Федеральное агентство по образованию

Государственное образовательное учреждение высшего

профессионального образования

Курсовая работа

по налогам и налогообложению

на тему: Сравнительный анализ применения НДС в отечественной и

зарубежной практике.

Научный руководитель Одинокова Т.Д.

Исполнитель Коршунова Н.Ю.

ФБУ-06-3

2008г.

Содержание

Введение…………………………………………………………………………...2

1. Теоретические аспекты налогообложения……………………………………5

1.1 Экономическая сущность налогообложения, понятия, функции налогов.5

1.2 Классификация налогов……………………………………………………..13

1.3 Общая характеристика налоговой системы РФ……………………………20

2. Сравнительный анализ применения НДС в отечественной и зарубежной практике…………………………………………………………………………..24

2.1 История НДС в РФ…………………………………………………………..24

2.2 Применение НДС в РФ……………………………………………………...25

2.3 Роль НДС в федеральном бюджете РФ…………………………………….39

2.4 Опыт применения НДС в зарубежной практике…………………………..41

3. Проблемы применения НДС, пути их решения, перспективы…………….48

Заключение………………………………………………………………………54

Список литературы

Введение

Налоги сегодня – сложная и многофункциональная категория, прошедшая длительный путь развития как в теории, так и на практике. Среди экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику, важное место отводится именно им. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка.

Устанавливая налоги, субъекты и объекты налогообложения, налоговые базы, ставки налогов, льготы и санкции, изменяя условия налогообложения, государство стимулирует предпринимательскую деятельность в одних направлениях и стимулирует в других исходя из общенациональных интересов. От успешного функционирования налоговой системы во многом зависит результативность применяемых экономических решений. Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно - правовой формы предприятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия. Через налоги государство может проводить энергичную политику в развитии наукоемких производств и ликвидации убыточных предприятий. И это далеко не весь список возможностей, которые открывает использование налогов.

В условиях становления основ механизма рыночных отношений, когда еще не в полной мере заработал собственно рыночный механизм (современный этап развития российской экономики), особенно актуальной является система экономического принуждения в сочетании с финансовой заинтересованностью хозяйствующих субъектов. Одним из налогов играющих важную (и, возможно, важнейшую) роль в данной системе является налог на добавленную стоимость.

В Россию он пришел сравнительно недавно, и в процессе его применения возникает очень много проблем. Пути их решения логично было бы искать в странах, уже имеющих большой опыт применения НДС. Но даже переняв долю опыта, его применение в условиях российской экономики не дает желаемых результатов.

Поэтому актуальность данной работы я считаю очень высокой. Так как именно сегодня Правительство РФ обсуждает ту же самую проблему. И целью работы я ставлю проведение сравнительного анализа применения НДС в России и в развитых зарубежных странах.

С целью реализации вышеуказанной цели ставлю следующие задачи: изучить сущность налогообложения в принципе, так как это дает полное представление о сущности налогов; рассмотреть налоговую систему Российской Федерации и классификацию налогов, для представления о системе, которая существует в стране и для изучения условий применения НДС в первой части работы. Во второй части будет произведен сам процесс сравнения. Для этого будут освещены история введения НДС в России, а так же изучена практика его применения, его роль в федеральном бюджете страны и рассмотрен опыт применения НДС в зарубежных странах. Как уже было сказано, при использовании НДС на практике стали возникать проблемы и спорные ситуации. Основные их них, а так же пути их решения и перспективы налога на добавочную стоимость будут рассмотрены в третьей части работы. Выводы и результаты сравнения будут описаны в заключении работы.

При написании работы были использованы разные источники информации: это учебная литература, пресса, налоговый кодекс, законы РФ, компьютерные справочные правовые системы и прочее. Разнообразие ресурсов обеспечивает интересную, объективную и актуальную на сегодняшний день информацию.

1 Теоретические аспекты налогообложения

* 1. Экономическая сущность налогообложения, понятия, функции

Экономическая мысль пока не выработала до настоящего времени единого толкования понятия налог, независимо от политического и экономического строя общества, природы и задач государства. Ведь необходимость налогов предопределяется непосредственно функциями государства. Теория налога и практика налогообложения развивалась вместе теорией государства и практикой его функционирования.

Однако дошедшие до нас первые письменные свидетельства о налогообложении относятся лишь к античному периоду существования человечества. На сегодняшний день сложилось следующее определение понятия «налог»: налог – обязательный индивидуально-безвозмездный платеж, взимаемый с юридических и физический лиц в форме отчуждения принадлежащих им или на праве собственности хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований.

Для конкретизации понятия налога необходимо исходить из того, что отличительной чертой налога как экономической категории является наличие у него признаков.

Признаками налога являются:

1) Императивность, что предполагает правовую обязанность безусловной, полной и своевременной уплаты налогов государству налогоплательщиком, или, иными словами, налог представляет собой обязательный платеж.

2) Индивидуальная безвозмездность, что означает, что налогоплательщик не вправе рассчитывать на эквивалентную выгоду от государства. При уплате налога происходит однонаправленное движение части стоимости от налогоплательщика к государству без предоставления индивидуального эквивалентного возмещения отдельному плательщику за конкретное налоговое изъятие.

3) Законность, что их установление, взимание осуществляется в порядке, определенном законом. Как правило, обязанность платить налоги закрепляется в государственных законодательных актах.

4) Уплата в целях финансового обеспечения деятельности государства. Налоги всегда были и остаются базовой составляющей государственных доходов. Именно за счет налогов в преобладающей степени формируется централизованный фонд денежных средств, который является финансовой основой обеспечения деятельности государства.

5) Переход права собственности, что происходит при уплате налога налогоплательщиком государству.

Экономическая сущность налогов проявляется через их функции, которые реализуются непосредственно в процессе налогообложения: отражают систему отношений и взаимосвязи государства и отдельного налогоплательщика. Функция (лат.functio - исполнение, совершение) представляет собой внешнее проявление свойств какого-либо объекта в данной системе отношений. Каждая из выполняемых налогом функций проявляет внутреннее свойство, признаки и черты данной экономической категории, а также показывает, каким образом реализуется общественное назначение налога как части единого процесса воспроизводства, инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов.

Функции представляют собой формы движения налогов как финансовой категории. Именно функции налогов предопределяют их роль и значение во всей совокупности финансовых отношений. Каждая из функций налога реализует то или иное назначение налога, во взаимодействии образуя систему.

В настоящее время в экономической науке нет единой, устоявшейся точки зрения на количество выполняемых налогом функций. При этом одни ученые называют только две такие функции -фискальную и экономическую полагая, что они охватывают весь спектр налоговых отношений, включая их влияние как на экономику в целом, так и на отдельные хозяйствующие субъекты. По мнению других ученых, кроме фискальной функции, налоги выполняют, по меньшей мере, еще три функции: распределительную, стимулирующую и контрольную. Считается, что первое разграничение функций налогов характерно для развитых рыночных от ношений. Подобный разброс мнений далеко не случаен, поскольку сторонники наличия только одной экономической (или распределительной, ли регулирующей) функции сверх фискальной функции при раскрытии экономической сути определяют различные сегменты этой функции, отображающие процессы распределения, стимулирования и контроля. Иначе и не может быть, поскольку все функции налога не могут существовать независимо одна от другой, они взаимосвязаны и взаимозависимы и в своем проявлении представляют собой единое целое. Таким образом, различия во взглядах на количество выполняемых налогом функций не являются принципиальными. Поэтому рассмотрим четыре основных функции налогов.

1) Фискальная функция. Она является основной функцией налога и носит всеобъемлющий характер, распространяется на все физические и юридические лица, которые согласно действующему налоговому законодательству обязаны платить налоги. Данная функция изначально характерна для любого налога, любой налоговой системы любого государства. Благодаря именно фискальной функции создаются реальные объективные предпосылки для вмешательства государства в экономические отношения, т.е. в процесс перераспределения части стоимости ВВП. Ведь в конечном счете с помощью фискальной функции налогов происходит огосударствление строго необходимой части стоимости ВВП. Именно фискальная функция предопределяет появление и проявление других функций налога.

2)Наиболее тесно связана с фискальной функцией налога его распределительная функция, выражающая экономическую сущность налога как любого централизованного, фискального инструмента распределительных отношений. Суть данной функции заключается в том, что с помощью налогов через бюджет и установленные законом внебюджетные фонды государство перераспределяет финансовые ресурсы из производственной сферы в социальную, осуществляет финансирование крупных межотраслевых целевых программ, имеющих общегосударственное значение. Прежде всего это проявляется в разделении налогов на косвенные прямые.

3) Как активный участник распределительных и перераспределительных процессов, налоги не могут не оказывать существенного воздействия на сам процесс воспроизводства. Здесь находит свое проявление стимулирующая функция налогов. Ее практическая реализация осуществляется через систему налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов и налоговых кредитов, финансовых санкций и налоговых преференций. Немаловажное значение в реализации этой функции имеет и налоговая система сама по себе: вводя одни налоги и отменяя другие, государство стимулирует развитие определенных производств, регионов и отраслей, одновременно сдерживая развитие других.

Налоги в существенной мере влияют на уровень и структуру совокупного спроса, который в свою очередь может содействовать как раз витию производства, так и его сдерживанию. От уровня налогов во многом зависит соотношение между издержками производства и ценой продукции, которое является определяющим для производства. Влияние налогов на совокупный спрос осуществляется также через налоговое регулирование оплаты труда.

С помощью налогов государство целенаправленно влияет на развитие экономики в целом и ее отдельных отраслей, структуру и пропорции общественного воспроизводства накопление капитала, ресурсосбережение, платежеспособный спрос населения и др. В этом проявляется тесная связь стимулирующей функции налогов с распределительной функцией.

4) С распределительной и фискальной функциями тесно связана контрольная функция налогов. Механизм этой функции проявляется, с одной стороны, в проверке эффективности хозяйствования и, с другой стороны, в контроле за действенностью проводимой экономической политики государства. Развитая контрольная функция позволяет осуществлять всесторонний контроль за полнотой и своевременностью поступления налогов в государственный бюджет. Одновременно эффективная контрольная функция логов препятствует уклонению от уплаты налогов и подрывает финансовую основу теневой экономики, поскольку уплата налогов с доходов означает признание их законности, и, напротив, сокрытие доходов от налогообложения в силу их нелегального характера преследуется государством. Именно контрольная функция обеспечивает необходимый уровень мобилизации налоговых доходов в государственный бюджет, который должен быть достаточным хотя бы на минимальном уровне для качественного выполнения государством конституционных функций. Вместе с тем нехватка в бюджете финансовых ресурсов сигнализирует государству о необходимости внесения изменений или непосредственно в налоговую систему, или социальную сферу, или бюджетную политику.

Понятии налогообложения определены в Налоговом Кодексе Российской Федерации и применяются в том значении, в каком они используются в этой отрасли законодательства, если иное не предусмотрено Налоговым Кодексом РФ.

Основные понятия, используемые в налогообложении:

1) Субъект налогообложения – физическое или юридическое лицо, на которое в соответствии с законодательством возложена обязанность уплачивать налоги.

2) Объект налогообложения - совокупность предметов, подлежащих налогообложению.

3) Налоговая база - представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения, выраженные в облагаемых единицах, к которым применяется налоговая ставка.

4) Налоговая ставка - представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы.

5) Налоговый период - календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов.

6)Налоговая льгота – это полное или частичное освобождение от уплаты налогов.

7)Налоговый оклад – величина налога уплачиваемая субъектом с одного объекта налогообложения.

8) Налоговый отдел – лицо, на которое в соответствии с законодательством возложена обязанность начисления и перечисления налога в бюджет.

9)Организации - юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации (далее - российские организации), а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, филиалы и представительства указанных иностранных лиц и международных организаций, созданные на территории Российской Федерации (далее - иностранные организации);

10) Физические лица - граждане Российской Федерации, иностранные граждане и лица без гражданства;

11) Индивидуальные предприниматели - физические лица, зарегистрированные в установленном порядке и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, главы крестьянских (фермерских) хозяйств. Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, но не зарегистрировавшиеся в качестве индивидуальных предпринимателей в нарушение требований гражданского законодательства Российской Федерации, при исполнении обязанностей, возложенных на них настоящим Кодексом, не вправе ссылаться на то, что они не являются индивидуальными предпринимателями;

12) Лица (лицо) - организации и (или) физические лица;

13) Банки (банк) - коммерческие банки и другие кредитные организации, имеющие лицензию Центрального банка Российской Федерации;

14) Счета (счет) - расчетные (текущие) и иные счета в банках, открытые на основании договора банковского счета, на которые зачисляются и с которых могут расходоваться денежные средства организаций и индивидуальных предпринимателей, нотариусов, занимающихся частной практикой, адвокатов, учредивших адвокатские кабинеты;

15) Лицевые счета - счета, открытые в органах Федерального казначейства (иных органах, осуществляющих открытие и ведение лицевых счетов) в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации;

16) Счета Федерального казначейства - счета, открытые территориальным органам Федерального казначейства, предназначенные для учета поступлений и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации;

17) Источник выплаты доходов налогоплательщику - организация или физическое лицо, от которых налогоплательщик получает доход;

18) Недоимка - сумма налога или сумма сбора, не уплаченная в установленный законодательством о налогах и сборах срок;

19) Свидетельство о постановке на учет в налоговом органе - документ, выдаваемый налоговым органом организации или физическому лицу при постановке на учет в налоговом органе соответственно по месту нахождения организации или по месту жительства физического лица;

20) Уведомление о постановке на учет в налоговом органе - документ, выдаваемый налоговым органом организации или физическому лицу, в том числе индивидуальному предпринимателю, при постановке на учет в налоговом органе по иным основаниям, за исключением оснований, по которым настоящим Кодексом предусмотрена выдача свидетельства о постановке на учет в налоговом органе;

21) Место нахождения обособленного подразделения российской организации - место осуществления этой организацией деятельности через свое обособленное подразделение. При отсутствии у физического лица места жительства на территории Российской Федерации по просьбе этого физического лица для целей настоящего Кодекса место жительства может определяться по месту пребывания физического лица. При этом местом пребывания физического лица признается место, где физическое лицо проживает временно, определяемое адресом (наименование субъекта Российской Федерации, района, города, иного населенного пункта, улицы, номера дома, квартиры), по которому физическое лицо зарегистрировано по месту пребывания в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

22) Место жительства физического лица - адрес (наименование субъекта Российской Федерации, района, города, иного населенного пункта, улицы, номера дома, квартиры), по которому физическое лицо зарегистрировано по месту жительства в порядке, установленном законодательством Российской Федерации;

23) Обособленное подразделение организации - любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца;

24) Учетная политика для целей налогообложения - выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых настоящим Кодексом способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика.

(абзац введен Федеральным законом от 27.07.2006 N 137-ФЗ)

(п. 2 в ред. Федерального закона от 09.07.1999 N 154-ФЗ)

* 1. Классификация налогов

Налоговая система включает различные виды налогов, классифицируемые по разным признакам. Группировка налогов по методам их установления и взимания, характеру применяемых ставок и объектов обложения и ряду других признаков представляет собой классификацию налогов. Классификация налогов имеет не только теоретическое, но и сугубо практическое значение, поскольку позволяет характеризовать налоговую систему в целом, проводить необходимый анализ, составлять отчетность.

1) В первую очередь налоги классифицируются исходя из государственного устройства. различают унитарные и федеративные государства с соответствующими уровнями власти.

* В унитарных государствах, состоящих их центральных государственных органов власти и органов власти местного самоуправления, существуют государственные налоги, устанавливаемые и вводимые в действие органами государственного самоуправления, и местные налоги, которые устанавливаются и вводятся местными властями.
* В федеративных государствах государственные налоги подразделяются на:

1) федеральные;

2) региональные;

3)местные;

Первые устанавливаются федеральным налоговым законодательством и являются обязательными к уплате на всей территории страны. Вторые , как правило, устанавливаются федеральным законодательством, но вводятся в действие региональными законами и являются обязательным к уплате только на соответствующей территории. Таков же порядок введения местных налогов с той лишь разницей, что они вводятся в действие представительными органами местного самоуправления.

В связи с происходящими процессами глобализации появилась и такая разновидность налогов, как межгосударственные налоги. В частности в Европейском сообществе действует единый налог на импортную (из третьих стран) продукцию сельскохозяйственного производства, средства которого поступают в бюджет этого сообщества.

2)В зависимости от метода взимания налоги делятся на прямые и косвенные.

* Прямые налоги устанавливаются непосредственно на доход или имущество налогоплательщика. В связи с этим при прямом налогообложении денежные отношения возникают непосредственно между налогоплательщиком и государством.
* Косвенные налоги взимаются в процессе движения доходов или оборота товаров, работ и услуг. Эти налоги включаются в виде надбавки в цену товара, а также тарифа на работы или услуги и оплачиваются потребителем. Таким образом, косвенные налоги непосредственно связаны с той деятельностью, которой занимается налогоплательщик. Косвенные налоги являются наиболее простыми для государства с точки зрения их взимания. Привлекательность для государства эти налоги имеют еще и потому, что их поступление в казну не связано с финансово-хозяйственной деятельностью субъекта налогообложения и фискальный эффект достигается в условиях падения производства и даже убыточной работы предприятия. Тем самым косвенное налогообложение обеспечивает устойчивость доходной базы государства. Особенно в условиях высокой инфляции.

3) По объекту обложения налоги также подразделяются на несколько видов.

* Среди прямых разделяют налогов выделяют:

Реальные (имущественные) налоги. Ими облагаются продажа, покупка или владение имуществом, и их взимание не зависит от индивидуальных финансовых возможностей налогоплательщика. К ним, в частности, относятся земельный налог, налог на имущество и не которые другие.

Ресурсные платежи, взимание которых определяется разработкой, использованием и добычей природных ресурсов. Указанные налоги нередко называются также рентными, поскольку их введение и уплата, как правило, связаны с образованием и получением ренты.

Личные налоги. Они взимаются с доходов физических и юридических лиц двумя способами: «у источника» и « по декларации».

Вмененные налоги. Их отличительной особенностью является то, что объектом обложения здесь выступает доход, определяемый государством, который не зависит от фактических финансовых показателей деятельности и определяется потенциальными возможностями налогоплательщика, связанными с владением и распоряжением имеющегося у него имущества. Поэтому данный вид налогов можно назвать одной из разновидностей реальных налогов.

Налоги, взимаемые с фонда оплаты труда. Их трудно отнести к изложенным выше классификационным группам. В данном случае объектом обложения выступают расходы налогоплательщика связанные с выплатой заработной платы и других видов вознаграждения работникам.

* Косвенные налоги в свою очередь подразделяются на акцизы, государственную фискальную монополию и таможенные пошлины.

Акцизы бывают индивидуальные и универсальные.

Индивидуальные акцизы представляют собой обложение отдельных видов товаров, сырья, готовой продукции. Универсальными акцизами облагаются, как правило, обороты организаций (объемы реализации, продаж и т.д.).

Государственная фискальная монополия представляет собой полную или частичную монополию государства на доходы от производства и продажи отдельных видов товаров, к которым, как правило, относятся спиртные напитки, соль, табачные изделия.

Таможенная пошлина — это обязательный взнос, взимаемый таможенными органами при ввозе товара на таможенную территорию или вывозе товара с этой территории и являющийся неотъемлемым условием ввоза или вывоза.

В зависимости от вида внешнеторговой операции устанавливаются ввозные и вывозные таможенные пошлины исходя из численного выражения базового показателя — адвалорные, специфические, комбинированные; периода применения — сезонные; действующих приоритетов экономической политики — специальные, антидемпинговые, компенсационные.

Ставка адвалорных пошлин устанавливается в процентах к таможенной стоимости облагаемых товаров. Величина поступлений в бюджет от взимания адвалорных пошлин находится в зависимости от колебаний конъюнктуры товарного рынка.

Специфическими пошлинами являются таможенные пошлины, начисляемые в установленном размере за единицу облагаемых товаров. Они взимаются с веса, объема, штуки товара.

Комбинированные, или смешанные, пошлины сочетают в себе адвалорный и специфический принципы обложения.

Сезонные пошлины применяются в отношении сельскохозяйственной продукции и других товаров. Они связаны с так называемыми сезонными ценами, под которыми понимаются закупочные и розничные цены на некоторую продукцию сельского хозяйства (овощи, фрукты, картофель), циклически меняющиеся по временам года. Сезонная дифференциация цен осуществляется с учетом различий в издержках производства и соотношения спроса и предложения на такие товары.

Отдельную группу образуют так называемые особые виды пошлин, временно применяемые к ввозимым товарам в целях защиты экономических интересов государства. Особыми видами являются специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины.

Специальные применяются в основном в двух случаях.

Во-первых, они используются в качестве защитной меры, если товары ввозятся на таможенную территорию в количествах и на условиях, наносящих или угрожающих нанести ущерб отечественным производителям подобных или непосредственно конкурирующих товаров.

Во-вторых, эти пошлины вводятся в действие в качестве ответной меры на дискриминационные и иные действия, ущемляющие интересы данного государства. В этом случае специальная пошлина нередко называется реторсионной. Под реторсиями в международном праве понимаются не связанные с использованием вооруженных сил правомерные принудительные меры, применяемые государством в ответ на нанесший ему моральный или материальный ущерб недружественный, но не нарушающий норм международного права акт другого государства. Целью применения реторсионных пошлин являются прекращение недружелюбных действий со стороны другого государства и предотвращение их в будущем.

Антидемпинговые пошлины применяются в случаях ввоза на таможенную территорию товаров по цене, более низкой, чем их нормальная стоимость в стране вывоза в момент осуществления импортной операции, если ввоз таких товаров наносит или угрожает нанести материальный ущерб отечественным производителям подобных товаров либо препятствует организации производства подобных товаров в стране.

Транзитная пошлина взимается за провоз грузов по таможенной территории государства. Она применяется, как правило, за провоз грузов, наносящих ущерб окружающей среде, в частности радиоактивных, горюче-смазочных материалов и других опасных грузов, в том числе боеприпасов и взрывчатых веществ.

4) На практике нередко проводят разделение налогов в зависимости от их использования. В этом случае они подразделяются на общие и специальные.

* Отличительной особенностью общих налогов является то, что после поступления в бюджет любого уровня они обезличиваются и расходуются на цели, определенные в соответствующем бюджете.
* В отличие от них специальные налоги, имея строго целевое назначение, закреплены за определенными видами расходов. Обычно специальные налоги формируют государственные внебюджетные социальные фонды.

5) По способу обложения налоги российской налоговой системы классифицируются: по трем группам в зависимости от способов взимания на логового оклада: «у источника», «по декларации» и «по кадастру».

* Исчисление и изъятие налога «у источника» обычно осуществляется органом, который выплачивает доход. В данном случае налог удерживается фактически одновременно с выплатой дохода, что исключает возможность уклонения от его уплаты. Сумма изъятого налога переводится сборщиком - налоговым агентом сразу в бюджет.
* При использовании второго метода налогоплательщик должен представить в налоговые органы налоговую декларацию. На основе этого документа определяется сумма налогового платежа.
* Третий метод предполагает уплату на основании сведений, содержащихся в кадастре. При этом кадастр, представляет собой реестр, содержащий сведения о наиболее типичных объектах (земля, недвижимость и т.д.).

6) В зависимости от применяемых ставок налогообложения налоги подразделяются на прогрессивные, регрессивные, пропорциональные и кратные минимальному размеру оплаты труда (МРОТ).

7) Особой категорией налогов являются так называемые специальные налоговые режимы, что подразумевает следующие способы взимания налогов:

* Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).
* Упрощенная система налогообложения.
* Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.
* Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Важное практическое значение для формирования бюджетной системы государства имеет группировка налогов по принадлежности к звеньям бюджетной системы. В данном случае налоги подразделяются на:

* Закрепленные, которые на постоянной основе законодательно закреплены за бюджетами соответствующего уровня.
* Регулирующие, доходы от поступления которых распределяются между уровнями бюджетной системы по нормативам, установленным на год или на долговременной основе.

Обобщая изложенное, необходимо подчеркнуть, что классификация налогов имеет не только теоретическое, но и практическое значение, так как она характеризует налоговую систему в целом. С ее помощью осуществляется анализ системы налогообложения, и делаются необходимые выводы для ее дальнейшего совершенствования. Особое значение имеет деление налогов на прямые и косвенные. Соотношение налогов в части властных полномочий позволяет использовать налоговую систему в качестве инструмента регулирования межбюджетных отношений.

* 1. Общая характеристика налоговой системы РФ

Налоговая система - это совокупность предусмотренных налогов, принципов, форм и методов их установления, изменения или отмены, уплаты и применения мер по обеспечению их уплаты, осуществления налогового контроля, а также привлечения к ответственности за нарушение налогового законодательства.

Основы существующей в настоящее время российской налоговой системы были заложены в конце 1991 г. принятием Закона РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» от 27.12.1991 г. М 2118-1 и соответствующих законов по конкретным видам налогов, которые вступили в действие с 1 января 1992 г.

Сформированная налоговая система была построена на следующих принципах:

1) детальная структурированность и целостность налоговой системы. Обеспечивается жесткой централизацией управления налогами со стороны государства на базе налогового законодательства. данный принцип предполагает тесную взаимосвязанность налогов, исключающую двойное налогообложение, право выбора в отдельных случаях налогоплательщиком конкретного вида налога или налоговой ставки, а также строгое разделение налогов на центральные и местные;

2) гибкость налоговой системы, обеспеченная возможностью ежегодно уточнять ставки налогов и осуществлять налоговую политику с учетом изменений политической и экономической конъюнктуры на основе ежегодно принимаемых законов о бюджете;

3) социальная направленность налоговой системы, связанная со стимулированием социального и экономического развития страны с учетом таких факторов, как темпы развития, финансовое положение отраслей экономики, уровень инфляции и безработицы, выравнивание развития регионов.

Так как Россия является федерацией, оно имеет три уровня власти и, соответственно, трехуровневую бюджетную систему: федеральный бюджет, бюджеты субъектов федерации и местные бюджеты.

Формирование доходной базы федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации, а также местных бюджетов осуществляется за счет трех основных видов источников — налоговых, неналоговых доходов и прочих доходов, основным из которых являются налоговые поступления. Налоговые источники каждого бюджета закреплены законодательно в Бюджетном и Налоговом Кодексах.

Налоговый Кодекс предусматривает следующие налоги:

К федеральным налогам и сборам относятся:

1) налог на добавленную стоимость;

2) акцизы;

3) налог на доходы физических лиц;

4) единый социальный налог;

5) налог на прибыль организаций;

6) налог на добычу полезных ископаемых;

7) водный налог;

8) сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;

9) государственная пошлина.

К региональным налогам относятся:

1) налог на имущество организаций;

2) налог на игорный бизнес;

3) транспортный налог.

К местным налогам относятся:

1) земельный налог;

2) налог на имущество физических лиц.

Структура налоговой системы может рассматриваться с точки зрения:

-соотношения прямых и косвенных налогов;

Российская система налогообложения в части соотношения косвенного и прямого налогообложения замысливалась, исходя из того, что фискальную задачу должны выполнять преимущественно косвенные налоги (НДС, акцизы и т.д.) в то время как прямые налоги — роль экономического регулятора доходов корпораций и физических лиц. Одновременно налоговую систему России по обеспечению доходной части государственного бюджета с момента ее образования и на протяжении всего периода формирования принято считать системой с преобладанием косвенного налогообложения.

- распределения налоговой нагрузки на физических и юридических лиц (по субъекту уплаты);

С юридических лиц в РФ взимается 9 видов налогов, с физических лиц – 3 налога и 3 вида налога взимается с юридических и физических лиц.

Подробно структура представлена на схеме в Приложении 1.

Специфика структуры российской налоговой системы в части субъекта уплаты налогов характеризуется следующими обстоятельствами.

Во-первых, низким жизненным уровнем абсолютного большинства населения Российской Федерации и вызванной этим недостаточной налоговой базой.

Во-вторых, в структуре населения страны высокий удельный вес занимают лица предпенсионного и пенсионного возраста, доходы которых объективно ниже доходов остальной части населения.

В-третьих, существенную роль играет и созданная в стране система уклонения от уплаты налогов, используемая преимущественно лицами, имеющими наиболее высокий уровень доходов. В результате этого отсутствует реальная налоговая база налогоплательщиков — физических лиц. При этом важно подчеркнуть, что в России степень сокрытия личных доходов значительно выше, чем доходов корпораций.

- роли отдельных налогов в формировании общей величины доходов бюджетной системы;

Из всего многообразия видов налогов, фактически 4 вида налога с фискальной точки зрения являются решающими: НДС, налог на прибыль, акцизы и НДФЛ.

- распределения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы (налоговые доходы федерального бюджета, налоговые доходы бюджетов субъектов Федерации, налоговые доходы местных бюджетов).

Распределение доходов от большинства налогов между бюджетами разных уровней осуществляется на основе бюджетного законодательства. В РФ все налоги делятся на закрепленные и регулируемые. Первые, на постоянной основе закреплены за бюджетом соответствующего уровня и не могут зачисляться в бюджеты других уровней. Вторые – это налоги, которые в процессе бюджетного планирования распределяются между бюджетами разных уровней.

Сегодня налоговая система РФ находится на стадии реформирования (уже шестой год). Цель реформирования – соответствие системы рыночной экономики, а так же целям поставленным государством.

Но на сегодняшний день проблем больше, чем успехов. Налоговая система не соответствует целям и ситуации стране. Налог – это эффективнейший инструмент управления экономикой, но в России пока им не научились пользоваться эффективно. Быстрый инфляции, отсталые и неразвивающиеся отрасли, низки жизненный уровень населения и прочее ярко демонстрируют это.

2 Сравнительный анализ применения НДС в отечественной и зарубежной практике

2.1 История НДС в РФ

Широкое распространение НДС в зарубежных странах с рыночной экономикой создало почву для появления его в России. Налог был введен 1 января 1992 года. Он пришел на смену налогу с оборота, просуществовавшего в стране около 70 лет, и так называемого «президентского» налога с продаж, введенного в декабре 1990 года. Оба предшественника НДС были эффективны только в условиях жесткого государственного контроля за ценообразованием. Налог с оборота взимался в основном в виде разницы между твердыми, фиксированными государственными оптовыми и розничными ценами, и его ставка колебалась от 20 до 30% для различных видов продукции. Налог с продаж устанавливался в процентах к объему реализации и фактически увеличивал цену товаров на 5%.

В связи с возросшей инфляцией налог с оборота утратил свою жизнеспособность и вместе с налогом с продаж был заменен налогом на добавленную стоимость. Новый налог выгодно отличался от ранее действовавших. Он был более эффективен для государства, так как обложению им подлежал товарооборот на всех стадиях производства и обращения. Можно было ожидать, что с расширением налоговой базы и ставок поступления будут расти. Также необходимо отметить, что НДС является менее обременительным для отдельного производителя, поскольку обложению подлежит не весь товарооборот, а лишь прирост стоимости, и тяжесть налога может быть распределена по всей цепи товарооборота. Это являлось немаловажным фактором в достижении равенства всех участников рынка. Следует также обратить внимание на такой факт, что налог на добавленную стоимость являлся более простой и универсальной формой косвенного обложения, так как для всех плательщиков устанавливался единый механизм его взимания на всей территории страны.

Первоначально ставка НДС была установлена на уровне 28%. Спустя год она была снижена до 20%, и была введена льготная ставка в размере 10% для продуктов питания и детских товаров по перечню. В этом виде налог и просуществовал до наших дней.

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

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

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

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

Сегодня НДС в России является не только основным косвенным налогом, но и главным в формировании доходной части бюджетов всех уровней. Поступление НДС в бюджеты превысили поступления по любому другому налогу, в том числе и по налогу на прибыль.

2.2 Применение НДС в Российской Федерации

Налог на добавленную стоимость является одним из наиболее трудных для понимания, сложных для исчисления, уплаты и соответственно контроля со стороны налоговых органов. Он относится к тем налогам, которые имеют в России наиболее разветвленную сеть исключений из общих налоговых правил, множество льгот, а также огромное число понятий, с которыми процедура налогового изъятия непосредственно связана. Поэтому при исчислении и уплате НДС у налогоплательщиков возникает много ошибок и неточностей. Тем не менее, как уже говорилось, по объему платежей НДС занимает первое место в бюджете страны.

Согласно НК РФ плательщиками НДС признаются :

1) организации;

2) индивидуальные предприниматели;

3) лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации.

Плательщиками являются также индивидуальные (семейные) частные предприятия, осуществляющие реализацию товаров, работ и/или услуг, облагаемых данным налогом, предприятия с иностранными инвестиция и, осуществляющие производственную и иную коммерческую деятельность на российской территории, а также международные объединения и иностранные юридические лица, осуществляющие эту деятельность на территории России.

Согласно п.2 ст. 143 НК РФ не признаются налогоплательщиками организации, являющиеся иностранными организаторами Олимпийских игр и Паралимпийских игр в соответствии со статьей 3 Федерального закона "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", в отношении операций, совершаемых в рамках организации и проведения XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи.

Налогоплательщики подлежат обязательной постановке на учет в налоговом органе в соответствии со статьями 83, 84 НК РФ.

Иностранные организации имеют право встать на учет в налоговых органах в качестве налогоплательщиков по месту нахождения своих постоянных представительств в Российской Федерации. Постановка на учет в качестве налогоплательщика осуществляется налоговым органом на основании письменного заявления иностранной организации.

При исчислении и уплате НДС наиболее сложно как экономически, так и технически определить облагаемый оборот. Из самого названия налога вытекает, что НДС представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства. Добавленная стоимость – это разница между стоимостью реализованных товаров, работ и/или услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения. Логически, это и является объектом обложения. Однако действующее налоговое законодательство установило иной объект обложения этим налогом.

Объектом налогообложения признаются следующие операции, предусмотренные ст. 146 НК РФ:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

В целях настоящей главы передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг);

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

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Не признаются объектом налогообложения:

1)Следующие операции:

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

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

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

4. 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);

5. 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;

6. 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;

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

8. 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;

9. иные операции в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом.

2) передача 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);

При чем товаром считается любое имущество, реализуемое или предназначенное для реализации. К работам относиться деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации или физических лиц. Услугами считается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Налоговая база определяется исходя из цен, устанавливаемых в соответствии со ст.40 НК РФ. Элементами налогооблагаемой базы законодательством признаются:

1) объект налога, т.е. обороты по реализации товаров, работ и услуг;

2) будущий объект налога (авансы полученные);

3) иные средства, если их получение связано с расчетами по оплате товаров (сумма штрафов, пеней и неустоек по хозяйственным договорам, средства, перечисляемые в фонды развития предприятий).

Варианты определения налоговой базы приведены в нижеследующей таблице:

|  |  |
| --- | --- |
| Вариант | Порядок определения налогооблагаемой базы |
| 1. Реализация товаров( работ, услуг) 2.Реализация по товарообменным (бартерным) операциям 3. Реализация на безвозмездной основе 4. Передача права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства 5.Передача товаров (результатов выполненных работ, оказанных услуг) при оплате труда в натуральной форме. | Их стоимость с учетом акцизов и без учета включения в них НДС. При реализации товаров с учетом субвенций (субсидий), предоставляемых бюджетами разног уровня в связи с применением плательщиком государственных регулируемых цен, или с учетом льгот, предоставляемых отдельным потребителям в соответствии с законодательством, база определяется как стоимость реализованных товаров, исчисленная исходя из фактических цен их реализации. Суммы названных субвенций (субсидий) при определении базы не учитываются.  |
| Реализация имущества, подлежащего учету по стоимости с учетом уплаченного НДС  | База определяется как разница между ценой реализуемого имущества с учетом НДС, акцизов и стоимостью реализуемого имущества (остаточной стоимостью с учетом переоценок) |
| Реализация сельхозпродукции, закупленной у физических лиц (не являющихся налогоплательщиками), и продуктов ее переработки по перечню, утверждаемому Правительством РФ (кроме подакцизных товаров) | Налогооблагаемая база определяется как: разница между ценой реализации с учетом НДС и ценой приобретения. |
| Реализация услуг по производству товаров из давальческого сырья(материалов) | База рассчитывается следующим способом: стоимость их обработки или иной трансформации с учетом акцизов и без включения в нее НДС |
| Реализация по срочным сделкам (сделкам, предполагающим поставку по истечении установленного договором срока по указанной непосредственно в этом договоре цене). | База определяется как их стоимость, указанная непосредственно в договоре, но не ниже стоимости, действующей на дату, соответствующую моменту определения |

При применении плательщиками при реализации (передачи, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров, передаче имущественных прав различных ставок база определяется отдельно по каждому виду товаров, имущественных прав, облагаемых по разным ставкам. При применении одинаковых ставок база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

При определении базы выручка от реализации товаров определяется исходя из всех доходов плательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров, полученных им в денежной и натуральной формах, включая оплату ценными бумагами. Указанные доходы учитываются в случае возможности их оценки и в той мере, в какой их можно оценить. При определении базы выручка (расходы) плательщика в валюте пересчитывается в рубли по курсу ЦБР на дату, соответствующую моменту определения налоговой базы при реализации (передаче) товаров, имущественных прав.

При получении плательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров база определяется исходя из суммы полученной оплаты с учетом НДС, за исключением оплаты, частичной оплаты, полученной плательщиком — изготовителем товаров в счет предстоящих поставок товаров, длительность изготовления которых превышает б месяцев (по перечню, определяемому Правительством РФ), когда плательщик вправе определять момент определения базы как день отгрузки (передачи) указанных товаров.

Сроки внесения в бюджет НДС установлены в зависимости от размера фактических оборотов. Плательщики налога самостоятельно определяют сумму на основе данных бухгалтерского учета и отчетности и принятой учетной политики. Предприятия должны платить налог ежемесячно исходя из фактических оборотов в срок до 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Особый порядок внесения платежей по НДС установлен для предприятий с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров без учета налога, не превышающими 2 млн. руб. Они вносят налог в бюджет один раз в квартал независимо от размера ежемесячных платежей, уплата осуществляется не позднее 20-го числа месяца, следующего за от четным кварталом. Вновь образованные предприятия и предприятия, которые ранее не были плательщиками НДС, уплачивают налог исходя из фактического оборота за каждый истекший месяц в течение квартала. По завершении этого периода предприятия начинают вносить в бюджет НДС в общепринятом порядке.

Уплата НДС по товарам, ввозимым на территорию РФ, осуществляется одновременно с уплатой других таможенных платежей.

Первоначально ставка НДС были установлены на чрезвычайно высоком уровне – 28%. В последующие годы ставки НДС были снижены. На сегодняшний день существует 3 вида ставок: 0%, 10% и 18%, в зависимости от товара (услуг, работ) и условий их реализации.

Налогообложение по ставке 0% осуществляется при реализации:

— товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта при условии представления в налоговые органы документов в соответствии с налоговым законодательством;

— работ и услуг, непосредственно связанных с перевозкой товаров, помещаемых под таможенный режим транзита;

— услуг по перевозке пассажиров и багажа за пределы территории Российской Федерации при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов;

— работ и услуг, выполняемых непосредственно в космическом пространстве, а также комплекса подготовительных наземных работ;

— драгоценных металлов налогоплательщиками, осуществляющими их добычу или производство из лома и отходов, Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней РФ, фондам драгоценных металлов и драгоценных камней субъектов РФ, Банку России, банкам;

— товаров, работ (услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравниваемыми к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала, включая проживающих вместе с ними членов их семей;

— припасов, вывезенных с российской территории в таможенном режиме перемещения припасов. Припасами признаются топливо и горюче-смазочные материалы, необходимые для обеспечения нормальной эксплуатации воздушных и морских судов, а также судов смешанного плавания.

Налогоплательщик обязан подтвердить право на получение возмещения при налогообложении по налоговой ставке 0%.

Ставка НДС в размере 10% установлена на ограниченную группу товаров. Согласно НК РФ в перечень включены следующие товары:

— скот и птица в живом весе, мясо и мясопродукты (за исключением деликатесных), молоко и молокопродукты, яйца и яйцепродукты, масло растительное, маргарин, сахар, включая сахар-сырец, соль, зерно, комбикорма, кормовые смеси, зерновые отходы, маслосемена и продукты их переработки, хлеб и хлебобулочные изделия, крупа, мука, макаронные изделия, рыба живая, море- и рыбопродукты (за исключением деликатесных), продукты детского и диабетического питания, овощи (включая картофель);

— отдельные товары для детей, в т. ч. трикотажные и швейные изделия, обувь, кровати детские, коляски, тетради школьные, игрушки и др.;

— периодические печатные издания, за исключением периодических изданий рекламного характера, книжная продукции, связанная с образованием, наукой,;

— медицинские товары отечественного и зарубежного производства, включающие лекарственные средства, в т. ч. внутриаптечного изготовления, а также изделия медицинского назначения.

По всем остальным товарам, работам и услугам, включая подакцизные продовольственные товары, ставка НДС составляет 18%.

В отдельных случаях сумма НДС определяется расчетным методом. Отмечу основные из них:

— при получении денежных сумм, связанных с оплатой товаров, работ и услуг (авансовые и иные платежи, финансовая помощь, проценты, по полученным в счет оплаты за реализованные товары (работы, услуги) облигациям, векселям и др);

— при удержании налога налоговыми агентами, при реализации имущества, приобретенного на стороне;

— при реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки.

Налоговая ставка при этом методе определяется как процентное отношение соответствующей налоговой ставки к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующую налоговую ставку.

Действующим российским законодательством, также как в мировой практике, предусмотрены льготы по уплате НДС. Не перечисляя всех льгот, отмечу наиболее важные из них, предварительно сгруппировав по товарам, работам и услугам.

1) Крупная группа льгот связана с решением социальных проблем населения. В частности, освобождены от уплаты НДС.

— услуги по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности;

— услуги городского пассажирского транспорта (кроме такси), а также услуги по перевозкам пассажиров в пригородном сообщении морским, речным, железнодорожным и автомобильным транспортом;

— продукция собственного производства студенческих и школьных столовых, столовых других учебных заведений, боль ниц, детских дошкольных учреждений, реализуемая ими в указанных учреждениях, при условии полного или частичного финансирования этих учреждений из бюджета или из средств фонда обязательного медицинского страхования;

— услуги 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;

— услуги по уходу за больными, инвалидами и престарелыми, предоставляемые государственными и муниципальными учреждениями социальной защиты лицам, необходимость ухода за которыми подтверждена соответствующим заключением;

— медицинские услуги для населения, важнейшая и жизненно необходимая медицинская техника, средства, изделия

— медицинского назначения, технические средства для профилактики инвалидности реабилитации инвалидов;

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

— услуги учреждений культуры и искусства, религиозных объединений, театрально-зрелищные, спортивные, культурно просветительные;

— услуги, оказываемые без взимания дополнительной платы, по ремонту и техническому обслуживанию товаров и бытовых приборов, в т. ч. и медицинских товаров, в период гарантийного срока их эксплуатации, включая стоимость запасных частей и деталей к ним;

— работы, выполняемые в период реализации целевых социально-экономических программ жилищного строительства для военнослужащих;

— услуги, оказываемые уполномоченными органами, за которые взимается государственная пошлина, все виды лицензионных, регистрационных и патентных сборов, таможенных

сборов, а также пошлины и сборы, взимаемые государственными органами, органами местного самоуправления;

— товары, помещенные под таможенный режим магазинов беспошлинной торговли;

— товары (работы, услуги), за исключением подакцизных то варов и подакцизного минерального сырья, реализуемые в рамках оказания безвозмездной помощи.

Освобождены от налога некоторые финансовые операции, связанные со страхованием и перестрахованием, а также оказание услуг по негосударственному пенсионному обеспечению негосударственными пенсионными фондами; банковские операции (кроме инкассации); операции, связанные с обращением валюты, денег, банкнот (кроме используемых в целях нумизматики), ценных бумаг (кроме брокерских и посреднических услуг), а также золотых, серебряных и платиновых монет (кроме используемых в целях нумизматики), осуществляемые в соответствии с порядком, утверждаемым Правительством РФ по представлению Банка России; проведение лотерей, организация тотализаторов и других основанных на риске игр организациями или индивидуальными предпринимателями игорного бизнеса; оказание финансовых услуг по предоставлению займов в денежной форме.

Большая группа продукции освобождена от налога при ее ввозе на территорию РФ в связи с ее особым значением:

— важнейшая и жизненно необходимая медицинская техника, технические средства для профилактики инвалидности, протезно-ортопедические изделия;

— товары, ввозимые в качестве безвозмездной помощи;

— технологическое оборудование, комплектующие и запасные части, ввозимые в качестве вклада в уставные (складочные) капиталы организаций;

—все виды печатных изданий, получаемые государственными и муниципальными библиотеками и музеями по международному книгообмену;

— художественные ценности, передаваемые в качестве дара учреждениям, отнесенным к особо ценным объектам культурного и национального насёления;

— материалы для обеспечения выпуска медицинских иммунобиологических препаратов для диагностики, профилактики и лечения инфекционных заболеваний;

— необработанные природные алмазы;

—продукция морского промысла, выловленная и произведенная рыбопромышленными предприятиями РФ;

— товары, произведенные российскими организациями на земельных участках территорий иностранных государств с правом землепользования РФ.

В соответствии с международной практикой освобождается от налогообложения предоставление арендодателем в аренду на территории РФ помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в Российской Федерации. Льгота применяется в случае законодательного установления аналогичного порядка для российских граждан и организаций, аккредитованных в этом иностранном государстве, а также, если подобная норма установлена международным договором.

Важную роль играют льготы по отношению к отдельным сферам деятельности. Освобождены от налога:

— научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы выполняемые за счет средств бюджета, а также средств специально образованных для этих целей фондов, научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, выполняемые образовательными и научными организациями на основе хоздоговоров;

— изделия народных промыслов признанного художественно го достоинства, образцы которых зарегистрированы в установленном порядке;

— услуги, оказываемые учреждениями культуры и искусства:

—услуги по предоставлению напрокат (по перечню), реализации входных билетов и абонементов, программ, каталогов и буклетов, а также работы по производству кинопродукции, выполняемых организациями кинематографии;

— работы по тушению лесных пожаров;

— работы и услуги по реставрации я охране памятников;

— услуги, оказываемые в аэропортах РФ и воздушном пространстве РФ по обслуживанию воздушных судов, а также по обслуживанию морских судов и судов внутреннего плавания;

— реализация товаров (кроме подакцизных товаров, минерального сырья и полезных ископаемых, а также других товаров согласно перечню, утвержденному Правительством РФ по представлению общероссийских общественных организаций инвалидов), работ, услуг (за исключением брокерских и других посреднических услуг), производимые и (или) реализуемые организациями, среди работников которых не менее 80% общей численности составляют инвалиды, а также организациями, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общероссийских общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25%.

Важно отметить, что право на получение льгот по НДС предприятия имеют лишь в том случае, если они ведут раздельный учет операций по производству и реализации товаров, работ и услуг, освобождаемых от НДС и облагаемых этим налогом. Перечень товаров, работ и услуг, освобождаемых от НДС, является единым на всей территории России. Кроме этого, освобождение от НДС оборотов по реализации товаров (работ, услуг) производится при наличии у предприятий соответствующих лицензий на осуществление деятельности, подпадающей под лицензирование согласно законодательству РФ. Льготы по НДС не применяются при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения, договоров комиссии либо агентских договоров.

Перечень льгот подвержен весьма значительным и частым изменениям.

2.3 Роль НДС в федеральном бюджете РФ

Напомню, что в России преобладает косвенное налогообложение. Косвенные налоги являются наиболее простыми для государства с точки зрения их взимания, но также наиболее сложными для налогоплательщика с точки зрения укрывательства от их уплаты. Одновременно с этим стоит отметить, что из всего многообразия видов налогов, установленных в РФ, только 4 налога (налог на прибыль, НДС, акцизы и налог на доходы физических лиц) с фискальной точки зрения являются решающими. Из нижеследующей таблицы видно, что в течение последних лет доля НДС в доходах бюджета занимает ровно третью часть (31,1%, 28,7%, 28,8% соответственно).

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|   |  2004 |  2005 |  2006 |
| Доходы всего, млрд. руб. |  3428,9 |  5127,2 |  6278,9 |
| Сумма НДС, млрд. руб. |  1069,7 |  1472,2 |  1810,9 |

НДС обеспечивает стабильный доход бюджета, так как не зависит от результатов хозяйственно-экономической деятельности субъектов.

В 2008 г. доход бюджет планируется в сумме 6 673,3млрд. руб. Из него НДС по плану составляет 2145млрд. руб. или 32,1%. В принятом бюджете на последующие 3 года (2008-2010) данная пропорция сохраняется.

Поступления НДС в январе-марте 2008 года составили 93,6 млрд. рублей и по сравнению с январем-мартом 2007 года уменьшились на 55,3%. Снижение поступлений связано с переходом на квартальную уплату налога. Таким образом, доля поступлений от НДС за январь-март 2008г. в федеральный бюджет составила 12% (это четвертое место после НДПИ, налога на прибыль и ЕСН соответственно).

В 2009 г. доля НДС в доходах бюджета должна повыситься с нынешних 32,1% до 40,5%, а в 1,4 раза - с 2145 млрд. до 3019,4 млрд. руб. Чтобы этот прогноз реализовался, поступления НДС должны увеличиваться на 17,9% в год. Но пока рост сбора НДС сильно отстает от темпов роста его возмещения. За январь - июль, по данным ФНС, возмещение налога увеличилось на 60% по сравнению с прошлогодним уровнем (до 426,1 млрд. руб.), а поступления - на 3% (до 542,5 млрд. руб.). Проблема сбора НДС действительно стоит остро последнее время. Конкретно данная проблема будет рассмотрена в третьей части работы.

Так же НДС косвенно влияет на другие доходы бюджета: он стимулирует бизнес вкладываться в сырьевые отрасли, что тормозит развитие производства. Но с другой стороны именно благодаря

поступлениям от продажи продукции сырьевых отраслей (в особенности нефть и газ) бюджет имеет профицит с 2001г. Конечно, профицит бюджета также зависит от мировых цен на нефть, но нельзя отрицать роли НДС в данном процессе.

2.4 Опыт применения НДС в зарубежной практике

Широкое распространение НДС получил благодаря подписанию в 1957 году в Риме договора о создании Европейского экономического сообщества, согласно которому, страны его подписавшие, должны были гармонизировать свои налоговые системы в интересах создания общего рынка. В 1967 году вторая директива Совета ЕЭС провозгласила НДС главным косвенным налогом Европы, предписывая всем членам Сообщества ввести данный налог в свои налоговые системы до конца 1972 года.

В том же 1967 году налог на добавленную стоимость начал функционировать в Дании, в 1968 - в ФРГ. Шестая директива Совета ЕЭС 1977 года окончательно утвердила базу современной европейской системы обложения НДС, чем способствовала унификации взимания данного налога в Европе. Последние уточнения в механизм обложения НДС были сделаны в 1991 году десятой директивой, и ее положения были включены во все налоговые законодательства стран-членов ЕЭС.1

В настоящее время НДС взимается более чем в сорока странах мира: почти во всех европейских странах, Латинской Америке, Турции, Индонезии, ряде стран Южной Америки. В США и Канаде применяется близкий по методу взимания к НДС налог с продаж. Обширная география распространения НДС свидетельствует о его жизнеспособности и соответствии требованиям рыночной экономики.

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

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Страна | Испания | Германия | Франция | Греция | Россия | Великобритания | Дания |
| Ставка | 16% | 16% | 19% | 18% | 18% | 17,50% | 25% |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Страна | Австрия | Ирландия | Швеция | Португалия | Нидерланды | Бельгия | Норвегия |
| Ставка | 20% | 21% | 25% | 18% | 17.5% | 21,00% | 23% |

Обширная география распространения НДС свидетельствует о его жизнеспособности и соответствии требованиям рыночной экономики.

Необходимо отметить, что прочному внедрению его в практику налогообложения в немалой степени способствовали следующие факторы.

Во-первых, недостатки, имеющиеся у прямых налогов. К их числу можно отнести чрезмерную сложность налогообложения, широкие масштабы уклонения плательщиков от их уплаты.

Во-вторых, постоянная потребность в увеличении доходов бюджета путем расширения налогооблагаемой базы и повышения эффективности налогообложения.

В-третьих, потребность в усовершенствовании существующих налоговых систем и приведении их в соответствие с современным уровнем экономического развития.

Рассмотрим применение НДС в трех основных ведущих странах Европы: Германия, Франция, Великобритания.

1. Применяемая в налоговой практике Германии схема исчисления НДС проста и реально доступна каждому налогоплательщику. Пожалуй, это самый удобный вариант исчисления НДС, действующий в ЕС. НДС взимается по единой форме и построен таким образом, что все товары и услуги при одинаковой налоговой ставке, попа­дая к конечному потребителю, оказываются обремененными в одинаковом размере. Размер налога соответствует налоговой ставке, распространяющейся на товар или услугу. При этом неважно, сколько ступеней экономического развития проходит товар или услуга на пути к потребителю - налоговая кумуляция (взимание налога с налога) принципиально исключена, так как применяется практика предварительного вычета налога. Предварительный вычет дает предпринимателю право уменьшить свой НДС на суммы НДС, которые выставлены ему в счет другими предпринимателями за их налогооблагаемые обороты. В качестве предварительного налога предприниматель может вычитать НДС на товары, приобретенные внутри ЕС, а также с ввозимых товаров, уплаченный предпринимателем таможенному правлению при ввозе товара из стран, не являющихся членами ЕС.

В Германии удельный вес НДС в доходах бюджета равен примерно 28% — второе место после подоходного налога. Общая ставка налога в настоящее время составляет 16%. При этом основные продовольственные товары, а также книжно-журнальная продукция облагаются по уменьшенной ставке 8%. Эта ставка не распространяется на обороты кафе и ресторанов. Следует отметить, что НДС имеет некоторую тенденцию к росту. Так, ранее основная ставка составляла 14%, льготная ставка — 7%. Затем основная ставка была повышена до 15, в дальнейшем до 16%. Эти изменения происходили в последние 15 лет прошлого века.

НДС в Германии имеет некоторые особенности. Так, предприниматели, у которых оборот за предыдущий календарный год не превысил 20 тыс. марок, а в текущем году не превысит 100 тыс. марок, освобождаются от уплаты налога на добавленную стоимость. Но, естественно, он лишается при этом и права возмещения сумм налога в выставленных на него счетах. Данный предприниматель является плательщиком подоходного налога, а не НДС. Он имеет право отказаться от положенного ему освобождения от НДС и вести налоговые расчеты на общих основаниях. Если предприниматель получает в календарном году доход не выше 60 тыс. марок, то он имеет право на регрессивное налогообложение и вносит в бюджет лишь 80% от расчетной суммы НДС. Указанные цифры могут меняться при формировании бюджета.

Предприятия сельского и лесного хозяйства освобождены от уплаты НДС. Освобождены и товары, идущие на экспорт. Проводится политика поощрения малого предпринимательства, стимулирования начала процесса предпринимательской деятельности. Однако эти же предприниматели лишены права на вычет выставленных им в счетах предварительных налогов. Им самим также запрещено выставлять счета с отраженным налогом. Из-за такого отказа от предварительного вычета налогов данная ситуация может иметь для мелких предпринимателей как положительные, так и отри­цательные последствия. Резонно поэтому, что закон дает им право выбора: либо использовать возможность реализации своего права на неуплату НДС, либо отказаться от такого решения и выбрать путь налогообложения по общим правилам.

2. Именно во Франции был разработан в 1954 г. налог на добавленную стоимость. Его автором по праву считается экономист М. Лоре. Впервые в бюджете Франции НДС появился в 1958 г.

В отличие от большинства западных стран, где ведущее место в доходах бюджета пря подоходному налогу с физических лиц, во Франции, как и в России сегодня, ведущим звеном бюджетной системы выступает НДС. Его доля в доходах бюджета превышает 40%. Операции, связанные с внешним рынком (экспорт), от НДС освобождены. Лица, совершившие операции, относящиеся к экспортным, и уплатившие НДС, могут воспользоваться правом на возмещение. Что касается импортных операций, то они подлежат налогообложению согласно внутреннему праву.

Уплата НДС определяется характером совершаемой сделки и не принимает в расчет финансовое состояние налогоплательщика. Ставка налога едина независимо от цены товара, к которому она применяется. Объектом налогообложения является продажная цена товара или услуги. Кроме розничной цены, сюда включаются все сборы и пошлины, исключая НДС. Из общей суммы вычитается размер налога, уплаченного поставщикам сырья и полуфабрикатов. При продаже товара предприятие полностью компенсирует все свои затраты по уплате НДС и добавляет налог на вновь созданную на предприятии стоимость. Именно эта часть НДС, включаемая в продажную цену, перечисляется в бюджет. Вся тяжесть налога ложится не на предприятие, а на конечного потребителя данной продукции.

Во Франции действуют четыре ставки НДС.

Основная ставка налога равна 18,6%. Повышенная ставка 22% применяется к некоторым видам товаров: автомобилям, кинофототоварам, алкоголю, табачным изделиям, парфюмерии, отдельным предметам роскоши, например ценным мехам. Пониженная ставка 7% установлена на товары культурного обихода. В это понятие входят книги. Самая низкая ставка 5,5% применяется для товаров и услуг первой необходимости. К этой категории относится большинство продуктов питания, кроме шоколада и алкогольных напитков, продукция сельского хозяйства, медикаменты, жилье, транспорт, туристические и гостиничные услуги, грузовые и пассажирские перевозки, зрелищные мероприятия, обеды для работников предприятий.

По НДС имеются значительные льготы. Прежде всего льготируется малый бизнес. Налоговым законодательством установлено, что предприятия могут освобождаться от уплаты НДС в том случае, если за предыдущий финансовый год их оборот не превысил 70 тыс., франков. При этом они пользуются режимом освобождения от НДС с начала года, следующего за отчетным.

Кроме этого, от НДС освобождаются:

— деятельность государственных учреждений, направленная на осуществление административных, социальных, культурных и спортивных функций;

— медицина и образование;

— деятельность людей некоторых свободных профессий; частных преподавателей, частнопрактикующих врачей, людей, занимающихся духовным творчеством.

Есть виды деятельности, где возможно освобождение от НДС. Точнее говоря, налогоплательщику предоставляется возможность выбора: платить НДС или подоходный налог. Сюда относятся сдача в аренду помещений для экономической деятельности; финансовое и банковское дело; литературная, артистическая, спортивная деятельность; муниципальное хозяйство.

Налог на добавленную стоимость дополняется рядом косвенных пошлин (или акцизов), которые также представляют собой налоги на потребление. Некоторые из них взимаются в пользу государства, другие перечисляются в бюджеты местных органов управления.

3)В Англии НДС занимает по доле в доходах второе место после подоходно­го налога и формирует примерно 17% бюджета страны. Базой обложения НДС выступает стоимость, добавленная на каждой стадии производства и реализации товаров и услуг.

Стандартная ставка 17,5%, сниженная ставка 5% применяется для домашнего топлива и энергии и для установки энергосберегающих материалов в хозяйствах с низким уровнем дохода согласно государственной программе. По нулевой ставке облагаются: продовольственные товары, книги, лекарства, импортные и экспортные товары, топливо и энергия для домашнего пользования, плата за воду и канализацию, строительство жилых домов, транспортные услуги, детская одежда, а также почтовые и финансовые услуги, страхование, ритуальные услуги.

Стандартная ставка может изменяться ежегодным парламентским актом о финансах. Кроме того, через механизм делегированного законодательства Казначейство в определенных случаях вправе изменять ставку НДС на 25% от существующей, т.е. уменьшить ее до 13,125% или увеличить до 21,875%. Нуле­вая же ставка НДС означает, что товар попадает под обложение НДС, но налоговый оклад рассчитывается по ставке 0%. При этом применение нулевой ставки НДС более выгодно налогоплательщику, чем освобождение от налога, так как лицо, реализующее товар, вправе зарегистрироваться как плательщик НДС и потребовать возврата ранее уплаченных сумм по НДС.

Годовой уровень объема продаж, свыше которого продавцы должны регистрироваться для НДС, составляет 50000 фунтов стерлингов. Определенные товары и услуги освобождаются от НДС, либо являясь исключениями, либо облагаясь по нулевой ставке.

3. Проблемы взимания НДС, пути их решения, перспективы

Сегодня ведется очень много разговоров и споров вокруг НДС. Говорят о снижении ставок, об отмене, об изменении администрирования и о многом другом – все это свидетельствует о проблемах в применении данного налога.

Стоит начать уже с того, что в РФ собирается не более 75% от общего объема налога. Поступления НДС в январе-марте 2008 года составили 93,6 млрд. рублей и по сравнению с январем-мартом 2007 года уменьшились на 55,3%. Снижение поступлений связано с переходом на квартальную уплату налога. А так же Минфин объясняет недостачу изменениями налогового законодательства, зачет НДС по капитальным вложениям теперь осуществляется помесячно, а не после ввода объекта в эксплуатацию. Наконец, сетует Минфин и на бурный рост возмещения НДС экспортерам. Помимо этого, растет число законных и незаконных схем, позволяющих налогоплательщикам предъявлять суммы НДС к возмещению из бюджета. Данные МВД свидетельствуют, что в последние годы наблюдается рост числа преступлений, связанных с возмещением НДС при экспорте.

Решение этой проблемы пока не найдено, так как существуют варианты реформирования НДС, а так же отмены этого налога.

Изменения в Налоговом Кодексе также вызывают проблемы на практике. Последние крупные изменения это: с 01.01.2006г. изменение права выбора исчисления НДС: все налогоплательщики определяют НДС по более ранней из дат: дата отгрузки или дата оплаты; и с 01.01.2008г. налоговый период по НДС установлен как квартал.

Рассмотрим проблемы, возникшие с введением данных изменений. Как уже было сказано, с 01.01.2006г. изменение права выбора исчисления НДС- все налогоплательщики определяют НДС по более ранней из дат: дата отгрузки или дата оплаты. Причем в новой редакции статьи 167 НК РФ законодатели не привязали отгрузку и оплату товаров (работ, услуг) к их реализации. Получается, что налоговая база по НДС будет возникать раньше объекта налогообложения, то есть реализации. А это противоречит первой части НК РФ.

В управлении косвенных налогов ФНС РФ разъясняет ситуацию следующим образом: Возникновение налоговой базы по НДС Налоговый кодекс увязывает с датой отгрузки (передачи) товаров, работ или услуг. Однако не уточнено, что понимается под этой датой. Поэтому появляется противоречие. А именно - несоответствие пункта 1 статьи 167 НК РФ статье 53 кодекса. Последняя гласит, что налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения. Таким образом, объект налогообложения является первичным, а налоговая база - вторичной. Поэтому если нет объекта налогообложения, то и не может быть налоговой базы. . Если налоговая база по статье 167 НК РФ возникнет до момента реализации товаров (работ, услуг), НДС все равно нужно начислить в момент отгрузки или в момент получения полной или частичной предоплаты. То есть налог исчисляется по событию, которое наступит раньше. Налоговая база определяется исходя из стоимости товаров (работ, услуг), отраженной в счете-фактуре. Либо из этого же документа, выписываемого при получении предоплаты. Под отгрузкой следует понимать физическую передачу товаров, результатов выполненных работ или оказанных услуг от продавца покупателю. Дата отгрузки берется из документов, подтверждающих эту операцию. То есть дата выписки первичного документа на отгрузку и будет являться моментом определения налоговой базы по НДС. Причем дата отгрузки и дата реализации товаров (работ, услуг) могут не совпадать.

Так же возникает вопрос, что считать оплатой? Он вызван еще одним изменением в статье 167 НК РФ, связанным с исключением из нее пункта 2. Эта норма определяла, что считать оплатой товаров (работ, услуг). Управление косвенных налогов ФНС России заявило, что «Решение о том, что будет являться оплатой с этого года, еще не принято».

Можно сделать следующий вывод. Поскольку определение оплаты с 1 января 2006 года из кодекса исключено, то велика вероятность судебных разбирательств между организациями и налоговыми органами. Ведь неясно, как для целей НДС рассматривать поступившее в организацию имущество, даже если оно связано с предстоящей поставкой товаров, выполнением работ или оказанием услуг. А также до момента реализации есть возможность не начислять НДС. Это связано с тем, что все неустранимые сомнения, противоречия и неясности трактуются в пользу налогоплательщика (п. 7 ст. 3 НК РФ). А в новой редакции статьи 167 НК РФ присутствует достаточно и противоречий, и неясностей

И рассмотрим вторую проблему, связанную с изменением в законодательстве: в прошлом году был сделан очередной ряд шагов навстречу налогоплательщикам: с 1 января 2008 года налоговый период по НДС установлен как квартал.

Преимуществом этого является для налогоплательщиков - уменьшение объема налоговой отчетности и сокращение времени на ее оформление. Безусловно, это преимущество по сравнению с ранее действующим порядком. Кроме того, для тех налогоплательщиков, у которых имеются значительные суммы платежей, происходит некоторая экономия по отвлечению оборотных средств на ежемесячную уплату налога.

Но у нововведения есть и недостатки: у налогоплательщиков-экспортеров увеличился период фактического возмещения налога. Однако в этом вопросе в 2007 году были приняты некоторые превентивные меры в части введения единой декларации по НДС и общего порядка возмещения налога. Это позволяет производить зачет соответствующих сумм НДС, предъявленных при приобретении товаров (работ, услуг), для осуществления операций, облагаемых по ставке ноль процентов, в течение одного налогового периода.

Помимо вопросов, связанных с НДС из-за перехода на поквартальную отчетность возникла необходимость определить порядок налогового учета по налогу на прибыль и налогу на имущество для тех компаний, которые осуществляют операции, как облагаемые, так и не облагаемые НДС. Это тоже дополнительные сложности.

Проблема вычета НДС является сегодня очень актуальной.

Во-первых, с 2008 года организации и предприниматели при проведении товарообменных операций, а также расчетов с использованием векселей «входной» НДС могут принимать к вычету именно в той сумме, что была предъявлена поставщиком и перечислена ему (п. 2 ст. 172 НК РФ). Теперь размер вычета никак не зависит от балансовой стоимости переданного имущества. А в ситуациях, когда в оплату приобретенных товаров (работ, услуг) покупатель передавал собственный вексель, или «чужой» вексель, который получили в обмен на свой, применять налоговый вычет можно сразу после уплаты «входного» НДС. Ждать погашения собственного векселя больше не нужно.

Во-вторых, возросла роль счета-фактуры, как документа, дающего право на вычет покупателю. Счет-фактура, заполненный с нарушением установленных требований, является формальным запретом на налоговый вычет у покупателя (но не является препятствием для уплаты начисленного налога в бюджет продавцом). Счет-фактура составляется продавцом, при этом реализуется его обязанность предъявления исчисленного НДС покупателю. Однако эта обязанность в Кодексе не подкрепляется какой либо ответственностью. Фактически на данный момент сложилась ситуация, когда за качество составленного продавцом счета-фактуры несет ответственность покупатель в виде запрета на налоговый вычет. Решением этой проблемы ФНС видит в введении штрафов за неправильное заполнение документа. Не исключено, что незначительные нарушения, допущенные предпринимателями при заполнении счетов-фактур, вскоре не будут влиять на принятие налоговиками решения по вычету сумм НДС. Соответствующие изменения в действующее законодательство в ближайшие три года предлагает внести Министерство финансов. Благодаря запланированным поправкам инспекторы смогут определить, при незаполнении или неверном заполнении каких показателей счет-фактура может быть признан не соответствующим требованиям Налогового кодекса. Как подчеркнули сотрудники финансового ведомства, этот шаг позволит существенно снизить издержки коммерсантов.

В мае 2007г впервые было упомянуто о том, что снижение НДС и даже полная отмена налога это вполне реальная перспектива. Так как действующий порядок администрирования налогов, и прежде всего НДС, тормозит создание продукции внутри страны. Поэтому, по словам первого заместителя председателя кабинета министров, в настоящее время скрупулезным анализом последствий снижения ставки или отмены НДС заняты и РСПП, и профильные ведомства. Но НДС по-прежнему будет взиматься и его отмена не планируется. Так недавно заявила руководитель управления косвенных налогов ФНС Надежда Чамкина. Какие только эксперименты не переживала налоговая система России за время своего существования. Постоянным оставалось только одно: государство должно забирать часть дохода. Во-первых, законодатели, как бы их не кляли в народе, умеют считать и определять совокупное налоговое бремя. И в общей сложности налоговая нагрузка более или менее приемлема. Как только она станет превышать разумные пределы, народ станет сворачивать бизнес (или уходить в тень). Пока массового банкротства не видно, значит все нормально. А, во-вторых, что весьма важно, НДС – это своего рода налог на сверхприбыль. То есть производитель, установивший на свою продукцию слишком высокую цену (без веских на то причин), будет платить и большой НДС, и налог на прибыль, так что мало ему не покажется. Мировой опыт развитых (и не очень) стран показывает, что в НДС нет ничего плохого. Самая низкая базовая ставка НДС (5%) в Малайзии, Сингапуре и Японии. Самая высокая (25%) – в трех странах Скандинавского полуострова (Швеция, Дания и Норвегия). Так что ставка в 18% (10% и 0%в некоторых случаях) – не самая большая и вести бизнес не мешает.

Представленный план на ближайшие 3 года принес еще одну обнадеживающую весть. Минфин планирует значительно снизить объем невозмещаемого НДС, по которому у инспекторов и плательщиков не возникает споров. Достичь этой цели разработчики документа собираются за счет вынесения сразу двух решений по итогам проверки всего лишь одной декларации. Первое из них будет принято в отношении сумм, не вызывающих у контролеров никаких сомнений с точки зрения принятия НДС к вычету, а вот второе коснется той части налога, по которой заявленные вычеты сотрудники ИФНС сочтут необоснованными.

Таковы проблемы и перспективы налога на добавочную стоимость в России.

Заключение

Опыт применение НДС в России составляет более 10 лет, Европе порядка 50 лет. Несомненно, эта разница влияет на уровень развития системы взимания налога на добавочную стоимость. Не стоит также забывать, что Россия только совершает переход к рыночной экономике и вся экономика страны находится в процессе реформирования, постоянно происходят изменения в Налоговом Кодексе, когда в европейских странах система взимания НДС уже отлажена.

Многолетний опыт применения свидетельствует о том, что НДС соответствует требованиям и условиям рыночной экономики. Тем более, учтивая то, что НДС является косвенным налогом, контроль над ним проще, нежели чем над прямыми налогами. И если РФ стремится завершить переход к рыночной экономике, то, соответственно, отказываться от применения НДС не стоит. Тем более, что как и во всех зарубежных странах в России НДС занимает значительную долю в федеральном бюджете. Необходимо наладить систему взимания и распределения доходов от НДС, тем самым, решив проблему администрирования, которая, по сути, является главной из всех.

Проводя реформирование системы взимания НДС, России обязательно необходимо использовать опыт применения зарубежных стран. Проведя анализ применения НДС в европейских странах, можно сразу заметить, что льготы и специальные ставки предоставляются в основном малому бизнесу и индивидуальным предпринимателям, а так же отраслям, находящимся на финансировании бюджета, что в России сегодня, к сожалению, отсутствует или развито не в полной мере: льготируется только деятельность, направленная на решение социальных проблем населения. Устранив этот недостаток системы, сами собой исчезнут дискуссии об отмене налога или снижении ставки, так как эти предложения исходят как раз от представителей данных отраслей и видов деятельности. Эти изменения повлекли бы рост производства в стране, следовательно, рост валового внутреннего продукта. Когда снижение ставки НДС с 18% до 13% дали бы всего около 0,5 процентного пункта роста ВВП. Тем более, что Россия уже имеет опыт снижения ставок по НДС. В 90-х годах снижение ставки с 20% до 18% не решило проблему экономического роста в стране, а так же не привело к уменьшению недовольства среди граждан. Примером для изменений в этой области может послужить система ставок и льгот Германии. Причем ставка налога сегодня там составляет 16%, при доле НДС в бюджете в 28%.

Учитывая перспективу вступления России в ВТО, необходимо довести экономику и, в частности, налоговую систему страны до уровня стран ЕС. Необходимо сбалансировать, а также закрепить законодательно введенные изменения. Уточнив все непонятные, двусмысленные моменты в Налоговом Кодексе, сделав процедуру взимания понятной и доступной каждому налогоплательщику - только тогда будет достигнута поставленная цель (экономический рост в стране) и решено большинство проблем. Именно хорошая законодательная база обеспечивает успех взимания НДС в зарубежных странах.

Не стоит забывать, что сегодняшний профицит федерального бюджета вызван высокими ценами на нефть. При их снижении, необходимо сохранить положительное или по крайней мере неотрицательное сальдо бюджета, для этого необходима здоровая, крепкая система налогообложения.

Список литературы

1. Барулин С.В. Теория и история налогообложения. М.: Экономистъ, 2006г.

2. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение. М. :ИНФРА-М, 2006г.

3. Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации. М.: Финансы и статистика, 2005г.

 4. Черник Д.Г., Павлова Л.П. Налоги и налогообложение. М.: МЦФЭР, 2006г

5. Налоговый кодекс РФ

6. Поляк Г.Б. Бюджетная система России. М.: ЮНИТИДАНА, 2007г.

7. Захарьин В.Р. НДС. Начисление и уплата. М.: Омега-Л,2006

8. Кириллова Г.Н. Изменение порядка начисления НДС как мера повышения администрирования // Налоговая политика и практика. 2007. №9. С.44-45

9. Рубченко М. Большая презентация // Эксперт. 2005. №39. С. 25-30

10. Черевадская О. Новшества НДС и налога на прибыль //Главбух. №

11. Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2008 год и на плановый период 2009 и 2010 годов» от 27 июля 2007г.

12. Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2007 год» от 26 декабря 2006г.

13. Информационно-справочная система «Гарант»

14. Информационно-справочная система «Консультант плюс»

15. http://www.rg.ru/2008/02/26/zhirinovskii.html

11. http://newtimes.ru/magazine/2007/issue006/art\_0008.xml

16. http://www.ofdp.ru/news/\_news120906at154709/full.shtml

17. http://www.vedomosti.ru/newspaper/article.shtml?2007/03/27/122983

18. http://b2bmetall.ru/2008/03/12/83545.html

19. http://www.rnk.ru/article\_885.html

20. http://www.pravcons.ru/publ16-01-06-2.php

21. http://www.kommersant.ru/doc.aspx?DocsID=724077

22. http://www.glavbuh.net/newsnalog/minfin-ochertil-nalogovuyu-perspektivu/