МОРДОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ИМ. Н.П. ОГАРЕВА

# Экономический факультет

Кафедра экономики и организации производства

## **РЕФЕРАТ**

### ПО ЦЕНООБРАЗОВАНИЮ

Мировой опыт применения НДС

#### 

#### Выполнил: студент 3 курса

Экономического факультета

301 гр., спец. Бухгалтерский

учёт, анализ и аудит

Мартынов Д.П.

Научный руководитель:

Глотова О.К.

##### САРАНСК 2003

###### СОДЕРЖАНИЕ

Введение………………………………………………………3

Глава № 1

Налог на добавленную стоимость (НДС)…………………...5

Глава №2

История возникновения и развития НДС в мире и в России…………………………………………………………8

Глава 3.

Особенности обложения НДС внешнеэкономической деятельности…………………………………………………13

Список использованной литературы………………………21

**Введение.**

В начале 90-х годов в России начались рыночные преобразования. Реформированию были подвергнуты все сферы экономической жизни общества. Особенное внимание уделялось ранее неизвестным в нашей стране налоговым отношениям. Одним из первых обязательных платежей, введенных в практику налогообложения, явился налог на добавленную стоимость. За шесть лет своего существования он прочно укрепился в налоговой системе Российской Федерации.

В настоящее время НДС - один из важнейших федеральных налогов. Основой его взимания, как следует из названия, является добавленная стоимость, создаваемая на всех стадиях производства и обращения товаров. Это налог традиционно относят к категории универсальных косвенных налогов, которые в виде своеобразных надбавок взимаются путем включения в цену товаров, перенося основную тяжесть налогообложения на конечных потребителей продукции, работ, услуг.

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

За период существования налога на добавленную стоимость действующий механизм его исчисления и взимания претерпел существенные изменения. В связи с этим у налогоплательщиков возникает множество вопросов по толкованию и разъяснению порядка обложения данным налогом. Это обстоятельство, главным образом, и обуславливает актуальность выбранной темы.

Как известно, НДС является вторым по значимости после налога на прибыль налогом, уплачиваемым предприятиями и организациями. Вопросы его исчисления и уплаты привлекают к себе пристальное внимание многих отечественных экономистов и широко обсуждаются на страницах периодической печати. Таким образом, проблематика настоящей дипломной работы прежде всего связана со сложностью и неоднозначностью трактования действующего законодательства по НДС. Заинтересованность в разрешении данного вопроса и послужила основной причиной выбора темы моего дипломного исследования.

Целью данной работы является анализ действующей практики исчисления и взимания налога на добавленную стоимость в Российской Федерации.

В процессе проводимого исследования решаются следующие задачи:

-ознакомление с историей развития НДС в мире и в России;

-исследование природы налога на добавленную стоимость, характеристика его основных элементов;

-рассмотрение состава плательщиков НДС, объектов обложения и облагаемого оборота;

-изучение состава льгот, применяемых при исчислении и взимании НДС;

-выявление особенностей обложения данным налогом основных средств и нематериальных активов;

-анализ действующего порядка обложения НДС внешнеэкономической деятельности.

При написании работы были изучены и использованы основные законодательные акты, регулирующие порядок исчисления и уплаты НДС в РФ. В частности, Закон РФ от 27.12.91г. №2118-1 «Об основах налоговой системы в РФ», Закон РФ от 06.12.91г. №1992-1 «О налоге на добавленную стоимость» с учетом внесенных в них изменений и дополнений, подзаконные нормативные акты, а также статистические материалы, статьи, опубликованные в экономических и финансовых журналах.

**Глава № 1. Налог на добавленную стоимость (НДС).**

Налог на добавленную стоимость является чисто федеральным налогом, взимающимся на всей территории РФ, формирующим федеральный бюджет и обязательным для уплаты всем участникам рынка, за исключением выделенных в особые группы освобождающихся и льготников, речь о которых пойдёт позже.

В российском законодательстве налог на добавленную стоимость (далее НДС)представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью материальных затрат, отнесённых на издержки производства и обращения.

Хотелось бы подчеркнуть, что важным является определение облагаемого оборота, так как от этого напрямую зависит величина выплат в бюджет. Для определения облагаемого оборота принимается стоимость реализованной продукции (работ и услуг), которая исчисляется исходя из:

- свободных, рыночных цен и тарифов, без включения в них налога на добавленную стоимость;

- исходя из государственных регулируемых оптовых цен и тарифов, (без включения в них налога на добавленную стоимость), применяемых на некоторые виды продукции топливно-энергетического комплекса и услуг производственно-технического назначения (услуги связи, грузовые транспортные перевозки и другие).

- исходя из государственных регулируемых розничных цен и тарифов, включающих в себя налог на добавленную стоимость, применяемые на некоторые потребительские товары и услуги, оказываемые населению.

В облагаемый оборот включаются также суммы денежных средств, полученные предприятиями за реализованные ими товары (работы и услуги) в виде финансовой помощи, пополнения фондов специального назначения или направленные в счёт увеличения прибыли, суммы авансовых и иных платежей, поступившие в счёт предстоящих поставок или выполнения работ и услуг на расчётный счёт, и суммы, полученные в порядке частичной оплаты по расчётным документам за реализованные товары, работы и услуги.

На предприятиях, осуществляющих реализацию продукции (работы и услуги)по ценам не выше фактической себестоимости, для целей налогообложения применяется рыночная цена на аналогичную продукцию, работы и услуги, сложившаяся на момент реализации, но не ниже фактической себестоимости. Если же предприятие не могло реализовать продукцию, работы и услуги по ценам выше себестоимости из-за снижения качества продукции или каких-либо потребительских свойств (включается и моральный износ), либо если сложившиеся рыночные цены на эту или аналогичную продукцию оказались ниже фактической себестоимости этой продукции, то для целей налогообложения применяется фактическая цена реализации продукции. Если предприятие в течение 30 дней до реализации продукции по ценам, не превышающим её фактической себестоимость, реализовало (или реализовывало)аналогичную продукцию по ценам выше её фактической себестоимости, то по всем сделкам в целях налогообложения применяются цены, исчисляемые из максимальных цен реализации этой продукции.

При реализации продукции по ценам ниже себестоимости (речь идёт о приобретенной продукции у другого предприятия для дальнейшей перепродажи) возникающая отрицательная разница между суммами налога, уплаченными поставщикам, и суммами налога, исчисленными после реализации продукции, относятся на прибыль, остающуюся в распоряжении у предприятия после уплаты налога на прибыль, и зачёту в счёт предстоящих платежей или возмещению из бюджета не подлежит. При осуществлении обмена продукцией (товарами и услугами) либо её передачи безвозмездно облагаемый оборот определяется исходя из средней цены реализации такой же или аналогичной продукции (работ, услуг), рассчитанной за месяц, в котором происходит обозначенная сделка, а в случае отсутствия реализации такой или аналогичной продукции (работ, услуг)за месяц - исходя из цены её последней реализации, но не ниже фактической себестоимости. В случае, если предприятие обменивает вновь освоенную продукцию, которая ранее не производилась, то к данной продукции при исчислении налога применяется рыночная цена на аналогичную продукцию или схожий товарозаменитель, но она не должна быть ниже фактической себестоимости.

При использовании внутри предприятия товаров собственного производства, затраты по которым не относятся на издержки производства и обращения , используется стоимость аналогичных товаров, а при их отсутствии - фактическая себестоимость.

При натуральной оплате труда товарами собственного производства облагаемым оборотом будет стоимость товаров, исходя из свободных розничных цен, включая торговую надбавку , а если на эти товары применяются государственные регулируемые цены - исходя из этих цен.

Не облагаются налогом (в общих чертах):

а) внутризаводской оборот

б) продажа, обмен, безвозмездная передача приобретенных с НДС основных средств и товаров для непроизводственных целей, за исключением их реализации по цене выше покупной. Это не относится к сельскохозяйственным предприятиям, у которых НДС по приобретенным основным средствам и указанным выше товарам не включается в налогооблагаемую базу.

Для строительных, строительно-монтажных и ремонтных организаций облагаемым оборотом является стоимость выполненных работ, принятых заказчиком, с учетом изменений цен. Такого рода работы, выполненные хозяйственным способом, приравниваются к работам, выполненным на сторону и облагаются в общем порядке.

**Глава№2. История возникновения и развития НДС в мире и в России.**

Налог на добавленную стоимость является сравнительно молодым налогом. Большинство из ныне действующих налогов были введены в практику в XIX веке. Некоторые налоги, такие как акцизы, земельный налог, известны еще с древних времен. НДС стал применяться лишь в XX веке. Конкретная же схема обложения НДС была разработана в 1954 году французским экономистом М. Лоре, с легкой руки которого он и был введен во Франции в 1958 году.[[1]](#footnote-1)1 В то же время добавленная стоимость начала использоваться в статистических и аналитических целях еще с конца прошлого века.

НДС относится к группе косвенных налогов. Необходимо отметить, что для них характерна в основном фискальная функция. Их появление обычно связано с возрастанием потребности государства в доходах в связи с ростом расходов. Исторически первой формой косвенных налогов выступали акцизы, которые взимались с отдельных видов товаров. В противоположность им НДС представляет собой универсальный акциз, так как обложению им подлежат все товары.

Одной из первых форм косвенного налогообложения явился налог с продаж, сходный по характеру с НДС. Предпосылкой возникновения налога с продаж послужила острая нехватка средств в связи с огромными военными расходами в период I Мировой войны. Данный налог взимался многократно на каждой стадии движения товара от производителя к потребителю. В результате его функционирования цена реализуемого товара значительно повышалась, что вызывало огромное недовольство как покупателей, так и производителей. Прежде всего это было связано с тем, что потребители вынуждены были покупать товары по сильно завышенной цене, вытекающей из многократного обложения оборотов налогом с продаж. С другой стороны производители несли значительные убытки вследствие снижения спроса на свою продукцию. Это явилось предпосылкой к тому, что после I Мировой войны непопулярный налог был упразднен, но ненадолго. Государственный бюджет, сильно обремененный возросшими расходами в период II Мировой войны, требовал дополнительных источников пополнения доходов. Налог с продаж, отвечавший фискальным требованиям, был введен вновь. Необходимо отметить, что произошло некоторое совершенствование механизма обложения данным налогом. Во-первых, он начал взиматься однократно и, как правило, на стадии розничной торговли, тем самым не сильно замедляя оборот капитала. Во-вторых, поступление средств в казну также происходило более быстрыми темпами, так как возросла оборачиваемость средств. В то же время при таком положении вещей государство терпело некоторые убытки в результате потери части доходов из-за невозможности осуществлять полный контроль за всеми стадиями производства и обращения товара. При многократном обложении объекта фискальные органы имели возможность получать оперативную информацию о движении капитала при подаче налоговых деклараций. При однократном обложении только последней стадии обращения - розничной торговли - такая возможность терялась. Вышеперечисленные факторы послужили основными причинами к возникновению налога на добавленную стоимость, который давал возможность государству контролировать весь процесс производства и обращения товаров (в том числе оптовую и розничную торговлю).

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.[[2]](#footnote-2)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.[[3]](#footnote-3)2

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 тяжесть налогообложения, широкие масштабы уклонения плательщиков от их уплаты.

Во-вторых, постоянный дефицит бюджета, и как следствие 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.

В настоящее время общий механизм взимания НДС идентичен во многих странах. Как известно, плательщиками этого налога являются юридические и физические лица, занимающиеся коммерческой деятельностью. Объектами обложения выступают оборот товаров, объем произведенных работ и оказанных услуг. Необходимо отметить, что налог взимается многократно на каждом этапе производства и реализации продукции при ее движении от первого производителя до конечного потребителя. Налогооблагаемая база определяется исходя из стоимости, добавленной на каждой стадии производства и обращения, включая заработную плату с начислениями, амортизацию, проценты за кредит, прибыль и расходы общего характера (за электроэнергию, рекламу, транспорт и др.). При этом стоимость средств производства и материальных затрат исключается из облагаемого оборота. Так же, как и по многим налогам, предусмотрены льготы при расчете и уплате НДС, которые определяются историческим и социально-экономическим развитием каждой страны. Однако общей для всех налоговой льготой является необлагаемый минимум оборота реализуемой продукции. Прежде всего это освобождение направлено на поощрение мелкого бизнеса, который, не располагая, как правило, квалифицированным бухгалтерским аппаратом, испытывает определенные трудности при исчислении налогооблагаемой базы. Кроме того, государство, освобождая от обложения мелкие предприятия, сокращает тем самым свои расходы, связанные со сбором и обработкой информации, а также с осуществлением оперативного управления и контроля за деятельностью налогоплательщиков.

В различных странах существуют разные подходы к установлению ставок НДС. В то же время их средний уровень колеблется от 15 до 25%. В некоторых странах применяется шкала ставок в зависимости от вида товара и его социально-экономической значимости: пониженные ставки (2 - 10%) применяются к продовольственным, медицинским и детским товарам; стандартные (основные) ставки (12 - 23%) - к промышленным и другим товарам и услугам; и, наконец, повышенные ставки (свыше 25%) - к предметам роскоши. Конкретные размеры ставок по некоторым развитым странам мира приведены в таблице №1.

Табл. №1

Шкала ставок НДС по различным странам .

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Страна | Испания | Германия | Великобритания | Греция | Франция | Россия | Финляндия | Дания |
| Ставка НДС | 12% | 14% | 15% | 16% | 18,60% | 20% | 22% | 24,50% |

Анализируя данные таблицы, нетрудно сделать вывод, что в основном ставки, применяемые в зарубежных странах, установлены на уровне 12 - 18%, что несколько ниже ставки, действующей в Российской Федерации. В то же время в Дании и Финляндии размер ставки налога на добавленную стоимость превышает общеевропейский и составляет 22 - 24%.

Необходимо отметить, что количество применяемых ставок налога различно в разных странах: в Великобритании и Германии - две, во Франции - три, в Италии - четыре. В Великобритании, Ирландии и Португалии используется также нулевая ставка. Товары, облагаемые по данной ставке, отличаются от товаров, освобожденных от налога, тем, что владелец товаров в первом случае не только не платит налог при их реализации, но ему вдобавок возмещаются суммы НДС, уплаченные поставщикам.

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 300% 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.

**Глава 3. Особенности обложения НДС внешнеэкономической деятельности.**

В Российской Федерации существует практика обложения косвенными налогами не только операций, осуществляемых на её территории, но также и внешнеторговых сделок. Налог на добавленную стоимость является одним из важнейших налогов, взимаемых при пересечении таможенной границы РФ.

Внешнеэкономическая сфера включает в себя два основных направления деятельности: экспорт и импорт. В частности, под обложение НДС подпадает только второе. Это связано прежде всего с необходимостью предотвращения двойного налогообложения и устранения препятствий для развития международного разделения труда и мировой торговли. В основе пограничного налогового режима большинства экономически развитых стран мира лежит метод освобождения, согласно которому исключительное право взимания косвенных налогов (НДС) принадлежит стране, импортирующей товар. В стране происхождения (производства) товара он освобождается от уплаты косвенных налогов (НДС).

НДС во внешнеэкономической деятельности призван выполнять две взаимодополняющие функции:

Мобилизация доходных поступлений в государственный бюджет. Несмотря на наметившуюся тенденцию снижения ставок таможенного обложения вследствие достигнутых на международном уровне договоренностей, таможне по-прежнему удается собирать значительные суммы в доход государства благодаря налогу на добавленную стоимость.

Защита интересов отечественного производителя. Механизм осуществления протекционистской политики через использование косвенных налогов и особенно НДС четко прослеживается при исследовании категории «стоимость импорта», которая в значительной мере складывается из сумм налоговых платежей.

Необходимо отметить, что НДС во внешнеэкономической деятельности присутствовал не всегда. С целью создания унифицированного налогового режима для импортных и отечественных товаров российская налоговая система была реформирована Законом от 22.12.92г. «О внесении изменений и дополнений в отдельные законы РФ о налогах». Суть проведенной налоговой реформы сводилась к тому, что НДС (акцизы), ранее взимавшийся только с товаров, находившихся во внутреннем торговом обороте, были распространены и на внешнеэкономические операции. Также было установлено, что экспортные операции не подлежат обложению НДС.

Экспорт товаров, работ, услуг с территории РФ.

В настоящее время в соответствии с Законом «О НДС» от налога на добавленную стоимость освобождаются экспортируемые за пределы государств-участников СНГ товары как собственного производства, так и приобретенные, а также экспортируемые работы и услуги. Использование льготы по экспорту является одним из самых сложных вопросов по НДС. Существуют достаточно жесткие требования по отнесению товаров, работ и услуг к экспортируемым, а также по документальному подтверждению реального экспорта. Согласно статье 97 Таможенного кодекса, под экспортом понимается «таможенный режим, при котором товары вывозятся за пределы таможенной территории Российской Федерации без обязательства об их ввозе на эту территорию». Понятие таможенной территории РФ также закреплено в данном законодательном акте. Согласно статье 3, «таможенную территорию РФ составляют сухопутная территория РФ, территориальные и внутренние воды и воздушное пространство над ними... Пределы таможенной территории РФ, а также периметры свободных таможенных зон и свободных складов являются таможенной границей РФ». Однако существуют особенности применения НДС в отношении товаров (работ, услуг) при их перемещении по территории государств-участников СНГ. Они, в частности, регулируются дополнительными межгосударственными соглашениями.

Как было сказано ранее, существует довольно жесткий порядок подтверждения экспорта. Это отражено в последних изменениях и дополнениях №4 к Инструкции ГНС РФ «О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость» №39. Ужесточение требований по документальному подтверждению фактического экспорта товаров связано прежде всего с необходимостью предотвращения многочисленных фактов фиктивного экспорта. Таким образом, действующий порядок подтверждения экспорта основан на предоставлении документов по следующим четырем уровням:

Контракт или заверенная копия.

Платежные документы или выписки банка, свидетельствующие об оплате иностранным контрагентом экспортируемых товаров.

Грузовые таможенные декларации (для разных ситуаций):

а) с отметками региональной и пограничной таможни РФ - предоставляется во всех обычных случаях;

б) с отметкой только региональной таможни:

-если вывоз товаров осуществляется с использованием трубопроводного транспорта или по линиям электропередач;

-если вывоз товаров осуществляется через границу РФ с государством-участником Таможенного союза, на которой таможенный контроль отменен;

в) с отметкой региональной таможни и специальным реестром - в особых случаях, определяемых ГНС РФ и ГТК РФ для отдельных экспортеров.

Документы, подтверждающие вывоз товаров (копии). Это могут быть транспортные, товаросопроводительные, таможенные или любые иные документы с отметками:

-пограничных таможенных органов стран-участников СНГ;

-таможенных органов стран, находящихся за пределами государств-участников СНГ.

До недавнего времени контроль за осуществлением экспортных операций основывался на предоставлении в налоговый орган документов, на которых в российских таможенных пунктах ставилась специальная отметка. Крупные экспортеры сумели быстро воспользоваться ситуацией и осуществляли фиктивный экспорт, создав таможенные пункты на территории своих предприятий. Таким образом, продукция, выйдя за ворота завода, оказывалась уже якобы экспортированной и не подлежала обложению налогом на добавленную стоимость. Налоговыми органами была предпринята попытка положить конец широкому масштабу уклонения от уплаты налога. Изменения и дополнения от 22.12.96 г. №3 к Инструкции №39 предусматривали, что для обоснования льготы по налогообложению товаров, экспортируемых за пределы государств-участников СНГ, в налоговые органы должны быть представлены товаросопроводительные документы, подтверждающие поступление товаров в страну назначения. Однако налогоплательщики были не согласны с данной нормой и обратились за решением в Верховный суд, который признал требования Госналогслужбы незаконными[[4]](#footnote-4)1 .

В настоящее время в соответствии с положениями Инструкции №39 в редакции последних изменений и дополнений №4, предусматривается возможность для налогоплательщиков представлять любые документы, которые свидетельствуют о вывозе продукции. Это привело к некоторому упрощению сбора документов для представления в налоговые органы, хотя этот процесс остается достаточно трудоемким. Также было установлено правило, согласно которому если в течение 180 дней с даты выпуска товара в соответствии с таможенным режимом экспорта таможенным органом, производившим его таможенное оформление, налогоплательщики не предоставят в налоговые органы документы, подтверждающие фактический экспорт товаров, то они утрачивают право на льготу и возмещение (зачет) налога будет производиться в общеустановленном порядке. Согласно данному порядку, при экспорте организациями товаров, работ и услуг суммы НДС, фактически уплаченные поставщикам за приобретенные (оприходованные) материальные ресурсы, выполненные работы и оказанные услуги, засчитываются в счет предстоящих платежей налогов или возмещаются за счет средств федерального бюджета на основании предоставленных в налоговые органы документов.

Важным является момент обложения НДС сумм авансовых платежей, полученных российскими организациями от иностранных и российских лиц в счет предстоящего экспорта товаров, работ, услуг. Это требование было введено Изменениями и дополнениями №3 от 22 августа 1996 г. в вышеупомянутую Инструкцию ГНС РФ №39. В дальнейшем уплаченный НДС подлежит зачету только в случае реального подтверждения экспорта.

Таким образом, опираясь на вышеизложенное, можно сделать вывод, что предоставление льготы по экспорту возможно только в случае полного и грамотного документального оформления данной операции. Это обстоятельство способствует повышению эффективность налогового контроля, однако не может в полной мере воспрепятствовать уклонению от налогообложения с помощью фиктивного экспорта.

Импорт товаров, работ, услуг на территорию РФ.

В соответствии с Законом РФ “О НДС”, а также Таможенным кодексом налогом на добавленную стоимость облагаются товары, ввозимые на территорию РФ, за исключением особых случаев, предусмотренных законодательством.

Ставки налога, установленные для ввозимых товаров, совпадают со ставками, применяемыми к товарам, обращающимися на территории РФ. Например, 10%-ная ставка действует в отношении продовольственных и детских товаров по специальному перечню. Остальные товары, включая подакцизные продовольственные товары облагаются при ввозе на территорию РФ НДС по ставке 20%. Таким образом, в отношении импортных товаров в нашей стране (как и во многих развитых странах) действует национальный режим обращения , уравнивающий их по параметрам налогообложения с отечественными аналогами. На это, в частности, ориентирует статья III ГАТТ: “Товары, происходящие с территории какой-либо договаривающейся стороны и ввозимые на территорию другой договаривающейся стороны, не должны облагаться прямо или косвенно, внутренними налогами или другими внутренними сборами любого рода превышающими, прямо или косвенно, налоги и сборы, применяемые к аналогичным товарам отечественного происхождения”.

Плательщиком НДС при ввозе товаров является декларант, вносящий этот и другие таможенные платежи до или в момент принятия таможней грузовой декларации. В отдельных случаях, предусмотренных таможенным законодательством, налогоплательщиком может быть и другое лицо (владелец таможенного склада, таможенный перевозчик и т.д.). Контрактодержатель (указывается в графе 9 грузовой таможенной декларации: «Лицо, ответственное за финансовое урегулирование») может выступать субъектом данного налога и в случае предоставления отсрочки платежей, пересчета платежей, например в связи с корректировкой таможенной стоимости, а также во всех случаях взыскания налогов в бесспорном порядке.

Объектом обложения НДС при импорте являются товары, ввозимые на территорию РФ в соответствии с таможенными режимами. Основой для исчисления налога является таможенная стоимость товаров, к которой добавляется сумма ввозной таможенной пошлины, а по подакцизным товарам также и сумма акцизов. Если же товар освобожден от уплаты таможенных пошлин или акцизов, то в налогооблагаемую базу для расчета НДС условно начисленные суммы таможенных пошлин и акцизов не включаются. Таким образом, при обложении НДС налоговый оклад может быть рассчитан по одной из следующих формул:

по товарам, облагаемым ввозными таможенными пошлинами и акцизами:

С = ( ТС + ИП + А ) \* Ст,

где С - сумма налога на добавленную стоимость;

ТС - таможенная стоимость ввозимого товара;

ИП - импортная таможенная пошлина;

А - сумма акциза;

Ст - ставка НДС;

по товарам, подлежащим обложению импортными таможенными пошлинами, но не облагаемым акцизами:

С = ( ТС + ИП ) \* Ст;

3) по прочим товарам (т.е. по товарам, не облагаемым ни таможенными пошлинами, ни акцизами):

С = ТС \* Ст.

Пример расчета налога на добавленную стоимость: предположим, что таможенную границу РФ пересекла партия из ста единиц товара, таможенная стоимость одной единицы - 100 руб. Товар подлежит обложению по ставке 20%. Рассмотрим три случая:

1) Товар подлежит обложению таможенными пошлинами и акцизами. Сумма импортной таможенной пошлины (5%) составляет 500 руб. Сумма акциза (25%) - 3500 руб. Таким образом, сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате, составит:

( 10000 + 500 + 3500 ) \* 20% = 2800 руб.

2) Товар подлежит обложению таможенными пошлинами, но не облагается акцизами. В этом случае сумма НДС, подлежащая уплате, составит:

( 10000 + 500 ) \* 20% = 2100 руб.

3) Товар не подлежит обложению ни таможенными пошлинами, ни акцизами. При этом сумма НДС к уплате составит:

10000 \* 20% = 2000 руб.

Налог на добавленную стоимость при импорте уплачивается в рублях, однако, по желанию плательщика и с согласия таможенного органа платеж может исчисляться в иностранных валютах, курсы которых котируются ЦБ РФ. Пересчет иностранной валюты в рубли производится по курсу на день принятия таможенной декларации таможенным органом, а в некоторых предусмотренных законодательством случаях - на день уплаты. Плательщикам предоставляется право уплачивать налог как в безналичном порядке, так и наличными деньгами в кассу налогового органа в пределах сумм, установленных законодательством РФ.

Существуют льготы по уплате НДС при импорте. В соответствии с действующим налоговым законодательством подлежат освобождению от уплаты данного налога следующие товары, ввозимые на территорию Российской Федерации:

а) товары, предназначенные для официального и личного пользования иностранных дипломатических и приравненных к ним представительств;

б) российская и иностранная валюта, банкноты (кроме используемых в целях нумизматики), ценные бумаги;

в) товары, ввозимые в качестве гуманитарной помощи в соответствии с порядком, определяемом Правительством РФ;

г) товары (за исключением подакцизных), предназначенные для включения в состав основных производственных фондов, ввозимые иностранным инвестором в качестве вклада в уставный капитал;

д) товары, ввозимые в рамках безвозмездной технической помощи, оказываемой иностранными государствами в соответствии с межправительственными соглашениями о проведении совместных научных работ;

е) научные периодические издания;

ж) произведения искусства, материалы, закупаемые государственными учреждениями и организациями культуры, искусства, кинематографии и архивной службы, приобретенные за счет средств федерального бюджета либо полученные в дар;

з) сырье, материалы и оборудование, закупаемые предприятиями народных художественных промыслов для собственного производства;

и) все виды печатных изданий, получаемые государственными и муниципальными библиотеками и приобретенные за счет бюджетов всех уровней;

к) товары (за исключением подакцизных), ввозимые в счет погашения государственных кредитов СССР и РФ;

л) оборудование, приборы и материалы, ввозимые для реализации целевых социально-экономических программ, осуществляемых за счет займов, кредитов и безвозмездной финансовой помощи иностранных государств, международных организаций, иностранных юридических и физических лиц;

м) технические средства, включая автомототранспорт, которые не могут быть использованы иначе как для профилактики инвалидности и реабилитации инвалидов; лекарственные средства, изделия медицинского назначения, протезно-ортопедические изделия, медицинская техника, а также сырье и комплектующие изделия для их производства по перечню;

н) хлопок-волокно, происходящий с таможенной территории государств, не входящих в СНГ;

о) конфискованные, бесхозяйные ценности, а также ценности, перешедшие по праву наследования государству.

Необходимо отметить, что товары, указанные в подпунктах (в) - (л) освобождаются от НДС только при таможенном оформлении. После выпуска данных товаров в свободное обращение при последующей реализации налог по ним взимается в общеустановленном порядке.

Однако следует заметить, что первоначальная редакция Инструкции «О порядке применения НДС и акцизов в отношении товаров, ввозимых на территорию РФ и вывозимых с территории РФ» от 30.01.93 г. № 01-20/741 содержала более широкий перечень налоговых освобождений. В 1995-1996 г.г. в законодательство по НДС были внесены поправки, кардинально меняющие некоторые подходы к взиманию НДС. Это прежде всего необходимость обложения НДС на таможне продовольственных товаров и товаров детского ассортимента (кроме подакцизных) по ставке 10%. С 1 января 1998 г. число льгот также значительно сократилось: были отменены налоговые освобождения при ввозе следующих видов товаров:

-технологическое оборудование, комплектующие и запасные части к нему;

-транспорт общественного пользования, комплектующие и запасные части к нему;

-специальные транспортные средства для нужд медицинской скорой помощи, пожарной охраны, органов внутренних дел (за исключением закупленных за счет средств бюджетов всех уровней).

Таким образом, опираясь на вышеизложенное, можно сделать вывод о том, что налог на добавленную стоимость играет огромную роль в обложении внешнеэкономической деятельности. Наряду с прочими косвенными налогами, взимаемыми при пересечении таможенной границы Российской Федерации, НДС является источником значительных поступлений в Федеральный бюджет.

**Список использованной литературы.**

1. Володарский М. Ответственность налогоплательщиков по НДС. //Ваш партнер- консультант, 1997г./№1;
2. НДС: словарь-справочник по налогообложению, (под ред. Черновалова Е.А.) //М.: «Филинъ», 1996г.;
3. Кашин В.А. Налоги и их роль в регулировании внешнеэкономических связей России. //Финансы, 1996г./№11;
4. Никонов А. НДС во внешнеэкономической деятельности. //Налоги, 1996,№2;
5. Кочетов С. Российскому НДС - пять лет. //Коммерсант-daily, 1997/№16;
6. “Налог на добавленную стоимость”. В.Г. Пансков. Москва 1995г.

1. 1 Кочетов С. Российскому НДС - пять лет. //Коммерсантъ - daily, №16, 1977г. [↑](#footnote-ref-1)
2. 1 Кочетов С. Российскому НДС - пять лет. // Коммерсантъ-daily, №16, 1997г. [↑](#footnote-ref-2)
3. 2 Окунева Л.П. Налоги и налогообложение в России. // М.: Финансы и статистика, 1996г. [↑](#footnote-ref-3)
4. 1 Волынец А. Экспортеры празднуют победу над Госналогслужбой. // Коммерсант-daily, №9, 1997г. [↑](#footnote-ref-4)