|  |  |
| --- | --- |
|  | ГОУ ВПО  Уфимская государственная академия экономики и сервиса  Кафедра «Аудит и налогообложение»  КУРСОВАЯ РАБОТА  по дисциплине «Налоги и налогообложение»  на тему: «Пути совершенствования налогообложения по налогу на добавленную стоимость»  Выполнил: Ст. гр. ФД-31  Проверила: Азнабаева Г. Х.  Уфа 2006  Содержание  Введение…………………………………………………………………………..3  Нормативные документы……………………………………………................5  Глава I. Теоретические основы налогообложения по налогу на добавленную стоимость  1.1 Плательщики и объект налогообложения..........................................6  1.2 Налоговая база и порядок ее определения..........................................11  1.3 Налоговые ставки и налоговый период ……………………………..17  1.4 Порядок исчисления налога…………………………………………..19  1.5 Налоговые вычеты и возмещение налога…………………………...21  1.6 Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет…………………….26  1.7 Порядок и сроки уплаты налога в бюджет………………………...27  Глава II. Пути совершенствования налогообложения по налогу на добавленную стоимость......................................................................................29  Заключение……………………………………………………………………...37  Список использованной литературы………………………………………..39  Приложение  Введение  Налог на добавленную стоимость (НДС) – самый сложный для исчисления из всех налогов, входящих в налоговую систему Российской Федерации. Его традиционно относят к категории универсальных косвенных налогов, которые в виде своеобразных надбавок взимаются через цену товара. 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, отнесенных на издержки производства и обращения.  Основным законодательным актом, регулирующим обложение налогом на добавленную стоимость, является Налоговый Кодекс Российской Федерации, в особенности ее 21 глава.  Налог на добавленную стоимость – один из основных источников формирования доходной части бюджетной системы Российской Федерации. Однако в последнее время четко прослеживается тенденция сокращения удельного веса этого налога в доходах бюджета. Так, за январь – июль 2006 в федеральный бюджет в виде НДС поступило 24,4 процента всех средств. Это на 8,3 процента меньше, чем за аналогичный период в 2005 году. Наметившаяся тенденция обусловливается как совершенствованием законодательства в части налога на добавленную стоимость, так и необходимостью повышения эффективности налогового администрирования.  Налог на добавленную стоимость, как было уже отмечено, считается одним из самых важных и вместе с тем сложных налогов, существующих в налоговой системе нашего государства. Поэтому детальное его изучение и выработка предложений по дальнейшему совершенствованию законодательной базы и практики его взимания имеют важное значение как для налогоплательщиков, так и для государства в лице его исполнительных органов.  Изучению этого налога, рассмотрению путей совершенствования налогообложения по нему и посвящена эта курсовая работа.  Итак, цель данной курсовой работы – рассмотреть налог на добавленную стоимость и пути его совершенствования. Для ее достижения необходимо решить ряд конкретных задач:  • Рассмотреть теоретические аспекты налогообложения по налогу на добавленную стоимость в разрезе его элементов;  • Выявить недостатки законодательства в сфере налога на добавленную стоимость и пути его совершенствования в среднесрочной перспективе.  Нормативные документы  1. Глава 21 «Налог на добавленную стоимость» части второй Налогового кодекса Российской Федерации;  2. Постановления Правительства Российской Федерации от 02.12.2000 г. №904 «Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг-покупок, книг-продаж при расчетах НДС (с изменениями от 15 марта 2001 г. № 189, от 27 июля 2002 г. № 575, от 16 февраля 2004 г. № 184, от 11 мая 2006 г. №283);  3. Федеральные Законы от 07.07.2003 № 117-ФЗ, 22.07.2005 № 118-ФЗ, 22.07.2005 № 119-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений, актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах»;  4. Приказ Минфина РФ от 28.12.2005 № 163н «Об утверждении декларации по НДС»;  5. Письмо ФНС России от 09.12.2004 № 03-1-08/2458/17 «О ставке налога на добавленную стоимость».  Глава I. Теоретические основы налогообложения по налогу на добавленную стоимость  1.1 Плательщики и объект налогообложения  Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются:  ? организации;  ? индивидуальные предприниматели;  ? лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации.  Согласно статье 145 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности два миллиона рублей.  Пример 1. ООО «Тюльпан» осуществляет реализацию мужских костюмов (код данной продукции отсутствует в перечнях кодов видов продовольственных товаров для детей, облагаемых налогом на добавленную стоимость по налоговой ставке 10%, утвержденных постановлением Правительства РФ от 31.12.2004 №908). В ноябре 2005 года выручка от реализации мужских костюмов составила 455 тыс. руб., в декабре 2005 года – 326 тыс. руб. и январе 2006 года – 587 тыс. руб. Произведя калькуляцию доходов от реализации мужских костюмов, бухгалтер ООО «Тюльпан» установил, что за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров составила 1368 тыс. руб. Таким образом, выручка в совокупности не превысила 2 млн. руб. и ООО «Тюльпан» имеет право на освобождение от уплаты НДС.  Нормы статьи 145 НК РФ не распространяются на организации и индивидуальных предпринимателей, реализующих подакцизные товары в течение трех предшествующих последовательных календарных месяцев.  Пример 2. ООО «Тюльпан» продолжало в феврале 2006 года реализовывать мужские костюмы. В декабре 2005 года выручка от реализации мужских костюмов составила 326 тыс. руб., в январе 2006 года – 587 тыс. руб. и в феврале 2006 года – 723 тыс. руб. Произведя калькуляцию доходов от реализации мужских костюмов, бухгалтер ООО «Тюльпан» установил, что за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (мужских костюмов) составила 1636 тыс. руб. Однако с 1 февраля 2006 года ООО «Тюльпан» приступило к реализации сигар (подакцизного товара). Налоговая ставка (акциз) на данный вид продукции составляет 16 руб. 35 коп. за одну штуку (статья 193 НК РФ). В феврале было реализовано 138 сигар на общую сумму 358 тыс. руб., сумма акциза составила 2256 руб. 30 коп. Выручка в совокупности не превысила 2 млн. руб. (1894 тыс. руб.), но, реализовывая сигареты, ООО «Тюльпан» утратило право на освобождение от уплаты НДС (пункт 2 статьи 145 НК РФ).  Освобождение налогоплательщиков от уплаты НДС также не применяется в отношении обязанностей налогоплательщиков, возникающих в связи с ввозом товаров на таможенную территорию РФ, подлежащих налогообложению в соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 146 НК РФ, согласно которому объектом обложения НДС является ввоз товаров на таможенную территорию РФ, под которым понимается фактическое пересечение товарами и (или) транспортными средствами таможенной границы и все последующие предусмотренные Таможенным кодексом РФ действия с товарами и (или) транспортными средствами до их выпуска таможенными органами.  Исходя из норм НК РФ лица, использующие право на освобождение от уплаты НДС, должны представлять в налоговые органы соответствующие письменное уведомление (форма этого уведомления утверждена приказом МНС России от 04.07.2002 №БГ-3-03/342 «О статье 145 части второй НК РФ») и документы (их перечень закреплен в пункте 6 статьи 145 НК РФ) не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого эти лица используют право на освобождение.  Пример 3. Индивидуальный предприниматель Утесов В. В. оказывает парикмахерские услуги. За декабрь 2005 года, январь и февраль 2006 года совокупная сумма выручки, полученная Утесовым В. В., не превысила 2 млн. руб. (953 тыс. руб.). Для получения освобождения от уплаты НДС начиная с марта 2006 года Утесов В. В. должен был подать в налоговый орган по месту своего учета уведомление и соответствующие документы не позднее 20 марта 2006 года.  Организации и индивидуальные предприниматели, направившие в налоговый орган уведомление об использовании права на освобождение (о продлении срока освобождения) от уплаты НДС, не могут отказаться от этого освобождения до истечения 12 последовательных календарных месяцев, за исключением случаев, если право на освобождение от уплаты НДС будет утрачено ими в соответствии с пунктом 5 статьи 145 НК РФ. Как указано в пункте 5 статьи 145 НК РФ, если в течение периода, в котором организации и индивидуальные предприниматели используют право на освобождение от уплаты НДС, сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога за каждые три последовательных календарных месяца превысила 2 млн. руб. либо если налогоплательщики осуществляли реализацию подакцизных товаров, налогоплательщики утрачивают право на освобождение от уплаты НДС начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место такое превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, и до окончания периода освобождения.  Сумма НДС за месяц, в котором имело место вышеуказанное превышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке.  Пример 4. Индивидуальный предприниматель Утесов В. В. получил освобождение от уплаты НДС с марта 2006 года. Однако совокупная выручка от реализации услуг в апреле 2006 года превысила 2 млн. руб. (2125 тыс. руб.). Следовательно, Утесов В. В. утратил право на освобождение от уплаты НДС. Таким образом, сумма НДС за апрель 2006 года подлежала восстановлению и уплате в бюджет.  Если налогоплательщик не представил документы, указанные в пункте 4 статьи 145 НК РФ (либо представил документы, содержащие недостоверные сведения), а также если налоговый орган установил, что налогоплательщик не соблюдает ограничения, установленные пунктами 1 и 4 статьи 145 НК РФ, сумма НДС подлежит восстановлению и уплате в бюджет в установленном порядке с взысканием с налогоплательщика соответствующих сумм налоговых санкций и пеней.  По истечении 12 календарных месяцев не позднее 20-го числа последующего месяца организации и индивидуальные предприниматели, которые использовали право на освобождение, представляют в налоговые органы:  ? документы, подтверждающие, что в течение указанного срока освобождения сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), исчисленная в соответствии с пунктом 1 статьи 145 НК РФ, без учета налога за каждые три последовательных календарных месяца в совокупности не превышала два миллиона рублей;  ? уведомление о продлении использования права на освобождение в течение последующих 12 календарных месяцев или об отказе от использования данного права.  Объектом обложения НДС признаются следующие операции:  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.  Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ 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 РФ.  Не признаются объектом налогообложения:  1) операции, указанные в пункте 3 статьи 39 настоящего Кодекса;  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 РФ, законодательством субъектов РФ, актами органов местного самоуправления;  5) передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также бюджетным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям;  6) операции по реализации земельных участков (долей в них);  7) передача имущественных прав организации ее правопреемнику (правопреемникам).  1.2 Налоговая база и порядок ее определения  Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в соответствии с главой 21 НК РФ в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).  При передаче товаров (выполнении работ, оказании услуг) для собственных нужд, признаваемых объектом налогообложения в соответствии со статьей 146 НК РФ, налоговая база определяется налогоплательщиком в соответствии с главой 21 НК РФ.  При ввозе товаров на таможенную территорию РФ налоговая база определяется налогоплательщиком в соответствии с главой и таможенным законодательством РФ.  При применении налогоплательщиками при реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров (работ, услуг) различных налоговых ставок 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.  При передаче имущественных прав налоговая база определяется с учетом особенностей, установленных главой 21 НК РФ.  При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг), передачи имущественных прав определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), имущественных прав, полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.  При определении налоговой базы выручка (расходы) налогоплательщика в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка РФ соответственно на дату, соответствующую моменту определения налоговой базы при реализации (передаче) товаров (работ, услуг), имущественных прав, установленному статьей 167 НК РФ, или на дату фактического осуществления расходов. При этом выручка от реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных подпунктами 1 - 3, 8 и 9 пункта 1 статьи 164 НК РФ, полученная в иностранной валюте, пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка РФ на дату оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).  Налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС.  При реализации товаров (работ, услуг):  1) по товарообменным (бартерным) операциям;  2) на возмездной основе;  3) передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства;  4) передаче товаров (результатов выполненных работ, оказанных услуг), при оплате труда в натуральной форме  налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному статьей 40 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС.  При реализации имущества налоговая база определяется как разница между ценой реализуемого имущества, определяемой с учетом положений статьи 40 НК РФ, с учетом налога, акцизов (для подакцизных товаров), и стоимостью реализуемого имущества (остаточной стоимостью с учетом переоценок).  При реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки, закупленной у физических лиц (не являющихся налогоплательщиками), по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации, (за исключением подакцизных товаров) налоговая база определяется как разница между ценой, определяемой в соответствии со статьей 40 НК РФ, с учетом налога и ценой приобретения указанной продукции.  Налоговая база при реализации услуг по производству товаров из давальческого сырья (материалов) определяется как стоимость их обработки, переработки или иной трансформации с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в нее налога.  При реализации товаров (работ, услуг) по срочным сделкам (сделкам, предполагающим поставку товаров (выполнение работ, оказание услуг) по истечении установленного договором (контрактом) срока по указанной непосредственно в этом договоре или контракте цене) налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), указанная непосредственно в договоре (контракте), но не ниже их стоимости, исчисленной исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному статьей 40 НК РФ, действующих на дату, соответствующую моменту определения налоговой базы, установленному статьей 167 НК РФ, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.  При реализации товаров в многооборотной таре, имеющей залоговые цены, залоговые цены данной тары не включаются в налоговую базу в случае, если указанная тара подлежит возврату продавцу.  В зависимости от особенностей реализации товаров (работ, услуг) налоговая база определяется в соответствии со статьями 155 – 162 НК РФ.  Статья 156 НК РФ установила особенности определения налоговой базы организациями, получающими доход на основе:  1) договоров поручения;  2) договоров комиссии или агентских договоров;  3) при осуществлении предпринимательской деятельности в интересах другого лица на основе договоров поручения;  4) договоров комиссии либо агентских договоров.  Все указанные выше предприятия определяют налоговую базу как сумму дохода, полученную ими в виде вознаграждений (любых иных доходов) при исполнении любого из указанных договоров. При определении налоговой базы не учитываются доходы в виде имущества (включая денежные средства), поступившие комиссионеру, агенту или иному поверенному в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору. Также не учитываются доходы в счет возмещения затрат, произведенных комиссионером, агентом или иным поверенным за комитента, принципала или иного доверителя (пп. 9 п. 1 ст. 251 НК РФ). К указанным доходам не относится комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение.  Пример 5. Организацией-комиссионером получены от организации-комитента товары на реализацию в оценке 800 тыс. руб. с НДС. По договору комиссии было предусмотрено вознаграждение в размере 10% после продажи всего объема товаров, но в случае продажи по стоимости выше 800 тыс. руб. разница подлежит распределению по 50%. Организация-комиссионер продала товары комитента за 900 тыс. руб.  Следовательно, налогооблагаемая база по НДС у организации-комиссионера - 130 тыс. руб.  Порядок определения налоговой базы при совершении операций по передаче товаров (работ, услуг) для собственных нужд и выполнению строительно-монтажных работ для собственного потребления определяется согласно статье 159 НК РФ следующим образом.  Если организация передает товары (выполняет работы, оказывает услуги) для использования в собственных целях, то есть произведенные расходы не учитываются при исчислении налога на прибыль, то в этом случае налогооблагаемая база по НДС исчисляется исходя из цен реализации идентичных или однородных товаров (аналогичных работ, услуг), которые действовали в предыдущем налоговом периоде. При отсутствии указанных цен база исчисляется исходя из рыночных цен с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них НДС.  Пример 6. Организация - плательщик НДС оказала услуги по ремонту объектов торгового центра, находящегося у нее на балансе и учитываемого в составе объектов обслуживающих производств и хозяйств. Так как в предыдущем налоговом периоде аналогичные услуги были оказаны "на сторону" и оценивались в сумме 240 тыс. руб. с НДС, то налог на добавленную стоимость будет начислен от этой суммы - 36,6 тыс. руб.  При выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов организации-налогоплательщика на их выполнение, включая расходы реорганизованной (реорганизуемой) организации.  До конца 2005 г. момент определения налоговой базы при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления определялся после принятия на учет соответствующего объекта завершенного капитального строительства (основных средств). Суммы НДС, не исчисленные организацией-налогоплательщиком по 31 декабря 2005 г. (включительно) по строительно-монтажным работам для собственного потребления, выполненным с 1 января 2005 г., подлежат исчислению исходя из фактических расходов на объем работ, выполненных по 31 декабря 2005 г. (включительно).  То есть моментом определения налоговой базы являются фактические затраты, произведенные до 31 декабря 2005 г. по тем строительно-монтажным работам, которые не полностью завершены.  Начиная с 2006 г. в целях главы 21 НК РФ (п. 10 ст. 167 НК РФ) моментом определения налоговой базы при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления является последний день месяца каждого налогового периода, то есть НДС начисляется ежемесячно исходя из фактических затрат.  Пример 7. Допустим, если организация-налогоплательщик осуществляет строительство хозяйственным способом и за январь 2006 г. фактические затраты составили 950 тыс. руб., то НДС 171 тыс. руб. должен быть начислен с отнесением в кредит счета 68, субсчет "Расчеты по налогу на добавленную стоимость".  При исчислении суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, вычетам подлежат суммы НДС, исчисленные налогоплательщиком в соответствии с пунктом 1 статьи 166 НК РФ при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, стоимость которых включается в расходы, принимаемые к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль.  Когда на территории Российской Федерации реализуются товары иностранных лиц, не состоящих на учете в налоговых органах в качестве налогоплательщиков, налоговыми агентами признаются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность с участием в расчетах на основе договоров поручения, договоров комиссии или агентских договоров с иностранными лицами. В этом случае налоговая база определяется налоговым агентом как стоимость таких товаров с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них суммы НДС.  Если организация-налогоплательщик, в соответствии с пунктом 1 статьи 156 НК РФ, определяет налоговую базу от суммы вознаграждения (либо иных доходов в свою пользу), то, реализуя продукцию иностранных лиц, не состоящих на учете в налоговых органах, НДС она уплачивает от всей стоимости реализуемого товара.  1.3 Налоговые ставки и налоговый период  Налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации:  1) товаров, вывезенных в таможенном режиме экспорта, а также товаров, помещенных под таможенный режим свободной таможенной зоны, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 НК РФ;  2) работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией товаров, указанных выше;  3) работ (услуг), непосредственно связанных с перевозкой или транспортировкой товаров, помещенных под таможенный режим международного таможенного транзита;  4) услуг по перевозке пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами территории Российской Федерации, при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов;  5) работ (услуг), выполняемых (оказываемых) непосредственно в космическом пространстве, а также комплекса подготовительных наземных работ (услуг), технологически обусловленного и неразрывно связанного с выполнением работ (оказанием услуг) непосредственно в космическом пространстве;  6) драгоценных металлов налогоплательщиками, осуществляющими их добычу или производство из лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней РФ, фондам драгоценных металлов и драгоценных камней субъектов РФ, Центральному банку РФ, банкам;  7) товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей.  8) припасов, вывезенных с территории РФ в таможенном режиме перемещения припасов. В целях статьи 164 НК РФ припасами признаются топливо и горюче-смазочные материалы, которые необходимы для обеспечения нормальной эксплуатации воздушных и морских судов, судов смешанного (река-море) плавания;  9) выполняемых российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте работ (услуг) по перевозке или транспортировке экспортируемых за пределы территории РФ товаров и вывозу с таможенной территории РФ продуктов переработки на таможенной территории РФ, а также связанных с такой перевозкой или транспортировкой работ (услуг), в том числе работ (услуг) по организации перевозок, сопровождению, погрузке, перегрузке;  10) построенных судов, подлежащих регистрации в Российском международном реестре судов, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 настоящего Кодекса.  Налогообложение производится по налоговой ставке 10 процентов при реализации:  1) социально-значимых продовольственных товаров (их полный перечень приведен в подпункте 1 пункта 2 статьи 164 НК РФ):  2) товаров для детей (их полный перечень приведен в подпункте 2 пункта статьи 164 НК РФ);  3) периодических печатных изданий (за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера) а также книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой (за исключением книжной продукции рекламного и эротического характера);  4) медицинских товаров отечественного и зарубежного производства: лекарственных средств, включая лекарственные субстанции, в том числе внутриаптечного изготовления, и изделий медицинского назначения.  Налогообложение производится по налоговой ставке 18 процентов во всех остальных случаях, не указанных выше.  При получении денежных средств, связанных с оплатой товаров (работ, услуг), предусмотренных статьей 162 НК РФ, а также при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, предусмотренных пунктами 2 - 4 статьи 155 НК РФ, при удержании налога налоговыми агентами в соответствии с пунктами 1 - 3 статьи 161 НК РФ, при реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с налогом в соответствии с пунктом 3 статьи 154 НК РФ, при реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки в соответствии с пунктом 4 статьи 154 НК РФ, при передаче имущественных прав в соответствии с пунктами 2 - 4 статьи 155 НК РФ, а также в иных случаях, когда в соответствии с НК РФ сумма налога должна определяться расчетным методом, налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки, предусмотренной пунктом 2 или пунктом 3статьи 164 НК РФ, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки.  При ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации применяются налоговые ставки, указанные в пунктах 2 и 3 статьи 164 НК РФ.  Налоговый период (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов) устанавливается как календарный месяц, если иное не установлено пунктом 2 статьи 163 НК РФ. Так, согласно пункту 2 статьи 163 НК РФ для налогоплательщиков (налоговых агентов) с ежемесячными в течение квартала суммами выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога, не превышающими два миллиона рублей, налоговый период устанавливается как квартал.  1.4 Порядок исчисления налога  Сумма налога при определении налоговой базы в соответствии со статьями 154 - 159 и 162 НК РФ исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете - как сумма налога, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз.  Общая сумма налога при реализации товаров (работ, услуг) представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в соответствии с пунктом 1 статьи, регламентирующей порядок исчисления НДС.  Общая сумма налога исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 - 3 пункта 1 статьи 146 НК РФ, момент определения налоговой базы которых, установленный статьей 167 НК РФ, относится к соответствующему налоговому периоду, с учетом всех изменений, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответствующем налоговом периоде.  Общая сумма налога при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, исчисленной в соответствии со статьей 160 НК РФ.  Если в соответствии с требованиями, установленными пунктом 3 статьи 160 НК РФ, налоговая база определяется отдельно по каждой группе ввозимых товаров, по каждой из указанных налоговых баз сумма налога исчисляется отдельно в соответствии с порядком, установленным для операций ввоза товаров на таможенную территорию РФ. При этом общая сумма налога исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм налогов, исчисленных отдельно по каждой из таких налоговых баз.  Сумма налога по операциям реализации товаров (работ, услуг), облагаемых в соответствии с пунктом 1 статьи 164 НК РФ по налоговой ставке 0 процентов, исчисляется отдельно по каждой такой операции в соответствии с порядком, установленным пунктом 1 статьи 166 НК РФ.  В случае отсутствия у налогоплательщика бухгалтерского учета или учета объектов налогообложения налоговые органы имеют право исчислять суммы налога, подлежащие уплате, расчетным путем на основании данных по иным аналогичным налогоплательщикам.  1.5 Налоговые вычеты и возмещение налога  Налоговым вычетам подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории РФ либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе товаров на таможенную территорию РФ в таможенных режимах для свободного обращения, временного ввоза и переработки вне таможенной территории:  1) товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с гл. 21 НК РФ, за исключением товаров, предусмотренных п. 2 ст. 170 НК РФ, то есть тех, которые используются для изготовления товаров (работ, услуг), не подлежащих обложению НДС, освобождаемых от уплаты этого налога;  2) товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.  Вычет по НДС может быть произведен организацией-поставщиком при условии уплаты налога в бюджет с полученной полной или частичной предоплаты, если поставка не была произведена в связи с изменением условий договора или его расторжением (п. 5 ст. 171 НК РФ).  С 1 января 2006 г. действует новый механизм вычетов по НДС, соответствующий методу начисления.  Так, суммы НДС по товарам (работам, услугам), имущественным правам, приобретенным для осуществления операций, подлежащих налогообложению, будут приниматься к вычету без их оплаты. Основные условия принятия сумм НДС к вычету:  - наличие счетов-фактур, оформленных в установленном порядке,  - принятие на учет приобретенных товаров (работ, услуг), имущественных прав.  Исключением в указанном порядке являются суммы НДС, уплаченные при ввозе товаров на территорию Российской Федерации.  Суммы НДС, предъявленные поставщиком налогоплательщику при приобретении им товаров (работ, услуг), в зависимости от цели использования товаров (работ, услуг), покрываются за счет различных источников:  1) принимаются к вычету в порядке, предусмотренном ст. ст. 171 - 172 Налогового кодекса РФ;  2) относятся на издержки производства и обращения;  3) относятся на увеличение стоимости;  4) покрываются за счет собственных средств предприятия.  Применение налоговых вычетов - это уменьшение общей суммы налога, исчисленной по налогооблагаемым операциям, на суммы НДС, предъявленные поставщиками товаров (работ, услуг) или уплаченные налогоплательщиками по иным основаниям (например с авансов, штрафов).  Операции, по которым суммы НДС принимаются к вычету, перечислены в ст. 171 Налогового кодекса РФ. Операции, по которым суммы НДС подлежат отнесению на затраты или на увеличение стоимости, указаны в ст. 170 Налогового кодекса РФ. В иных случаях суммы НДС, предъявленные налогоплательщику, покрываются за счет соответствующих источников налогоплательщика.  Иногда суммы НДС могут быть приняты к вычету раньше, чем будут определены цели использования приобретенных товаров (работ, услуг), возникает необходимость восстановления указанных сумм.  В зависимости от оснований для принятия сумм НДС к вычету все операции можно разделить на три группы:  1) обычные операции (приобретение товаров, работ, услуг);  2) операции, по которым ранее уплаченные суммы НДС в бюджет восстанавливаются;  3) специальные операции, по которым предусмотрен особый порядок принятия НДС к вычету.  Условия принятия сумм налога к вычету:  1) факт оплаты товаров (работ, услуг) (по товарам, ввезенным на таможенную территорию РФ, - фактическая уплата НДС при ввозе);  2) приобретение товаров (работ, услуг) для использования при осуществлении деятельности, подлежащей обложению НДС;  3) наличие счетов-фактур;  4) принятие приобретенных товаров (работ, услуг) на учет.  Общие условия вычета заключаются в наличии оплаты, цели, наличии документа и оприходовании. Условие принятия сумм налога к вычету для организаций, осуществляющих операции, облагаемые по нулевой ставке (например, экспорт товаров), заключается в том, что данные вычеты возможны только после подтверждения совершения данных операций.  Налоговые вычеты следует отличать от возмещения налога. Возмещение возникает тогда, когда сумма налоговых вычетов (по итогам данного налогового периода) превышает общую сумму НДС (в этом отчетном налоговом периоде). Полученная от этого разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в соответствии со ст. 176 НК.  Возмещение НДС производится не позднее трех месяцев со дня представления налогоплательщиком отдельной налоговой декларации и документов, предусмотренных ст. 165 НК РФ. В этот период налоговый орган принимает решение о возмещении путем зачета или возврата сумм налога либо об отказе в возмещении. Зачет денежных средств налогоплательщика в счет недоимок и пеней по налогам, задолженности по присужденным налоговым санкциям, а также в счет текущих платежей по налогам и сборам, подлежащим уплате в тот же бюджет, производится налоговым органом самостоятельно. В течение 10 дней после вынесения решения налоговый орган обязан уведомить об этом налогоплательщика (абз. 5 п. 4 ст. 176 НК РФ). Возврат налога производится налогоплательщику по его заявлению (п. 4 ст. 176 НК РФ).  Основное значение заявления заключается в выражении воли налогоплательщика относительно способа проведения возмещения. Но, принимая во внимание, что зачет денежных средств производится налоговым органом самостоятельно, подача заявления о возврате в случае отсутствия оснований для проведения зачета, согласно абз. 6, 7 п. 4 ст. 176 НК РФ, носит формальный характер.  Налогоплательщик имеет право на своевременный зачет или возврат сумм, излишне перечисленных или взысканных в бюджет (пп. 5 п. 1 ст. 21 НК РФ).  Право на зачет и возврат переплаты предоставлено также плательщикам сборов и налоговым агентам. Порядок для них будет тот же, что и для налогоплательщиков.  Переплата в бюджете может оказаться по двум причинам: первая - их переплатил сам налогоплательщик, вторая - налоговая инспекция взыскала большую сумму денег, чем было необходимо.  Налоговый кодекс РФ устанавливает особенности процедуры зачета и возврата для каждого из этих случаев. Если сумма налогов была излишне уплачена налогоплательщиком, то зачесть и возвратить ее можно в порядке, который предусмотрен ст. 78 Налогового кодекса РФ. Суммы налога и пени, излишне взысканные налоговой инспекцией, возвращаются (ст. 79 НК РФ).  Переплата возникает у налогоплательщика по разным причинам. Допустим, он может допустить неточности в исчислении налогов при определении налоговой базы и ставок, а также обычные технические ошибки при таких расчетах. Переплата может образоваться и в результате ошибок, которые сделаны при перечислении налоговых платежей.  В первоочередном порядке переплата направляется на погашение недоимки и пеней, и в этом случае налоговые органы могут самостоятельно, без заявления, погасить недоимку в счет переплаты. Об этом в течение двух недель они должны известить налогоплательщика.  Если у налогоплательщика нет недоимок или пеней, он вправе зачесть переплату в счет предстоящих платежей. Однако подобный зачет возможен только по заявлению налогоплательщика. Самостоятельно зачесть переплату в счет предстоящих платежей налоговая инспекция не вправе.  Решение о зачете излишне уплаченного налога в счет предстоящих платежей должно быть вынесено налоговой инспекцией в течение пяти дней с момента поступления заявления (п. 4 ст. 78 Налогового кодекса РФ). После принятия решения инспекция заполняет уведомление по форме N 54 и направляет его в органы Казначейства.  Пример 8. Бухгалтер организации в июле 2005 г. выявил, что при перечислении НДС по декларации за май 2005 г. была допущена ошибка в платежном поручении. В результате этой ошибки в бюджет ошибочно была перечислена сумма на 15 000 руб. больше. Организация 18 июля 2005 г. направила заявление в налоговую инспекцию о зачете переплаты в размере 15 000 руб. в счет предстоящих платежей по НДС. К заявлению организация приложила копию платежного поручения и выписку банка о произведенном платеже.  В соответствии с данными карточки лицевого счета организации за ней на момент поступления заявления числится задолженность:  - по налогу на прибыль (в части федерального бюджета) - пени 4800 руб.;  - по ЕСН (в части федерального бюджета) - недоимка и пени 3600 руб.;  - по налогу на имущество - пени 2000 руб.  Инспекция изначально направила переплату в счет уплаты пеней по налогу на прибыль и недоимки и пеней по акцизам в сумме 8400 руб. (4800 руб. + 3600 руб.). В счет уплаты пеней по налогу на имущество направить переплату нельзя. Дело в том, что этот налог зачисляется в региональный бюджет, а переплата возникла в федеральном бюджете.  25 июля 2005 г. руководитель налоговой инспекции вынес решение о зачете оставшейся переплаты в сумме 6600 руб. (15 000 руб. - 8400 руб.) в счет предстоящих платежей по НДС. Организации было направлено извещение о вынесенном решении с приложенной копией решения.  1.6 Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет  Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьей 171 НК РФ (за исключением налоговых вычетов, предусмотренных пунктом 3 статьи 172 НК РФ) общая сумма налога, исчисляемая в соответствии со статьей 166 НК РФ и увеличенная на суммы налога, восстановленного в соответствии с главой 21 НК РФ.  Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по операциям реализации товаров (работ, услуг), указанных в пункте 1 статьи 164 НК РФ, определяется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных пунктом 3 статьи 172 НК РФ, сумма налога, исчисляемая в соответствии с пунктом 6 статьи 166 НК РФ.  Сумма налога, подлежащая уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ, исчисляется в соответствии с пунктом 5 статьи 166 НК РФ.  При реализации товаров (работ, услуг), указанных в статье 161 НК РФ, сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется и уплачивается в полном объеме налоговыми агентами, указанными в статье 161 НК РФ.  Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется следующими лицами в случае выставления ими покупателю счета-фактуры с выделением суммы налога:  1) лицами, не являющимися налогоплательщиками, или налогоплательщиками, освобожденными от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога;  2) налогоплательщиками при реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых не подлежат налогообложению.  При этом сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется как сумма налога, указанная в соответствующем счете-фактуре, переданном покупателю товаров (работ, услуг).  1.7 Порядок и сроки уплаты налога в бюджет  Уплачивается по итогам каждого налогового периода - месяц, квартал, исходя из фактической реализации товаров (работ, услуг) не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом по месту учета налогоплательщика в налоговых органах.  Форма налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость утверждена Приказом Минфина России от 28.12.2005 № 163н «Об утверждении форм налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость».  Приведем заполнение раздела 2.1 общей декларации по НДС (Приложение) на основе нижеописанного примера.  Пример 9. ОАО «Рекорд» за февраль 2006 года продало 2000 видеомагнитофонов и 2700 музыкальных центров на общую сумму 31 093 000 руб., в том числе НДС – 4 743 000 руб. Кроме того, организация получила авансы за партию магнитол на сумму 750 000 руб., в том числе НДС – 114 407 руб. (750 000 руб.?18%:118%).  В феврале 2006 года ОАО «Рекорд» учредило ООО «Техно-рай». В качестве вклада в уставный капитал оно передало два тягача Volvo FM12 стоимостью 2 500 000 руб. каждый. Поэтому фирма должна восстановить НДС в сумме 900 000 руб. (2 500 000 руб.?2?18%), ранее принятый к вычету.  За февраль ОАО приобрело товаров на сумму 17 700 000 руб., в том числе НДС – 2 700 000 руб. Также в феврале покупателем были возвращены усилители и колонки на общую сумму 3 658 000 руб., в том числе НДС – 558 000 руб.  Глава II. Пути совершенствования налогообложения по налогу на добавленную стоимость  В среднесрочной перспективе одним из основных направлений совершенствования законодательства о налогах и сборах и механизмов его применения на практике является принятие действенных мер, обеспечивающих как законные права налогоплательщиков, повышение их защищенности от неправомерных требований налоговых органов, так и пресечение имеющейся практики уклонения от налогообложения.  Особое значение имеет реализация комплекса мер, связанных с администрированием НДС, являющегося одним из основных налоговых источников федерального бюджета, и, соответственно, одним из наиболее обременительных налогов для налогоплательщиков.  За I полугодие 2006 года по уточненным данным Федерального казначейства доходы федерального бюджета составили 24,1% ВВП, что на 1.2 п.п. ВВП меньше, чем в аналогичном периоде прошлого года (в связи с поступлениями в 2005 году дополнительных доходов в результате погашения налоговой задолженности). В сопоставимых условиях доходы за январь-июнь 2006 года превысили бы аналогичный показатель 2005 года на 1.3. п.п. ВВП.  В первом полугодии 2006 года по сравнению с соответствующим периодом 2005 года начисления НДС по операциям по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации увеличились на 47,4%, что опережает сложившуюся динамику темпов роста начислений по этому налогу (за шесть месяцев 2004 года и 2005 года темп роста налоговых начислений составлял около 30%).  Налоговые вычеты за первое полугодие 2006 года увеличились на 64,5%, что также опережает сложившуюся динамику темпов роста налоговых вычетов (за шесть месяцев 2004 года и 2005 года темп роста налоговых вычетов составлял около 35%).  Превышение темпов роста налоговых вычетов относительно начислений налога за шесть месяцев т.г. составило 5,1%, в то время как за 2005 год опережение составляло 1,6%.  В первом полугодии 2006 года поступления НДС по товарам (работам, услугам), реализуемым на территории Российской Федерации, составили 467,4 млрд руб. (3,8% к ВВП), что на 47,1 млрд руб. или на 9,2% меньше плановых поступлений. При этом по сравнению с аналогичным периодом 2005 года (без учета поступления налога от одного из крупнейших налогоплательщиков по результатам контрольной работы) поступления налога увеличились на 3,9%.  Указанные тенденции в отношении объемов начислений и вычетов НДС сохраняются по итогам 8 месяцев и прогнозируются до конца года. На изменение поступлений налога в федеральный бюджет оказали влияние следующие факторы:  - с 1 января т.г. к вычету принимаются суммы НДС по товарам (работам, услугам) без их оплаты поставщикам;  - с 1 января т.г. принципиально изменен порядок вычетов по объектам капитального строительства, согласно которому к вычету принимаются суммы налога по подрядным работам, по оборудованию и материалам в течение всего периода строительства объектов, а не после окончания строительства и ввода объектов в эксплуатацию. При этом согласно переходным положениям, предусмотренным в законодательстве, в течение 2006 года к вычету дополнительно принимаются равными долями по налоговым периодам суммы налога по подрядным работам, выполненным в 2005 году;  - согласно переходным положениям налогоплательщики налога, определяющие момент определения налоговой базы до 1 января 2006 года как день отгрузки товаров (работ, услуг), производили вычеты не оплаченных сумм налога по товарам (работам, услугам), принятых к учету до 1 января 2006 года, в первом полугодии 2006 года равными долями;  - увеличение за 9 месяцев 2006 года по сравнению с аналогичным периодом 2005 года объема импорта, в том числе технологического оборудования, соответственно на 36 и 48%.  Действие указанных факторов может оказывать влияние на уровень поступлений налога в доходах бюджета до 2008 года, то есть до окончания переходного периода, законодательно установленного для налогоплательщиков.  Кроме того, к числу факторов, повлиявших на снижение темпов роста поступлений НДС, относится увеличение фактически возмещенных сумм налога по операциям, облагаемым по налоговой ставке 0%.  Так, в первом полугодии 2006 года возмещение налога увеличилось более чем в 1,6 раза по сравнению с соответствующим периодом 2005 года. При этом на увеличение сумм налога, заявленного к возмещению по нулевой ставке, наряду с ростом объема экспорта повлиял рост цен на нефть, газ, черные и цветные металлы.  Таким образом, вступившие в действие с 1 января 2006 года принципиально новые нормы законодательства по НДС, направленные на сокращение отвлечения оборотных средств налогоплательщиков, в том числе на уплату этого налога, а также на стимулирование инвестиционной, инновационной деятельности и поддержку отечественных товаропроизводителей и экспортеров, в свою очередь, отражаются в отрицательной динамике поступлений НДС в доход бюджета, что не является неожиданным явлением.  В 2007-2008 годах вступают в действие нормы по совершенствованию механизма применения НДС, направленные как на упрощение исчисления и уплаты этого налога налогоплательщиками, так и на стимулирование положительной динамики налоговых поступлений.  Так, с 1 января 2007 года отменяется отдельная декларация для экспортеров и возмещение налога будет производиться в заявительном порядке, что будет способствовать экономии оборотных средств налогоплательщиков.  При этом вступает в действие норма об обязательном перечислении НДС денежными средствами при совершении бартерных операций, при расчетах ценными бумагами и при других формах неденежных расчетов, что позволит получить более целостный информационный массив о суммах НДС, перечисляемых налогоплательщиками.  С 1 января 2008 года для всех налогоплательщиков НДС устанавливается квартальный налоговый период, что не только сэкономит затраты налогоплательщиков на представление отчетности, но и в какой-то мере будет сдерживающим фактором в отношении имеющихся темпов роста сумм возмещаемого налога. При этом вступление в действие норм первой части Налогового кодекса Российской Федерации в отношении упорядочения проведения налоговых проверок и возмещения налога позитивно повлияют на ситуацию с возмещением налога экспортерам даже при условии квартальной отчетности.  Как известно, несмотря на предпринимаемые меры, продолжают оставаться высокими масштабы уклонения от уплаты НДС, в том числе за счет лжеэкспорта (от 10 до 30 млрд руб. в год). Поэтому необходимо введение дополнительных механизмов, направленных на улучшение администрирования этого налога и одновременно позволяющих пресечь случаи злоупотреблений при его уплате.  Принимая во внимание необходимость упрощения администрирования этого налога как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов, наиболее оптимальными в современных условиях представляются следующие меры:  - специальная регистрация налогоплательщиков НДС;  - введение системы "НДС-платеж";  - введение системы контроля за вывозом товаров и возмещением НДС (СКВВ).  Рассматривая проблему уклонения от уплаты НДС с помощью фирм-однодневок, необходимо отметить, что во всех схемах уклонения от налогообложения фирмы-однодневки являются зарегистрированными налогоплательщиками НДС.  Поэтому в целях сокращения возможностей для исчезновения таких организаций, в первую очередь, необходимо принять меры по совершенствованию процедур регистрации налогоплательщиков НДС. В частности, регистрационные процедуры должны содержать:  - механизмы, противодействующие получению статуса налогоплательщика подставными лицами (то есть регистрации налогоплательщиков с помощью недействующих документов, по несуществующим адресам и т.д.);  - жесткие требования к информации, предоставляемой лицами при регистрации (наименование и фактический адрес налогоплательщика, по которому предполагается ведение деятельности; наименование (имена) и фактический адрес руководителя организации, основных владельцев или акционеров налогоплательщика; информация о виде деятельности налогоплательщика в целях выявления участия данных лиц в схемах уклонения от уплаты НДС и неправомерного возмещения НДС; наименование и фактические адреса организаций, аффилированных с регистрируемым налогоплательщиком).  Перечисленные требования о предоставлении информации должны быть обязательными для всех лиц, обратившихся в налоговые органы с целью регистрации в качестве налогоплательщиков НДС.  С целью упрощения процедур проверки представленных сведений следует поддержать предложение ФНС России о создании системы информационного обмена, объединенной в единую всероссийскую сеть базы данных различных ведомств, имеющих отношение к перечисленным сведениям (прежде всего, территориальные объединения органов внутренних дел, налоговых органов и органов таможенного контроля).  Для получения свидетельства налогоплательщика НДС организации и индивидуальные предприниматели должны:  - осуществлять в течение определенного периода (например, года) операции по реализации товаров (работ, услуг), облагаемых НДС;  - стоимость отгруженных товаров (работ, услуг), облагаемых налогом за указанный период должна превышать установленный порог.  Согласно действующей международной практике, для того чтобы получить регистрационный номер налогоплательщика НДС в Европейском Союзе, должна осуществляться экономическая деятельность до признания компании налогооблагаемым лицом. Размер выручки для постановки на учет для уплаты НДС в большинстве стран увязан с налогообложением малого бизнеса.  Принятие решения об особой процедуре регистрации налогоплательщиков НДС позволит сосредоточить усилия налоговых органов на администрировании меньшего количества налогоплательщиков, что при прочих равных условиях может привести к росту эффективности налогового администрирования.  Предполагается ввести указанную систему регистрации налогоплательщиков НДС с 2008 г., предварительно установив процедуру регистрации в законодательном порядке.  Одновременно, другой эффективной мерой борьбы с фирмами-однодневками, создаваемыми, в том числе в целях существенной минимизации налоговых обязательств через трансфертное ценообразование, будет принятие решений в отношении правил и механизма определения рыночных цен в целях налогообложения.  Создание информационной системы о движении сумм НДС по счетам налогоплательщиков позволит выявлять организации, не представляющие в налоговые органы декларации по налогу или представляющие декларации, содержащие недостоверную информацию. Данная система должна предусматривать:  - выделение для налога специального поля в платежных поручениях;  - передачу информации о суммах НДС в ФНС России. Практическое внедрение системы может происходить поэтапно.  При этом первоначальное внимание необходимо сосредоточить на организациях, которые оперируют крупными суммами налога.  Указанные предложения рассматриваются в настоящее время Минфином России, Минэкономразвития России, ФНС России и Банком России.  Создание системы контроля за вывозом товаров и возмещением НДС (СКВВ) позволит:  - обеспечить оперативный обмен информации между налоговыми и таможенными органами;  - повысить эффективность контрольных мероприятий;  - сократить сроки возмещения НДС;  - обеспечить экономию оборотных средств участников внешнеэкономической деятельности;  - уменьшить объемы возмещения НДС, осуществляемого с нарушением законодательства;  -обеспечить прозрачность действий сотрудников таможенных и налоговых органов при контроле за вывозом товаров и возмещением НДС;  - оптимизировать процесс таможенного контроля за фактическим вывозом товаров с учетом специфики видов транспорта.  Кроме того, создание СКВВ позволит в перспективе:  - заменить представляемые налогоплательщиками для возмещения НДС при экспорте товаров копии таможенных деклараций реестрами указанных документов;  - отменить обязанность налогоплательщиков о представлении выписки банка (ее копии), подтверждающей фактическое поступление выручки от иностранного покупателя при экспорте товаров;  - исключить необходимость направления налоговыми органами запросов в таможенные органы о подтверждении факта вывоза товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации и в российский банк налогоплательщика (комиссионера, поверенного, агента) о представлении соответствующих сведений (документов).  Таким образом, учитывая перечисленные намеченные меры совершенствования применения НДС, направленные на рост собираемости и стабилизацию поступлений этого налога, в том числе за счет улучшения его администрирования, для проработки и оценки социально-экономических последствий принимаемых решений потребуется один-два года, как первоначально предусмотрено в основных направлениях налоговой политики на 2007-2009 годы.  Реализация предлагаемых решений в течение данного периода позволит всесторонне оценить:  - эффективность нового порядка применения НДС, действующего только с 1 января т.г.;  - позитивный характер предлагаемых мер по совершенствованию администрирования НДС;  - значение НДС в налоговой системе (по сравнению с налогом с продаж).  Заключение  Итак, система налогообложения в виде налога на добавленную стоимость в настоящее время находится на завершающем этапе своего реформирования. Основные меры по совершенствованию этой системы, направленные на ее упрощение, повышение справедливости и экономической обоснованности взимаемого налога на добавленную стоимость, а также на снижение налоговой нагрузки, были осуществлены в 2001-2005 гг.  В 2007 г. с учетом уже принятых решений, касающихся, вступающих в силу с 1 января 2007 г., будет иметь место дальнейшее снижение налоговой нагрузки. В частности, в соответствии с Федеральным законом от 22 июля 2005 г. № 119-ФЗ с 1 января 2007 г. будет осуществлен переход от разрешительного к заявительному порядку возмещения НДС, уплаченного по материальным ресурсам экспортерами, что обеспечит существенную дополнительную экономию их средств. Это позволит решить существующую в настоящее время и вызывающую многочисленные нарекания налогоплательщиков проблему систематической задержки в возмещении экспортерам сумм налога, уплаченным при производстве (приобретении) экспортируемой продукции. В соответствии с Федеральным законом от 22 июля 2005 г. № 119-ФЗ, начиная с 2006 г., вступил в действие ряд таких важных норм, касающихся НДС, как переход на обязательное определение даты возникновения обязанности по уплате этого налога всеми налогоплательщиками по методу начисления, принятие к вычету налога по объектам капитального строительства по мере осуществления затрат до завершения строительства, освобождение от налогообложения при определенных условиях авансовых платежей и некоторые другие. Вопрос о целесообразности и параметрах возможного снижения ставки НДС предлагается рассмотреть по итогам анализа результатов применения указанных выше изменений в 2006-2007 гг. В условиях, когда широко используются различные, в т.ч. криминальные, способы уклонения от уплаты НДС и его незаконного возмещения особое внимание должно быть уделено улучшению налогового администрирования и созданию системы управления рисками. Одним из возможных способов решения этой проблемы может быть введение, обязательности выделения в платежных поручениях отдельной строки "НДС - платеж" с передачей банками информации о суммах и контрагентах расчетов налоговым органам. Такие предложения прорабатываются в настоящее время Минфином России с Банком России. Кроме того, решению проблемы неправомерного возмещения НДС путем применения "фирм-однодневок" должны способствовать изменения в законодательство, регулирующее регистрацию организаций, а также повышение требований к вновь создаваемым хозяйствующим субъектам. Соответствующие предложения, проработанные с заинтересованными министерствами, направлены Минфином России на согласование в Минэкономразвития России.  Список использованной литературы  1) Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 16.07.1998 (с учетом последующих изменений и дополнений);  2) Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 №117 – ФЗ (с учетом последующих изменений и дополнений);  3) Приказ Минфина РФ от 28.12.2005 № 163н «Об утверждении декларации по НДС и порядке ее заполнения»;  4) О. И. Соснаускене. НДС в 2006-2007 годах (с учетом изменений, внесенных в главу 21 НК РФ Федеральным законом от 28 февраля 2006 года № 28-ФЗ). – М.: Юстицинформ, 2006. –112с.;  5) Башкирова. И. Н. Пути совершенствования механизма администрирования налога на добавленную стоимость//Дайджест-финансы.-2006.-№6.- с.18-23;  6) Леонов Ю. В. Заполняем новую декларацию по НДС//Главбух.-2006.-№4.-с.26-32;  7) Масленкова А. А. Налог на добавленную стоимость. Правовая и экономическая сущность.//Финансы.-2005.-№1.-с.27-29;  8) Наговицына Е. Б. Как будут возмещать НДС с 2007 года//Главбух.-2006.-№16.-с.22-24;  9) Нуждин В. Н. Налоговые новации в сфере реорганизации//Финансы.-2006.-№3.-с.27-30;  10) Сапожников М. А. Об освобождении налогоплательщиков от уплаты НДС//Налоговый вестник.-2006.-№8.-с.42-45;  11) Семкина Т. И. О теории и практике взимания НДС//Налоговый вестник.-2006.-№7.-с.61-64;  12) Чуевская Е. Б. Как изменения в кодексе повлияли на способы оптимизации НДС//Главбух.-2006.-№9.-с.78-81;  13) www.consultant.ru;  14) http://www.nalvest.ru;  15) http://www.niisp.ru; |