Федеральное агентство по образованию

Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования

«Санкт-Петербургский торгово-экономический институт»

Учетно-экономический факультет

Кафедра права и налогообложения

Курсовая работа

на тему

 Проблемы исчисления и уплаты акцизов

(дисциплина «Налоги и налогообложение»)

 Дневная форма обучения

 Специальность: 08.01.09

Учетно-экономический факультет IV курс

 Группа 242

 Зачетная книжка № 26512

 Выполнила Лебедева Е.А.

 Научный руководитель Стаценко А. В.

Санкт-Петербург

2010

**Содержание**

Введение………………………………………………………………………………………..3

Глава I. Теоретические аспекты налогообложения в виде акцизов на алкогольную продукцию

1.1 Налогоплательщики и объект налогообложения……………………………………5

1.2 Налоговая база, налоговые ставки и налоговый период…………………………..7

1.3 Порядок исчисления………………………………………………………………………8

1.4 Сумма акциза на алкогольную продукцию, предъявляемая продавцом покупателю, и порядок ее отнесения………………………………………………………9

1.5 Налоговые вычеты и порядок их применения………………………………………10

1.6 Сумма акциза на алкогольную продукцию, подлежащая уплате…………………………………………………………….…………………………….15

1.7 Сроки и порядок уплаты акциза при совершении операций с алкогольной продукцией……………………………………….……………………………………………15

Глава II. Практика обложения акцизами операций с алкогольной продукцией: до и после внесения последних изменений…………………………………………………...16

Заключение……………………………………………………………………………………19

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

**Введение**

Как известно, бюджеты всех уровней Российской Федерации складываются преимущественно за счет налогов, взимаемых в обязательном и безвозмездном порядке с физических и юридических лиц, признаваемых налогоплательщиками в соответствии с налоговым законодательством России.

Среди главных источников формирования доходов Бюджетной системы РФ являются косвенные налоги, одними из которых являются акцизы. Акциз – федеральный налог, который с 1 января 2001 года взимается на основании главы 22 Налогового кодекса РФ. Акцизами называются косвенные налоги, устанавливаемые государством в процентах (или в фиксированном денежном выражении) от отпускной цены товаров, которые реализуются предприятиями-производителями. Они устанавливаются, как правило, на высокорентабельные товары, поэтому их фискальное и регулирующее значение в современных условиях трудно переоценить.

В период 2003-2005 гг. их удельные веса в общем объеме доходов Федерального бюджета РФ и бюджета Республики Башкортостан составляли 2,5-9,5% и 10,5-13,5% соответственно. Кроме того, наряду с обеспечением государства финансовыми ресурсами для выполнения возложенных на него функций, акцизы как ни один другой вид налогов приспособлены для государственного регулирования производства и потребления широкого круга товаров таких, как спирт этиловый, спиртосодержащая продукция, алкогольная продукция, пиво, табачная продукция, автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла и др.

Алкогольная продукция, входящая в перечень подакцизных товаров, играет различные роли в социальных и культурных устоях общества. Мэри Дуглас, выдающийся английский социолог, весьма точно определила употребление алкоголя как «общественный акт, исполняемый в определенном социальном контексте». В различных культурах употребление алкогольных напитков применительно к тем или иным жизненным ситуациям является традицией (социальной нормой), однако в каждой из них потребление алкоголя в одиночестве считается нездоровым симптомом.

Неумеренная прямая политика государства в направлении уменьшения производства и потребления алкоголя может привести к неоднозначным последствиям (развитию самогоноварения и, как следствие, снижению уровня жизни населения). Поэтому акцизное налогообложение как косвенный метод воздействия на производство алкогольной продукции, считается единственным действенным методом снижения его производства. Тем не менее, следует иметь в виду, что необоснованно завышенные ставки по акцизам на алкогольную продукцию, могут привести к тем же результатам, указанным выше. В связи с этим важно, чтобы действующая система обложения акцизами алкогольной продукции, отвечала следующим принципам:

1) наряду с другими источниками доходов бюджетов обеспечивала их оптимальным объемом финансовых ресурсов, необходимых государству для выполнения своих функций;

2) регулировала производство и потребление алкогольной продукции с целью положительного воздействия на социальные и экономические стороны жизнедеятельности населения.

Целью данной курсовой работы является рассмотрение теоретических аспектов налогообложения в Российской Федерации в части акцизов на алкогольную продукцию, а также практическое применение положений главы 22 «Акцизы» НК РФ с учетом последних изменений.

**Глава I. Теоретические аспекты налогообложения в виде акцизов на алкогольную продукцию**

**1.1 Налогоплательщики и объект налогообложения**

В соответствии с пунктом 3 статьи 181 НК РФ в состав алкогольной продукции входят: спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино и иная пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5 процента (за исключением вино материалов).

Чтобы разобраться, какие именно напитки относятся к этим видам товаров, обратимся к статье 2 Закона № 171-ФЗ. В ней сказано следующее.

Спирт питьевой - это ректификованный этиловый спирт с содержанием этилового спирта не более 95% объема готовой продукции, произведенный из пищевого сырья и разведенный умягченной водой.

Водка - спиртной напиток на основе этилового спирта, произведенного из пищевого сырья и воды, с содержанием этилового спирта от 38 до 56% объема готовой продукции.

Вино - алкогольная продукция из вино материалов с содержанием этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, не более 22% объема готовой продукции.

Натуральное вино - алкогольная продукция с содержанием этилового спирта не более 15% объема готовой продукции, произведенная из виноматериалов без этилового спирта, ароматических и вкусовых добавок. К натуральным винам относятся, в том числе шампанское, игристые, газированные и шипучие вина.

Зачастую организации производят вино без этилового спирта путем естественного брожения виноградного или плодового сырья с добавлением сахара или ароматических веществ. Такое вино не может считаться натуральным.

Налогоплательщиками акциза на алкогольную продукцию 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.

При этом эти организации и иные указанные лица признаются налогоплательщиками, если они совершают операции, подлежащие налогообложению в соответствии с положениями главы 22 «Акцизы.

К объектам налогообложения относятся следующие виды операций:

1) реализация производителями алкогольной продукции;

2) продажа алкогольной продукции, конфискованной на основании приговоров или решений судов, арбитражных судов или других уполномоченных на то государственных органов;

3) передача алкогольной продукции ее производителями в уставный (складочный) капитал организаций;

4) передача лицами произведенной ими алкогольной продукции для собственных нужд;

5) передача алкогольной продукции лицами произведенной ими из давальческого сырья (материалов) собственнику сырья;

6) передача произведенной алкогольной продукции на переработку на давальческой основе (например, на розлив);

7) ввоз алкогольной продукции на территорию РФ;

8) первичная реализация алкогольной продукции, происходящей с территории Республики Беларусь и ввезенной на территорию РФ с территории Республики Беларусь.

Эти операции перечислены в статье 182 Налогового кодекса. Объект налогообложения в отношении таких операций возникает, только если они совершаются на территории Российской Федерации.

Следует отметить, что объект налогообложения возникает и у организаций, которые осуществляют только розлив алкогольной продукции. Дело в том, что розлив подакцизных товаров приравнивается к производству, если он является частью общего процесса производства данных товаров согласно требованиям ГОСТов и (или) другой нормативно-технической документации, регламентирующих указанное производство. Об этом сказано в пункте 3 статьи 182 НК РФ.

В действующих ГОСТах (или другой нормативно-технической документации), регламентирующих производство алкогольной продукции, содержатся требования по разливу в потребительскую тару. А это означает, что такая операция представляет собой часть общего процесса производства, после которого данная продукция определяется как самостоятельный, готовый к применению товар. Таким образом, организация, которая осуществляет только розлив алкогольной продукции из приобретенных виноматериалов или другого сырья, является плательщиком акциза при реализации алкогольной продукции, разлитой в бутылки.

С 1 января 2006 г. согласно Закону № 107-ФЗ из объекта налогообложения исключена операция по реализации алкогольной продукции с акцизных складов оптовых организаций. Это связано с тем, что утратил силу подпункт 5 пункта 1 статьи 182 НК РФ. Как мы уже отметили, данная поправка вызвана отменой с 2006 г. режима налогового склада, предусматривающего размещение алкогольной продукции на акцизном складе до момента реализации этого товара покупателям.

В результате в 2006 г. оптовые организации не являются плательщиками акцизов. Теперь обязанность исчислить акциз на алкогольную продукцию возникает у производителей на дату ее отгрузки (передачи) покупателю.

**1.2 Налоговая база, налоговые ставки и налоговый период**

Налоговой базой по акцизам на алкогольную продукцию являются объемы реализованных подакцизных товаров в натуральном выражении.

Ставки акцизов на алкогольную продукцию различаются по видам подакцизных товаров. Они устанавливаются в фиксированном денежном размере за единицу измерения.

Спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья) 21 руб. 50 коп. за 1 литр безводного спирта этилового.

Алкогольная продукция с объемной долей спирта этилового свыше 25 % (за исключением вин) и спиртосодержащая продукция 159 руб. 00 коп. за 1 литр безводного спирта этилового, содержащегося в подакцизных товарах.

Алкогольная продукция с объемной долей спирта этилового свыше 9 и до 25 процентов включительно (за исключением вин)118 руб. 00 коп. за 1 литр безводного спирта этилового, содержащегося в подакцизных товарах.

Алкогольная продукция с объемной долей спирта этилового до 9 процентов включительно (за исключением вин) 83руб. 00 коп. за 1 литр безводного спирта этилового, содержащегося в подакцизных товарах.

Вина (за исключением натуральных, в том числе шампанских, игристых, газированных, шипучих) 112 руб. 00 коп. за 1 литр безводного спирта этилового, содержащегося в подакцизных товарах.

Вина натуральные (за исключением шампанских, игристых, газированных, шипучих) 2 руб. 20 коп. за 1 литр.

Вина шампанские, игристые, газированные, шипучие 10 руб. 50 коп. за 1 литр.

Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового до 0,5 процента включительно 0 руб. 00 коп. за 1 литр.

Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 0,5 и до 8,6 % включительно 1руб. 91 коп. за 1 литр.

Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 8,6 процента 6 руб. 85коп. за 1 литр.

Налоговым периодом согласно статье 192 признается календарный месяц.

**1.3 Порядок исчисления**

О том, как исчислить сумму акциза по реализованным подакцизным товарам, говорится в статье 194 НК РФ.

Для этого налоговую базу по реализованной алкогольной продукции нужно умножить на ставку акциза.

- налоговая база в натуральном выражении (объем реализованной продукции);

- ставка акциза (в рублях и копейках за единицу измерения товара).

Размер ставки акциза в части налогообложения алкогольной продукции дифференцирован в зависимости от ее вида и содержания в ней объемной доли этилового спирта. В связи с этим в статье 190 НК РФ установлено требование о раздельном учете операций по производству и реализации подакцизных товаров, облагаемых по разным ставкам. Если налогоплательщик не выполняет это требование, сумма акциза определяется исходя из максимальной ставки. Так сказано в пункте 7 статьи 194 НК РФ.

**1.4 Сумма акциза на алкогольную продукцию, предъявляемая продавцом покупателю, и порядок ее отнесения**

Реализуя подакцизные товары, предприятие должно предъявить к оплате покупателю сумму акциза. В платежных и расчетных документах поставщик выделяет эту сумму отдельно. Таково требование пункта 2 статьи 198 НК РФ. Сумма акциза не выделяется отдельной строкой, только если подакцизные товары:

- не облагаются акцизами;

- реализуются на экспорт;

- реализуются организациями, которые не платят акцизы.

В этих случаях на указанных документах делается надпись или ставится штамп "Без акциза".

При реализации (передаче) алкогольной продукции в розницу соответствующая сумма акциза включается в цену указанного товара. При этом на ярлыках товаров и ценниках, выставляемых продавцом, а также на чеках и других выдаваемых покупателю документах соответствующая сумма акциза не выделяется.

Суммы акциза, исчисленные налогоплательщиком при реализации алкогольной продукции (за исключением реализации на безвозмездной основе) и предъявленные покупателю, относятся у налогоплательщика на расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций.

Суммы акциза, исчисленные налогоплательщиком по операциям передачи алкогольной продукции, признаваемым объектом налогообложения, а также при ее реализации на безвозмездной основе, относятся у налогоплательщика за счет соответствующих источников, за счет которых относятся расходы по указанным подакцизным товарам.

Следует отметить, что суммы акциза, которые организация уплатила поставщикам при приобретении подакцизных товаров, включаются в стоимость этих товаров. Например, так учитывается акциз по алкогольной продукции, которую организации оптовой торговли приобретают у производителей.

Однако это правило не действует, если акциз был уплачен по товарам, используемым как сырье для производства других подакцизных товаров. Уплаченный по таким товарам налог подлежит вычету у покупателя при определении суммы акциза, которую он обязан уплатить в бюджет.

**1.5 Налоговые вычеты и порядок их применения**

Порядок применения налоговых вычетов по акцизам содержится в статьях 200 и 201 Налогового кодекса.

Отметим, что такие вычеты производятся на основании выставленных поставщиком счетов-фактур, в которых сумма акциза выделена отдельной строкой, и документов, подтверждающих оплату приобретенных товаров по цене с акцизом. Если же в расчетных документах сумма акциза отдельно не указана, возместить акциз по приобретенным товарам нельзя.

Правом на вычет покупатель может воспользоваться и в том случае, если подакцизные товары, которые он приобрел, были оплачены третьими лицами. Однако налоговые вычеты в этой ситуации производятся только при условии, что в расчетных документах указано наименование организации, за которую произведена оплата.

Если подакцизные товары приобретаются за рубежом, акциз уплачивается при ввозе товаров в Российскую Федерацию. Такой акциз принимается к вычету на основании таможенных деклараций или иных документов, которые подтверждают ввоз товаров и уплату акциза.

Кроме того, принять к вычету сумму акциза можно только в той части, в которой подакцизное сырье списано на производство фактически реализованной алкогольной продукции. Об этом сказано в пункте 3 статьи 201 НК РФ.

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.

Необходимо обратить внимание на то, что 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.

Приобретенное подакцизное сырье нередко используется для производства других подакцизных товаров. Эту сумму уплаченного акциза покупатель вправе включить в налоговый вычет, уменьшающий величину начисленного акциза. Но так можно сделать только в том случае, если ставки акциза на подакцизные товары, используемые в качестве сырья, и ставки акциза на подакцизные товары, произведенные из этого сырья, установлены на одинаковую единицу измерения.

этиловому спирту.

В пункте 2 статьи 200 НК РФ предусмотрено, что вычету подлежат суммы акциза, уплаченные по подакцизному сырью, безвозвратно утерянному в процессе его хранения, перемещения и последующей технологической обработки. Однако размер этого вычета ограничен суммой акциза, исчисленного с потерь, которые не превышают нормы естественной убыли, утвержденные федеральным органом исполнительной власти.

Какие нормы следует применять плательщику акцизов.

Сразу хочу отметить, что согласно статье 254 НК РФ нормы естественной убыли при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей утверждаются в порядке, установленном Правительством России. Хотя эта статья определяет состав материальных расходов для исчисления налога на прибыль, положения о порядке утверждения норм естественной убыли используются и в целях применения пункта 2 статьи 200 НК РФ.

Следует обратить внимание на то, что не любые потери можно отнести к естественной убыли. Естественной убылью товарно-материальных ценностей считается потеря, являющаяся следствием естественного изменения биологических и (или) физико-химических свойств товаров. На это указано в Методических рекомендациях по разработке норм естественной убыли, которые утверждены Приказом Минэкономразвития России от 31.03.2003 № 95.

К естественной убыли не относятся технологические потери и потери от брака, а также потери при хранении и транспортировке товаров, вызванные нарушением правил и стандартов технологических условий и технической эксплуатации. Кроме того, в нормы естественной убыли не включаются потери товарно-материальных ценностей при ремонте или профилактике применяемого технологического оборудования, при внутри складских операциях, а также все виды аварийных потерь.

Разработка и утверждение норм естественной убыли по отдельным отраслям экономики возложены на соответствующие министерства и ведомства. Однако до настоящего времени Минсельхоз России не утвердил нормы естественной убыли при хранении и транспортировке алкогольной продукции.

Федеральным законом от 06.06.2005 № 58-ФЗ налогоплательщикам предоставлено право использовать нормы, которые ранее были утверждены соответствующими федеральными органами исполнительной власти. Причем пользоваться ими можно до утверждения новых норм. Данное положение распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2002 г.

24 ноября 1998 г. Минсельхозпрод России утвердил "Сборник нормативов для спиртовых и ликероводочных заводов (СН 10-12446-99)", а 5 мая того же года - "Сборник основных правил технологических инструкций и нормативных материалов по производству винодельческой продукции".

Вычеты при производстве вино материалов

На основании статьи 181 Налогового кодекса вино материалы не относятся к подакцизным товарам. Следовательно, их реализация акцизами не облагается.

Однако при производстве вино материалов используется полученный из пищевого сырья этиловый спирт, по которому уплачен акциз. Возникает вопрос: вправе ли производитель вино материалов включить уплаченную сумму акциза в вычет?

В соответствии с пунктом 4 статьи 200 НК РФ величина такого акциза подлежит вычету, если вино материалы в дальнейшем используются для производства алкогольной продукции. Но воспользоваться правом на налоговый вычет может лишь производитель этой алкогольной продукции в момент ее реализации. Чтобы подтвердить право на вычет, он должен иметь платежные документы с отметкой банка об оплате продавцом, производящим вино материалы, этилового спирта с учетом акциза.

Зачастую производство этилового спирта из пищевого сырья, виноматериалов и алкогольной продукции осуществляет одно предприятие. Акциз нужно начислить только при реализации алкогольной продукции. Поскольку в этом случае с произведенного этилового спирта акциз не исчисляется, то и права на вычет не возникает.

Возможна и другая ситуация. Организация производит вино материалы и алкогольную продукцию, а этиловый спирт из пищевого сырья закупает. В этой ситуации сумма уплаченного акциза по этиловому спирту уменьшает величину акциза, начисленного при реализации алкогольной продукции.

Определяя размер этого вычета, налогоплательщику следует обратить внимание на пункте 2 статьи 201 НК РФ. В нем содержится ограничение суммы акциза, подлежащей вычету.

Вычеты при возврате товара покупателем.

Бывают случаи, когда покупатель возвращает товар. Происходит это, например, если покупателю отгрузили товар несогласованного ассортимента или вообще некачественный. В этом случае производитель товара может принять сумму акциза на такой товар к вычету (пункт 5 статьи 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 г. 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.

Вычеты акциза по подакцизным товарам, оплаченным векселем

Очень часто расчеты за подакцизные товары производятся с использованием векселей. Как в этом случае применять налоговые вычеты по подакцизным товарам?

Обратимся к статье 815 Гражданского кодекса. В ней сказано, что вексель - это составленное по установленной законом форме безусловное долговое денежное обязательство. То есть вексель позволяет отсрочить платеж по сделке, не являясь при этом документом, который бы подтверждал факт оплаты подакцизных товаров поставщику.

Таким образом, при расчетах с поставщиком подакцизных товаров собственным векселем покупатель имеет право на налоговый вычет только после его оплаты. Тот же принцип действует и в случае, если покупатель передал поставщику вексель третьего лица, полученный в обмен на собственный вексель.

Если же организация выдала поставщику вексель третьего лица, налоговый вычет по акцизу по приобретенным подакцизным товарам предоставляется в момент передачи векселя по индоссаменту. Но при этом сумма акциза принимается к вычету в пределах стоимости приобретенных подакцизных товаров, которая не должна превышать стоимость товаров (работ, услуг), за которые ранее был получен вексель.

Иногда в качестве оплаты за подакцизные товары передается вексель, приобретенный в качестве финансового вложения, за который уплачены денежные средства. Сумма акциза принимается к вычету только в пределах фактически уплаченных денежных средств за такой вексель.

Вычеты акциза при приобретении региональных специальных марок

Напомню, что с 1 января 2006 г. в соответствии с Федеральным законом от 21.07.2005 № 102-ФЗ отменена маркировка отечественной алкогольной продукции региональными специальными марками.

Приобретая в 2005 г. региональные специальные марки, организация производила авансовый платеж по акцизу. Причем марки, как правило, приобретались на несколько месяцев вперед. То есть часть марок останется неиспользованной и не будет наклеена на реализованную продукцию. Вправе ли организация принять к вычету сумму уплаченного авансового платежа?

Согласно пункту 5 статьи 194 НК РФ общая сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет по подакцизным товарам, исчисляется по итогам каждого месяца. При этом ст. 200 Кодекса установлено, что налогоплательщик вправе уменьшить общую сумму акциза, начисленную в бюджет, на величину налоговых вычетов.

В пункте 6 статьи 200 НК РФ предусмотрено, что вычетам подлежат суммы авансового платежа, уплаченные при приобретении акцизных марок. Причем эта норма не предусматривает, что вычетам подлежат только те суммы акциза, которые уплачены при покупке использованных региональных специальных марок.

Таким образом, и в 2006 г. сумма акциза по алкогольной продукции определяется как общая сумма акциза, рассчитанная на объем реализованной (переданной) продукции и уменьшенная на всю сумму авансовых платежей, фактически уплаченных в бюджет при приобретении региональных специальных марок. Причем этот порядок применяется, даже если приобретенные марки в 2006 г. не будут наклеены, поскольку они подлежат уничтожению.

**1.6 Сумма акциза на алкогольную продукцию, подлежащая уплате**

Сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет плательщиком акцизов по алкогольной продукции, рассчитывается согласно пункту 1 статьи 202 НК РФ по итогам каждого налогового периода как сумма акциза, определенная в соответствии со статьей 194 НК РФ и уменьшенная на налоговые вычеты, предусмотренные статьей 200 НК РФ.

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.

**1.7 Сроки и порядок уплаты акциза при совершении операций с алкогольной продукцией**

По алкогольной продукции, реализованной с 1 января 2006 г., акциз нужно уплачивать равными долями в два срока:

- первый раз - не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным;

- второй раз - не позднее 15-го числа второго месяца, следующего за отчетным месяцем.

Что касается остатков алкогольной продукции, приобретенной (или отгруженной) на акцизные склады оптовых организаций до 1 января 2006 г., то акциз уплачивается в следующие сроки:

- по продукции, реализованной с 1-го по 15-е число отчетного месяца, - не позднее 25-го числа отчетного месяца;

- по алкоголю, который реализован с 16-го по последнее число отчетного месяца, - не позднее 15-го числа следующего месяца.

Налоговые декларации по акцизам представляются в налоговую инспекцию не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным месяцем. Исключение сделано только для организаций оптовой торговли, реализующих остатки алкогольной продукции со складов, у которых до 1 января 2006 г. был статус акцизных. Они должны сдавать декларацию не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Глава II. Практика обложения акцизами операций с алкогольной продукцией: до и после внесения последних изменений

Налоговое администрирование акцизов на алкогольную продукцию кардинально изменилось после вступления в силу ряда положений Закона №107-ФЗ, внесших существенные поправки в главу 22 НК РФ в части, регулирующей порядок исчисления и уплаты акцизов. Необходимость внесения поправок объясняется следующим.

В результате анализа динамики основных показателей и базы сравнительных данных отчетности по производству и реализации алкогольной продукции за последние годы было выявлено, что значительные объемы этой продукции пропадали либо при ее транспортировке с акцизных складов производителей на акцизные склады оптовых организаций, либо при ее перемещении между акцизными складами оптовой торговли.

Учитывая, что в соответствии со статьей 193 НК РФ оптовые организации уплачивали большую часть исчисляемой по ней суммы акциза (в 2005 г. – 80% размера налоговых ставок, установленных на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9%, и 65% налоговых ставок, установленных на вина), а также то, что при реализации такой продукции с акцизных складов оптовых организаций на акцизные склады других оптовых организаций (до момента реализации конечному покупателю) она не подлежала обложению акцизами, потери алкогольной продукции в пути приводи к значительным потерям доходов бюджета.

Рассмотрим на конкретном примере, как распределялась ставка акциза на алкогольную продукцию между производителями и оптовыми организациями в 2005 году.

Пример 1. Ликероводочный завод, находящийся в Калужской области, учредил акцизный склад А в Московской области. Кроме того, завод имеет оптовый склад Б, не имеющий статуса акцизного склада, в Смоленской области. Водка крепостью 40% отгружается с территории Калужской области на акцизный склад А в Московскую область, затем эта продукция реализуется на акцизный склад организации оптовой торговли (то есть на акцизный склад другой организации).

Акцизный склад организации оптовой торговли реализует водку магазину розничной торговли.

В каком порядке должен был начислять акциз в этой ситуации?

При отгрузке водки с территории завода из Калужской области на акцизный склад в Московскую область акциз не должен был начисляться, так как в этом случае режим налогового склада не завершался.

При реализации водки с акцизного склада А, находящегося в Московской области, на акцизный склад организации оптовой торговли (то есть другому юридическому лицу) акциз согласно пункту 2 статьи 193 НК РФ должен был начисляться на дату отгрузки этой продукции в размере 20% от установленной ставки. Соответственно, уплачивать акциз производитель должен был на территории Московской области.

В свою очередь, акцизный склад организации оптовой торговли при реализации водки магазину розничной торговли должен был начислить и уплатить по месту своего нахождения 80% от установленной ставки акциза.

В этих условиях с учетом того, что производство алкогольной продукции рассредоточено практически по всей территории Российской Федерации, переход к взиманию акцизов по алкогольной продукции только с ее производителей стал кардинальным решением создавшейся проблемы.

Так, как было уже отмечено в предыдущей главе, Законом №107-ФЗ с 1 января 2006 года в целях сокращения потерь доходов бюджета в части поступлений акцизов по алкогольной продукции отменен режим налогового склада в отношении этой продукции и исключена из объектов обложения акцизами операции по реализации алкогольной продукции с акцизных складов оптовых организаций.

Соответственно в связи с упразднением системы акцизных складов оптовых организаций эти организации с 1 января 2006 года не признаются плательщиками акциза при реализации алкогольной продукции, приобретенной у производителей.

Таким образом, с 1 января 2006 года взимание акцизов по алкогольной продукции перенесено целиком на ее производителей.

Система налогообложения алкогольной продукции, при которой уплата производителями алкогольной продукции акциза по операциям ее реализации осуществляется в размере 100% соответствующих налоговых ставок, установленных пунктом 1 статьи 193 НК РФ, позволяет повысить эффективность функционирования системы налогового администрирования за счет упрощения порядка обложения акцизами этих товаров вследствие:

- сокращения количества налогоплательщиков в результате упразднения системы акцизных складов оптовых организаций;

- упрощения осуществления государственного контроля за ограниченным кругом налогоплательщиков;

- решения проблемы выпадающих доходов бюджета в части акцизов по алкогольной продукции, потерянной в процессе ее передачи на акцизные склады оптовой торговли;

- упрощения действующего порядка исчисления и уплаты акциза на алкогольную продукцию;

- сохранения государственного контроля и т. д.

Следует отметить, что акциз как косвенный налог включается в отпускную цену товара и, следовательно, возвращается его плательщику при реализации этого товара потребителю, который, собственно, и является плательщиком этого налога.

Так, производитель алкогольной продукции предъявляет при ее реализации к оплате покупателю начисленную по ней сумму акциза, и соответственно этот покупатель приобретает продукцию по цене с акцизом, то есть косвенным образом уплачивает акциз производителю – продавцу алкогольной продукции, который непосредственный плательщик акциза вносит этот налог в бюджет.

Таки образом, поскольку акциз напрямую не связан с финансовым состоянием налогоплательщика, после отмены системы акцизных складов налоговая нагрузка на производителей не возрастает.

Поскольку по состоянию на 1 января 2006 года на акцизных складах оптовой торговли образовались остатки поступившей и (или) отгруженной до этой даты алкогольной продукции, по которой производителями в 2005 году была уплачена только часть акциза (соответственно в размере 20 или 35% от установленной ставки), Законом №107-ФЗ предусмотрены переходные положения по исчислению и уплате акцизов при реализации этих остатков продукции организациями оптовой торговли в 2006 году.

Налогообложение остатков алкогольной продукции должно осуществляться с применением новых размеров ставок акцизов и в порядке, действовавшем в 2005 году, то есть оптовые организации обязаны при реализации этих остатков начислить акциз по налоговой ставке в размере соответственно 80 или 65% от установленной ставки. При этом такая обязанность возникает у оптовых организаций независимо от того, реализуют они алкогольную продукцию другим оптовым организациям или организациям розничной торговли.

**Заключение**

Акцизы (от лат. assidere, т.е. налагать, устанавливать) - это косвенные налоги, включаемые в цену товара и фактически оплачиваемые покупателями, хотя юридически плательщиками в казну выступают организации, производящие и реализующие товары.

Данный налог применяется в основном в отношении тех товаров, производство и реализация которых является сверхрентабельными. К тому же, у акцизов есть еще две важнейшие функции:

1. Данный налог направлен на сдерживание потребления вредных для здоровья населения продуктов, таких как алкоголь и табак.

2. С его помощью в ряде стран осуществляется перераспределение доходов наиболее богатой части населения путем введения акцизов на отдельные особо дорогие товары.

Налогоплательщиками акцизов являются организации и индивидуальные предприниматели, производящие и реализующие подакцизные товары. Плательщиками акцизов признаются также лица, перемещающие подакцизные товары через таможенную границу РФ, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ.

Налоговым периодом признается календарный месяц.

В результате написания курсовой работы были достигнуты поставленные задачи:

· были рассмотрены налогоплательщики и объект налогообложения;

· были определены налоговая база и ставки налога (механизм определения налоговой базы обусловлен видом подакцизного товара и установленных для него ставок акцизов);

· были рассмотрены налоговые вычеты по акцизам (налогоплательщик правомочен уменьшить сумму акциза по подакцизным товарам на установленные законодательством налоговые вычеты);

· определен порядок исчисления и уплаты налога (порядок исчисления акциза устанавливается в зависимости от характера налоговой ставки: твердой или процентной);

Итак, рассмотрение теоретических аспектов налогообложения в Российской Федерации в части акцизов на алкогольную продукцию, а также практическое применение положений главы 22 «Акцизы» НК РФ с учетом последних изменений показало следующее.

Фактически, акцизное налогообложение носит регрессивный характер, когда налогообложение равным образом ложится как на обеспеченные, так и на бедные слои населения. Изначально задуманные как социально направленные налоги акцизы и по сей день выполняют асоциальные функции, еще больше увеличивая разрыв между беднейшими и состоятельными слоями общества. Как и любой косвенный налог, акцизы перекладываются на беднейшую часть населения. Однако вместе с тем следует отметить и положительные тенденции, определившиеся посредством анализа динамики доходов федерального и регионального бюджетов в период 2003-2005 гг. Так, их доля в общем объеме доходов вышеуказанных бюджетов за рассматриваемый период времени сократилась с 9,5% до 2,5% и с 10,5% до 13,5% соответственно. А это значит, что с каждым годом удельный вес косвенного налогообложения в составе бюджетов всех уровней уменьшается за счет относительного увеличения веса прямых налогов, учитывающих личные доходы и имущественное положение налогоплательщика.

Кроме того, внесенные с 1 января 2006 года изменения в систему налогообложения алкогольной продукции, при которой уплата производителями алкогольной продукции акциза по операциям ее реализации теперь осуществляется в размере 100% соответствующих налоговых ставок, установленных пунктом 1 статьи 193 НК РФ, позволяют повысить эффективность функционирования системы налогового администрирования за счет упрощения порядка обложения акцизами этих товаров вследствие:

- сокращения количества налогоплательщиков в результате упразднения системы акцизных складов оптовых организаций;

- упрощения осуществления государственного контроля за ограниченным кругом налогоплательщиков;

- решения проблемы выпадающих доходов бюджета в части акцизов по алкогольной продукции, потерянной в процессе ее передачи на акцизные склады оптовой торговли;

- упрощения действующего порядка исчисления и уплаты акциза на алкогольную продукцию;

- сохранения государственного контроля и т. д.

Таким образом, вносимые в законодательном порядке изменения в систему обложения акцизами алкогольной продукции, являются очередным шагом на пути

построения «прозрачной» и справедливой системы налогообложения в Российской Федерации.

**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. Федеральный закон от 21.07.2005 №107-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации»;

4. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 3 марта 2005 г. № 32н «Об утверждении налоговой декларации по акцизам на алкогольную продукцию, реализуемую с акцизных складов оптовых организаций и порядке ее заполнения»;

5. Александров И. М. Налоги и налогообложение: Учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2005. – 314 с.

6. Перов А. В., Толкушин А. В. Налоги и налогообложение: Учеб.пособие. – М.: Юрайт-М, 2005. – 555 с.;

7. Давыдова И. А. Об администрировании акцизов на подакцизные товары в 2006 году// Налоговый вестник .-2006. -№8.- С.46 -56;

8. Нечипорчук Н. А. Новый порядок уплаты акцизов на алкогольную продукцию в 2006 году//Российский налоговый курьер.-2006.-№4.-С.58-69;

9. Нечипорчук Н. А. Об исчислении акцизов с 1 января 2006 года // Налоговый вестник .-2005. -№12.- С.89 -99;

10. Нечипорчук Н. А. О новом порядке исчисления акцизов // Налоговый вестник .-2004. -№12.- С.41 -50;

11. www.consultant.ru;

12. www.klerk.ru;

13. www.nalog.ru.