переработки.

Налоговая база определяется отдельно по каждой группе товаров одного наименования, вида и марки, ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации.

Если в составе одной партии ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации товаров присутствуют как подакцизные товары, так и неподакцизные товары, налоговая база определяется отдельно в отношении каждой группы указанных товаров. Налоговая база определяется в аналогичном порядке в случае, если в составе партии ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации товаров присутствуют продукты переработки товаров, ранее вывезенных с таможенной территории Российской Федерации для переработки вне таможенной территории Российской Федерации.

В случае, если в соответствии с международным договором Российской Федерации отменены таможенный контроль и таможенное оформление ввозимых на территорию Российской Федерации товаров, налоговая база определяется как сумма:

* стоимости приобретенных товаров, включая затраты на доставку указанных товаров до границы Российской Федерации;
* подлежащих уплате акцизов (для подакцизных товаров).

Порядок исчисления налога

В соответствии со ст.166 НК РФ сумма налога при определении налоговой исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете — как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.

Общая сумма налога не исчисляется налогоплательщиками — иностранными организациями, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщика. Сумма налога при этом исчисляется налоговыми агентами отдельно по каждой операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации.

Общая сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом, момент определения налоговой базы которых, относится к соответствующему налоговому периоду, с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.

Общая сумма налога при ввозе, товаров на таможенную территорию Российской Федерации исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Если налоговая база определяется отдельно по каждой группе ввозимых товаров, по каждой из указанных налоговых баз сумма налога исчисляется отдельно. При этом общая сумма налога исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм залогов, исчисленных отдельно по каждой из таких налоговых баз. Сумма налога по операциям реализации товаров (работ, услуг), облагаемых по налоговой ставке 0 процентов, исчисляется отдельно по каждой такой операции.

В случае отсутствия у налогоплательщика бухгалтерского учета или учета объектов налогообложения налоговые органы имеют право начислять суммы налога, подлежащие уплате, расчетным путем на основании данных по иным аналогичным налогоплательщикам.

Момент определения налоговой базы

В соответствии со ст.167 НК РФ моментом определения налоговой базы, 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.

В случаях, если товар не отгружается и не транспортируется, но происходит передача права собственности на этот товар, такая передача права собственности приравнивается к его отгрузке.

При реализации налогоплательщиком товаров, переданных им на хранение по договору складского хранения с выдачей складского свидетельства, момент определения налоговой базы по указанным товарам определяется как день реализации складского свидетельства.

При реализации товаров (работ, услуг), а именно:

* товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны;
* припасов, вывезенных с территории Российской Федерации в таможенном режиме перемещения припасов;
* работ (услуг), связанных с перевозкой или транспортировкой товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита;
* работ (услуг) по организации и сопровождению перевозок, перевозке или транспортировке, организации, сопровождению, погрузке и перегрузке вывозимых за пределы территории Российской Федерации или ввозимых на территорию Российской Федерации товаров, выполняемые (оказываемые) российскими организациями или индивидуальными предпринимателями (за исключением российских перевозчиков на железнодорожном транспорте), и иные подобные работы (услуги), а также на работы (услуги) по переработке товаров, помещенных под таможенный режим переработки на таможенной территории;
* выполняемых российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте работ (услуг) по перевозке или транспортировке экспортируемых за пределы территории Российской Федерации товаров и вывозу с таможенной территории Российской Федерации продуктов переработки на таможенной территории Российской Федерации, а также связанных с такой перевозкой или транспортировкой работ (услуг), в том числе работ (услуг) по организации перевозок, сопровождению, погрузке, перегрузке; моментом определения налоговой базы по указанным товарам (работам, услугам) является последний день месяца, в котором собран полный пакет документов.

В случае, если полный пакет документов не собран на 181-й календарный день считая с даты помещения товаров под таможенные режимы экспорта, международного таможенного транзита, свободной таможенной зоны, перемещения припасов (а для налогоплательщиков, которые не представляют в налоговые органы таможенные декларации, — с даты отметки, подтверждающей вывоз товаров с территории Российской Федерации (ввоз товаров на территорию Российской Федерации), проставленной пограничными таможенными органами на перевозочных документах), момент определения налоговой базы по указанным товарам (работам, услугам) определяется как день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг). В случае, если полный пакет документов не собран на 181-й календарный день со дня проставления на перевозочных документах отметки таможенных органов, свидетельствующей о помещении товаров под таможенный режим экспорта или таможенный режим международного таможенного транзита либо свидетельствующей о помещении вывозимых с таможенной территории Российской Федерации продуктов переработки под процедуру внутреннего таможенного транзита, момент определения налоговой базы по указанным работам, услугам определяется как день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг). В случае реорганизации организации, если 181-й календарный день совпадает с датой завершения реорганизации или наступает после указанной даты, момент определения налоговой базы определяется правопреемником (правопреемниками) как дата завершения реорганизации (дата государственной регистрации каждой вновь возникшей организации, а в случае реорганизации в форме присоединения — дата внесения в единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности каждой присоединяемой организации).

При исключении судна из Российского международного реестра судов моментом определения налоговой базы налоговым агентом является день внесения соответствующей записи в указанный реестр.

В случае, если в течение 45 календарных дней с момента перехода права собственности на судно от налогоплательщика к заказчику регистрация судна в Российском международном реестре судов не осуществлена, момент определения налоговой базы налоговым агентом определяется как день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав.

Моментом определения налоговой базы при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления является последний день месяца каждого налогового периода.

Момент определения налоговой базы при передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, признаваемой объектом налогообложения, определяется как день совершения указанной передачи товаров (выполнения работ, оказания услуг).

Принятая организацией учетная политика для целей налогообложения утверждается соответствующими приказами, распоряжениями руководителя организации.

Учетная политика для целей налогообложения применяется с 1 января года, следующего за годом утверждения ее соответствующим приказом, распоряжением руководителя организации.

В случае получения налогоплательщиком — изготовителем товаров (работ, услуг) оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), длительность производственного цикла изготовления которых составляет свыше шести месяцев (по перечню, определяемому Правительством Российской Федерации), налогоплательщик — изготовитель указанных товаров (работ, услуг) вправе определять момент определения налоговой базы как день отгрузки (передачи) указанных товаров (выполнения работ, оказания услуг) при наличии раздельного учета осуществляемых операций и сумм налога по приобретаемым товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления операций по производству товаров (работ, услуг) длительного производственного цикла и других операций.

При получении оплаты, частичной оплаты налогоплательщиком — изготовителем товаров (работ, услуг) в налоговые органы одновременно с налоговой декларацией представляется контракт с покупателем (копия такого контракта, заверенная подписью руководителя и главного бухгалтера), а также документ, подтверждающий длительность производственного цикла товаров (работ, услуг), с указанием их наименования, срока изготовления, наименования организации-изготовителя, выданный указанному налогоплательщику-изготовителю федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере промышленного, оборонно-промышленного и топливно-энергетического комплексов, подписанный уполномоченным лицом и заверенный печатью этого органа.

В случае, если моментом определения налоговой базы является день оплаты, частичной оплаты предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) или день передачи имущественных прав, то на день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) или на день передачи имущественных прав в счет поступившей ранее оплаты, частичной оплаты также возникает момент определения налоговой базы.

Сумма налога, предъявляемая продавцом покупателю. Счет-фактура.

В соответствии со ст.168 НК РФ при реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав налогоплательщик дополнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг), передаваемых имущественных прав обязан предъявить к оплате покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав соответствующую сумму налога. Сумма налога, предъявляемая налогоплательщиком покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, исчисляется по каждому виду этих товаров (работ, услуг) как соответствующая налоговой ставке процентная доля цен (тарифов).

При реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав выставляются соответствующие счета-фактуры не позднее пяти календарных дней считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг) или со дня передачи имущественных прав.

В расчетных документах, в том числе в реестрах чеков и реестрах на получение средств с аккредитива, первичных учетных документах и в счетах-фактурах, соответствующая сумма налога выделяется отдельной строкой.

При реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), а также при освобождении налогоплательщика от исполнения обязанностей налогоплательщика расчетные документы, первичные учетные документы оформляются и счета-фактуры выставляются без выделения соответствующих сумм налога. При этом на указанных документах делается соответствующая надпись или ставится штамп «Без налога (НДС)».

При реализации товаров (работ, услуг) населению по розничным ценам (тарифам) соответствующая сумма налога включается в указанные цены (тарифы). При этом на ярлыках товаров и ценниках, выставляемых продавцами, а также на чеках и других выдаваемых покупателю документах сумма налога не выделяется.

При реализации товаров за наличный расчет организациями (предприятиями) и индивидуальными предпринимателями розничной торговли и общественного питания, а также другими организациями, индивидуальными предпринимателями, выполняющими работы и оказывающими платные услуги непосредственно населению, требования по оформлению расчетных документов и выставлению счетов-фактур считаются выполненными, если продавец выдал покупателю кассовый чек или иной документ установленной формы.

В соответствии со ст.169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая комиссионера, агента, которые осуществляют реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав от своего имени) сумм налога к вычету.

Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению.

Налогоплательщик обязан составить счет-фактуру, вести журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и книги продаж.

Счета-фактуры не составляются налогоплательщиками по операциям реализации ценных бумаг (за исключением брокерских и посреднических услуг), а также банками, страховыми организациями и негосударственными пенсионными фондами по операциям, не подлежащим налогообложению (освобождаемым от налогообложения).

В счете-фактуре должны быть указаны:

1) порядковый номер и дата выписки счета-фактуры;

2) наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя;

3) наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя;

4) номер платежно-расчетного документа в случае получения авансовых или иных платежей в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг);

5) наименование поставляемых (отгруженных) товаров (описание выполненных работ, оказанных услуг) и единица измерения (при возможности ее указания);

6) количество (объем) поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (работ, услуг), исходя из принятых по нему единиц измерения (при возможности их указания);

7) цена (тариф) за единицу измерения (при возможности ее указания) по договору (контракту) без учета налога, а в случае применения государственных регулируемых цен (тарифов), включающих в себя налог, с учетом суммы налога;

8) стоимость товаров (работ, услуг), имущественных прав за все количество поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав без налога;

9) сумма акциза по подакцизным товарам;

10) налоговая ставка;

11) сумма налога, предъявляемая покупателю товаров (работ, услуг), имущественных прав, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок;

12) стоимость всего количества поставляемых (отгруженных) по счету-фактуре товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав с учетом суммы налога;

13) страна происхождения товара;

14) номер таможенной декларации.

Счет-фактура подписывается руководителем и главным бухгалтером организации либо иными лицами, уполномоченными на то приказом (иным распорядительным документом) по организации или доверенностью от имени организации.

Порядок отнесения сумм налога на затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг)

В соответствии со ст.170 НК РФ суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав либо фактически уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию Российской федерации, не включаются в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций (налога на доходы физических лиц).

Суммы налога, предъявленные покупателю при приобретении товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, либо фактически уплаченные при ввозе товаров, в том числе основных средств и нематериальных активов, на территорию Российской Федерации, учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, в случаях:

1) приобретения (ввоза) товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, используемых для операций по производству и (или) реализации (а также передаче, выполнению, оказанию для собственных нужд) товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения);

2) приобретения (ввоза) товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, используемых для операций по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых не признается территория Российской Федерации;

3) приобретения (ввоза) товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, лицами, не являющимися налогоплательщиками налога на добавленную стоимость либо освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика по исчислению и уплате налога;

4) приобретения (ввоза) товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, для производства и (или) реализации (передачи) товаров (работ, услуг), операции по реализации (передаче) которых не признаются реализацией товаров (работ, услуг).

Суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам подлежат восстановлению налогоплательщиком в случаях:

1) передачи имущества, нематериальных активов и имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов.

Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов — в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.

Суммы налога, подлежащие восстановлению в соответствии с настоящим подпунктом, не включаются в стоимость имущества, нематериальных активов и имущественных прав и подлежат налоговому вычету у принимающей организации в порядке, установленном настоящей главой. При этом сумма восстановленного налога указывается в документах, которыми оформляется передача указанных имущества, нематериальных активов и имущественных прав;

2) дальнейшего использования таких товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, и имущественных прав для осуществления операций по производству и реализации.

Восстановлению подлежат суммы налога в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов — в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.

Суммы налога, подлежащие восстановлению, не включаются в стоимость указанных товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, а учитываются в составе прочих расходов. Восстановление сумм налога производится в том налоговом периоде, в котором товары (работы, услуги), в том числе основные средства и нематериальные активы, и имущественные права были переданы или начинают использоваться налогоплательщиком для производства и реализации продукции.

Суммы налога, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, и имущественным правам в порядке, предусмотренном настоящей главой, подлежат восстановлению в налоговом периоде, предшествующем переходу на указанные режимы.

Суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав налогоплательщикам, осуществляющим как облагаемые налогом, так и освобождаемые от налогообложения операции:

* учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг), имущественных прав— по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления операций, не облагаемых налогом на добавленную стоимость;
* принимаются к вычету— по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость;
* принимаются к вычету либо учитываются в их стоимости в той пропорции, в которой они используются для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), — по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций, в порядке, установленном принятой налогоплательщиком учетной политикой для целей налогообложения.

Указанная 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.

В аналогичном порядке ведется раздельный учет сумм налога налогоплательщиками, переведенными на уплату единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности.

При этом налогоплательщик обязан вести раздельный учет сумм налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых налогом, так и не подлежащих налогообложению (освобожденных от налогообложения) операций.

При отсутствии у налогоплательщика раздельного учета сумма налога по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, вычету не подлежит и в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций (налога на доходы физических лиц), не включается.

Банки, страховые организации, негосударственные пенсионные фонды имеют право включить в затраты, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, суммы налога, уплаченные поставщикам по приобретаемым товарам (работам, услугам). При этом вся сумма налога, полученная ими по операциям, подлежащим налогообложению, подлежит уплате в бюджет.

Организации, не являющиеся налогоплательщиками либо освобождаемые от исполнения обязанностей налогоплательщика, и индивидуальные предприниматели имеют право включать в принимаемые к вычету расходы суммы налога, которые были исчислены и уплачены ими в бюджет при исполнении обязанностей налогового агента в случаях возврата товаров продавцу (в том числе в течение действия гарантийного срока), отказа от них, изменения условий либо расторжения соответствующих договоров и возврата сумм авансовых платежей.

Налоговые вычеты

В соответствии со ст.171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на установленные налоговые вычеты.

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 таможенную территорию Российской Федерации в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории либо при завозе товаров, перемещаемых через таможенную границу Российской Федерации без таможенного контроля и таможенного оформления, в отношении:

1) товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения (за исключением основных средств и нематериальных активов, используемых для операций по производству и (или) реализации товаров (работ, услуг);

2) товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Вычетам подлежат суммы налога, уплаченные покупателями — налоговыми агентами.

Право на указанные налоговые вычеты имеют покупатели — налоговые агенты, состоящие на учете в налоговых органах и исполняющие обязанности налогоплательщика.

Вычету подлежат суммы налога, предъявленные продавцами налогоплательщику — иностранному лицу, не состоявшему на учете в налоговых органах Российской Федерации, при приобретении указанным налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав или уплаченные им при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации для его производственных целей или для осуществления им иной деятельности.

Указанные суммы налога подлежат вычету или возврату налогоплательщику — иностранному лицу после уплаты налоговым агентом налога, удержанного из доходов этого налогоплательщика, и только в той части, в которой приобретенные или ввезенные товары (работы, услуги), имущественные права использованы при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг), реализованных удержавшему налог налоговому агенту. Указанные суммы налога подлежат вычету или возврату при условии постановки налогоплательщика — иностранного лица на учет в налоговых органах Российской Федерации.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные продавцом покупателю и уплаченные продавцом в бюджет при реализации товаров, в случае возврата этих товаров (в том числе в течение действия гарантийного срока) продавцу или отказа от них. Вычетам подлежат также суммы налога, уплаченные при выполнении работ (оказании услуг), в случае отказа от этих работ (услуг).

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные продавцами и уплаченные ими в бюджет с сумм оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), реализуемых на территории Российской Федерации, в случае изменения условий либо расторжения соответствующего договора и возврата соответствующих сумм авансовых платежей.

Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств, суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретенным им для выполнения строительно-монтажных работ, и суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении им объектов незавершенного капитального строительства.

В случае реорганизации вычетам у правопреемника (правопреемников) подлежат суммы налога, предъявленные реорганизованной (реорганизуемой) организации по товарам (работам, услугам), приобретенным реорганизованной (реорганизуемой) организацией для выполнения строительно-монтажных работ для собственного потребления, принимаемые к вычету, но не принятые реорганизованной (реорганизуемой) организацией к вычету на момент завершения реорганизации.

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налогоплательщиками при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, связанных с имуществом, предназначенным для осуществления операций, облагаемых налогом, стоимость которого подлежит включению в расходы (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций.

Суммы налога, предъявленные налогоплательщику при проведении подрядчиками капитального строительства объектов недвижимости (основных средств), при приобретении недвижимого имущества (за исключением воздушных, морских судов и судов внутреннего плавания, а также космических объектов), исчисленные налогоплательщиком при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, принятые к вычету, подлежат восстановлению в случае, если указанные объекты недвижимости (основные средства, используемые для процесса производства) за исключением основных средств, которые полностью самортизированы или с момента ввода которых в эксплуатацию у данного налогоплательщика прошло не менее 15 лет.

Вычетам подлежат суммы налога, уплаченные по расходам на командировки (расходам по проезду к месту служебной командировки и обратно, включая расходы на пользование в поездах постельными принадлежностями, а также расходам на наем жилого помещения) и представительским расходам, принимаемым к вычету при исчислении налога на прибыль организаций.

Вычетам подлежат суммы налога, исчисленные налогоплательщиком с сумм оплаты, частичной оплаты, полученных в счет предстоящих поставок товаров (работ, услуг).

Вычетам у налогоплательщика, получившего в качестве вклада (взноса) в уставный (складочный) капитал (фонд) имущество, нематериальные активы и имущественные права, подлежат суммы налога, которые были восстановлены акционером (участником, пайщиком в случае их использования для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения..

Порядок применения налоговых вычетов

В соответствии со ст.172 НК РФ налоговые вычеты, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов.

Вычетам подлежат только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Российской Федерации, либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей и при наличии соответствующих первичных документов.

Вычеты сумм налога, предъявленных продавцами налогоплательщику при приобретении либо уплаченных при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации основных средств, оборудования к установке, и (или) нематериальных активов, необходимые для производственной деятельности, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств, в том числе оборудования к установке, и (или) нематериальных активов.

При приобретении за иностранную валюту товаров (работ, услуг), имущественных прав иностранная валюта пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату принятия на учет товаров (работ, услуг), имущественных прав.

При использовании налогоплательщиком собственного имущества (в том числе векселя третьего лица) в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги) вычетам подлежат суммы налога, фактически уплаченные налогоплательщиком, которые исчисляются исходя из балансовой стоимости указанного имущества (с учетом его переоценок и амортизации), переданного в счет их оплаты.

При использовании налогоплательщиком-векселедателем в расчетах за приобретенные им товары (работы, услуги) собственного векселя (либо векселя третьего лица, полученного в обмен на собственный вексель) суммы налога, фактически уплаченные налогоплательщиком-векселедателем при приобретении указанных товаров (работ, услуг), исчисляются исходя из сумм, фактически уплаченных им по собственному векселю.

Вычеты сумм налога по поставке товаров производятся с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг).

При определении момента определения налоговой базы вычеты сумм налога осуществляются в момент определения налоговой базы.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет.

В соответствии со ст.173 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, общая сумма налога, увеличенная на суммы восстановленного налога.

Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму налога, увеличенную на суммы восстановленного налога, положительная разница между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения подлежит возмещению налогоплательщику, за исключением случаев, когда налоговая декларация подана налогоплательщиком по истечении трех лет после окончания соответствующего налогового периода.

Сумма налога, подлежащая уплате при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

При реализации товаров (работ, услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется и уплачивается в полном объеме налоговыми агентами.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется следующими лицами в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога:

1) лицами, не являющимися налогоплательщиками, или налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога;

2) налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению.

При этом сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг).

Порядок возмещения налога

В соответствии со ст.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.

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 должност-ными 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 за совершение налогового правонарушения.

Одновременно с этим решением выносится решение о возмещении (полностью или частично) суммы налога, заявленной к возмещению, или решение об отказе в возмещении 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.

В случае, если налоговый орган принял решение о возмещении суммы налога (полностью или частично) при наличии недоимки по налогу, образовавшейся в период между датой подачи декларации и датой возмещения соответствующих сумм и не превышающей сумму, подлежащую возмещению по решению налогового органа, пени на сумму недоимки не начисляются.

При отсутствии у налогоплательщика недоимки по налогу, иным федеральным налогам, задолженности по соответствующим пеням и (или) штрафам, подлежащим уплате или взысканию, сумма налога, подлежащая возмещению по решению налогового органа, возвращается по заявлению налогоплательщика на указанный им банковский счет. При наличии письменного заявления налогоплательщика суммы, подлежащие возврату, могут быть направлены в счет уплаты предстоящих налоговых платежей по налогу или иным федеральным налогам.

Решение о зачете (возврате) суммы налога принимается налоговым органом одновременно с вынесением решения о возмещении суммы налога (полностью или частично).

Поручение на возврат суммы налога, оформленное на основании решения о возврате, подлежит направлению налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства на следующий день после дня принятия налоговым органом этого решения.

Территориальный орган Федерального казначейства в течение пяти дней со дня получения указанного поручения осуществляет возврат налогоплательщику суммы налога в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации и в тот же срок уведомляет налоговый орган о дате возврата и сумме возвращенных налогоплательщику денежных средств.

Налоговый орган обязан сообщить в письменной форме налогоплательщику о принятом решении о возмещении (полностью или частично), о принятом решении о зачете (возврате) суммы налога, подлежащей возмещению, или об отказе в возмещении в течение пяти дней со дня принятия соответствующего решения.

Указанное сообщение может быть передано руководителю организации, индивидуальному предпринимателю, их представителям лично под расписку или иным способом, подтверждающим факт и дату его получения.

При нарушении сроков возврата суммы налога считая с 12-го дня после завершения камеральной налоговой проверки, по итогам которой было вынесено решение о возмещении (полном или частичном) суммы налога, начисляются проценты исходя из ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

Процентная ставка принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действовавшей в дни нарушения срока возмещения.

В случае, если проценты уплачены налогоплательщику не в полном объеме, налоговый орган принимает решение о возврате оставшейся суммы процентов, рассчитанной исходя из даты фактического возврата налогоплательщику суммы налога, подлежащей возмещению, в течение трех дней со дня получения уведомления территориального органа Федерального казначейства о дате возврата и сумме возвращенных налогоплательщику денежных средств.

Поручение на возврат оставшейся суммы процентов, оформленное на основании решения налогового органа о возврате этой суммы, подлежит направлению налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства для осуществления возврата.

Сроки и порядок уплаты налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации устанавливаются таможенным законодательством Российской Федерации.

Порядок и сроки уплаты налога в бюджет. Порядок и сроки предоставления отчетности.

В соответствии со ст. 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 не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

При ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, уплачивается в соответствии с таможенным законодательством.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по операциям реализации (передачи, выполнения, оказания для собственных нужд) товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, уплачивается по месту учета налогоплательщика в налоговых органах.

Налоговые агенты (организации и индивидуальные предприниматели) производят уплату суммы налога по месту своего нахождения.

Уплата налога лицами (не являющимися налогоплательщиками, или налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога; налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению) производится по итогам каждого налогового периода исходя из соответствующей реализации товаров (работ, услуг) за истекший налоговый период не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

В случаях реализации работ (услуг), местом реализации которых является территория Российской Федерации, налогоплательщиками —иностранными лицами, не состоящими на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, уплата налога производится налоговыми агентами одновременно с выплатой (перечислением) денежных средств таким налогоплательщикам.

Банк, обслуживающий налогового агента, не вправе принимать от него поручение на перевод денежных средств в пользу указанных налогоплательщиков, если налоговый агент не представил в банк также поручение на уплату налога с открытого в этом банке счета при достаточности денежных средств для уплаты всей суммы налога.

Налогоплательщики (налоговые агенты), обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета соответствующую налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налогоплательщики с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога, не превышающими два миллиона рублей, вправе уплачивать налог исходя из фактической реализации (передачи) товаров (выполнении, в том числе для собственных нужд, работ, оказании, в том числе для собственных нужд, услуг) за истекший квартал не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

Налогоплательщики, уплачивающие налог ежеквартально, представляют налоговую декларацию в срок не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим кварталом.

Пример 1. Определение подлежащей применению налоговой ставки

Ситуация

Организация намерена ввозить в Россию выращенные в Белоруссии грибы шампиньоны тепличные (латинское название Agaricus bisporus). Необходимо решить, какая ставка НДС должна применяться при уплате НДС в связи с ввозом из Белоруссии указанных грибов.

Решение

В соответствии с Таможенным тарифом РФ грибы шампиньоны тепличные (грибы рода Agaricus) включены в группу 0709 "Овощи прочие, свежие и охлажденные" под кодом ТН ВЭД 0709 51 000 0.

В свою очередь, группа 0709 "Овощи прочие, свежие и охлажденные" включена в Перечень кодов видов продовольственных товаров в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Российской Федерации, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10 процентов при ввозе на таможенную территорию Российской Федерации.

Следовательно, при ввозе из Белоруссии грибов шампиньонов тепличных организации следует исчислить НДС по ставке 10%.

Следует учитывать, что при определении размера налоговой ставки, подлежащей применению при реализации продовольственных товаров на внутреннем рынке, применяются поименованные в соответствующем перечне коды товаров по Общероссийскому классификатору продукции ОК 005-93.

Например, грибы шампиньоны тепличные (код 97 3561 по Общероссийскому классификатору продукции ОК 005-93) отсутствуют в Перечне кодов видов продовольственных товаров в соответствии с Общероссийским классификатором продукции, облагаемых НДС по налоговой ставке 10 процентов при реализации, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 31.12.2004 N 908.

В связи с этим, несмотря на то что при ввозе этих грибов из Белоруссии организация уплатит НДС по ставке 10%, при дальнейшей их реализации на территории РФ организация обязана будет исчислять налог по ставке 18%.

Таким образом, при определении ставки НДС, которая должна применяться при ввозе товаров из Белоруссии, надлежит руководствоваться Таможенным тарифом РФ (приведенными в нем кодами ТН ВЭД) и соответствующим перечнем кодов товаров, облагаемых по ставке 10% при ввозе на таможенную территорию РФ.

Пример 2. Определение подлежащей применению налоговой ставки.

Ситуация.

СПКХ «Терентьевск» реализует яйца, масло растительное, хлеб и сахар в розничной сети. По какой ставке будет начислен НДС?

Решение

В соответствии со ст.164 НК РФ яйца, масло растительное, хлеб и сахар являются продовольственными товарами, налогообложение которых производится по налоговой ставке 10%. Соответственно на цены данных товаров будет начислен НДС в размере 10%.

Пример 3. Определение суммы НДС к вычету

Ситуация.

У российского поставщика было закуплено производственное оборудование на сумму 50000 рублей в т.ч. НДС 7627руб., приобретенное оборудование вмонтировано.

Решение

В соответствии со ст.172 НК РФ оборудование производственного назначения, вмонтировано, поэтому организация имеет право принять сумму НДС к вычету, которая в счет-фактуре выделена отдельно, в размере 7627 рублей.

Аналог налога за рубежом

Белоруссия: экспорт импорт. Порядок налогообложения НДС

С 1 января 2005 г. вступило в силу Соглашение между Правительством РФ и Правительством Республики Беларусь от 15.09.2004 "О принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг" (далее - Соглашение).

Соглашение устанавливает порядок налогообложения НДС при ввозе белорусских товаров в Россию (импорте товаров) и при вывозе российских товаров в Республику Беларусь (экспорте товаров). В отношении операций по выполнению работ (оказанию услуг) между белорусскими и российскими организациями и предпринимателями до вступления в силу отдельного протокола следует руководствоваться нормами гл. 21 НК РФ (ст. 5 Соглашения). Для того чтобы выяснить, нужно ли платить НДС при выполнении (приобретении) работ (услуг) в отношениях с белорусскими организациями, необходимо определить, признается ли местом реализации этих работ (услуг) территория РФ (ст. 148 НК РФ), а также определить, льготируются или нет эти работы (услуги) (ст. 149 НК РФ).

Итак, в соответствии с Соглашением:

- при импорте в Россию белорусских товаров НДС уплачивается в РФ (за некоторыми исключениями, предусмотренными ст. 3 Соглашения);

- при экспорте российских товаров в Республику Беларусь НДС исчисляется как при обычном экспорте по ставке 0% при условии документального подтверждения указанной операции (ст. 2 Соглашения).

Таким образом, в настоящее время в отношении торговых операций с Республикой Беларусь действует порядок налогообложения НДС, во многом аналогичный общеустановленному порядку налогообложения НДС при осуществлении экспортных и импортных операций.

Однако ввиду отсутствия таможенного контроля и таможенного оформления в отношении белорусских и российских товаров при их перемещении через таможенную границу России и Белоруссии (Указ Президента РФ от 25.05.1995 N 525, Постановление Правительства РФ от 23.06.1995 N 583) установленный Соглашением порядок имеет свои особенности.

Соглашение распространяется только на товары:

а) полностью произведенные на территории РФ или Белоруссии;

б) подвергшиеся на территории РФ или Белоруссии обработке с использованием иностранного сырья, материалов и комплектующих изделий и изменившие в связи с этим свою принадлежность по классификации Гармонизированной системы описания и кодирования товаров хотя бы по одному из четырех первых знаков;

в) произведенные на территории РФ или Белоруссии с использованием иностранного сырья, материалов и комплектующих изделий при условии, что их совокупная стоимость не превышает фиксированной доли экспортной цены реализуемых товаров (Федеральный закон от 28.12.2004 N 181-ФЗ, п. 2 ст. 1 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Беларусь о свободной торговле от 13.11.1992).

Поэтому в отношении экспорта в Белоруссию (импорта из Белорус-сии) товаров, произведенных в иных странах, порядок налогообложения, установленный Соглашением, не применяется. При импорте/экспорте таких товаров действует общий порядок налогообложения, установленный гл. 21 НК РФ для экспортных и импортных операций.

Импорт товаров из Белоруссии.

Особенности налогообложения при импорте белорусских товаров в Россию раскрыты в разд. I "Порядок применения косвенных налогов при импорте товаров" (далее - разд. I) Положения.

Основные положения

1. При ввозе на территорию РФ белорусских товаров и товаров, происходящих из России, НДС уплачивается налоговым органам (а не таможенным) (п. 1 разд. I Положения, Письмо ФТС России N 01-06/45416, ФНС России N ШТ-6-03/1244@ от 22.12.2006).

2. При ввозе из Белоруссии в Россию товаров, страной происхождения которых Белоруссия не является, НДС уплачивается таможенным органам в общеустановленном порядке, так как под термином "товары" в Соглашении понимаются только товары, происходящие из территории Белоруссии и России (Федеральный закон от 28.12.2004 N 181-ФЗ "О ратификации Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Беларусь о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг").

3. Ввоз товаров из Белоруссии облагается по ставке 10% или 18% в зависимости от вида ввозимого товара (п. 4 разд. I Положения).

4. Существует перечень товаров, ввоз которых из Белоруссии не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) (п. 7 разд. I Положения).

5. Налог уплачивается в месяце, следующем за месяцем, в котором ввезенные товары были приняты на учет (п. 5 разд. I Положения).

6. При ввозе товаров из Белоруссии в налоговую инспекцию одновре-менно представляется отдельная налоговая декларация и пакет соответствующих документов (п. 6 разд. I Положения).

7. НДС, уплаченный при ввозе товаров из Белоруссии, налогоплательщик вправе принять к вычету в порядке, установленном НК РФ (п. 8 разд. I Положения).

Заключение

НДС являясь косвенным налогом, влияет на процессы ценообразования, на структуру потребления, а также регулирует спрос.

Введение НДС в нашей стране совпало с началом проведения масштабной экономической реформы, внедрением в экономику рыночных отношений, переходом к свободным ценам на большинство товаров, работ, услуг.

НДС необходим для обеспечения стабильного доходного источника в бюджет.

В 2004г. НДС в доходной части всех налоговых поступлений составлял 34,2%, а в среднем он формирует седьмую часть доходов бюджетов в странах, его применяющих.

В российской системе бухгалтерского учета не предусмотрен порядок отражения величины добавленной стоимости, что не позволяет достоверно определить объект налогообложения, усложняет методику исчисления налога и расширительно трактует объект налогообложения.

Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая): По состоянию на 15октября 2007, включая изменения, вступившие в силу с 1 января 2008 года.- Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2007.-752с.

2. Сердюков А.Э., Вылкова Е.С., Тарасевич А.Л. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов. – СПб: Питер, 2005.-752с.: ил.