Министерство образования

Российской Федерации

Академия бюджета и Казначейства

Министерства финансов Российской Федерации

Калужский филиал

Курсовая работа

ПО ДИСЦИПЛИНЕ:

Налоги и налогообложение

Студентки…………Мироновой Татьяны Львовны…………..

Группы……………………….4.ФК з 2…………………………

#### Тема: Сущность акцизов и их роль в формировании

бюджетов разных уровней.

Факультет………. Финансовый……...

Специальность…Финансы и кредит…………..

Отделение…………..заочное…………………..

Научный руководитель…………………………

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| …………………  Дата поступления  Работы в деканат | …………………  Допуск к защите.  Подпись преподавателя. | …………………  Защита работы.  Оценка.  Подпись преподавателя |

**Калуга 2009 г.**

**Содержание**

Введение……………………………………………………………......................4

Глава 1.Сущность акцизного налогообложения………………………………..6

1.1 Акциз - представитель косвенного налогообложения…………..6

1.2 Юридическая природа акцизов…………………………………...8

Глава 2. Основные положения законодательства об акцизах………………….12

2.1 Налогоплательщики и объекты налогообложения акцизами…..12

2.2 Ставки акцизов……………………………………………………...15

2.3 Исчисление и уплаты акциза, налоговые вычеты

и порядок их применения……………………………………………...20

Глава 3. Анализ системы акцизного налогообложения в РФ

на современном этапе…………………………………………………....24

3.1 Проблемы акцизного обложения в России табачной

и алкогольной продукции………………………………………………24

3.2 Роль акцизов в бюджетной системе РФ…………………………….27

Заключение………………………………………………………………….32

Список литературы…………………………………………………………34

Введение

Налоги являются одним из важнейших инструментов осуществления экономической политики государства. Налоги и налогообложение - это область деятельности, которая строго регулируется законодательством Российской Федерации.

Многовековая история развития налоговых отношений показы­вает, что акцизы являются одним из наиболее надежных источни­ков доходов бюджета. Акцизы применяются во всех странах с ры­ночной экономикой. Акцизы представляют собой один из косвенных налогов, взимаемых с налогоплательщиков, производящих и реализующих подакцизную продукцию. Как всякий косвенный налог, акцизы формируют цену товара, и фактически его уплата перекладывается на покупателя.Акцизы устанавливаются обычно на высокорентабельные товары для изъятия в доход государства части сверхприбыли, которую получают производители подакцизных товаров, и наполнения государственного бюджета. Воздействуя на определенный перечень товаров, акцизный сбор тем самым ограничивает объемы потребления этих товаров, а чаще всего ими являются социально вредные товары - алкоголь, табак и т.п.

Актуальность темы курсовой работы состоит в том, акцизам уделяется в последнее время пристальное внимание. Перспективность существования акцизов демонстрирует многовековая история развития косвенного обложения. Кроме того, для государства привлекательна возможность увеличения бюджетных поступлений за счет повышения собираемости налогов с высокорентабельных производств. Применительно к акцизам сегодня как нельзя более справедливо утверждение о том, что косвенные налоги давно уже зачастую вовсе не законы об обложении в чистом виде, а законы о регулировании производства и потребления; и социально-политические задачи, ставящиеся перед косвенными налогами, нередко определяют собой строй этих налогов.  
 Изыскание и правовое установление наиболее оптимальных способов налоговых изъятий в виде акцизов; требует исследования сущности этих налоговых платежей, обусловленной единством экономической и правовой

природы косвенных налогов.   
 Целью исследования является углубление научных знаний о правовой природе и юридическом механизме: налогообложения акцизами, определение места и роли акцизов в налоговой системе РФ, анализ правовых основ исчисления и взимания акцизов в России, а также роли акцизов в Федеральном бюджете нашей страны.

Для достижения поставленной цели поставлены следующие задачи:

* исследовать сущность косвенных налогов как составного элемента налоговой системы, а также выявить особенности функционального назначения индивидуальных акцизов;
* охарактеризовать юридическую природу акцизов, определить соотношение акцизов с иными видами налогов, такими как таможенные пошлины и НДС;
* изучить нормативно-правовую базу налогообложения акцизами, подакцизных товаров;
* охарактеризовать проблемы акцизного обложения в России на табачную и алкогольную продукции;
* исследовать роль акцизов в Бюджетной системе РФ.

Объектом исследования являются теоретические и практические вопросы правового регулирования налоговых отношений, в том числе отношений по   
установлению, исчислению, уплате акцизов и обеспечению механизма взимания этих платежей.

Предмет исследования — нормы законодательства о налогах и сборах, подзаконных нормативных актов по вопросам налогообложения, практика их применения.

При решении поставленных задач использовались такие методы как: наблюдение, обобщение, сравнение, индукция, дедукция.

В качестве основных методов в работе использовалось изучение и анализ Налогового Кодекса РФ, Бюджетного кодекса РФ, инструкций и приказов Министерства по налогам и сборам РФ по вопросам акцизного налогообложения, теоретический материал и периодические издания.

**Глава 1 Сущность акцизного налогообложения.**

1.1 Акциз - представитель косвенного налогообложения.

С момента своего возникновения государственной власти приходилось искать такие источники получения доходов казны, чтобы гражданменьше замечали, что они уплачивают налоги, и при этом их добрая воля играла небольшую роль и внесение платежа совершалось автоматически, принудительно. Исторически более ранней формой налогообложения явились прямые налоги, то есть налоги, отымаемые непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика. Но более широкое применение получили менее заметные косвенные налоги, одна из разновидностей которых - пошлины - стали первыми видами денежных платежей государству.

Под косвенными налогами понимаются налоги, которые включаются в цену того или иного товара (услуги), и таким образом появляется возможность переложить их уплату на конечного потребителя.

Косвенные налоги возникли в глубокой древности. Гак, в Древнем Риме наиболее существенными из них были налог с оборота (разновидность универсального акциза), особый налог с оборота при торговле рабами, налог на освобождение рабов. В Древней Руси косвенное налогообложение существовало в форме торговых и судебных пошлин ". В XVII - XVIII веках в России косвенные налоги составляли 40 - 50% доходов государственной казны.

В настоящее время косвенные налоги на потребление занимают господствующие позиции в налоговых системах развивающихся стран и стран с переходной экономикой, к которым относится и Россия: их доля в налоговых поступлениях составляет 50 - 70%. В России преобладание в налоговой системе косвенного обложения объясняется, прежде всего, фискальной направленностью государственной политики в сфере финансов. В условиях глубокого экономического кризиса и постоянной нехватки ресурсов для формирования бюджета страны опора на косвенные налоги становится едва ли не единственным решением, так как отсутствуют условия для перехода к преимущественно прямому налогообложению. Важно, отдавая приоритет фискальной роли косвенных налогов, помнить и о другой их функции - регулировать (угнетать или стимулировать) экономические процессы, что особенно важно в кризисных условиях.[[1]](#footnote-1)

Индивидуальные акцизы являются косвенными налогами.

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.

Акцизы имеют древнюю историю. В прошлых веках система акциза имела всеобъемлющий характер. Так, в Англии в XVIII веке насчитывалось около 200 видов акциза.

Акцизами в России всегда облагались некоторые дефицитные товары либо отдельные виды таких товаров, без которых граждане обойтись не могли и потому были вынуждены их покупать, несмотря на взимание акцизов. В разное время это были совершенно разные товары.

Необходимость же существования и применения индивидуальных (нетоварных) акцизов в современных условиях связана помимо их использования в качестве дополнительного доходного источника, с потребностью государственного регулирования отдельных экономических и социальных процессов. В частности, в качестве причин подобного вмешательства государства можно выделить следующие:

Прежде всего, это необходимость ограничения потребления товаров, использование которых наносит ущерб здоровью человека и состоянию окружающей среды. По этой причине практически во всех странах существуют сегодня акцизы на алкогольные напитки и табачные изделия. В ряде стран имеется опыт в применении так называемых экологических акцизов. Например, в ФРГ на бензин низкого качества (низкооктановый) для снижения масштабов загрязнения воздуха выхлопными газами устанавливались повышенные акцизы.

Другой причиной возникновения индивидуальных акцизов является потребность в перераспределении доходов высокооплачиваемых слоев населения, которые могут позволить себе приобретение престижных, дорогих товаров, спрос на которые мало эластичен по цене. Иначе говоря , нетоварными акцизами облагаются "предметы роскоши"– им облагались товары, стоимость которых 32 000 долл. В категорию подобных товаров попадают, как правило, автомобили, ювелирные изделия и т.д.

Еще одной предпосылкой возникновения индивидуальных акцизов является потребность перераспределения высоких доходов от изготовителя и реализации отдельных видов продукции, в том числе товаров, на производство (добычу) которых государство имеет монополию. По этой причине возникли, например, акцизы па нефть и природный газ.

Следовательно, кроме фискальной функции, индивидуальные акцизы призваны осуществлять регулирование отдельных групп товаров.

Таким образом, акцизы являются представителями косвенных налогов, включаются в цену товара и перелагаются в результате на конечного потребителя. Индивидуальные акцизы используются в современных налоговых системах практически всех стран мира. Это обусловлено их высоким фискальным эффектом и способностью регулировать потребление отдельных товаров, перераспределять доходы высокооплачиваемых слоев населения и доходы от производства и реализации определенных видов продукции (алкогольные напитки, нефть, природный газ'.

* 1. Юридическая природа акцизов**.**

Выше было уже сказано, что акцизы определяются как косвенные на­логи, включаемые в цену товара. Основным моментом в таком определении является слово "налоги". По определению И.Г. Де­нисовой, налоги — это обязательные индивидуально-безвоз­мездные денежные платежи в бюджеты и государственные вне­бюджетные фонды, взимаемые с налогоплательщиков в закон­но установленном порядке и размерах[[2]](#footnote-2). Применительно к ак­цизу такое определение требует некоторого уточнения, но даже в приведенном выше виде оно подчеркивает два признака ак­циза как налога: первый — обязательность (принудительность), а второй — индивидуальная безвозмездность.

а) Обязательность акциза означает юридическую обязанность его плательщика перед государством; акциз устанавливается в одностороннем порядке и без заключения договора, в случае ук­лонения от его уплаты взыскивается в принудительном порядке.

Принудительное изъятие и обязательный характер акциза составляют один из важнейших его признаков. Внеэкономи­ческое принуждение позволяет налоговой системе осуществ­лять крупномасштабную мобилизацию финансовых ресурсов. Акциз имеет ряд об­щих черт с другими формами принудительного изъятия соб­ственности, например с конфискацией, и штрафом. Различия между ними выражаются, прежде всего, в масштабах и перио­дичности изъятия[[3]](#footnote-3). Принципиальное отличие составляет цель изъятия. Для акциза это перераспределение национального дохода, в то время как для неналоговых принудительных изъятий отчуждение носит, как правило, чрезвычайный характер.

Индивидуальная безвозмездность уплаты акциза не означает возникновения у государства обязательства возмещения поне­сенных затрат в каком-либо виде в полном размере его платель­щику.

Акцизы являются особым видом косвенного налога: они в отличие от прямых налогов взимаются как при реализации оп­ределенной номенклатуры товаров на внутреннем рынке госу­дарства, так и при перемещении таких товаров через таможен­ную границу государства. В связи с чем в первом случае, т.е. когда акцизы взимаются на внутреннем рынке государства, их можно назвать внутренними, а во втором — внешними.

Во внешнеторговом обороте акцизы наравне с таможенными пошлинами и налогом на добавленную стоимость имеют статус так называемых таможенных платежей. Между таможенными платежами есть много общего, но вместе с тем, естественно, существуют и отличия. С таможенной пошлиной акциз объединяет, например, объект обложения — таможенная стоимость товара, а отличает отсутствие дифференциации на основе товарной номенклатуры и невозможность использова­ния в качестве торгово-политического инструмента по отноше­нию к различным группам стран, как это предусмотрено в рам­ках так называемого многоколоночного таможенного тарифа. Отличием акцизов от таможенных пошлин является в том чис­ле маркировка подакцизной продукции, а также тот факт, что акциз может взиматься и во внутреннем обороте подакцизных товаров.

Довольно четко различие между акцизами и налогом на добавленную стоимость, с одной стороны, и таможенными пошлинами с другой, прослеживается при анализе системы источников права, регулирующих налогообложение внешнеторговых поставок. Порядок взимания таможенных пошлин устанавливается нормами таможенного законодательства, тог­да как при взимании акцизов и налога на добавленную стои­мость более четко проявляются элементы налогового законо­дательства. По этому же признаку можно провести различие между акцизами и другими налогами, пошлинами и сборами, взимаемыми в России.

#### С экономической точки зрения акциз является формой на­лога на определенные виды расходов граждан. Так же как и в случае с таможенными пошлинами, отличие акциза от налога на добавленную стоимость определяется набором товаров, которые им облагаются, — это товары для богатых и обще­ственно порицаемые товары, за которые потребитель согласен платить значительно выше их себестоимости35. Практически все эти товары определены в специальном перечне. Списоч­ная система используется и при применении налога на добав­ленную стоимость. Различие состоит в том, что в случае с нало­гом на добавленную стоимость перечень является льготным — в нем могут быть указаны социальные, а точнее, продоволь­ственные товары, по которым применяется ставка налога на добавленную стоимость в размере 10% (базовая ставка — 20%).

Список подакцизных товаров может быть изменен по различ­ным причинам (конъюнктуры рынка, экономическая ситуация в стране и т.п.). Расширение номенклатуры облагаемых акци­зами товаров и включение в список облагаемых услуг ведут к стиранию граней между акцизами и налогом на добавленную стоимость. В этом случае акциз называют универсальным.

Объединяет акцизы, таможенные пошлины и налог на до­бавленную стоимость и то обстоятельство, что они относятся к так называемой категории налоговых доходов федерального бюджета[[4]](#footnote-4). Поступления от уплаты акцизов на 100% отнесены к источникам пополнения федерального бюджета.

Акцизы выполняют фискальную функцию, поскольку они наравне с другими налогами, пошлинами и сборами использу­ются в качестве источника доходов государства, т.е. способ­ствуют созданию материальных условий его функционирова­ния. Именно эта функция обеспечивает реальную возможность перераспределения части стоимости национального дохода в пользу наименее обеспеченных социальных слоев общества.

Регулирующая функция налогов имеет различные формы проявления. Например, экономическое воздействие акциза мож­но рассматривать, как изъятие у предпринимателя части выруч­ки. Суть экономического воздействия акциза на величину прибыли предприятия заключается в том, что он уменьшает величину выручки предприятия в определенное количество раз. Ослабить его воздействие можно либо увеличивая цены, либо снижая издержки. Таким образом, одна из регулирующих функций акциза проявляется в ориентации предпринимателя на повышение эффективности производства.

Акцизное обложение может использоваться для уменьше­ния производства товаров, которые считаются несуществен­ными напрямую. Высокие цены на подакцизные товары определяют не только количество произведенных единиц, но и объемы потребления. Акцизы могут применяться и для воздействия на конечных потребителей с целью уменьшения объемов при­обретения некоторых видов продукции, например алкоголя и сигарет, потребление которых социально нежелательно.

Во внешнеторговом обороте одним из проявлений регули­рующей функции акцизов является создание равных условий для конкуренции отечественных и импортных товаров на внут­реннем рынке государства. В таком случае акцизы вместе с на­логом на добавленную стоимость называются пограничными уравнительными налогами. Пограничными — поскольку эти налоги взимаются таможенными органами при пересечении таможенной границы, а уравнительными потому, что ставка налогов, взимаемых при импорте, не должна превышать ставок налогообложения товаров национального производства[[5]](#footnote-5).

Если акцизы, взимаемые при импорте това­ров, могут выравнивать условия конкуренции между отечест­венными и иностранными товарами, возможны и другие про­явления. Так, если импортные акцизы установлены ниже этой разницы, они расширяют возможности для ввоза товаров из-за границы. Эту функцию акцизов можно назвать стимулирую­щей. И наоборот, если акцизы будут установлены выше разни­цы между национальными и мировыми ценами, они будут вы­полнять протекционистскую функцию, т.е. ограничивать допуск на отечественный рынок иностранных подакцизных товаров.

С одной стороны, акцизы, являясь уравнительными на­логами, входят в группу таможенных платежей, а с другой — в систему налогов, пошлин, сборов и других платежей, приме­няемых на территории государства. Включение акцизов в единое целое, именуемое системой, дает возможность их клас­сификации без учета внешнеторговых особенностей примене­ния акцизов. Оснований для этого может быть несколько, каждое из которых имеет свое значение.

По территориальному уровню акцизы наряду с взносами в государственные внебюджетные фонды относятся к плате­жам федерального значения, которые взимаются на всей тер­ритории государства; круг их плательщиков и основные эле­менты определяются федеральными законами.

Таким образом, по своей юридической природе акцизы — обязательные индивидуально-безвозмездные платежи налогового характера, взимаемые в публичных целях с юридических лиц, в том чис­ле при перемещении определенной номенклатуры товаров через таможенную границу государства, и зачисляемые в фе­деральный бюджет.

#### Использование слова "акцизы" во множественном числе обусловлено наличием некоторого количества (закрепленного законом перечня) подакцизных товаров, изделий, продукции и видов минерального сырья. Термин "акцизы" используется, как правило, в единственном числе при применении к каждой из облагаемых единиц.

В русском языке слово "акциз", с одной стороны, имеет устоявшееся зна­чение косвенного налога преимущественно на товары широко­го потребления, с другой — в царской России одно время так называлось учреждение по его сбору (существовало даже разго­ворное выражение "служить в акцизе")[[6]](#footnote-6). Исходя из этого, на вопрос о том, почему один из налогов называется акциз, мож­но ответить, что косвенный налог, включаемый в цену опреде­ленных товаров, прежде всего потребительских, именуется ак­цизом в силу традиции.

**Глава 2 Основные положения законодательства об акцизах.**

2.1 Налогоплательщики и объекты налогообложения акцизами.

Основным федеральным законодательным актом, регулирующим проблемы налогообложения юридических и физических лиц является Налоговый кодекс РФ (далее НК РФ). Он устанавливает принципы построения и функционирования стабильной, единой для РФ налоговой системы с правовым механизмом взаимодействия всех ее элементов в рамках единого налогового правового пространства, порядок введения, изменения и отмены федеральных налогов, сборов и пошлин, принципы введения региональных и местных налогов и других обязательных платежей.

В соответствии с Федеральным законом от 05.08.2000 N 118-ФЗ "О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах" глава 22 "Акцизы" Налогового кодекса Российской Федерации введена в действие с 1 января 2001 года, в которой определяются общие положения, плательщики и ставки, объект налогообложения, порядок исчисления и уплаты, а также льготы по налогу, введены акцизы на целый ряд товаров широкого потребления, не являющимися, однако, предметами первой необходимости.

Приказом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 18 декабря 2000 г. N БГ-3-03/440 разработаны методические рекомендации по применению главы 22 „Акцизы“.

В соответствии со ст.179 НК РФ налогоплательщиками акцизов являются организации и индивидуальные предприниматели, производящие и реализующие подакцизные товары и подакцизное минеральное сырье. Плательщиками акцизов признаются также лица, перемещающие через таможенную границу РФ подакцизные товары и подакцизное минеральное сырье, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации.

Плательщиками акцизов являются:

1. по подакцизным товарам, производимым на территории Российской Федерации - производящие и реализующие их предприятия, учреждения и организации, являющиеся в соответствии с законодательством Российской Федерации юридическими лицами, их филиалы и другие обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс и расчетный (текущий) счет, иностранные юридические лица, международные организации, филиалы и другие обособленные подразделения иностранных юридических лиц и международных организаций, созданные на территории Российской Федерации, иностранные организации, не имеющие статуса юридического лица, и простые товарищества, а также индивидуальные предприниматели;
2. по подакцизным товарам, производимым за пределами территории Российской Федерации из давальческого сырья, принадлежащего организациям, подлежащим регистрации в качестве налогоплательщиков в Российской Федерации, - организации - собственники давальческого сырья;
3. организации, осуществляющие первичную реализацию конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров и подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства;
4. организации, осуществляющие первичную реализацию подакцизных товаров, ввезенных на территорию Российской Федерации без таможенного оформления (при наличии соглашений о едином таможенном пространстве с другими государствами), или использующие эти товары при производстве неподакцизных товаров.

В статье 182 определен объект обложения акцизами. Это операции по реализации (или передаче) лицами произведенных ими подакцизных товаров. Поскольку плательщиками акцизов признаются лица, совершающие операции, признаваемые объектом обложения акцизами (ст. 179 НК РФ), можно сделать вывод, что акциз должны уплачивать производители подакцизных товаров. Итак,

**Объектом налогообложения** признаются следующие операции**:**

 реализация на территории РФ лицами произведенных ими [подакцизных товаров](http://www.snezhana.ru/excise_1/);

 продажа лицами переданных им на основании приговоров или решений судов конфискованных или бесхозяйных подакцизных товаров;

 передача на территории РФ лицами произведенных ими из давальческого сырья подакцизных товаров собственнику указанного сырья либо другим лицам;

 передача в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров (кроме прямогонного бензина и этилового спирта);

 передача на территории РФ подакцизных товаров для собственных нужд;

 передача на территории РФ подакцизных товаров в уставный (складочный) капитал организаций, паевые фонды кооперативов, в качестве взноса по договору простого товарищества;

 передача организацией произведенных ею подакцизных товаров своему участнику при его выходе из организации, а также передача в рамках договора простого товарищества, при выделении его доли из общего имущества или разделе такого имущества;

 передача произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе;

 ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию РФ;

 получение денатурированного этилового спирта организацией, имеющей [свидетельство](http://www.snezhana.ru/excise_2/) на производство неспиртосодержащей продукции

 получение прямогонного бензина организацией, имеющей [свидетельство](http://www.snezhana.ru/excise_2/) на переработку прямогонного бензина.

Не подлежат налогообложению следующие операции:

* передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации;
* первичная реализация конфискованных или бесхозяйных подакцизных товаров.

При определении объекта налогообложения следует иметь в ви­ду, что с целью исключения двойного налогообложения акцизами облагается реализация товаров у производителя. При последующих перепродажах абсолютная сумма акциза в цене товара увеличивать­ся не будет, т.е. последующая реализация подакцизного товара ак­цизом не облагается. Так, например, реализация пива облагается только у завода-производителя, но не у кафе, магазина или оптовой организации.

В соответствии с российским законодательством подакцизными товарами признаются (ст. 181 НК РФ):

* спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением спирта коньячного;
* спиртосодержащая продукция с объемом этилового спирта более 9%;
* алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки и другая пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5%);
* пиво;
* табачная продукция;
* автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150л.с.);
* автомобильный бензин;
* дизельное топливо;
* моторные масла для дизельных и карбюраторных (инжекторных) двигателей;
* прямогонный бензин.

Подакцизным минеральным сырьем являются нефть и стабильный газовый конденсат; природный газ.

Лекарственные средства и препараты, лечебно-профилактические средства, содержащие спирт, не признаются объектом налогообложения, если они внесены в Государственный реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения либо изготовлены аптечными учреждениями и разлиты в емкости в соответствии с требованиями государственных стандартов на лекарственные средства. Также не облагаются налогом препараты ветеринарного назначения, внесенные в Государственный реестр ветеринарных препаратов и разлитые в емкости не более 100 мл. [13, с. 184].

Парфюмерно-косметическая продукция не подлежит обложению акцизами в том случае, если она разлита в емкости не более 270 мл. [13, с. 185].

Не относятся к подакцизным товарам также спиртосодержащие товары бытовой химии в металлической и аэрозольной упаковке.

## 2.2 Ставки акцизов.

Ставки акцизов во многом определены положением подакцизных товаров, продукции, изделий на рынке.

В зависимости от облагаемых акцизами товаров, продук­ции и изделий ставки могут быть распределены по несколь­ким группам, а именно:

а) Единообразные — для товаров, сорта которых мало от­  
личаются по качеству и уровню цен (сахар, соль и т.п.).

б) Дифференцированные — для товаров, подразделяющих­  
ся на группы с существенными различиями по весу, крепости,  
качеству и другим признакам (пряжа, ткани, вина и т.д.).

в) Среднесложные — для однородных товаров, цены на ко­  
торые дифференцированы по сортам (табак, кофе, чай и др.)[[7]](#footnote-7) .

По методу установления используются два вида ставок ак­цизов: твердые, или специфические, и процентные, или адва­лорные.

Твердые ставки применяются в случаях, когда на каждую единицу товара определен абсолютный размер налога, зафиксированный в денежном выражении.

Адвалорные став­ки устанавли­ваются в процентах от единицы налогообложения.

Каждый из видов ставок имеет как плюсы, так и минусы. Процентные ставки удобны тем, что при их использовании в случае обесценения национальной валюты уровень акцизного обложения не меняется. Кроме того, более эффективны они и для регулирования импорта товаров, цены на которые отли­чаются высокой подвижностью. Вместе с тем в периоды экономических кризисов, при падении товарных цен поступле­ния в бюджет от обложения акцизами с использованием про­центных ставок уменьшаются и соответственно они теряют свою эффективность. Размер акцизов с твердыми ставками не зависит от товарных цен. Если иены растут, то степень обло­жения акцизами по твердым ставкам по отношению к цене товара понижается. Этот недостаток перекрывается тем, что поступления в бюджет при падении цен не уменьшаются. Ак­цизы с твердыми ставками наиболее удобны в отношении ал­когольной продукции. Их использование в определенной сте­пени ликвидирует недоплаты акцизов путем занижения отпуск­ных цен на отечественные товары (прежде всего на водку) и таможенной стоимости при импорте.

Одни акцизные ставки имеют устойчивое обращение внутри Российской Федерации, другие вывозятся с этой таможенной территории и, наконец, третьи ввозятся. В последних двух случаях объективной основой формирования размера ставок акцизов являются различия между национальными и ми­ровыми издержками и ценами, определяемые относительно устойчивыми различиями в национальных условиях произ­водства в разных странах. Акцизы, если они взимаются при экспорте нефти, стабильного газового конденсата или при­родного газа, представляют собой разницу между низкими национальными ценами на них, определенными внутренними условиями их добычи и транспортировки в Российской Феде­рации, и более высокими мировыми ценами, зависящими от издержек производства и реализации энергоносителей на ми­ровом рынке. Соответственно акцизы, взимаемые при импор­те, представляют собой разницу между более высокими из­держками отечественных производителей и относительно низкими мировыми ценами, определяемыми издержками ос­новных производителей, поставляющих такие товары на ми­ровой рынок и обладающих устойчивыми конкурентными преимуществами в области их производства вследствие более низких издержек.

В России первоначально исключительное право уста­новления ставок акцизов было полностью делегировано Пра­вительству РФ. Оно было реализовано постановлением Пра­вительства РСФСР от 26 декабря 1991 года № 74 "О ставках акцизов на отдельные виды товаров". Это постановление ока­залось весьма нестабильным, и первые изменения последова­ли уже 9 июня 1992 года (постановление Правительства РФ № 391).

Большая часть акцизных ставок перечислена в ФЗ «Об акцизах» ( статью 193 НК РФ), и пересматривается путем внесения изменений в данный закон.

В конце июля 2008г. были внесены поправки во вторую часть Налогового кодекса, главу 22 «Акцизы». Однако до 1 января 2009 года действовали ставки акцизов, утвержденные Федеральным законом от 16.05.2007 № 75-ФЗ (далее — Закон № 75-ФЗ). Причем данный закон устанавливал налоговые ставки на 2008—2010 годы. Изначально предусматривалось, что ставки будут увеличиваться в среднем на 7% ежегодно.

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 (то есть увеличение составило три процентных пункта по сравнению с той индексацией, которая была предусмотрена Законом № 75-ФЗ). Кроме того, законодатели установили размер ставок на 2011 год.

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

**Таблица 1.** Новые ставки акцизов с 2009 по 2011 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 2009 года включительно | с 1 января по 31 декабря 2010 года включительно | с 1 января по 31 декабря 2011 года включительно |
| 27,70 руб. за 1 литр безводного этилового спирта | 30,50 руб. за 1 литр безводного этилового спирта | 33,60 руб. за 1 литр безводного этилового спирта |
| Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9% | 191,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах | 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 |
| Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9% включительно | 121,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах | 133,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах | 146,00 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах |
| Вина натуральные (за исключением шампанских, игристых, газированных, шипучих вин) | 2,60 руб. за 1 литр | 2,90 руб. за 1 литр | 3,20 руб. за 1 литр |
| Вина шампанские, игристые, газированные, шипучие | 10,50 руб. за 1 литр | 11,55 руб. за 1 литр | 12,70 руб. за 1 литр |
| Пиво с нормативным (стандартизованным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 0,5 и до 8,6% включительно | 3,00 руб. за 1 литр | 3,30 руб. за 1 литр | 3,60 руб. за 1 литр |
| Пиво с нормативным (стандартизованным) содержанием объемной доли спирта этилового свыше 8,6% | 9,80 руб. за 1 литр | 10,80 руб. за 1 литр | 11,90 руб. за 1 литр |
| Табак трубочный, курительный, жевательный, сосательный, нюхательный, кальянный | 300,00 руб. за 1 кг | 300,00 руб. за 1 кг | 330,00 руб. за 1 кг |
| Сигары | 17,75 руб. за 1 штуку | 17,75 руб. за 1 штуку | 19,50 руб. за 1 штуку |
| Сигариллы | 255,00 руб. за 1000 штук | 281,00 руб. за 1000 штук | 309,00 руб. за 1000 штук |
| Сигареты с фильтром | 150,00 руб. за 1000 штук + + 6% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 177,00 руб. за 1000 штук | 180,00 руб. за 1000 штук + + 6,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 216,00 руб. за 1000 штук | 216,00 руб. за 1000 штук + + 7% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 260,00 руб. за 1000 штук |
| Сигареты без фильтра, папиросы | 72,00 руб. за 1000 штук + + 6% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 93,00 руб. за 1000 штук | 92,00 руб. за 1000 штук + + 6,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 118,00 руб. за 1000 штук | 120,00 руб. за 1000 штук + + 7% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 154,00 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 | 21,70 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) | 23,90 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) | 26,30 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 | 214,00 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) | 235,00 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) | 259,00 руб. за 0,75 кВт (1 л. с.) |
| Моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей | 2951,00 руб. за 1 тонну | 2951,00 руб. за 1 тонну | 3246,00 руб. за 1 тонну |
| Прямогонный бензин | 3900,00 руб. за 1 тонну | 4290,00 руб. за 1 тонну | 4720,00 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 25,15 руб. за 1 литр безводного этилового спирта до 27,70 руб. В 2010 и 2011 годах размер ставок также увеличится и составит соответственно 30,50 руб. и 33,60 руб. за 1 литр безводного этилового спирта.

**Алкогольная продукция.** В отношении алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта до 9% и более, а также натуральных вин в 2009—2011 годах ставки акцизов будут повышаться примерно на 10% ежегодно.

Налоговые ставки по шампанским, игристым, газированным и шипучим винам, предусмотренные на 2009—2010 годы, снизятся по сравнению с запланированными согласно Закону № 75-ФЗ на тот же период.

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.

Особого внимания заслуживают ставки акцизов на подакцизные виды нефтепродуктов. В 2009 и 2010 годах останутся без изменения ставки акцизов на автомобильный бензин с октановым числом до 80 и с иными октановыми числами, дизельное топливо и моторные масла. Так, на указанные годы ставка акциза на автомобильный бензин с октановым числом до 80 составит 2657 руб. за 1 тонну, ставка акциза на автомобильный бензин с иными октановыми числами — 3629 руб. за 1 тонну.

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).

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.

Более низкие ставки акцизов на автомобильные бензины и дизельное топливо, отвечающие по своим экологическим характеристикам требованиям 3, 4 и 5-го классов, позволят налогоплательщикам получить дополнительный доход. За счет этого сократятся сроки окупаемости дополнительных капитальных вложений, связанных с организацией и увеличением объемов производства более экологичных автомобильных бензинов и дизельного топлива. Ставки акцизов на автомобильный бензин и дизельное топливо приведены в табл. 2.

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

|  |  |
| --- | --- |
| **Виды подакцизных нефтепродуктов** | **Налоговая ставка (в процентах или рублях на единицу товара)** |
| **Автомобильный бензин:** | |
| — не соответствующий классу 3, или 4, или 5 — класса 3  — класса 4 или 5 | 4290 руб. за 1 тонну  3630 руб. за 1 тонну  3500 руб. за 1 тонну |
| **Дизельное топливо:** | |
| — не соответствующее классу 3, или 4, или 5  — класса 3 — класса 4 или 5 | 1430 руб. за 1 тонну  1210 руб. за 1 тонну  990 руб. за 1 тонну |

**2.3 Исчисление и уплаты акциза, налоговые вычеты**

**и порядок их применения.**

В отношении подакцизных товаров, для которых установлены различные налоговые ставки, налоговая база определяется применительно к каждой налоговой ставке. ( Ст.187-191 НК РФ.)

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду подакцизного товара как:

1. как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении – по товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения);
2. как стоимость реализованных товаров, исчисленная исходя из рыночных цен, без учета акциза, НДС – по товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в %) ставки.

При ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ налоговая база определяется:

1. по подакцизным товарам с твердыми ставками – как объем ввозимых товаров в натуральном выражении;
2. по подакцизным товарам с адвалорными ставками как сумма их таможенной стоимости и таможенной пошлины.

**Порядок исчисления акциза.**

Для организаций и предпринимателей налоговый период – каждый календарный месяц.

Сумма акциза по товарам с твердыми ставками исчисляется как произведение налоговой ставки и налоговой базы.

Сумма акциза по товарам, в отношении которых установлены адвалорные ставки, исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Статьей 194 Кодекса установлено, что сумма акциза по каждому виду подакцизных товаров (в том числе при ввозе на территорию Российской Федерации) исчисляется как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы:

а) по товарам, на которые установлены специфические ставки, расчет может быть представлен в виде следующей формулы:

С = О x А, где:

С - сумма акциза;

О - налоговая база в натуральном выражении (объем реализованных товаров);

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

б) по подакцизным товарам, на которые установлены адвалорные ставки акцизов, расчет может быть представлен в виде следующей формулы:

С = СР x А, где:

С - сумма акциза;

СР - налоговая база в стоимостном выражении (стоимость реализованных товаров без учета акциза и НДС);

А - ставка акциза (в процентах от стоимости товаров).

Общая сумма акциза определяется по итогам налогового периода как сумма, полученная в результате сложения сумм акциза, исчисленных по каждому виду подакцизных товаров. При этом напомним, что в соответствии со ст. 192 Налогового кодекса налоговый период определяется как каждый календарный месяц.

Порядок и сроки уплаты акцизав бюджет определяются ст. 204 НК. При этом следует учитывать, что акциз уплачивается по месту производства подакцизных товаров. Налоговая декларацияпредставляется в налоговые органы в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Сроки и порядок уплаты акциза при ввозе подакцизных товаров на россий­скую таможенную территорию устанавливаются таможенным зако­нодательством РФ.

Налоговая база по реализации подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, увеличивается на суммы, полученные за реализованные подакцизные товары в виде финансовой помощи, авансовых или иных платежей, полученных в счет оплаты предстоящих поставок подакцизных товаров, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов, в виде процента (дисконта) по векселям, процента по товарному кредиту либо иначе связанные с оплатой реализованных подакцизных товаров.  
 Уплата акциза при реализации подакцизных товаров и минерального сырья производится исходя из фактической реализации за отчетный период не позднее последнего числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Акциз по подакцизным товарам уплачивается по месту производства этих товаров, а по алкогольной продукции, кроме того, уплачивается по месту ее реализации с акцизных складов. Организации представляют декларацию в срок не позднее последнего числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Вся алкогольная продукция, в которой содержится более 9% этилового спирта, подлежит обязательной маркировке. Федеральными специальными марками маркируется вся алкогольная продукция, которая производится на территории России и не поставляется на экспорт. Эта марка подтверждает, что напиток изготовлен легально.

Федеральные специальные марки организации-производители покупают в налоговых инспекциях.

Для того чтобы продать алкогольную продукцию, организация должна наклеить на нее еще и региональную специальную марку. Такая марка говорит о том, что напитки прошли тест на качество и безопасность. Региональные специальные марки также приобретаются в налоговых инспекциях. Однако для этого организация должна не только оплатить их стоимость, но и авансом внести акциз.

Налоговым кодексом РФ предусмотрены налоговые вычеты, позволяющие уменьшить сумму акциза, перечисляемую в бюджет. Вычетам подлежат суммы акцизов, которые были уплачены налогоплательщиком при приобретении подакцизной продукции или ввозе ее в РФ и использованные в дальнейшем в качестве сырья для про­изводства других подакцизных товаров.

**Система налоговых вычетов**позволяет избежать двойного нало­гообложения акцизами и применяется в следующих случаях:

1. вычитаются суммы акциза, фактически уплаченные продав­цам при приобретении подакцизных товаров или уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию РФ;
2. вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные по спирту эти­ловому, произведенному из пищевого сырья для производства виноматериалов, которые в дальнейшем применяются при изготовле­нии алкогольной продукции;
3. вычитаются суммы акциза, возвращенные налогоплательщи­ком покупателям в случаях их отказа от подакцизных товаров, в том числе возврата в течение гарантийного срока;
4. вычитаются суммы акциза, исчисленные налогоплательщи­ком с сумм авансовых платежей, полученных в счет оплаты пред­стоящих поставок подакцизных товаров.

В случае безвозвратной утери используемых в производстве по­дакцизных товаров в процессе их хранения, перемещения и после­дующей технологической обработки суммы акциза также подлежат вычету. При этом вычитается сумма акциза, относящаяся к части товаров, безвозвратно утерянных в пределах норм естественной убыли. Эти нормы утверждаются уполномоченным федеральным органом исполнительной власти для соответствующей группы товаров.

Вычетам подлежат только фактически уплаченные суммы акци­за на основании расчетных документов, счетов-фактур и других до­кументов. Исчисляя суммы акциза, подлежащие уплате в бюджет, можно сделать такие вычеты при одновременном соблюдении следующих условий:

* их фактической оплаты;
* после списания стоимости использованных подакцизных товаров на затраты по производству реализованных (переданных) алкогольных напитков.

Сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет, определяется сле­дующим образом.

При операциях по реализации (передаче) подакцизных товаров подлежащая уплате сумма акциза исчисляется по итогам каждого налогового периода по формуле:

А = ОСА - НВ, где

А — сумма акциза, подлежащая уплате;

ОСА — общая сумма акциза;

НВ — налоговые вычеты.

Сумма акциза, подлежащая уплате налогоплательщиком по реализации подакцизных товаров, определяется по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на налоговые вычеты общая сумма акциза.

Если сумма налоговых вычетов превысит общую сумму акциза, то в этом периоде акциз не уплачивается. Сумма превышения налоговых вычетов над общей суммой акциза подлежит зачету в счет будущих платежей по акцизу.

Сумма превышения может быть направлена в течение 3-х налоговых периодов на уплату налогов, недоимки, санкций в тот же бюджет. По истечении этого периода остаток превышения подлежит возврату налогоплательщику.

**Глава 3. Анализ системы акцизного налогообложения в РФ на современном этапе.**

**3.1 Проблемы акцизного обложения в России табачной и алкогольной продукции.**

 Необходимость существования и применения акцизов на отдельные виды товаров (продукции), кроме их использования в качестве дополнительного доходного источника бюджета, связана также с потребностью государственного регулирования отдельных экономических и социальных процессов.

В частности, можно выделить следующие причины осуществляемого государством регулирования:

- ограничение потребления товаров, наносящих ущерб здоровью человека и состоянию окружающей среды (в том числе алкогольная и табачная продукция, бензин автомобильный);

- потребность в перераспределении доходов высокооплачиваемых слоев населения, которые могут позволить себе приобретение престижных дорогих товаров, спрос на которые мало эластичен по цене (например, легковые автомобили престижных марок, ювелирные изделия);

- потребность перераспределения высоких доходов от изготовления и реализации отдельных видов продукции, на производство (добычу) которых государство имеет монополию (нефть, природный газ).

Акцизы применяются во всех странах рыночной экономики. Они установлены на ограниченный перечень товаров и играют двоякую роль: во-первых, это один из важных источников дохода бюджета; во-вторых, это средство ограничения потребления подакцизных товаров и регулирования спроса и предложения товаров.

В первые годы существования акциза он выполнял преимущественно фискальную функцию. Сейчас же растёт регулирующее влияние акциза. Этому способствует перечень подакцизных товаров, который содержит «социально-вредные» товары (алкогольная, табачная продукция); «предметы роскоши» (автомобили и мотоциклы определённой мощности); нефтепродукты. Также влияние на структуру производимых и реализуемых товаров в стране оказывают твёрдые ставки акцизов, которые создают стимул производить более качественную и дорогую продукцию.

Однако регулирующая функция акциза в налоговой системе России реализована далеко не полностью.Так, сравнительно невысокие акцизы на табачную продукцию отнюдь не способствуют снижению потребления табака, ограничению курения среди взрослого населения, и, что гораздо важнее, среди подростков, так как цена пачки сигарет средней ценовой категории в нашей стране сравнима с ценой буханки хлеба. Акцизный сбор играет роль экономического регулятора потребления сигарет (прежде всего среди подростков). По мнению ряда экспертов, для реализации этой функции более эффективным может быть предупреждение установления низких цен на табачные изделия. Последнее не только сделает сигареты менее доступными для начинающих курильщиков, но и не позволит им перейти на сигареты подешевле в случае резкого повышения акциза.

Повышение ставок акцизов как один из инструментов увеличения поступлений в государственный бюджет применяется чаще всего, когда требуется устранить бюджетный дефицит.

Если уж заботиться о сокращении потребления сигарет, то необходимо повышение фиксированной части акциза, а также наличие и постепенное повышение фиксированного минимального налогового обязательства (акцизного минимума).

Но повышение акцизной ставки не является главным путём совершенствования акцизного законодательства и увеличения значения регулирующей функции данного налога.

 Более того, подчас такое повышение имеет обратный эффект - высокий акциз подрывает производство легальных производителей, стимулирует их уход "в тень". В итоге страна несет экономические и социальные убытки: бюджет страны не получает потенциально высоких доходов, ухудшается структура потребляемой населением продукции. И дело здесь не только в несовершенстве налогового законодательства.  
Так, в результате изучения практики применения акцизов на алкогольную продукцию можно сделать вывод – основные резервы повышения собираемости этого налога следует искать не в области совершенствования налогового законодательства и увеличения ставки акцизов, а в области пресечения нелегального оборота продукции. Это задача не столько для финансовых и налоговых органов, сколько для правоохранительных.  
Таким образом, в России существуют тенденции к развитию акциза,  к расширению влияния его регулирующей функции. В связи с этим часто изменяется и дополняется законодательство в части акцизов. Однако существует много проблем, связанных с его функционированием, среди которых наиболее важными являются недостаточный контроль государства за рынком подакцизных товаров, большая доля нелегальной продукции. Пути решения – в совершенствовании законодательства, в нахождении оптимального количества и оптимальной структуры подакцизных товаров, в установлении адекватных ставок по акцизам. Помимо этого для наибольших доходов бюджета, а также для ограждения населения от нелегальной, некачественной продукции, необходим жёсткий государственный контроль за производством продукции, подлежащей обложению акцизом.

Наиболее развито в России производство контрафактной алкогольной продукции. В связи с этим, особенно важно наладить контроль за производством и реализацией алкоголя.

Для реализации данной  цели была разработана система ЕГАИС – единая государственная автоматизированная информационная система. Она предназначена для автоматизации государственного контроля за объемом производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции.   
Предполагалось, что ЕГАИС позволит:

- обеспечивать полноту и достоверность учета производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции; с возможностью детализации до субъекта РФ, производителя, вида, наименования продукции, крепости, объема, правильности начисления акциза;  
- обеспечивать ведение учета импорта этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции с контролем правильности начисления акциза с возможностью детализации до страны происхождения, производителя, поставщика, импортера, вида, наименования продукции, крепости, объема;  
- обеспечивать ведение учета федеральных специальных марок и акцизных марок с возможностью детализации до организации, осуществляющей производство и оборот алкогольной продукции или импорт алкогольной продукции;  
- производить анализ состояния и тенденций развития производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции на территории РФ и ее регионов;

- затруднить реализацию контрафактной продукции за счет проверки сопроводительных документов, удостоверяющих легальность производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, между отправителем и покупателем, которая осуществляется в электронном виде.  
  
Но это всё в теории, а на самом деле вот уже несколько лет данная система не может быть доведена до рабочего состояния.  
  
Однако, создана новая служба, которая будет заниматься регулированием рынка алкогольной продукции, которую учредило правительство страны. "Росалкогольрегулирование" возьмет на себя все функции в сфере производства и оборота этилового спирта и алкоголя, которые раньше распределялись между Минсельхозом, Минфином, Федеральной налоговой службой и службой по тарифам. Службе необходимо будет определить приоритетные задачи дальнейшего совершенствования госрегулирования в этой сфере экономики. Это не только экономическая и финансовая проблема, но это, прежде всего, и задача сохранения здоровья граждан.

Таким образом, в России есть огромный потенциал для совершенствования и развития акцизного налогообложения, но для его реализации необходим грамотный подход, осуществляемый настоящими профессионалами. Заложенные в данный налог возможности осуществлять значительное регулирующее воздействие на экономику задействованы не полностью. Нельзя не заметить, что налоговое законодательство находится в стадии развития, в связи с чем периодически появляются изменения в данной сфере. Они призваны обеспечить совершенствование налоговой системы страны, в том числе и акцизов, как одного из налогов, в наибольшем объеме выполняющего социальную функцию.

**3.2 Роль акцизов в бюджетной системе РФ.**

Бюджетная система представляет собой основанную на экономических отношениях и юридических нормах совокупность федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ (областных, окружных, республиканских, краевых), местных бюджетов (городских, районных, сельских, поселковых) и бюджетов государственных внебюджетных фондов. Консолидированный бюджет РФ (т.е. свод федерального бюджета и бюджетов субъектов РФ) и бюджеты государственных внебюджетных фондов составляют, так называемый, бюджет расширенного правительства.

Налоговые доходы федерального бюджета - в РФ - федеральные налоги и сборы, перечень и ставки которых определяются налоговым законодательством РФ, а пропорции их распределения в порядке бюджетного регулирования между бюджетами разных уровней бюджетной системы РФ утверждаются федеральным законом о федеральном бюджете на очередной финансовый год на срок не менее трех лет при условии возможного увеличения нормативов отчислений в бюджеты нижестоящего уровня на очередной финансовый год.

Согласно ст. 13 части первой НК РФ (в ред. от 1 июля 2005 г.), к федеральным налогам и сборам относятся: налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на доходы физических лиц, единый социальный налог, налог на прибыль организаций, налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, государственная пошлина.

      Акцизный налог является одним из видов косвенных налогов, которые играют важную роль в налоговой системе России, являясь важным источником доходов федерального бюджета. Акцизы относятся к разряду регулирующих налогов, т.е. сумма акцизного налога распределяется в определенных пропорциях между федеральным бюджетом и бюд­жетами субъектов РФ.

Распределение акцизов между бюджетами разных уровней устанавливается в законе РФ «О федеральном бюджете».

Таким образом, в ФЗ «О федеральном бюджете на 2009 г и на плановый период 2010 и 2011годов», (в ред. Федерального закона от 28.04.2009 N 76-ФЗ) установлено, что в 2009 году:

* 80 процентов доходов от акцизов на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9 до 25 процентов включительно (за исключением вин) и алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 25 процентов (за исключением вин), производимую на территории Российской Федерации, указанных в статье 56 Бюджетного кодекса Российской Федерации, направляется в уполномоченный территориальный орган Федерального казначейства и перечисляется им в бюджеты субъектов Российской Федерации не реже одного раза в 10 дней в соответствии с нормативами распределения на 2009 год согласно приложению 2 к настоящему Федеральному закону.
* 100 процентов доходов от акцизов на автомобильный и прямогонный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, указанных в статье 56 Бюджетного кодекса Российской Федерации, направляется в уполномоченный территориальный орган Федерального казначейства и перечисляется им в бюджеты субъектов Российской Федерации не реже одного раза в 10 дней в соответствии с нормативами распределения на 2009 год согласно приложению 3 к настоящему Федеральному закону.

Нормативы зачисления акцизов в федеральный и региональные бюджеты установлены в ст. 50, 56 Бюджетного кодекса РФ. Некоторые акцизы полностью поступают в федеральный бюджет (это акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением пищевого, акцизы на табачную продукцию, акцизы на автомобили легковые и мотоциклы), другие - в федеральный и региональный бюджеты (акцизы на спирт этиловый из пищевого сырья и акцизы на спиртосодержащую продукцию по нормативам в 50% зачисляются в доходы как федерального, так и региональных бюджетов, акцизы на автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и карбюраторных двигателей по нормативу 40% зачисляются в федеральный бюджет, а по нормативу 60% - в региональные бюджеты). Часть акцизов полностью идет в бюджеты субъектов Российской Федерации (акцизы на алкогольную продукцию и акцизы па пиво)

Акцизы являются крупными доходными источниками для бюджетов всех уровней бюджетной системы Российской Федерации.

Исполнение федерального бюджета по доходам является важной частью процесса исполнения федерального бюджета, поскольку финансирование расходов осуществляется по мере поступления доходов в бюджет. Следовательно, если доходы не поступают в полном объеме, то и расходы не могут быть профинансированы в соответствии с утвержденными бюджетными назначениями.

При принятии Закона о федеральном бюджете на 2008 - 2010 гг. при прогнозе доходов федерального бюджета в 2008 г. рассчитаны следующие поступления в 2008 г, в федеральный бюджет от акцизов по подакцизным товарам (продукции), производимым па территории России, - что составит 121,03 млрд. руб., а в 2009 и 2010 гг.- 138,1 и 158,2 млрд. руб. Можем заметить, что с каждым годом прослеживается тенденция к увеличению от сборов акцизов по подакцизным товарам в федеральный бюджет. Однако, 2009г. еще не закончился, но уже в некоторых изданиях опубликованы итоги от поступления акцизов в бюджет.

Итак, на совещании в правительстве по регулированию рынка алкогольной продукции и производства спирта первый вице-премьер российского правительства Виктор Зубков заявил, что за пять месяцев 2009 года объем начисленных акцизов сократился по сравнению с аналогичным периодом прошлого года на 7,6%, а фактическое поступление акцизов в бюджет за тот же период снизилось на 12,8% и составило всего 28,7 миллиарда рублей. Как отметил В.Зубков, отрицательная динамика начисленных акцизов наблюдается, несмотря на то, что ставки акцизов растут. В 2008 году рост составил 7%, в 2009 - 10%.

Первый вице-премьер РФ считает, что ключевой задачей по исправлению ситуации и увеличению налоговых поступлений является легализация алкогольного рынка, поскольку, по-прежнему участники этого рынка широко используют многочисленные схемы ухода от уплаты акцизов.

Важно, чтобы этот сектор работал легально, продукция стоила бы столько, сколько должна стоить с учетом уплаты акцизов, а вырученные средства не шли бы в теневой сектор и на коррупцию, как это сейчас имеет место, а пополняли бы бюджеты, шли бы на социальные программы, увеличение пенсий и пособий, что крайне необходимо в условиях сокращающихся доходов, в условиях кризиса", - сказал Зубков.

По мнению первого вице-премьера РФ, система налогообложения алкогольной продукции должна быть простой и эффективной, и конкуренция на алкогольном рынке должна основываться на показателях качества продукции, возможностях продвижения брендов, а не на уходе от налогов. (по материалам: [finance.ua](http://finance.ua))

И действительно, несмотря на значительную фискальную значимость, регулирующая функция косвенных налогов, в частности акцизов на товары потребления, практически не реализована в РФ. Данная ситуация обусловлена рядом негативных факторов административного характера (как правило, сферы производства и оборота подакцизной продукции связаны с высокой степенью криминализации), а также непродуманной налоговой политикой в сфере акцизов, нацеленной на быстрое получение денежных средств подчас в ущерб экономическим интересам государства.

Вместе с тем постепенное преодоление кризисных явлений в экономике делает возможным при формировании современной системы косвенного налогообложения некоторое смещение акцента с фискальных приоритетов к более полному использованию налогов в целом и косвенных налогов, в частности, в качестве инструмента экономического регулирования.

Мировой опыт применения акцизов свидетельствует об успешной практике использования данного налога, в частности, в борьбе с некоторыми отрицательными социально-экономическими явлениями, такими, например, как употребление населением социально опасных товаров (алкогольной продукции, табачных изделий). В России алкогольная продукция является подакцизной, как и во многих странах мира. Однако применявшаяся в последние годы акцизная политика, направленная в первую очередь на постоянное увеличение государственных доходов за счет косвенных налогов, не только не способствовала сокращению потребления крепких алкогольных напитков, но на некоторых этапах экономического развития алкогольной отрасли приводила к спаду легального производства при одновременном росте продаж нелегального алкоголя. В итоге на практике повышение ставок акциза приводило к прямо противоположному эффекту: поступления в бюджет снижались вследствие спада легального производства, кроме того, резко ухудшалась качественная структура   
потребляемых населением алкогольных напитков, что имело, безусловно, отрицательный социальный результат.

Уменьшение поступления доходов от алкогольной продукции в бюджет на общем фоне стагнации товарного производства говорит о нерациональности мер государственного воздействия по упорядочению алкогольного рынка, и в частности о несбалансированности проводимой акцизной политики. Ведь введение в систему субъектов - плательщиков акцизных сборов акцизного склада значительно усложнило процесс взимания акцизных сборов: теперь требуется гораздо больше времени с момента начисления акциза до момента его перечисления и, кроме того, потребовалось дополнительно увеличить численность налоговых органов на местах. Сама же система не оказала сколь-нибудь существенного влияния на ликвидацию злоупотреблений в регионах при осуществлении контроля за легальностью производства и оборота алкогольной продукции.

Все это позволяет сделать следующий вывод. Действующая на сегодняшний день система сбора акцизных сборов с алкогольной продукции нерациональна и нуждается в трансформации, которая привела бы к реальным позитивным изменениям в сфере производства и оборота алкогольной продукции. Для достижения этой цели следовало бы изменить распределение ставок акцизов между производителем и продавцом и перераспределить акцизную нагрузку федерального и регионального бюджетов:

предприятия-производители производят оплату акцизных сборов в размере 50% ставки акциза, которые зачисляются в федеральный бюджет;

акцизные склады производят оплату акцизных сборов в размере оставшихся 50%, которые зачисляются в региональный бюджет.

Введение предлагаемых мер повлечет за собой следующие позитивные явления:

- сократятся сроки взимания акцизных сборов в федеральный бюджет, так как акциз будет оплачиваться при отгрузке готовой продукции с предприятия на акцизный склад в полном объеме, причитающемся федеральному бюджету;

- произойдет перераспределение поступлений акцизных сборов в зависимости от уровня потребления в каждом регионе, т.е. отток акцизных поступлений из регионов, имеющих на своей территории большое количество спиртовых и ликероводочных предприятий, в регионы, не имеющие ликероводочной промышленности. Поступление акцизных сборов будет полностью зависеть от уровня потребления алкогольной продукции;

- возрастет внимание региональных властей к уровню легального потребления алкогольной продукции населением, что заставит их проводить политику, направленную на выявление и пресечение оборота фальсифицированной алкогольной продукции и на вытеснение с региональных рынков заменителей алкогольной продукции;

- будет устранена заинтересованность региональных властей в поддержке экономически слабых и убыточных ликероводочных предприятий, расположенных на их территориях, что приведет к сокращению субъектов алкогольного рынка, работающих на уровне рентабельности.

В итоге снизится нагрузка на федеральный бюджет в части сокращения дотирования регионов, не имеющих алкогольной промышленности, поскольку увеличатся поступления акцизов в бюджеты таких регионов, а в отношении субъектов Федерации, имеющих развитую алкогольную промышленность, появится возможность определить целевое использование ранее полученных акцизов, частично компенсируя их при необходимости целевым финансированием из федерального бюджета за счет перераспределения ресурсов. И наконец, у региональных властей исчезнет заинтересованность в установлении препятствий для проникновения других регионов на свой рынок, что повлечет за собой устранение дезинтеграционных барьеров между региональными алкогольными рынками[[8]](#footnote-8).

**Заключение**

В результате проведённого исследования можно сделать ряд выводов:

1. В России преобладание в налоговой системе косвенного обложения объясняется, прежде всего, фискальной направленностью государственной политики в сфере финансов.

На протяжении веков акцизы играли важную роль в налоговой системе России, прежде всего как крупный фискальный источник. Акцизы относятся к косвенным налогам и являются налогами, которыми облагаются товары, входящие в специальный перечень. Специфика этих налогов заключается в том, что акцизы как ни один другой вид налогов приспособлены для государственного регулирования производства и потребления широкого круга товаров.

2. По своей юридической природе акцизы — обязательные индивидуально-безвозмездные платежи налогового характера, взимаемые в публичных целях с юридических лиц, в том чис­ле при перемещении определенной номенклатуры товаров через таможенную границу государства, и зачисляемые в фе­деральный бюджет. По территориальному уровню акцизы относятся к плате­жам федерального значения, которые взимаются на всей тер­ритории государства; круг их плательщиков и основные эле­менты определяются федеральными законами. Довольно четко различие между акцизами и налогом на добавленную стоимость, с одной стороны, и таможенными пошлинами с другой, прослеживается при анализе системы источников права, регулирующих налогообложение внешнеторговых поставок. Порядок взимания таможенных пошлин устанавливается нормами таможенного законодательства, тог­да как при взимании акцизов и налога на добавленную стои­мость более четко проявляются элементы налогового законо­дательства. Объединяет акцизы, таможенные пошлины и налог на до­бавленную стоимость и то обстоятельство, что они относятся к так называемой категории налоговых доходов федерального бюджета (ст. 50 Бюджетного кодекса РФ от 31 июня 1998 года № 145-ФЗ).

3. Принятие Налогового кодекса Российской Федерации заложило фундаментальную основу правового регулирования налоговых отношений в России. В настоящее время главой 22 НК РФ определены основные элементы налогообложения акцизами - налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, налоговый период, налоговая ставка, порядок исчисления, порядок и сроки уплаты налога. В соответствии с положениями Налогового кодекса принят также ряд подзаконных нормативно-правовых актов по вопросам уплаты акцизов.

4. В России существуют тенденции к развитию акциза,  к расширению влияния его регулирующей функции. В связи с этим часто изменяется и дополняется законодательство в части акцизов. Однако существует много проблем, связанных с его функционированием, среди которых наиболее важными являются недостаточный контроль государства за рынком подакцизных товаров, большая доля нелегальной продукции. Пути решения – в совершенствовании законодательства, в нахождении оптимального количества и оптимальной структуры подакцизных товаров, в установлении адекватных ставок по акцизам. Помимо этого для наибольших доходов бюджета, а также для ограждения населения от нелегальной, некачественной продукции, необходим жёсткий государственный контроль за производством продукции, подлежащей обложению акцизом.

5. 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. Распределение акцизов между бюджетами разных уровней устанавливается в законе РФ «О федеральном бюджете».

Утверждение федерального бюджета на три года в форме закона, бесспорно, имеет ряд преимуществ по сравнению с перспективным финансовым планом, который по своему правовому статусу является в большей мере справочно-информационным материалом, определяющим основные бюджетные проектировки. Во-первых, закон предполагает гарантию реализации выбранных направлений бюджетной политики, мер государственной поддержки экономики и социальных программ. Во-вторых, повышает ответственность органов власти за выполнение возложенных на них функций.

Однако, сформированный в РФ механизм взимания акциза, не имеет четкого экономического обоснования, основанного на содержании данного налога, что в ряде случаев приводит к искажению объекта акцизного налогообложения, порождает массу возможностей для недобросовестных налогоплательщиков для ухода от налогообложения, стимулирует развитие «теневого» бизнеса.

Проблемам совершенствования действующего механизма исчисления и взимания акцизов уделяется значительное внимание российских экономистов, однако, главным образом, в статьях периодической печати, учебных пособиях, монографиях проводится анализ нормативных и инструктивных налоговых документов, освещаются вопросы реформирования отдельных элементов акцизного механизма, связанные с повышением фискальной значимости акциза.

**Список литературы:**

**Нормативно-правовые акты:**

1. ФЗ «О федеральном бюджете на 2008 год и на плановый

период 2009 и 2010 годов» от 24 июля 2007 года № 198-ФЗ.

1. ФЗ «О федеральном бюджете на 2009 г и на плановый период 2010 и 2011годов», (в ред. Федерального закона от 28.04.2009 N 76-ФЗ).

Налоговый кодекс РФ часть первая (в ред. от 1 июля 2005 г), часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 17.05.2007 г.).

**Учебная литература:**

1. Алиев Б.Х. Налоги и налогообложение. М.: Финансы и статистика, 2006
2. Давыдова И.А. Акцизы - М.: ЗАО "Издательский Дом "Главбух"; 2003.
3. Лыкова Л. Н. Налоги и налогообложение в России: Учебник М. Дело 2004
4. Нечипорук Н.А., Подгорная Т.К Акцизы-«Издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97» (2-издание, переработанное).2006г.
5. Налоги и налогообложение: Учеб. Пособие для вузов/ Под ред. Проф. Г.Б. Поляка, проф. А.Н. Романова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002.
6. Налоги и налогообложение: Учеб. пособие для сред. проф.учеб. заведений/ О.В.Скворцов, Н.О.Скворцова. — М.: Издательскийцентр «Академия», 2005.
7. Пансков В. Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник М. Финансы и статистика 2006.
8. Черник Д.Г. Налоги и налогообложение - М.: МЦФЭР, 2006.

**Периодические издания:**

1. Васильева Л.А. Доходы федерального бюджета в 2008-2010 годах // Финансы.- 2007.- № 9.
2. Гуревич С.В. Косвенное налогообложение в реформируемой налоговой системе // Финансы. - 2004. - №3.

**Интернет-источники**

13. Сайт федеральной налоговой службы www.nalog.ru

14. www.minfin .ru

15. www. [finance.ua](http://finance.ua)

1. Н.А. Нечипорук, Т.К Подгорная Акцизы-«Издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97» (2-издание, переработанное).2006г. [↑](#footnote-ref-1)
2. Денисова И.Г. Налоговое право Российской Федерации // Финан­совое право: Учебник / Под ред. ОН. Горбуновой. М, 2002. [↑](#footnote-ref-2)
3. Козырни А.Н. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. М., 2003. [↑](#footnote-ref-3)
4. Бюджетный кодекс РФ с от 31 июня 1998 года № 145-ФЗ ст. 50 [↑](#footnote-ref-4)
5. *Козырни АН.* Косвенные налоги в механизме таможенно-тариф­ного регулирования // Финансы. 1994. № 9. [↑](#footnote-ref-5)
6. Ожегов СМ., Шведова НЮ. Толковый словарь русского языка. М., 2001. [↑](#footnote-ref-6)
7. *Сабиити Б.М.* Теория фииансов. 2001. [↑](#footnote-ref-7)
8. Налоги" (журнал), 2007, N6 [↑](#footnote-ref-8)