МОСКОВСКИЙ ГОСУДАСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ПУТЕЙ СООБЩЕНИЯ (МИИТ)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ФИНАНСОВ

КАФЕДРА «ФИНАНСЫ И КРЕДИТ»

Р Е Ф Е Р А Т

По дисциплине «Налог и налогообложение»

На тему: «А К Ц И З Ы»

Выполнила: Парымская О.Е.

Группа: ЭФК- 311

Проверила: Петрова Л.В

МОСКВА 2010 г.

**Содержание:**

1. Введение
2. Налогоплательщики
3. Объект налогообложения
4. Подакцизные товары
5. Выбор ставок
6. Налоговая база по подакцизным товарам. Налоговый период
7. Порядок исчисления и уплаты акцизов
8. Налоговые вычеты. Порядок применения налоговых вычетов
9. Сравнительная характеристика акцизов с таможенными пошлинами и НДС
10. Заключение

В - первые акцизы в России после их ликвидации налоговой реформой 1930 –х г., были введены в 1992 г. с началом становления налоговой системы в России. В настоящее время порядок применения акцизов регулируется главой 22 НК РФ.

*Акциз* – это косвенный налог, взимаемый с налогоплательщиков, производящих и реализующих подакцизную продукцию, но фактически его уплата перекладывается на покупателя. Акциз – индивидуальный налог на отдельные виды и группы товаров, входящие в специальный перечень.

Существует три основных вида акцизов, подразделяемых в зависимости от *функции*, которую они выполняют. К первой группе относятся так называемые ***традиционные акцизы*** — на алкоголь и табачные изделия. Взимание данного вида акциза преследует две основных цели: ограничение потребления вредных для здоровья продуктов и фискальная.

Ко второй группе относятся акцизы ***на горюче-смазочные материалы***, которые помимо фискальной функции выполняют еще и роль платежа за пользование автодорогами, и загрязнением окружающей среды.

Третья группа включает в себя ***акцизы на предмет роскоши***. В большей степени данный вид акциза призван играть перераспределительную роль.

Рассматривая современную систему налогообложения, можно сделать вывод о том, что на данном этапе налоги выполняют следующие основные функции: *фискальную, распределительную (социальную), регулирующую, контрольную, поощрительную.*

**Фискальная функция налогообложения**

Фискальная функция является основной функцией налогообложения акцизов. Посредством данной функции реализуется главное предназначение налогов: сбор, получение денежных средств в пользу государства, в государственный бюджет.

**Распределительная (социальная) функция налогообложения**

Распределительная (социальная) функция налогов состоит в перераспределении общественных доходов между различными категориями населения. Иными словами, происходит передача средств в пользу более слабых и незащищенных категорий граждан за счет возложения налогового бремени на более сильные категории населения. В итоге происходит изъятие части дохода у одних и передача ее другим. В акцизах установлен на предметы роскоши.

**Регулирующая функция налогообложения**

Она реализуется через систему льгот и освобождений (предоставляет широкий набор налоговых льгот малым предприятиям, предприятиям инвалидов, сельскохозяйственным производителям, организациям, осуществляющим капитальные вложения в производство и благотворительную деятельность). Направлена на введение повышенных ставок на налоги(налог на имущество, акцизы, таможенные пошлины), а так же выполняют отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, плата за воду и т. д.

**Контрольная функция налогообложения**

Благодаря контрольной функции оценивается эффективность налоговой системы, обеспечивается контроль за видами деятельности.

**Поощрительная функция налогообложения**

Отражает признание государством особых заслуг определенных категорий граждан перед обществом (предоставление налоговых льгот участникам Великой Отечественной войны, Героям Советского Союза, Героям России и др.).

***Налогоплательщиками акциза признаются:***

1) организации;

2) индивидуальные предприниматели;

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

А так же организации и иные лица, указанные в настоящей статье 179 НК РФ, признаются налогоплательщиками, если они совершают операции, подлежащие налогообложению в соответствии с настоящей главой.

## Непосредственным и неизбежным эффектом установления акциза на тот или иной товар является повышение его цены. Поэтому круг товаров народного потребления, включенных в перечень подакцизных товаров, определен государством и строго ограничен. Из него исключены потребительские товары первой необходимости, которые обладают социальной значимостью для населения страны.

По налоговому кодексу ***объектом налогообложения*** признаются следующие операции:

1. реализация на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров, в том числе реализация предметов залога и передача подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации.
2. продажа лицами переданных им на основании приговоров или решений судов, арбитражных судов или других уполномоченных на то государственных органов конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность;
3. передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими из давальческого сырья (материалов) подакцизных товаров собственнику указанного сырья (материалов) либо другим лицам, в том числе получение указанных подакцизных товаров в собственность в счет оплаты услуг по производству подакцизных товаров из давальческого сырья (материалов);
4. передача в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров, за исключением передачи произведенного прямогонного бензина для дальнейшего производства продукции нефтехимии в структуре организации, имеющей свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, и (или) передачи произведенного денатурированного этилового спирта для производства неспиртосодержащей продукции в структуре организации, имеющей свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом;
5. передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров для собственных нужд;
6. передача на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров в уставный (складочный) капитал организаций, паевые фонды кооперативов, а также в качестве взноса по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности);
7. передача на территории Российской Федерации организацией (хозяйственным обществом или товариществом) произведенных ею подакцизных товаров своему участнику (его правопреемнику или наследнику) при его выходе (выбытии) из организации (хозяйственного общества или товарищества), а также передача подакцизных товаров, произведенных в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), участнику (его правопреемнику или наследнику) указанного договора при выделе его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или разделе такого имущества;
8. передача произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе;
9. ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации;
10. получение (оприходование) денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции.
11. получение прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина.

В пункте 3 статьи 182 НК РФ, сказано в целях настоящей главы к производству приравниваются розлив алкогольной продукции и пива, осуществляемый как часть общего процесса производства этих товаров в соответствии с требованиями государственных стандартов и (или) другой нормативно-технической документации, которые регламентируют процесс производства указанных товаров и утверждаются уполномоченными федеральными органами исполнительной власти, а также любые виды смешения товаров в местах их хранения и реализации (за исключением организаций общественного питания), в результате которого получается подакцизный товар, в отношении которого статьей 193 настоящего Кодекса установлена ставка акциза в размере, превышающем ставки акциза на товары, использованные в качестве сырья (материала).

При этом ***не подлежат налогообложению по ст.183 НК РФ***(освобожденные от налогообложения) акцизами:

1. передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации (если при ведении и наличии отдельного учета операций по производству и реализации (передаче) таких подакцизных товаров);
2. реализация подакцизных товаров, помещенных под таможенный режим экспорта, за пределы территории Российской Федерации с учетом потерь в пределах норм естественной убыли или ввоз подакцизных товаров в портовую особую экономическую зону с остальной части территории Российской Федерации.
3. первичная реализация (передача) конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность, на промышленную переработку под контролем таможенных и (или) налоговых органов либо уничтожение;
4. Не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) ввоз на таможенную территорию Российской Федерации подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность, либо которые размещены в портовой особой экономической зоне.

**Подакцизными товарами *признаются:***

* спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением спирта коньячного;
* спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9% (кроме разлитых в емкости в соот­ветствии с требованиями государственных стандартов лекарст­венных средств (фармакопейных статей), утвержденных упол­номоченным федеральным органом исполнительной власти;
* алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводоч­ные изделия, коньяки, вино и иная пищевая продукция с объ­емной долей этилового спирта более 1,5%, за исключением виноматериалов);
* пиво;
* табачная продукция;
* автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с);
* автомобильный бензин;
* дизельное топливо;
* моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (ин­жекторных) двигателей.
* прямогонный бензин.

***Не рассматриваются******как подакцизные товары*** *следующие товары:*

* лекарственные, лечебно-профилактические, диагностические средства, прошедшие государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесенные в Государственный реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения, лекарственные, лечебно-профилактические средства (включая гомеопатические препараты), изготавливаемые аптечными организациями по индивидуальным рецептам и требованиям лечебных организаций, разлитые в емкости в соответствии с требованиями государственных стандартов лекарственных средств (фармакопейных статей), утвержденных уполномоченным федеральным органом исполнительной власти;
* препараты ветеринарного назначения, прошедшие государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесенные в Государственный реестр зарегистрированных ветеринарных препаратов, разработанных для применения в животноводстве на территории Российской Федерации, разлитые в емкости не более 100 мл;
* парфюмерно-косметическая продукция разлитая в емкости не более 100 мл с объемной долей этилового спирта до 80 процентов включительно и (или) парфюмерно-косметическая продукция с объемной долей этилового спирта до 90 процентов включительно при наличии на флаконе пульверизатора, разлитая в емкости не более 100 мл;
* подлежащие дальнейшей переработке и (или) использованию для технических целей отходы, образующиеся при производстве спирта этилового из пищевого сырья, водок, ликероводочных изделий, соответствующие нормативной документации, утвержденной (согласованной) федеральным органом исполнительной власти;

***Выбор ставки акцизов***

В сущности, выбор между специфической и адвалорной ставками налогообложения является выбором между налогообложением подакцизного товара на основе потребляемого количества и на основе его стоимости. В соответствии с этим принципом, специфические ставки применяются в мире в основном к товарам, имеющим негативные социальные эффекты (алкогольная и табачная продукция), а адвалорные — к предметам роскоши.

***Ставки по подакцизным товарам***

Наиболее существенные поправки внесены в статью 193 НК РФ, в которой определены ставки акцизов по различным подакцизным товарам. Внесение поправок в статью 193 НК РФ потребовалось, во-первых, в связи с уточнением размеров индексации, а во-вторых, в связи с необходимостью решить задачу по созданию условий для эффективного инвестирования в модернизацию производства нефтепродуктов и выработки моторных топлив улучшенного качества с более высокой экологической безопасностью.

Размер индексации ставок увеличен в среднем до 10% ежегодно. Кроме того, законодатели установили размер ставок на 2011 и 2012 года.

Посмотрим, как изменятся ставки на конкретные виды подакцизных товаров (табл. 1).

**Таблица 1.** Новые ставки акцизов с 2010 по 2012 год включительно:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Виды подакцизных товаров** | **Налоговая ставка (в процентах или рублях на единицу товара**) | | |
| Спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья) | с 1 января по 31 декабря 2010 года включительно | с 1 января по 31 декабря 2011 года включительно | с 1 января по 31 декабря 2012 года включительно |
| 30,50 руб. за 1 литр безводного этилового спирта | 33,60 руб. за 1 литр безводного этилового спирта | 37,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта |
| Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9% | 210,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах | 231,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах | 254,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах |
| Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9% включительно | 158,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах | 190,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах | 230,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах |
| Вина натуральные (за исключением шампанских, игристых, газированных, шипучих вин) | 3,50 руб. за 1 литр | 4,80 руб. за 1 литр | 6,00 руб. за 1 литр |
| Вина шампанские, игристые, газированные, шипучие | 14,00 руб. за 1 литр | 18,00 руб. за 1 литр | 22,00 руб. за 1 литр |
| Пиво с нормативным (стандартизованным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 0,5 и до 8,6% включительно | 9,00 руб. за 1 литр | 10,00 руб. за 1 литр | 12,00 руб. за 1 литр |
| Пиво с нормативным (стандартизованным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 8,6% | 14,00 руб. за 1 литр | 17,00 руб. за 1 литр | 21,00 руб. за 1 литр |
| Табак трубочный, курительный, жевательный, сосательный, нюхательный, кальянный | 421,00 руб. за 1 кг | 510,00 руб. за 1 кг | 610,00 руб. за 1 кг |
| Сигары | 25,00 руб. за 1 штуку | 30,00 руб. за 1 штуку | 36,00 руб. за 1 штуку |
| Сигариллы | 360,00 руб. за 1000 штук | 435,00 руб. за 1000 штук | 530,00 руб. за 1000 штук |
| Сигареты с фильтром | 205,00 руб. за 1000 штук + 6,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 205,00 руб. за 1000 штук | 2500,00 руб. за 1000 штук + 7% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 305,00 руб. за 1000 штук | 305,00 руб. за 1000 штук + 7,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 375,00 руб. за 1000 штук |
| Сигареты без фильтра, папиросы | 125,00 руб. за 1000 штук + 6,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 155,00 руб. за 1000 штук | 175,00 руб. за 1000 штук + + 7% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 215,00 руб. за 1000 штук | 250,00 руб. за 1000 штук + 7,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 305,00 руб. за 1000 штук |
| Автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 67,5 кВт (90 л. с.) и до 112,5 кВт (150 л. с.) включительно | 23,90 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) | 26,30 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) | 28,90 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) |
| Автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.), мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.) включительно | 235,00 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) | 259,00 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) | 285,00 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) |
| Моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей | 3246,10 руб. за 1 тонну | 3570,70 руб. за 1 тонну | 3927,80 руб. за 1 тонну |
| Прямогонный бензин | 4290,00 руб. за 1 тонну | 4719,00 руб. за 1 тонну | 5190,00 руб. за 1 тонну |

*Спирт этиловый и спиртосодержащая продукция*. Из табл. 1 видно, что ставка на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья) с 1 января 2009 года возрастет с 27,70 руб. за 1 литр безводного этилового спирта до 30,50 руб. ( на 1 января 2010 года).

*Алкогольная продукция.* В отношении алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта до 9% и более, а также натуральных вин в 2010—2012 годах ставки акцизов будут повышаться примерно на 10% ежегодно.

По пиву с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 0,5 и до 8,6%, а также более 8,6% ставки акцизов будут ежегодно возрастать.

***Табачные изделия.*** Законом № 142-ФЗ установлена ежегодная индексация ставок акциза на сигареты с фильтром (на 20% к предыдущему году) и сигареты без фильтра (папиросы) (на 28% к предыдущему году). В то же время индексация ставок акциза на табак трубочный, курительный, жевательный, сосательный, нюхательный, кальянный (далее — табак), а также на сигары предусмотрена только в 2011 году на 10% по сравнению с 2010 годом. Различный подход к индексации ставок акциза на табак и отдельные виды табачных изделий объясняется необходимостью выравнивания налоговой (акцизной) нагрузки в расчете на одинаковую единицу измерения веса табака, непосредственно реализуемого в розничной торговле, и табака, содержащегося в разных видах табачных изделий. В настоящее время налоговая (акцизная) нагрузка на 1 кг табака, реализуемого в розничной торговле, выше, чем на 1 кг табака, содержащегося в сигаретах и папиросах.

***Автомобили и мотоциклы.*** В отношении автомобилей легковых с мощностью двигателя свыше 67,5 кВт (90 л. с.) и до 112,5 кВт (150 л. с.), а также свыше 112,5 кВт (150 л. с.) и по мотоциклам с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.) налоговые ставки в 2009—2011 годах будут повышаться примерно на 9% ежегодно.

В 2011 году ставка акциза на моторные масла будет проиндексирована на 10% к уровню 2010 года и составит 3246 руб. за 1 тонну (на 2009—2010 годы — 2951 руб. за 1 тонну).

**Обратите внимание:** в 2009 году значительно увеличится ставка акциза на прямогонный бензин. Она составит 3900 руб. за 1 тонну, в 2010 году — 4290 руб. и в 2011-м — 4720 руб. за 1 тонну. Напомним, что в 2008 году по прямогонному бензину акциз уплачивался по ставке 2657 руб. за 1 тонну.

|  |  |
| --- | --- |
| **Виды подакцизных товаров** | **Налоговая ставка (в процентах и (или) рублях и копейках за единицу измерения)** |
| **Автомобильный бензин:** | |
| — с октановым числом до «80» вкл-но — с иными октановыми числами — Дизельное топливо | 2923 руб. за 1 тонну  3992 руб. за 1 тонну  1188 руб. за 1 тонну |

Предлагаемая система исчисления акцизов на автомобильный бензин и дизельное топливо построена по принципу убывающей шкалы ставок в увязке с повышением их качественных показателей (классов), предусмотренных Техническим регламентом «О требованиях к автомобильному и авиационному бензину, дизельному и судовому топливу, топливу для реактивных двигателей и топочному мазуту», утвержденным постановлением Правительства РФ от 27.02.2008 № 118.

**Таблица 2.** Ставки акцизов по бензину и дизтопливу в 2011 году

|  |  |
| --- | --- |
| **Виды подакцизных товаров** | **Налоговая ставка (в процентах и (или) рублях и копейках за единицу измерения)** |
| **Автомобильный бензин:** | |
| — не соответствующий классу 3, или 4, или 5 — класса 3  — класса 4 или 5 | 4624, 60 руб. за 1 тонну  4302,20 руб. за 1 тонну  3773 руб. за 1 тонну |
| **Дизельное топливо:** | |
| — не соответствующее классу 3, или 4, или 5  — класса 3 — класса 4 или 5 | 1573 руб. за 1 тонну  1304,40 руб. за 1 тонну  1067,20 руб. за 1 тонну |

***ПРИМЕРЫ***

1. ООО «Арарат» путем смешения бензина с октановым числом 80 с высокооктановыми присадками повышает октановое число бензина, то есть производит новый вид подакцизного товара (автомобильный бензин с октановым числом 92).

Исходя из норм пункта 3 статьи 182 Налогового кодекса, ООО «Арарат» признается производителем автомобильного бензина с октановым числом 92 и, следовательно, при продаже этого бензина должно начислить акциз по ставке 3992 руб. за 1 тонну.

1. ООО «Карго» добавляет в автомобильный бензин с октановым числом 92 моющую присадку. Она улучшает потребительские свойства бензина, но не изменяет его октанового числа. Поэтому в данном случае организация не производит нового вида подакцизного товара. Однако на основании указанной нормы пункта 3 статьи 182 НК РФ, действующей в 2008 году, лицо, осуществляющее смешение бензина с моющей присадкой, является плательщиком акциза (поскольку признается производителем подакцизного товара).

Значит, ООО «Карго» обязано исчислить акциз на бензин улучшенного качества при его реализации по той же ставке, которая применялась на бензин, использованный в качестве сырья, — 3992 руб. за 1 тонну.

Если возникнет ситуация, изложенная в примере 1, то такой процесс смешения будет по-прежнему признан производством подакцизных товаров. ООО «Арарат» будет, как и раньше, являться плательщиком акцизов. Если возникнет ситуация, приведенная в примере 2, объекта обложения акцизами не возникнет. У ООО «Карго» не будет обязанности по начислению и уплате акциза. Значит, не важно, у кого именно приобретен подакцизный товар, использованный при смешении, — у непосредственного производителя или у перепродавца.

***Налоговая база по подакцизным товарам. Налоговый период.***

**Налоговая база согласно ст. 187 НК РФ определяется отдельно по каждому виду подакцизного товара. Если налогоплательщик не ведет** раздельного учета, предусмотренного пунктом 1 статьи 190 НК РФ, определяется единая налоговая база по всем операциям реализации (передачи) и (или) получения подакцизных товаров. При этом суммы, указанные в пункте 1 статьи 189 настоящего Кодекса, включаются в эту единую налоговую базу (за исключением налоговой базы по операциям с подакцизными товарами, указанными в подпунктах 7 - 10 пункта 1 статьи 181 настоящего Кодекса.

Налоговая база при реализации (передаче, признаваемой объектом налогообложения в соответствии с настоящей главой) произведенных налогоплательщиком подакцизных товаров в зависимости от установленных в отношении этих товаров налоговых ставок определяется:

1) как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения);

2) как стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, исчисленная исходя из цен, определяемых с учетом положений статьи 40 настоящего Кодекса, без учета акциза, налога на добавленную стоимость - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки;

3) как стоимость переданных подакцизных товаров, исчисленная исходя из средних цен реализации, действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии исходя из рыночных цен без учета акциза, налога на добавленную стоимость - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки. В аналогичном порядке определяется налоговая база по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, при их реализации на безвозмездной основе, при совершении товарообменных (бартерных) операций, а также при передаче подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации и передаче подакцизных товаров при натуральной оплате труда;

4) как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении для исчисления акциза при применении твердой (специфической) налоговой ставки и как расчетная стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, исчисляемая исходя из максимальных розничных цен для исчисления акциза при применении адвалорной (в процентах) налоговой ставки - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки, состоящие из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) налоговых ставок. Расчетная стоимость табачных изделий, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки, определяется в соответствии со статьей 187.1 настоящего Кодекса (Произведение максимальной розничной цены, указанной на единице потребительской упаковки (пачке) табачных изделий, и количества единиц потребительской упаковки (пачек) табачных изделий, реализованных (переданных) в течение отчетного налогового периода или ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации).

***Налоговая база при продаже*** конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность, определяется в соответствии с подпунктами 1 и 2 пункта 2 настоящей статьи 187 НК РФ.

***Налоговая база по объекту налогообложения***, указанному в подпункте 20 и 21 пункта 1 статьи 182 настоящего Кодекса, определяется как объем полученного денатурированного этилового спирта в натуральном выражении и как объем полученного прямогонного бензина в натуральном выражении.

*По подакцизным товарам, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки, ввезенным на таможенную территорию Российской Федерации до 31 декабря 2006 года включительно, не содержащим информации о максимальных розничных ценах, месяце и годе изготовления на упаковке и не находящимся в свободном обращении на 1 января 2007 года, расчетная стоимость определяется на основании максимальных розничных цен, указанных в уведомлении, предусмотренном пунктом 3 статьи 187.1.*

***Максимальная розничная цена*** представляет собой цену, выше которой единица потребительской упаковки (пачка) табачных изделий не может быть реализована потребителям предприятиями розничной торговли, общественного питания, сферы услуг, а также индивидуальными предпринимателями. ***Максимальная розничная цена*** устанавливается налогоплательщиком самостоятельно на единицу потребительской упаковки (пачку) табачных изделий отдельно по каждой марке (каждому наименованию) табачных изделий.

Под маркой (наименованием) в целях настоящей главы понимается ассортиментная позиция табачных изделий, отличающаяся от других марок (наименований) одним или несколькими из следующих признаков - индивидуализированным обозначением (названием), присвоенным производителем или лицензиаром, рецептурой, размерами, наличием или отсутствием фильтра, упаковкой.

***При декларировании*** налогоплательщиком табачных изделий одной марки (одного наименования), ввозимых на таможенную территорию Российскойъ Федерации, с разными максимальными розничными ценами, указанными на единице потребительской упаковки (пачке) табачных изделий, расчетная стоимость определяется как произведение каждой максимальной розничной цены, указанной на единице потребительской упаковки (пачке) табачных изделий, и количества ввозимых единиц потребительской упаковки (пачек), на которых указаны соответствующие максимальные розничные цены.

***Налоговым периодом* признается календарный месяц.**

## Порядок исчисления и уплаты акцизов

* Сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе при ввозе на территорию РФ), в отношении которых установлены **твер­дые** (специфические) налоговые ставки, исчисляется как про­изведение соответствующей налоговой ставки и налоговой ба­зы, исчисленной в соответствии со статьями 187 - 191 НК РФ.
* Сумма акциза по подакцизным товарам (в том числе при их ввозе на территорию РФ), в отношении которых установлены адвалор­ные (в процентах) налоговые ставки, исчисляется как соответст­вующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, опре­деленной в соответствии со статьями 187-191 НК РФ.
* Сумма акциза по подакцизным товарам (в т. ч. ввозимым на территорию РФ), в отношении которых установлены комбиниро­ванные налоговые ставки (состоящие из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) налоговых ставок), исчисляется как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза, ис­численных как произведение твердой (специфической) налоговой ставки и объема реализованных (переданных, ввозимых) подак­цизных товаров в натуральном выражении и как соответствую­щая адвалорной (в процентах) налоговой ставке процентная доля стоимости (суммы, полученной в результате сложения тамо­женной стоимости и подлежащей уплате таможенной пошли­ны) таких товаров.
* Общая сумма акциза при совершении операций с подакцизными товарами, признаваемыми в соответствии объектом налогооб­ложения, представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм акциза, исчисленных для каждого вида подак­цизного товара, облагаемых акцизом по разным налоговым ставкам. Общая сумма акциза при совершении операций с по­дакцизными нефтепродуктами определяется отдельно от сум­мы акциза по другим подакцизным товарам.
* Сумма акциза по подакцизным товарам исчисляется по итогам каж­дого налогового периода применительно ко всем операциям по реализации подакцизных товаров, а также с учетом всех измене­ний, увеличивающих или уменьшающих налоговую базу в соответ­ствующем налоговом периоде.

**Сроки и порядок уплаты акциза** при реализации подакцизных товаров установлены по­ложениями статей 204(по всем видам подакцизных товаров (за исключением операций с денатурированным этиловым спиртом и прямогонным бензином) уплачиваются по месту производства таких товаров), 205 **НК РФ:**

* Уплата акциза при реализации (передаче) налогоплательщиками произведенных ими подакцизных товаров производится исходя из фактической реализации (передачи) указанных товаров за истекший налоговый период не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.
* Уплата акциза по прямогонному бензину и денатурированному этиловому спирту налогоплательщиками, имеющими свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, и (или) свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом, производится не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

*Налогоплательщики обязаны представлять* в налоговые органы по месту своего нахождения, а также по месту нахождения каждого своего обособленного подразделения, если иное не предусмотрено настоящим пунктом, налоговую декларацию за налоговый период в части осуществляемых ими операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с настоящей главой, в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом, если иное не предусмотрено настоящим пунктом, а налогоплательщики, имеющие свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, и (или) свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом, - не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за отчетным.

Организации, имеющие свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, по операциям, связанным с получением (оприходованием) денатурированного этилового спирта, уплачивают акциз по месту оприходования этого спирта.

Организации, имеющие свидетельство на переработку прямогонного бензина, по операциям, связанным с его получением, уплачивают акциз по месту нахождения организации.

* Сроки и порядок уплаты акциза при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации устанавливаются таможенным законодательством Российской Федерации на основе статьи 205 НК РФ.

***ПРИМЕР***

Организация произвела спирт питьевой на территории Ярославской области и передала его для реализации своему обособленному подразделению, расположенному в Орловской области.  
Акциз на спирт начисляется в момент его реализации покупателям со склада, находящегося в Орловской области. Однако платить акциз и представлять налоговую декларацию следует по месту нахождения производства, то есть на территории Ярославской области.

***Налоговые вычеты. Порядок применения налоговых вычетов.***

К вычетам подлежат суммы акциза, предъявленные продавцами и уплаченные налогоплательщиком при приобретении подакцизных товаров либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации, выпущенных в свободное обращение, в дальнейшем использованных в качестве сырья для производства подакцизных товаров. При исчислении суммы акциза на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9 процентов указанные налоговые вычеты производятся в пределах суммы акциза, исчисленной по подакцизным товарам, использованным в качестве сырья, исходя из ставки акциза на этиловый спирт, установленной пунктом 1 статьи 193 настоящего Кодекса на дату приобретения подакцизного товара, использованного в качестве сырья.

В случае безвозвратной утери указанных подакцизных товаров (за исключением нефтепродуктов) в процессе их производства, хранения, перемещения и последующей технологической обработки суммы акциза также подлежат вычету. При этом вычету подлежит сумма акциза, относящаяся к части товаров, безвозвратно утерянных в пределах норм технологических потерь и (или) норм естественной убыли, утвержденных уполномоченным федеральным органом исполнительной власти для соответствующей группы товаров.

При передаче подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья (материалов), в случае, если давальческим сырьем (материалами) являются подакцизные товары, вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные собственником указанного давальческого сырья (материалов) при его приобретении либо уплаченные им при ввозе этого сырья (материалов) на таможенную территорию Российской Федерации, выпущенного в свободное обращение, а также суммы акциза, уплаченные собственником этого давальческого сырья (материалов) при его производстве.

***Вычетам подлежат:***

* суммы акциза, начисленные налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство денатурированного этилового спирта, при реализации денатурированного этилового спирта налогоплательщику, имеющему свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции (при представлении документов в соответствии с пунктом 12 статьи 201 настоящего Кодекса);
* суммы акциза, начисленные налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство прямогонного бензина, при реализации прямогонного бензина налогоплательщику, имеющему свидетельство на переработку прямогонного бензина (при представлении документов в соответствии с пунктом 13 статьи 201 настоящего Кодекса);
* суммы акциза, начисленные налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство прямогонного бензина, при совершении с прямогонным бензином операций, указанных в подпунктах 7 и 12 пункта 1 статьи 182 настоящего Кодекса (при представлении документов, подтверждающих направление прямогонного бензина для производства продукции нефтехимии лицам, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина, в соответствии с пунктом 14 статьи 201 настоящего Кодекса);
* суммы акциза, начисленные при получении прямогонного бензина налогоплательщиком, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина, при использовании полученного прямогонного бензина самим налогоплательщиком для производства продукции нефтехимии и (или) при передаче прямогонного бензина для производства продукции нефтехимии на давальческой основе (на основе договора об оказании услуг по переработке принадлежащего данному налогоплательщику прямогонного бензина) при представлении документов в соответствии с пунктом 15 статьи 201 настоящего Кодекса.

Налоговые вычеты производятся на основании расчетных документов и счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком подакцизных товаров, *либо предъявленных налогоплательщиком собственнику давальческого сырья (материалов) при его производстве*, либо на основании таможенных деклараций или иных документов, подтверждающих ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации и уплату соответствующей суммы акциза, если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Налоговые вычеты, предусмотренные при использовании в качестве давальческого сырья подакцизных товаров, ранее произведенных налогоплательщиком из давальческого сырья, производятся на основании копий первичных документов, подтверждающих факт предъявления налогоплательщиком собственнику этого сырья указанных сумм акциза (акта приема-передачи произведенных подакцизных товаров, акта выработки, акта возврата в производство подакцизных товаров), и платежных документов с отметкой банка, подтверждающих факт оплаты собственником сырья стоимости изготовления подакцизного товара с учетом акциза.

Итак, воспользоваться правом на налоговые вычеты покупатель может, если:

* приобретенные подакцизные товары оплачены и списаны на производство реализованных подакцизных товаров;
* уплата акциза документально подтверждена;
* в расчетных документах выделена сумма акциза.

**Обратите внимание**: вычет возможен только при единовременном соблюдении указанных требований. Если же списанное в производство сырье покупатель еще не оплатил, то вычет по акцизам производится в том периоде, когда будет погашена задолженность покупателя сырья.

*Вычеты сумм акциза* производятся исходя из объемной доли спирта этилового, использованного для производства виноматериалов, на момент приобретения виноматериалов при представлении налогоплательщиком, производящим алкогольную продукцию, в налоговые органы следующих документов (их копий):

1) договора купли-продажи виноматериалов, заключенного производителем виноматериалов и производителем алкогольной продукции;

2) платежных документов с отметкой банка, подтверждающих оплату приобретенных виноматериалов;

3) товарно-транспортных накладных поставки виноматериалов, счетов-фактур;

4) купажных актов;

5) акта списания виноматериалов в производство.

*Налоговые вычеты*, указанные в пункте 11 статьи 200 настоящего Кодекса, производятся при представлении налогоплательщиком в налоговые органы следующих документов, подтверждающих факт производства из денатурированного этилового спирта неспиртосодержащей продукции:

1) свидетельства на производство неспиртосодержащей продукции;

2) копии договора с производителем денатурированного этилового спирта;

3) реестров счетов-фактур, выставленных производителями денатурированного этилового спирта. Форма и порядок представления реестров в налоговые органы определяются Министерством финансов Российской Федерации;

4) накладной на внутреннее перемещение;

5) акта приема-передачи между структурными подразделениями налогоплательщика;

6) акта списания в производство и других документов.

*Налоговые вычеты*, указанные в пункте 12 статьи 200 настоящего Кодекса, производятся при представлении налогоплательщиком в налоговые органы следующих документов, подтверждающих факт производства из денатурированного этилового спирта неспиртосодержащей продукции:

1) свидетельства на производство денатурированного этилового спирта;

2) копии договора с налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции;

3) реестров счетов-фактур с отметкой налогового органа, в котором состоит на учете покупатель (получатель) денатурированного этилового спирта. Форма и порядок представления реестров в налоговые органы определяются Министерством финансов Российской Федерации.

*Указанная отметка проставляется в случае соответствия сведений, указанных в налоговой декларации налогоплательщика-покупателя, имеющего свидетельство, сведениям, содержащимся в представленных налогоплательщиком-покупателем реестрах счетов-фактур. Указанная отметка проставляется налоговым органом не позднее пяти дней с даты представления налоговой декларации в порядке, определяемом Министерством финансов Российской Федерации;*

4) накладных на отпуск денатурированного этилового спирта;

5) актов приема-передачи денатурированного этилового спирта.

Налоговые вычеты, указанные в пункте 13 статьи 200 настоящего Кодекса, производятся при представлении налогоплательщиком в налоговые органы следующих документов:

1) копии договора с налогоплательщиком, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина;

2) реестров счетов-фактур с отметкой налогового органа, в котором состоит на учете покупатель (получатель) прямогонного бензина. Форма и порядок представления в налоговые органы реестров определяются Министерством финансов Российской Федерации. Указанная отметка проставляется в случае соответствия сведений, указанных в налоговой декларации налогоплательщика-покупателя, имеющего свидетельство, сведениям, содержащимся в представленных налогоплательщиком-покупателем реестрах счетов-фактур. Указанная отметка проставляется налоговым органом не позднее пяти дней со дня представления налоговой декларации в порядке, определяемом Министерством финансов Российской Федерации.

*Налоговые вычеты*, указанные в пункте 14 статьи 200 настоящего Кодекса, производятся при представлении в налоговые органы налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство прямогонного бензина, при его передаче (в том числе на основании распорядительных документов собственника прямогонного бензина) лицу, имеющему свидетельство на переработку прямогонного бензина, следующих документов:

1) при передаче прямогонного бензина на переработку на давальческой основе:

копии договора налогоплательщика с лицом, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина;

копии свидетельства на переработку прямогонного бензина лица, с которым заключен договор на переработку прямогонного бензина;

реестра счетов-фактур, выставленных лицом, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина. Форма и порядок представления реестров в налоговые органы определяются Министерством финансов Российской Федерации;

2) при передаче прямогонного бензина (в том числе на основании распорядительных документов собственника прямогонного бензина) лицу, имеющему свидетельство на переработку прямогонного бензина:

копии договора между собственником прямогонного бензина и налогоплательщиком;

копии договора между собственником прямогонного бензина и лицом, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина;

копии распорядительных документов собственника прямогонного бензина (в случае наличия таких документов) налогоплательщику на передачу прямогонного бензина лицу, имеющему свидетельство на переработку прямогонного бензина;

накладной на отпуск прямогонного бензина или акта приема-передачи прямогонного бензина лицу, имеющему свидетельство на переработку прямогонного бензина.

Налоговые вычеты, указанные в пункте 15 статьи 200 настоящего Кодекса, производятся при представлении налогоплательщиком в налоговые органы любого одного из следующих документов, подтверждающих факт передачи прямогонного бензина самим налогоплательщиком и (или) организацией, оказывающей налогоплательщику услуги по переработке прямогонного бензина, в производство продукции нефтехимии:

1) накладной на внутреннее перемещение;

2) накладной на отпуск материалов на сторону;

3) лимитно-заборной карты;

4) акта приема-передачи сырья на переработку;

5) акта приема-передачи между структурными подразделениями налогоплательщика;

6) акта списания в производство.

*Налоговые вычеты* сумм акциза, фактически уплаченные продавцам при приобретении денатурированного этилового спирта для производства спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и (или) для производства спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке, производятся при представлении налогоплательщиком в налоговые органы следующих документов:

1) свидетельства на производство спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и (или) свидетельства на производство спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке;

2) копии договора с производителем денатурированного этилового спирта;

3) счетов-фактур, выставленных производителем денатурированного этилового спирта;

4) платежных документов, подтверждающих факт оплаты акциза по денатурированному этиловому спирту;

5) актов списания в производство (актов приема-передачи между структурными подразделениями налогоплательщика, лимитно-заборных карт и других документов).

***ПРИМЕРЫ***

1. Завод приобрел этиловый спирт для производства водки. Акциз по этому спирту составил 125 000 руб. Причем сумма акциза выделена отдельной строкой и в платежных документах, и в счетах-фактурах.

Приобретенный спирт полностью был отпущен в производство в январе 2006 года, а оплачен поставщику только в феврале 2006 года. В данном случае налоговый вычет по акцизам на этиловый спирт в размере 125 000 руб. завод вправе применить только в феврале 2006 года.

1. ЗАО «Пикап» выпускает водку. Напомним, что она производится на основе этилового спирта. Ставка акциза и по сырью, и по реализуемому товару установлена в расчете на одинаковую единицу измерения — 1 л безводного этилового спирта.

Таким образом, величину начисленного акциза по реализованной (переданной) водке ЗАО «Пикап» вправе уменьшить на сумму акциза по приобретенному этиловому спирту.

***Сумма акциза, подлежащая уплате***

Бывает, что сумма налоговых вычетов в каком-либо месяце превышает общую сумму акциза, начисленную в бюджет. Согласно пункту 5 статьи 202 НК РФ организация в указанном месяце акциз не уплачивает. Разницу же она может зачесть в счет предстоящих платежей по акцизу.

***ПРИМЕР***

За февраль 2006 года ликероводочный завод начислил по своей продукции акциз к уплате в бюджет в размере 28 500 руб. При этом к вычету по подакцизным товарам, использованным в производстве, причитается сумма акциза в размере 35 000 руб.

Таким образом, в феврале 2006 года ликероводочный завод не будет уплачивать акциз в бюджет. Сумму в размере 6500 руб. (35 000 руб. – 28 500 руб.) можно будет зачесть в счет уплаты акциза в следующем месяце (март 2006 года).

Не зачтенная в течение трех налоговых периодов сумма акциза возвращается налогоплательщику по его заявлению. Порядок возврата налога предусмотрен в статье 203 Налогового кодекса.

***Вычеты при возврате товара покупателем***

Бывают так же, когда покупатель возвращает товар. Происходит это, если покупателю отгрузили товар несогласованного ассортимента или вообще некачественный. В этом случае производитель товара может принять сумму акциза на такой товар к вычету (п. 5 ст. 200 НК РФ).

Но сделать это можно только в том случае, если акциз был начислен и отражен в налоговой декларации за тот период, когда товары были произведены и реализованы. Следовательно, вычет по подакцизному товару, который реализован покупателю и возвращен им в одном и том же месяце, может быть предоставлен поставщику только в месяце, следующем после реализации товара. В налоговую инспекцию нужно подать документы, подтверждающие возврат подакцизных товаров, указав их количество.

**Обратите внимание**: сумма акциза возмещается только при условии, что покупатель возвратил товар по основаниям, предусмотренным Гражданским кодексом или договором купли-продажи.

Кроме того, поставщик может принять к вычету только сумму акциза, начисленную им при реализации возвращенного впоследствии товара. А это означает, что производитель алкогольной продукции, которую он реализовал до 1 января 2006 года оптовой организации по цене, включающей акциз, рассчитанный в размере 20 или 35% от установленной ставки акциза, в случае возврата этих товаров может принять к вычету сумму акциза именно в этом размере.

***ПРИМЕР***

В декабре 2005 года на акцизный склад оптовой базы ликероводочный завод отгрузил 2000 бутылок водки. С суммы реализации завод начислил акциз в размере 35 280 руб. Эта величина была отражена в декларации, представленной ликероводочным заводом за декабрь 2005 года.

Из-за низкого качества вся партия водки была возвращена заводу в январе 2006 года. Следовательно, акциз в размере 35 280 руб. ликероводочный завод может возместить из бюджета (включить в вычет) в том же месяце.

**Сравнительная характеристика акцизов с таможенными пошлинами и НДС**

* Акциз - вид косвенного налога, устанавливаемый преимущественно на предметы массового потребления (табак, вино и др.) внутри страны, в отличие от таможенных платежей, несущих ту же функцию но на товарах, доставляемых из-за границы;
* Налог на добавленную стоимость - вид косвенного налога; форма изъятия в бюджет части добавленной стоимости, которая создается на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг и вносится в бюджет по мере реализации; НДС - стабильный, регулярный источник доходов.
* Таможенная пошлина - вид косвенного налога, в виде взноса (платежа) на импортные, экспортные и транзитные товары, поступающие в доход государственного бюджета;

Как и налог на добавленную стоимость, акциз увеличивает цену товара и поэтому оплачивается потребителем. Однако если налогом на добавленную стоимость облагается лишь стоимость товара, добавленная обработкой, то акцизом облагается вся стоимость товара, включая и материальные затраты.

**Заключение**

В настоящий момент акцизы выполняют в большей своей части фискальную функцию, что выражается в стремлении властей при введении тех или иных акцизов не столько к регулированию производства и потребления тех или иных товаров, сколько к пополнению бюджета. Фискальная направленность акцизов на бензин не вызывает сомнений, и это при том, что повышение цен на бензин - один из факторов, влияющих на повышение издержек практически любого производства, следовательно, повышения общественно необходимых затрат на производство той или иной продукции, что приводит к снижению конкурентоспособности экономики в целом. Тем не менее, регулирующее воздействие акцизов все же проявляется, и наиболее оно благотворно в сфере оборота алкогольной продукции. Таким образом, государство не только пополняет казну, не только уменьшает уровень потребления алкоголя, но и способствует реализации только качественной продукции. Спорными остаются величины ставок акцизов, а также способы индексирования величины специфических ставок. Применение адвалорных ставок приводит к серьезным трудностям при оценке объекта налогообложения. Специфические же ставки недостаточно оперативно корректируются в связи с инфляционными процессами.

Акцизы выступают одними из немногих рычагов воздействия государства на экономические процессы, имеющие место в обществе. Совершенствование налогообложения в сфере акцизов является одним из важнейших условий улучшения экономической ситуации, пополнения федерального и региональных бюджетов.