Оглавление.

Введение. 3

Глава 1. НДС как основной косвенный налог. 4

Глава 2. Роль НДС и методика исчисления. 12

Глава 3. Основные направления совершенствования НДС. 22

Заключение. 27

Литература. 28

Введение.

Тема НДС актуальна в наши дни не только для России, но и для всех стран, применяющих данный налог.

Для стран ЕЭС он был обязательным условием при вступлении в Союз. В России же он появился в связи с переходом на рыночные отношения. Существовавший до этого налог с оборота не отвечал требованиям вновь формируемого рынка. Введение с 1 января 1992 г. НДС, обеспечило равный подход к вовлечению в процесс формирования бюджета всех хозяйствующих субъектов, независимо от организационно-правовых форм и форм собственности. То есть переход к косвенному налогообложению был обусловлен решением следующих задач:

* Ориентация на гармонизацию налоговых систем стран Европы;
* Обеспечение стабильного источника доходов в бюджет;
* Систематизация доходов.

Восьмилетняя практика применения НДС показала, что в российском законодательстве имеются спорные моменты, «белые пятна», которые необходимо ликвидировать. Именно эти проблемы и призван решить Налоговый Кодекс РФ. Было ли достигнуто желаемое? Это и подтолкнуло меня к выбору темы.

Сейчас НДС в нашей стране является вторым по значимости после налога с доходов. О нем постоянно говорят. Меня заинтересовала и сама схема взимания налога и система зачета налога и возмещения.

Все это я и попыталась раскрыть в моей курсовой работе.

Глава 1. НДС как основной косвенный налог.

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.

В российском законодательстве налог на добавленную стоимость 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.

Согласно принятой в ОЭСР классификации НДС входит в разряд общих налогов на потребление, к числу которых также относятся многоступенчатые и одноступенчатые налоги с оборота. Налоговой базой многоступенчатого налога с оборота служит валовая стоимость товаров на каждой стадии их движения от производства до конечного потребителя. Одноступенчатые налоги — это, как правило, налоги с продаж на отдельных стадиях движения товара: в обрабатывающей промышленности, оптовой торговле, розничной торговле.

Налог на добавленную стоимость вводится взамен вышеперечисленных разновидностей налога. НДС так же, как и налог с оборота, многоступенчатый, но отличается тем, служит лишь часть стоимости товаров и притом только новая, появившаяся на очередной стадии прохождения товара. Многоступенчатость предполагает обложение товаров при любом акте купли-продажи. Однако в отличие от налога с оборота, где многоступенчатость носит "каскадный характер" (т. е. налог накапливается на всех стадиях движения товара), из начисленной суммы ''выходящего" НДС разрешается вычитать НДС, уплаченный на всех предыдущих стадиях движения товаров.

Налог на добавленную стоимость — косвенный многоступенчатый налог, взимаемый с каждого акта продажи, начиная с производственного и распределительного циклов и кончая про­дажей потребителю. Объектом налога является добавленная стоимость — стоимость, которую, например, производитель в обрабатывающем производстве, предприниматель в сфере распределения, агент рекламы, парикмахер, фермер и т. д. добавляют к стоимости сырья, материалов или к стоимости тех товаров и продуктов, которые он приобрел для создания нового изделия или услуги.

Можно построить простейшую схему, в которой фигурируют так называемые исходные товары (И) — сырье, транспорт, рента, реклама и т. д. и выпускаемые товары (В).

Добавленная стоимость (ДС) может быть рассчитана как сумма выплачиваемой заработной платы (V) и получаемой прибыли (m):

ДС = V + m.

В то же время добавленную стоимость можно представить как разность сумм поступлений за проданную продукцию (В) и произведенных затрат (И).

ДС - В - И.

При расчете НДС используются четыре метода его опреде­ления:

* прямой аддитивный, или бухгалтерский;
* косвенный аддитивный;
* метод прямого вычитания;
* косвенный метод вычитания, или зачетный метод по счетам (метод, первоначально принятый в ЕЭС).

Если условно обозначить ставку налога через R, то формулы расчета налога согласно перечисленным методам будут иметь вид:

1) R (V + m) = НДС;

2) RV + Rm = НДС;

3) R (В - И) = НДС;

4) RB - КИ = НДС.

Наибольшее распространение получил четвертый метод. Его использование не требует определения собственно добавленной стоимости. Вместо этого применяется ставка к ее компонентам (затратам и произведенной продукции).

Данный метод расчета НДС позволяет применить ставку налога непосредственно при сделке, что дает преимущества технического и юридического характера.

Первый и второй методы расчета налога, т.е. методы, осно­ванные на балансах, требуют определения прибыли. Но по­скольку в балансах компаний совершенные операции по про­даже не подразделяются на виды товарной продукции в соот­ветствии с действующими ставками налога, а также не выделя­ются по видам товаров закупки, то становится ясным, что в этом случае применима лишь единая ставка на добавленную стоимость. Четвертый же метод позволяет использовать диффе­ренцированную ставку налога. Что касается третьего метода, т.е. применения ставки налога к показателю, получаемому в ре­зультате вычитания затрат из стоимости выпускаемой продук­ции, то он так же, как первый и второй, удобен лишь для еди­ной ставки налога.

На практике для компаний представляется чрезвычайно не­удобным рассчитывать добавляемую стоимость ежемесячно, по­скольку покупки и продажи могут значительно колебаться во времени. Фирмы могут иметь большие запасы, которые изме­няются в зависимости от сезонных колебаний. Таким образом, на сегодняшний день четвертый метод, или, как его еще иногда называют, "инвойсный", наиболее практичный. Налоговые обязательства могут рассчитываться еженедельно, ежемесячно, ежеквартально или ежегодно. Этот метод позволяет наиболее полно охватить товары и использовать более чем одну ставку.

НДС охватывает все стадии производства и продажи про­дукции, включая стадию розничной торговли. Однако это со­всем не обязательно.

Налог на добавленную стоимость на стадии оптовой торгов­ли — это промежуточный этап распространения его на после­дующие стадии движения товаров. НДС в сфере обрабатываю­щей промышленности и импорта — наиболее распространен­ное явление, позволяющее развивающейся экономике взимать аналог по принципу возрастающей стоимости и способствовать приспособлению торговой сферы к системе зачета. Поскольку в большинстве случаев мелкий бизнес освобождается от налога, то "де-факто" НДС становится налогом в основном на импорт и крупный бизнес в промышленности.

Сборщиком НДС является каждый продавец на протяжении всей цепи движения товара до момента акта продажи (НДС до­бавляется к продажной цене товара, но указывается отдельно). Из выручки он вычитает НДС, который был уплачен при по­купке товаров. Разница между этими налогами выплачивается государству. Смысл компенсации (зачета) НДС состоит в том, чтобы на каждой стадии производства облагать данным нало­гом сумму заработной платы, процентов, ренты, прибыли и других факторов производства.

Продавец не несет никакого экономического бремени при покупке товаров для своего производства, так как он получает возмещение от государства на любую сумму налога, которая была уплачена им поставщикам (система зачета). Смысл этого меха­низма состоит в том, чтобы переложить налог на конечного по­требителя. Последний выплачивает этот налог в форме части конечной продажной цены товара или услуги и не имеет возможности компенсировать его. Поэтому НДС является налогом на потребление, бремя которого несет конечный потребитель.

В отличие от прочих видов налога с оборота НДС позволяет государству получать часть доходов на каждой стадии произ­водства и распределения. При этом конечные доходы государ­ства от этого налога не зависят от количества промежуточных производителей.

В таблице 1 приведен пример действия НДС при ставне налога 15%. Налог на добавленную стоимость рассчитывается с цены то­варов. Расчетный показатель налога при продаже называется вы­ходным налогом ("НДС на выходе"). Налог, уплаченный при по­купке товаров и услуг, носит название "НДС на входе". Послед­ний налог подлежит зачету. В государственную казну перечисляет­ся разница между этими двумя величинами.

***Таблица 1.***

***Механизм действия НДС***

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Этапы движения товаров от производителя к конечному потребителю | Стоимость  (исключая НДС), у.е. | Стоимость, по которой продастся товар, у.е. | Входной НДС, у.е. | Выходной НДС, у.е. | Сумма, перечисляемая государ­ству, у.е. |
| Первичный производитель  Промышленник в обрабатывающих отраслях  Оптовый продавец Розничный продавец  Конечный потребитель | 10000 20000 25000  40000 | 10000  20000  25000  40000 | 1500 3000 3750  6000 | 1500  3000  3750 6000 | 1500  1 500  750  2250  6000 |
| 46000 | | |

Таким образом, из приведенного примера видно, что ко­нечный потребитель уплатит за товар 46 000 у.е., из которых 6000 у.е. представляет НДС, уплаченный государству покупате­лем в цене товара.

Так же можно рассмотреть и упрощенную схему расчета НДС, при прохождении товара от изготовителя сырья до конечного потребителя готовой продукции (рис. 1)

Бюджет

НДС 1 – 4 = НДС 5

НДС 1

1 предприятие-изготовитель сырья

Сырье

2 предприятие-изготовитель комплектующих

НДС 2

Комплектующие

3 предприятие-изготовитель продукции

НДС 3

Продукция

4 предприятие снабженческо-сбытовое

НДС 4

Товар

5 предприятие торговое

НДС 5

Товар

Потребитель

***Рис. 1 Упрощенная схема расчета НДС***

Как уже было сказано, базой для расчета налога выступает облагаемый оборот, кото­рым является стоимость реализованных товаров (работ, услуг), ис­численная исходя из следующих цен: свободных (рыночных) цен и тарифов без включения в них НДС; государственных регулируемых оптовых цен и тарифов без включения в них НДС; государст­венных регулируемых розничных цен (за вычетом в соответствую­щих случаях торговых скидок) и тарифов, включающих в себя НДС.

Свободные рыночные цены формируются исходя из затрат, свя­занных с производством и сбытом продукции, и прибыли, учиты­вающей конъюнктуру рынка, качество и потребительские свойст­ва товаров (работ, услуг). Предприятия реализуют товары (рабо­ты, услуги) по ценам, увеличенным на сумму НДС, рассчитанную по установленной ставке (20 или 10%). В окончательном виде сво­бодная (рыночная) цена реализации включает в себя полную себе­стоимость (издержки производства и обращения)

этих товаров (ра­бот, услуг); прибыль, акцизы (для подакцизных товаров) и НДС. Ниже приведена схема формирования свободной (рыночной) це­ны (рис. 2).

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Издержки производства и обращения | | Прибыль | Акциз |  |
| НДС материалов | материалы | Добавленная стоимость обработкой товара, подле­жащая налогообложению | | | НДС обра­ботки товара |
|  | Облагаемый оборот | | | |  |
| Цена реализации товара | | | |

***Рис. 2 Формирование свободной рыночной цены***

По государственным регулируемым оптовым ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС, реализуются продукция топливно-энергетического комплекса и услуги производственно-техни­ческого назначения — услуги связи, грузовые транспортные пере­возки и др. (рис. 3).

|  |  |
| --- | --- |
| Регулируемая цена | НДС |
| Цена реализации товара | |

***Рис. 3 Формирование государственной оптовой цены***

По государственным регулируемым розничным ценам и тари­фам, включающим в себя НДС, реализуются отдельные (основ­ные) потребительские товары и услуги, оказываемые населению (рис. 4).

|  |
| --- |
| Регулируемая цена товара, включающая НДС |
| Цена реализации товара |

***Рис. 4 Государственная розничная цена***

Основной функцией НДС является – фискальная (распределительная), т. е. реализуется главное назначение данного налога – формирование финансовых ресурсов государства (в среднем НДС формирует 13,5% бюджетов стран, где он применяется). При этом для НДС характерен ряд свойств:

* фискальное – как было сказано, пополнение государственной казны;
* регулирующее, осуществляемое через налоговый механизм;
* стимулирующее, осуществляемое через систему льгот и предпочтений.

Исходя из выше сказанного, можно сделать вывод о том, что сущность и назначение НДС сводятся к следующему:

1. стремление увеличить государственные доходы от налогов на потребление; НДС имеет потенциально широкую базу обложения;
2. предпочтение облагать расходы конечных потребителей, а не затраты производителей по производству товаров и услуг (плательщик НДС – конечный потребитель товаров и услуг).

Глава 2. Роль НДС и методика исчисления.

Изобретение налога принадлежит М. Лоре (Франция), который в 1954 г. описал схему его действия, способного заменить налог с оборота, функционировавший в тот период в стране. Такая необходимость была вызвана потребностью устранения "каскадного эффекта", присущего налогу с оборота. В 1968 г. осуществлено полное введение НДС во Франции. До этого в чистом виде налог не действовал ни в одной стране, но с 1968 г. его распространение приняло интенсивный характер. Этому способствовало принятие I и III Директив ЕЭС в апреле 1967 г., которые утверждали НДС в качестве основного косвенного налога для стран—членов ЕЭС и устанавливали сроки его введения (до 1972 г.). Для стран, имеющих намерение в будущем вступить в сообщество, необходимым условием стало наличие функционирующей системы налога на добавленную стоимость. Подробные инструкции по применению НДС определены IV Директивой. Однако, до сих пор системы НДС в разных странах имеют существенные различия.

В период с 1967 г. по 1991 г. НДС был введен в 20 из 24 стран ОЭСР. Среди основных мотивов изменения налоговой системы стран в следующие:

* НДС позволяет точно и быстро проводить налоговые операции с помощью совершенной техники и налаженной системы документооборота (без технического компьютерного оснащения использование системы НДС невозможно);
* введение НДС — обязательное условие вступления страны в Общий рынок;
* НДС более эффективен по сравнению с налогом с продаж в розничной торговле для создания льготных условий налогообложения отдельных товаров и услуг;
* НДС способен значительно увеличить поступления в бюджет страны по сравнению с другими налогами.

А по состоянию на 31 декабря 1993 года НДС взимался в 43 странах мира. Но в ряде ведущих стран он так до сих пор и не применяется. Так, например, попытка введения, НДС в США закончились жаркими дебатами в конгрессе и признанием нецелесообразности смещения налоговых "весов" в сторону косвенного налогообложения. При этом нужно отметить, что дебатам в конгрессе предшествовала кропотливая двухгодичная работа специалистов по анализу эффективности перехода к новой системе.

Рассмотрим подробнее функционирование НДС в различных странах.

**Англия**

Налог на добавленную стоимость занимает с точки зрения доходов второе место после подоходного налога и формирует пример 17% бюджета страны.

Базой обложения НДС выступает стоимость, добавленная каждой стадии производства и реализации товаров и услуг, разница между выручкой и стоимостью закупок у поставщика. Ставка налога — 17,5%.

Не подлежат обложению следующие виды товаров и услуг: продовольственные товары, книги, лекарства, импортные и экспортные товары, топливо и энергия для домашнего пользования, оплата за воду и канализацию, строительство жилых домов, транспортные услуги, детская одежда, также почтовые и финансовые услуги, страхование, ритуальные услуги.

**Франция**

Ведущим звеном бюджетной системы выступаетналог на добавленную стоимость**.** Речь идет об общем налоге на потребление, который затрагивает все товары и услу­ги, потребленные или использованные на территории страны. Операции, связанные с внешним рынком (экспорт), от налога на добавленную стоимость освобождены. Лица, совершившие операции, относящиеся к экспортным, и уплатившие НДС, мо­гут воспользоваться правом на возмещение. Импортные опера­ции подлежат налогообложению согласно внутреннему праву.

Уплата налога на добавленную стоимость 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. Помимо розничной цены, сюда включаются все сборы и по­шлины кроме 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 отнюдь не на предприятие, а на конечного потребителя данной продукции.

Во Франции функционируют четыре ставки налога на добав­ленную стоимость. Основная ставка налога в настоящее время равна 18,6%. Повышенная ставка — 22% применяется к некото­рым видам товаров: автомобили, кино- и фототовары, алкоголь, та­бачные изделия, парфюмерия, отдельные предметы роскоши, например ценные меха. До недавнего времени повышенная ставка имела размер 33,33%. 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 данному налогу имеются значительные льготы. Так, ст. 25 финансового законодательства 1991 г. установлено, что пред­приятия могут освобождаться от уплаты налога на добавленную стоимость в том случае, если за предыдущий финансовый год их оборот не превысил 70 тыс. франков. В этом случае 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, воспита­тельных, культурных и спортивных функций;
* медицина и образование;
* некоторые свободные профессии: частная преподавательская деятельность, частнопрактикующие врачи, люди, занимаю­щиеся духовным творчеством.

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

**Германия**

Из налогов на юридических лиц наиболее высокие доходы приносит государствуналог на добавленную стоимость**.** Его удельный вес в доходах бюджета равен примерно 28% — второе место после подоходного налога. Общая ставка налога в настоя­щее время составляет 15%. Но основные продовольственные то­вары, а также книжно-журнальная продукция облагаются по уменьшенной ставке — 7%. Эта ставка не распространяется на обороты кафе и ресторанов.

НДС в Германии имеет некоторые особенности. Так, пред­приниматель, у которого оборот за предыдущий календарный год не превысил 20 тыс. марок, а в текущем году не превысит 100 тыс. марок, освобождается 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.

Предприятия сельского и лесного хозяйства освобождены от уплаты налога на добавленную стоимость. Освобождены и това­ры, идущие на экспорт.

**Италия**

Для налогообложения добавленная стоимость рассчитываются как разница между вы­ручкой, полученной от продажи товаров или реализации услуг, и непосредственной себестоимостью этих товаров и услуг. Иначе можно сказать, что это разница между стоимостью товаров (имущества), которые поступают на предприятие в качестве сырьевых и вспомогательных материалов, и стоимостью данных товаров при их выпуске в качестве готовой продукции. Налог взимается с предпринимателя в пределах прироста стоимости, полученного товаром при переходах в рамках производственного или коммерческого циклов.

Обычная ставка налога на добавленную стоимость в Италии составляет 19%. Но действуют и налоговые ставки со скидкой — 13, 9 и 4%. Со скидкой облагаются продовольственные товары, газеты, журналы.

Вывоз товаров на экспорт, международные услуги и связан­ные с ними операции не облагаются налогом на добавленную стоимость.

Из операций, осуществляемых на территории Италии, осво­бождаются от НДС операции по страхованию и выдаче креди­тов, распространению акций и облигаций, расходы по медицин­скому обеспечению, народному образованию, культуре, неком­мерческие виды аренды, почтовые услуги, операции с золотом и иностранной валютой.

**Испания**

Важнейшее место в федеральной налоговой системе, как и в Российской Федерации, занимаетналог на добавленную стои­мость**.** Налог в последние годы имеет тенденцию к повышению. Так, в 1986 г., когда данный налог был введен в связи с вхожде­нием Испании в ЕЭС, и до 1993 г. включительно ставка меня­лась с 12 до 15%. С 1994 г. НДС взимается по ставке 16%. Кроме основной, функционируют две пониженные ставки налога. Для продовольственных товаров, культурных и спортивных меро­приятий, гостиничных и транспортных услуг применяется НДС в размере 7%. А для продуктов первой необходимости — хлеб, молоко, яйца, зерно, фрукты, овощи, лекарства, книги, газеты, муниципальное жилье — налог понижается до 4%.

Механизм взимания НДС известен и не нуждается в описа­нии. Как и в большинстве стран, в Испании облагается внут­ренний оборот с освобождением экспортных операций. Не об­лагаются также медицинские услуги в больницах, финансовые, банковские и страховые операции, образование.

В доходной части федерального бюджета сумма НДС равна 3533,8 млрд. песет, или 24,9%.

**Российская Федерация.**

НДС в России является основным федеральным налогом и регулируется главой 21 части 2 Налогового Кодекса РФ от 19 июля 2000г.

*Налоговая база:*

1. Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в соответствии с настоящей главой в зависи­мости от особенностей реализации произведенных им или приобретен­ных на стороне товаров (работ, услуг).

При применении налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг) различных ставок налога налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по раз­ным ставкам.

При применении одинаковых ставок налога налоговая база опреде­ляется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке

1. При определении налоговой базы выручка от реализации това­ров (работ, услуг) определяется исходя из всех доходов налогоплатель­щика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, ус­луг), полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

Указанные в настоящем пункте доходы учитываются в случае воз­можности их оценки и в той мере, в какой их можно оценить.

1. При определении налоговой базы выручка (расходы) налогопла­тельщика в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу Цен­трального банка Российской Федерации соответственно на дату реализа­ции товаров (работ, услуг) или на дату фактического осуществления расходов.[[1]](#footnote-1)

*Налоговые ставки*. В соответствии со статьей 164 части 2 НК РФ в России применяются несколько видов ставок:

* 0% - товары, помещаемые под таможенный режим; работы (услуги), осуществляемые в космическом пространстве и наземные, связанные с ними; драгметаллы при условии их добычи или производства налогоплательщиками; товары для пользования дипломатическим и приравненному к нему персоналу.
* 10% - продовольственные товары: мясо и мясопродукты (исключая деликатесные), молоко и молокопродукты, зерновые, рыба живая (исключая ценные породы), море- и рыбопродукты (исключая деликатесные); некоторые товары для детей.
* 20% - товары (работы, услуги), не указанные в подпунктах 1 и 2 статьи 164.

*Порядок исчисления налога:*

1. Сумма налога исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете – как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемые отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.
2. Общая сумма налога при реализации товаров (работ, услуг) представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога.
3. Общая сумма налога при реализации товаров (работ, услуг) исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям по реализации товаров (работ, услуг), дата реализации которых относится к соответствующему налоговому периоду, с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.
4. Сумма налога по операциям реализации товаров (работ, услуг), облагаемых по ставке 0 процентов, исчисляется отдельно по каждой такой операции.[[2]](#footnote-2)

В России НДС стоит на первом месте среди других налогов по поступлению в бюджеты различных уровней. До принятия НК РФ НДС участвовал в формировании доходов бюджетов всех уровней бюджетной системы РФ. С выходом же НК РФ и принятием бюджета РФ на 2001г. НДС поступает только в Федеральный бюджет в размере 100%.

Рассмотрим, какую же роль НДС играл в бюджетах г. Самары, Самарской области (до 2001 г.) и Федеральном бюджете (включая 2001 г.).

***Бюджет города Самары***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Год | Сумма налога, поступившего | В % к общей сумме | В % к налоговым доходам |
| 1999 | 115129 | 7,93 | 21,70 |
| 2000 | 97900 | 4,83 | 5,44 |

***Бюджет Самарской области***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Год | Сумма налога, поступившего | В % к общей сумме | В % к налоговым доходам |
| 1999 |  |  |  |
| 2000 | 1960000 |  |  |

***Бюджет Российской Федерации***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Год | Сумма налога, поступившего | В % к общей сумме | В % к налоговым доходам |
| 2000 | 381778,2 | 31,98 | 34,2 |
| 2001 | 277490,0 | 34,8 |  |

Как видно, поступления от НДС значительны. И до 2001 года Областной и Городской бюджеты имели больше пространства для маневренности. То есть было больше возможностей для увеличения статей расходов, для финансирования каких-либо программ. С принятием же Федерального бюджета на 2001 год такие возможности отпали и пришлось перестраивать бюджет: либо сокращение статей расходов, либо увеличение доходов за счет налоговых и неналоговых поступлений.

В том, что сейчас НДС полностью поступает в Федеральный бюджет есть и свои преимущества. Это и возможность увеличения расходов по оплате госдолга, и финансирование государственных целевых программ и, возможно, рост различных пособий и пенсий.

Из выше сказанного следует, что НДС играет большую роль в формировании бюджета (обеспечивая до 13,5% поступлений в различных странах). Но нельзя слишком увлекаться данным налогом, нельзя, чтобы косвенное финансирование шло в ущерб прямому.

Глава 3. Основные направления совершенствования НДС.

Прежде чем говорить о направления совершенствования, необходимо выяснить какие изменения внес Налоговый Кодекс.

Можно в целом отметить, что базовые понятия и принцип функционирования НДС сохранены, хотя новый текст закона далек от идеала с точки зре­ния прозрачности налоговых отношений, объектов на­логообложения и справедливости его взимания.

Многие отмечают, что более положительного результата от такого реформирования можно было достигнуть путем внесения изменений и уточнений в текст Закона РФ от 06.12.1995 № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость», устранив имеющи­еся в нем так называемые двусмысленности, неточно­сти, недосказанность — одним словом все то, что на­зывается «белыми пятнами».

Такое отношение к новому тексту главы 21 «Налог на добавленную стоимость» части второй НК РФ спра­ведливо, поскольку процесс адаптации к нему со сто­роны как налогоплательщиков, так и работников нало­говых органов будет сложным и долгим, что потребует большого объема разъяснительного материала, по­скольку уже сейчас возникают вопросы, требующие поправок, комментариев для правильного понимания специфических налоговых обязательств.

Но необходимо отметить и то, что по отдельным важнейшим позициям глава 21 части второй НК РФ имеет преимущества по сравнению с законом. К их числу в первую очередь следует отнести то, что только реализация товаров (ра­бот, услуг) на территории Российской Федерации, за исключением освобождаемых от налогообложения операций, выявляет объект налогообложения. Это осо­бенно важно в отношении оборотов реализации това­ров хозяйствующим субъектам государств-участников СНГ, когда товары вывозятся с территории Российской Федерации на территорию государств СНГ.

В тексте части второй НК РФ характеристика категорий налогоплательщиков дана компактно и емко в полном соответствии со ст. 19 ча­сти первой НК РФ. Следует отметить, что в состав пла­тельщиков НДС включены индивидуальные предпри­ниматели. Это позволяет говорить о расширении субъ­ектов налоговых обязательств, что, с одной стороны, потенциально способствует увеличению поступления НДС в бюджетную систему, существенному расшире­нию сферы налогового контроля, а с другой, усложня­ет исполнение налоговых обязательств для индивиду­альных предпринимателей, поскольку они должны осу­ществлять бухгалтерский и налоговый учет, включая составление и подачу налоговых деклараций, в обще­установленном порядке.

Новаторским и полезным является также и то, что впервые в законодательном порядке устанавливается возможность освобождения от исполнения обязанно­стей налогоплательщика в зависимости от размера налоговой базы (реализации, товаров, работ, услуг).

Чрезвычайно важно отметить, что освобождение налогоплательщика от исполнения обязанностей, свя­занных с начислением и уплатой НДС, непосредствен­ным образом связано также с утратой его права на вы­чет или возмещение входного НДС. Нетрудно заметить, что такая ситуация вряд ли экономически выгодна и приемлема для тех лиц, которые испытывают определенные трудности в конкурентной борьбе за рынки сбы­та товаров, так как в случае использования права осво­бождения от исполнения обязанностей конечная цена реализации товара у такого лица (при сохранении сло­жившегося уровня прибыли) будет выше по сравнению с ценой на аналогичные товары, по которым произво­дится начисление НДС, за счет «увеличения» себестои­мости (затрат) на сумму входного налога.

Таким образом, в этой ситуации сумма входного НДС из нейтрального состояния трансформируется в ценообразующее, поскольку покупатель таких товаров лишает­ся права на возмещение (зачет, вычет) этого налога.

К числу наиболее важных новаций Кодекса следует отнести введение понятий «место реа­лизации товаров» и «место реализации работ (услуг)» соответственно в ст. 147 и 148.

Здесь (и во всей главе 21) ясно говориться о том, что только реа­лизация товаров, включая ввезенные на таможенную территорию Российской Федерации, работ и услуг на территории Российской Федерации является объектом налогообложения и местом реализации.

То есть, если местом ре­ализации товаров (работ, услуг) признается террито­рия Российской Федерации, то эти обороты подпада­ют под налогообложение. Разумеется, что такая чет­кость и определенность по сравнению с текстом Закона РФ «О налоге на добавленную сто­имость» существенно нормализуют понимание нало­говых обязательств налогоплательщиков.

Нельзя не отметить в качестве положительного мо­мента новую смысловую особенность налоговых отно­шений в зависимости от места реализации работ (ус­луг), предусмотренную ст. 148 НК РФ.

Эта статья гораздо яснее очерчивает понятия и конкретные параметры, являющиеся крите­рием для возникновения объекта налогообложения.

Здесь снова, как и по другим стать­ям, характеризующим момент «создания» объекта на­логообложения, проходит мысль о том, что только тер­ритория Российской Федерации (и ничья более) яв­ляется местом возникновения базы налогообложения при реализации работ и услуг.

Более того, в под­пункте первом п. 1 ст. 148 сделано очень важное до­полнение, снимающее все спорные вопросы, возникав­шие ранее в связи с проводимыми работами, связан­ными с недвижимым имуществом.

Теперь особо подчеркивается, что для признания территории Российской Федерации в целях налогооб­ложения работ и услуг очень важно, чтобы недвижи­мое имущество находилось на ее территории.

При этом законодательно установлено, что к налого­вым отношениям, регулируемым подпунктом 1 п. 1 ст. 148 Н К РФ, не относятся воздушные, морские суда и суда внут­реннего плавания, а также космические объекты.

Существенному реформированию подверглись воп­росы, предусмотренные ст. 149,150 части второй НК РФ, связанные с освобождением от налогообложения и имеющие большое значение для налогоплательщиков.

Изменения затро­нули не только структурную упорядоченность, но и по существу объем и перечень налоговых льгот.

Теперь, с 1 января 2001 года, более четко и одно­значно по перечню льготируемых операций, установлен­ных в этих статьях, определен единый порядок налого­вых последствий, выражающийся в том, что суммы на­лога по приобретенным товарно-материальным ценно­стям (работам, услугам), используемым при производ­стве и реализации товаров (работ, услуг), освобождае­мых от налогообложения в соответствии с п. 1-3 ст. 149 НК РФ, будут включаться в расходы, принимаемые к вы­чету при исчислении налога на доходы организаций.

То есть суммы входного налога будут относиться на затраты (себе­стоимость) производимой продукции (работ, услуг), издержки обращения.

Налоговым Кодексом внесены и другие изменения, но, основываясь на выше сказанном, можно сделать вывод о том, что в части реформирования НДС Кодекс носит более конкретизированный характер.

Как уже было сказано выше текст НК не идеален, и поэтому необходимо дальнейшее совершенствование. При этом можно выделить следующие направления:

1. Сложность методики расчетов пунктов и подпунктов по освобождению и обложению НДС;
2. Нераскрыты и усложнены расчеты по обложению, зачету и возмещению при движении товара через таможню;
3. НК предусматривает уплату НДС по месту нахождения обособленных подразделений, что затруднительно для предприятий, находящихся в одном административном районе, и имеющих обособленные подразделения, зарегистрированных в различных ИМНС. На 2001 год временно разрешено внесение НДС централизовано, т. е. по месту нахождения головного предприятия;
4. При наличии положительной стороны – возможности освобождения от обязанности по НДС (п. 1-3 ст. 145), имеется и отрицательная – полное восстановление НДС с уплатой суммы налога, а так же пени и штрафов (п. 6 ст. 145);
5. Усложнение исполнения налоговых обязательств для индивидуальных предпринимателей в связи с возложением на них обязанности по уплате НДС. Это ведет к увеличению у них бухгалтерской отчетности, что в некотором роде снижает привлекательность ведения индивидуального предпринимательства;
6. Утрата права на вычет или возмещение входного НДС освобожденных налогоплательщиков от обязательств по НДС. Это ведет к снижению конкурентоспособности предприятий, так как в это случае НДС превращается в основной ценообразующий фактор;
7. Пунктом 6 статьи 168 предусматривается, что НДС в розничной торговле не выделяется на чеках и других документах, выдаваемых покупателю, что не удобно для предприятий покупающих товары для собственных нужд, т. е. они не могут взять его в зачет;
8. Предусмотрение снижения налоговой ставки.

Как видно, реформирование НДС на данном этапе не завершено. Еще имеются недостатки, которые необходимо устранить. Но НДС в нашей стране является молодым налогом и первый шаг в его совершенствовании уже сделан – Налоговый Кодекс РФ.

Заключение.

В заключении хотелось бы сказать, что, на мой взгляд, налог на добавленную стоимость является наиболее интересным налогом в сравнении с остальными.

Интересна как сама схема исчисления налога, так и система зачета и возмещения. В процессе моей работы я пришла к выводу о том, что п НДС может помогать предприятиям в конкурентной борьбе, а может стать основным ценообразующим фактором, что очень неблагоприятно для фирм. Так же уравновешивая косвенное и прямое налогообложение государство может получать и стабильный доход и дать возможность развиваться бизнесу, что важно для российской экономики.

Я считаю, что правильным шагом было снижение налоговой ставки, так как входя в цену товара, он ее взвинчивает. И основным направлением, которым должно заниматься государство, - это снижение ставки.

Осталось еще много не решенных вопросов в обложении НДС, но наша страна развивается, а с ней и все элементы государства, включая и налоги.

Литература.

1. Финансы. /под ред. Романовского А. М. – М.: 2000г.
2. Налоги и налогообложение. / под ред. Русаковой И. Г., Кашина В. А. – М.: 2000г.
3. Черник Д. Г., Починок А. П., Морозов В. П. Основы налоговой системы. – М.: 2000г.
4. Часть 2 Налоговый Кодекс Российской Федерации. – М.: 2000г.
5. Минаев Б. А. О реформировании НДС.//Налоговый вестник №11, 2000г.

1. Статья 153. Часть вторая. Налоговый кодекс Российской Федерации.– М.: 2000г. [↑](#footnote-ref-1)
2. Статья 166. Часть вторая. Налоговый кодекс Российской Федерации.– М.: 2000г. [↑](#footnote-ref-2)