**ОГЛАВЛЕНИЕ**

Введение

Глава 1 Теоретические основы налогового администрирования косвенного налогообложения

1.1 Сущность налогов и принципы налогообложения

1.2 Косвенные налоги

1.3 Понятие налогового администрирования

Глава 2 Фискальная значимость акцизов

2.1 Акцизы как вид косвенных налогов

2.2 Ставки акцизов и определение налоговой базы

2.3 Порядок исчисления и уплаты акцизов

Заключение

Список литературы

**ВВЕДЕНИЕ**

Актуальность: Косвенные налоги издавна были органичной частью финансового хозяйства любого государства. За время своего существования косвенное налогообложение переживало расцветы и кризисы, взлеты и падения. В XX в. ряд государств перешли от обложения косвенными налогами отдельных товаров к универсальным объектам обложения. Косвенное налогообложение распространилось практически на все обменные операции, включая торговлю услугами. После периода упадка косвенного налогообложения в связи с введением подоходного налога, который продлился с конца XIX в. до середины XX в., косвенные налоги вновь стали играть значительную роль в налоговых системах отдельных государств и в международной торговле. Введение в Европейском союзе (ЕС) налога на добавленную стоимость и его стремительное распространение в мире можно назвать одним из крупнейших событий в международной экономике и в современной финансовой науке.

Косвенные налоги тесным образом связаны с международной торговлей, регулирование которой на современном этапе во многом определяется нормами документов Всемирной торговой организации (ВТО). Построение отношений между Россией и ее торговыми партнерами, которые являются участниками ВТО, требует разработки проблемы косвенных налогов на более высоком теоретическом уровне. Значение исследований в области косвенных налогов и в особенности международных аспектов косвенного налогообложения будет возрастать с усилением влияния ВТО на мировую торговлю и с расширением международных связей России. Немаловажную роль сыграют теоретические исследования в области косвенных налогов в процессе налогового администрирования.

В последнее время вопросам налогового администрирования уделяется большое внимание. Следствием кропотливой работы стало принятие Федерального закона от 27.07.06 N 37-ФЗ "О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования".

Цель курсовой работы заключается в изучении теоретических вопросов и исследовании практики налогового администрования косвенного налогообложения в России.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие основные задачи:

- раскрыть понятие и сущность налогового администрования;
- изучить российский и зарубежный опыт косвенного налогообложения;
- исследовать методику расчета основных косвенных налогов России;
- провести анализ акциза как подвид косвенного налогообложения

Объектом исследования выступает налоговое администрирование косвенного налогообложения.

Предмет курсовой работы составляют налоговое администрирование в сфере определения и исчисления косвенных налогов, в частности акцизов.

Структура курсовой работы включает введение, две главы, заключение, список использованной литературы.

**Глава 1 Теоретические основы налогового администрирования косвенного налогообложения**

**1.1 Сущность налогов и принципы налогообложения**

Государство, выражая интересы общества в различных сферах жизнедеятельности, вырабатывает и осуществляет соответствующую политику - экономическую, социальную, экологическую, демографическую и др. При этом в качестве средства взаимодействия объекта и субъекта государственного регулирования социально-экономических процессов используются финансово-кредитный и ценовой механизмы.

Финансово-бюджетная система охватывает отношения по поводу формирования и использования финансовых ресурсов государства - бюджета и внебюджетных фондов. Она призвана обеспечивать эффективную реализацию социальной, экономической, оборонной и других функций государства.

Налоги возникли вместе с товарным производством, разделением общества на классы и появлением государства, которому требовались средства на содержание армии, судов, чиновников и другие нужды. «В налогах воплощено экономически выраженное существование государства», - подчеркивал К. Маркс. В эпоху становления и развития капиталистических отношений значение налогов стало усиливаться: для содержания армии и флота, обеспечивающих завоевание новых территорий - рынков сырья и сбыта готовой продукции, казне нужны были дополнительные средства [5, с.56].

Изъятие государством в пользу общества определенной части стоимости валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса и составляет сущность налога. Взносы осуществляют основные участники производства валового внутреннего продукта:

-работники, своим трудом создающие материальные и нематериальные блага и получающие определенный доход;

-хозяйствующие субъекты, владельцы капитала, действующие в сфере предпринимательства.

За счет налогов, сборов, пошлин и других платежей формируются финансовые ресурсы государства. Экономическое содержание налогов выражается взаимоотношениями хозяйствующих субъектов и граждан, с одной стороны, и государства, с другой стороны, по поводу формирования государственных финансов.

А. Смит в своем классическом сочинении «Исследование о природе и причинах богатства народов» считал основными принципами налогообложения всеобщность, справедливость, определенность и удобность. Подданные государства, отмечал его русский последователь Н. И. Тургенев, должны давать «средства к достижению цели общества или государства» каждый по возможности и соразмерно своему доходу по заранее установленным правилам (сроки платежа, способ взимания), удобным для плательщика. Со временем этот перечень был дополнен принципами обеспечения достаточности и подвижности налогов (налог может быть увеличен или сокращен в соответствии с объективными нуждами и возможностями государства), выбора надлежащего источника и объекта налогообложения, однократности обложения [33, с.26].

Перечисленные принципы налогообложения учитывались и при формировании новой налоговой системы России, адекватной рыночным пре
образованиям. В конце 1991 г. был принят Закон РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» от 27 декабря Ms 2118-1. Впоследствии в закон вносились изменения и дополнения, корректирующие механизм налогообложения и структуру налогов. При этом, однако, неоднократно нарушался принцип справедливости: вносимые изменения утверждались законодательными актами «задним числом», или имели «обратную силу».

Всеобщим исходным источником налоговых отчислений, сборов, пошлин и других платежей независимо от объекта налогообложения является валовой внутренний продукт (ВВП).

Суммы налогов поступают только в бюджетный фонд, в котором обезличиваются. Поэтому налоги не являются целевыми отношениями. Этот признак позволяет отличить их от сборов (целевой сбор на содержание правоохранительных органов, сбор на нужды образовательных учреждений, курортный сбор). Важный отличительный признак налогов — безвозвратность и безвозмездность, т. е. оклад налога никогда не возвращается субъекту налога и последний при этом не получает ничего взамен: ни права участия в каких-либо хозяйственных операциях, ни права пользования материальными и нематериальными объектами, ни права какого-либо действия (ввоза, вывоза товаров) ни документа. Этот признак выделяет пошлины из налогов [21, с.54].

Взносы в государственные внебюджетные фонды (Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Фонд обязательного медицинского страхования) никоим образом не относятся к налогам, так как не обладают указанными выше признаками. Они (взносы) носят целевой и возвратный характер и при этом не в обязательном порядке поступают в бюджетный фонд. Поэтому введенный в июле 2000 г. термин «единый социальный налог» представляется нам теоретически необоснованным, не говоря уже о том, что его «единство» достаточно условно, так как уже на уровне организаций этот налог «расщепляется» по нескольким направлениям, т. е. «единый налог» требует выписки четырех платежных поручений в соответствующие внебюджетные фонды и федеральный бюджет (01.01.2002).

В заключение приведем определение налога, данное в части I Налогового кодекса РФ, в котором под налогом понимается «обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им по праву собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств с целью финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований».

**1.2 Косвенные налоги**

Классификации налогов помогают составить более полное представление об изучаемом предмете. Следует отметить, что они носят условный характер и в зависимости от целей анализа, проводимого исследователями, имеют тот или иной срез, так как все без исключения налоги в различной степени влияют на все стороны хозяйственной деятельности и по природе своей всегда оказывают комплексное воздействие на экономику. Обилие классификаций убедительно доказывает, что невозможно выделить один критерий, по которому налоги можно было бы отнести к той или иной группе. Границы деления подвижны, поэтому при разграничении налогов имеется в виду их доминирующее влияние на какую-либо из групп экономических показателей.

Наиболее распространенной классификацией налогов является их разделение на прямые и косвенные. Такое деление налогов известно с глубокой древности. (В Римской империи взимались и налог с наследства, и налог с оборота.) [22, с.35].

Одна из первых классификаций налогов была построена на основе критерия перелагаемости налогов (XVII в.). Считалось, что доходы землевладельцев должны облагаться «прямым налогом», а все остальные являются перелагаемыми (косвенными). А. Смит исходя из своей теории факторов производства (земля, труд, капитал) добавил к числу прямых налогов (с доходом землевладельцев) еще два - налоги на предпринимательскую прибыль владельца капитала и заработную плату наемных рабочих. К косвенным налогам А. Смит относил все те налоги, которые связаны с расходами и перелагаются на потребителей товаров и услуг. Таким образом, был принят первый действующий классификационный признак - разделение налогов на прямые и косвенные.

Исторически в теории налогов сложились три основные концепции подразделения их на прямые и косвенные. Сторонники первой считают, что примером такого деления является теоретическая возможность переложения налогов с номинального плательщика на конечного потребителя. В теории налогов дискуссии по этому вопросу занимают одно из центральных мест, поскольку переложение в значительной степени влияет на реальное распределение налогового бремени. Прямые налоги непосредственно падают на плательщика (производителя или потребителя) и не могут быть переложены путем включения в продажные цены товаров, остальные же налоги относятся к косвенным. Это является лишь теоретическим предположением, ибо на практике может происходить иное [36, с.74].

Иногда действительно очень сложно выявить конечного плательщика, и в целом ряде случаев законодатель, сознательно устанавливая налог, предполагает его переложение (налоги с оборота, акцизы). Как правило, законодатель всегда стоит перед выбором формы налогообложения, ибо здесь необходимо оценить все плюсы и минусы различных форм. Прежде всего при введении того или иного налога исходят из тактических и стратегических целей государства, учитывают уровень социально-экономического развития страны и фискального аппарата. Так, введение косвенных налогов предполагает организационную программу взимания, но при этом слишком высоки затраты по контролю; введение прямых налогов сопряжено с высокими затратами по их учету и (относительно косвенных налогов) невысокими административными издержками по контролю. Общепризнанным является то, что взимание косвенных налогов менее болезненно и «незаметно» для плательщиков; кроме того, система косвенного налогообложения обеспечивает устойчивость доходов бюджета, особенно в условиях инфляции. В частности, А. А. Соколов аргументированно доказал несостоятельность критерия переложения налогов, который был положен учеными в основу классификации всех налогов [5, с.46].

Мы отмечали, что чем выше уровень экономического развития страны, тем больший удельный вес в общей сумме налоговых поступлений занимают прямые налоги. В налоговых системах высокоразвитых стран доминирующее положение занимают прямые налоги, их доля составляет более 50% в общей сумме налоговых поступлений. В целом ряде стран важнейшей формой доходов бюджетов выступает прямое налогообложение личных доходов граждан и прибыли предприятий. Это относится, в частности, к Дании (59,9% в общем объеме налоговых поступлений), Австралии (55,6%), Финляндии (41,5%), США (42,2%). Удельный вес доходов от обложения товаров и услуг достаточно высок в странах, отличающихся, как правило, умеренным уровнем экономического развития (Греция — 44,6%; Португалия — 42% в общей сумме налоговых поступлений).

Ряд исследователей доказывают, что прямые налоги всегда увязаны с доходом налогоплательщика (взимаются посредством именных списков и кадастров), а косвенные имеют отношение к ценам на потребление и связаны только с продажей товаров (как правило, налоги на товары и услуги). Сторонники третьего направления утверждают, что прямые налоги связаны непосредственно с характеристикой плательщика и взимаются с его дохода или собственности, а косвенные — с той деятельности, которой он занимается. При этом косвенные налоги определяются опосредованным путем исходя из размеров расходов плательщика. Несмотря на различные подходы к рассмотрению деления налогов на прямые и косвенные, общим для них является установление окончательного плательщика налога [5, с.56].

Некоторые современные экономисты говорят об аморфности понятия косвенного и прямого налогообложения, утверждая, что:

во-первых, при определенных условиях косвенный налог может превратить
ся в прямой, и наоборот (так, налог на прибыль на монопольном рынке через механизм цен принимает черты косвенного обложения);

во-вторых, окончательное распределение налогового бремени является лишь допущением, так как степень переноса не равна нулю в случае с прямыми налогами, не 100% в случае с косвенными налогами (безусловно, в этом есть рациональное зерно, но от этого классическое понимание косвенных налогов не изменяется).

Ключевым, определяющим разницу между прямыми и косвенными налогами, критерием является то, что первые могут быть скорректированы с учетом индивидуальных характеристик налогоплательщика, в то время как последними облагаются трансакции (сделки, соглашения) вне зависимости от характеристик продавца и покупателя. Отличительная черта косвенного налога состоит в том, что никакая личностная характеристика, за исключением покупаемого товара на определенном рынке, не влияет на сумму платежа. Само понятие «косвенный» заключается в том, что влияние налога на доход конечного потребителя происходит через его расходы в определенной части цены приобретения товара. Таким образом, деление налогов на прямые и косвенные имеет огромное значение для экономики и, несмотря на определенную условность принципа «переложения», он активно используется в таксономии [15, с.22].

Реальные налоги построены без учета личности плательщика и уровня доходности объекта обложения. Сам факт наличия имущества является основанием для обложения. Первыми видами реальных налогов были поземельный и подомовой. К реальным налогам относятся также промысловый налог, налог на ценные бумаги.

Личные налоги в мировой практике налогообложения представлены следующими видами: подоходный налог с населения, поимущественный налог, подушный налог, налог с наследства и дарений и др.

Косвенные налоги, как уже отмечалось, — это налоги на товары и услуги, устанавливаемые в виде надбавки к цене или тарифу и взимаемые в процессе потребления товаров и услуг. К косвенным налогам относятся акцизы, государственные фискальные монополии, таможенные пошлины. Косвенные налоги имеют длительную историю. В настоящее время акцизы делятся на индивидуальные (обложение по сырью, полуфабрикатам, готовой продукции, мощности оборудования) и универсальные. Универсальный косвенный налог часто называют налогом с оборота. Универсальные косвенные налоги делятся на однократные, многократные и налог на добавленную стоимость [8, с.43].

Государственные фискальные монополии делятся на полные и частичные, представляющие полную или частичную монополию, государства на производство и продажу некоторых товаров (спиртные напитки, табачные изделия, соль, спички, пиво). Основная цель их взимания состоит в увеличении доходов государственного бюджета.

Самую сложную структуру имеют таможенные пошлины, которые классифицируются по четырем признакам: происхождению, целям, характеру взимания, характеру отношений.

По происхождению таможенные пошлины делятся на внутренние, транзитные, экспортные (вывозные) и импортные (ввозные). По целям различают восемь видов таможенных пошлин: фискальные, протекционные, сверхпротекционные, уравнительные, антидемпинговые, искриминационные, преференциальные и статистические. По характеру взимания (по ставкам) различают специфические, адвалорные (взимаемые в процентном отношении к таможенной стоимости товара) и кумулятивные (смешанные) таможенные пошлины [4, с.25].

По характеру отношений пошлины делятся на конвенционные и автономные. Конвенционная пошлина представляет собой платеж по международному договору, устанавливающему принципы таможенного режима присоединившихся к конвенции стран с общими правилами осуществления таможенного контроля и взимания таможенных пошлин. Автономная пошлина — вид таможенного тарифа, который устанавливается правительством страны в законодательном порядке. Для него в отличие от договорного тарифа характерны более высокие ставки.

Выделяют также возвратные и дифференциальные таможенные пошлины. Таможенная пошлина возвратная — сумма ввозных таможенных пошлин, подлежащая возврату при вывозе продукции, полученной в результате переработки ввезенного товара; она применяется как способ повышения конкурентоспособности. Таможенная пошлина дифференциальная — вид пошлины, предусматривающей различные ставки на один и тот же товар, например импортируемый из разных стран либо экспортируемый в разное время года.

**1.3 Понятие налогового администрирования**

Исходя из значения понятий "администрирование", "управление" руководство чем-нибудь - можно кратко определить, что налоговое администрирование - это государственное управление в области налогообложения, поскольку только государство может устанавливать порядок исчисления, взимания и уплаты налогов и сборов.

Исходя из подходов законодателя к определению понятия "налоговый контроль", вводимого в ст. 82 НК РФ, можно предположить, что налоговое администрирование - это деятельность уполномоченных органов власти, связанная с осуществлением функций по взиманию налогов и сборов, проведению мероприятий налогового контроля и привлечению к ответственности за совершение налоговых правонарушений [14, с.21].

Система управления налогообложением в РФ представляет собой единую централизованную систему, построенную по многоуровневому иерархическому принципу: инспекции федерального, межрегионального, регионального, межрайонного и районного уровней; при этом каждый уровень имеет свои функции и специфику. Центральным органом управления налогообложением в России после проведения административной реформы является Министерство финансов РФ. Министерство финансов осуществляет общее руководство налогообложением, а также издает в пределах своей компетенции правоустанавливающие документы в области бухгалтерского учета и налогообложения, в частности непосредственно эти функции возложены на: Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики; Департамент регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности и бухгалтерского учета; Правовой департамент [8, с.23].

Министерству финансов РФ подчинены службы, непосредственно занимающиеся налоговым администрированием, налоговым контролем, учетом и зачислением налоговых платежей в бюджет. К ним относятся следующие федеральные службы: по финансовому мониторингу; налоговая; финансово-бюджетного надзора; страхового надзора; казначейство.

Таким образом, к началу 2005 г. сформировалась система институтов налогового администрирования.

Функции собственно сбора налогов и налогового администрирования возложены на Федеральную налоговую службу. Состав и структура системы управления налогообложением РФ соответствуют в целом административно-территориальному делению страны. Основным звеном, обеспечивающим практический сбор налогов, являются налоговые инспекции (инспекции ФНС) городов краевого, областного подчинения, сельских районов, районов в городах республиканского и областного подчинения. Главной задачей руководителя налоговой службы этого уровня является создание условий для наиболее оптимальной деятельности инспекции на подведомственной территории.

Управление налоговым механизмом в национальных налоговых системах осуществляется путем организации налоговых администраций: налоговых органов, обеспечивающих контроль за исполнением налогового законодательства. В мировой практике в системе органов государственной власти выделяются специальные органы, в чьи функции входит создание эффективной системы налогообложения и обеспечение формирования доходов бюджета [16, с.24].

Формирование фискальной политики в большинстве стран возложено на органы исполнительной власти, управляющие государственными доходами или финансами в целом. Они могут иметь различные названия (Министерство финансов, Департамент финансов, Министерство государственных доходов) и выполнять также и другие функции. Значимость контроля за государственными доходами привела к выделению в системе налогового администрирования самостоятельных налоговых органов, непосредственно осуществляющих взимание налогов и сборов и контроль за их поступлением в бюджет. Названия налоговых органов также различаются в отдельных государствах.

В таблице представлен перечень названий налоговых органов в развитых государствах мира и странах СНГ [7, с.52].

В мировой практике существуют различные варианты организации налоговых органов и их подчинения: в одних государствах они обладают самостоятельным статусом, в других подчинены финансовому органу. Структуры налоговых администраций включают подразделения, на которые возлагаются учет налогоплательщиков, контроль за своевременностью и уплатой налогов, взыскание задолженности по налоговым платежам, информационное обеспечение и консультирование плательщиков и т. д.

Таблица 1.

|  |  |
| --- | --- |
| Государство | Наименование налогового органа |
| Участник СНГ |   |
| Азербайджанская Республика | Министерство по налогам Азербайджанской Республики |
| Республика Беларусь | Министерство Республики Беларусь по налогам и сборам |
| Республика Казахстан | Министерство госдоходов Республики Казахстан |
| Кыргызская Республика | Государственная налоговая инспекция при Минфине Кыргызской Республики |
| Республика Узбекистан | Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан |
| Украина | Государственная налоговая администрация Украины |
| Прочие |   |
| Австралия | Австралийское налоговое управление Australian Taxation Office |
| Великобритания | Налоговая служба Великобритании Inland Revenue |
| Дания | Центральная таможенная и налоговая администрацияTold Skat |
| Израиль | Министерство финансов Израиля Ministry of Finance |
| Испания | Налоговое агентство Испании Agencia Tributaria |
| Канада | Таможенное и налоговое агентство Канады Customs and Revenue Agency |
| США | Служба внутренних доходов США Internal Revenue Service |
| Франция | Главное налоговое управление Франции |
| Швеция | Государственное налоговое управление Швеции National Tax Board |

Во всем мире организационная структура налоговых ведомств, как правило, зависит от вида налога, административной функции или типа налогоплательщика. Большинство налоговых ведомств тяготеют к какому-либо одному типу структуры больше, чем к другим, тем не менее некоторые сочетают несколько типов. Различают три основных типа организационной структуры налоговых органов.

По виду налога. Одна из старейших и наиболее распространенных организационных структур - это налоговая модель. Для управления тем или иным видом налога создаются отдельные департаменты. Главная особенность такого подхода состоит в том, что каждый налоговый департамент заключает в себе практически все функции, необходимые для управления налогом, находящимся в его ведении.

По функции. Персонал распределяется в соответствии с основными функциями или направлениями деятельности организации. В отношении налоговых ведомств типичным применением данной модели является учреждение отдельного департамента для осуществления каждой из основных административных функций (обработка налоговых деклараций и платежей аудиторская проверка налогоплательщиков и сбор задолженности) по полному комплексу налогов. Каждый функциональный департамент возглавляет руководитель, который подчиняется непосредственно главе налогового ведомства [6, с.16].

По типу налогоплательщиков. Эта структура ориентируется на клиента. Служащих распределяют по отделам, которые занимаются определенными группами клиентов. В последние годы как в государственном, так и в частном секторе возросла популярность таких организационных структур. Некоторые налоговые ведомства внедрили данную модель, распределив своих служащих по департаментам, оказывающим полный спектр административных услуг отдельным группам налогоплательщиков. Нередко разделение на группы происходит исходя из масштаба деятельности налогоплательщика, формы собственности или сектора экономики. В отдельных государствах налоговые администрации выполняют также правоохранительную функцию, поэтому в их структуры включены подразделения налоговых расследований.

**Глава 2 Фискальная значимость акцизов**

**2.1 Виды подакцизных товаров**

Акцизы, как и налог на добавленную стоимость, - федеральный косвенный налог, выступающий в виде надбавки к цене подакцизного товара. По сравнению с НДС акцизы имеют ограниченную область применения. Они распространяются на весьма узкий перечень товаров отечественного и импортного производства и не затрагивают сферу работ и услуг. Налогообложение акцизами осуществляется применительно к каждому отдельному виду подакцизных товаров, т. е. имеет индивидуальный характер.

В отличие от НДС взимание акциза в отношении конкретного товара производится только один раз на одной из стадий его продвижения.2 Как правило, это происходит на начальной стадии по выходу товара из производства. При перепродаже товар, по которому акциз был уже уплачен, вновь акцизом не облагается. Сумма акциза, изначально добавленная к отпускной цене товара, на всех последующих стадиях его продвижения становится составной частью цены. Построение акцизов по принципу однократности взимания выгодно отличает их от НДС, так как препятствует дальнейшему развитию инфляционных процессов [7, с.16].

Акцизы - существенный источник доходов федерального бюджета и территориальных бюджетов субъектов Российской Федерации. Однако ежегодно фискальная значимость акцизов в доходах бюджетов подвергается существенным колебаниям. Так, например, в доходах федерального бюджета за период с 2000 по 2004 г. диапазон колебаний удельного веса акцизов составлял от 15,0 до 3,6%.

Важным показателем фискальной значимости акцизов является их доля в общей сумме налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ, на которую влияют изменения, вносимые в состав подакцизных товаров, объект налогообложения, размеры налоговых ставок, объем льгот, инфляционные процессы.

Таким образом, реальная оценка фискальной значимости, а также фискального потенциала акцизов неразрывно связана с рассмотрением круга подакцизных товаров и всех составных элементов механизма исчисления и уплаты акцизов. В настоящее время подакцизными признаны следующие виды товаров: спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья); спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта более 9%; алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликеро-водочные изделия, коньяки, вино и другая пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5%, кроме виноматериалов); пиво; табачная продукция; автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с); автомобильный бензин; дизельное топливо; моторные масла для дизельных и/или карбюраторных двигателей; прямогонный бензин [7, с.21].

С введением в действие второй части НК РФ с 1 января 2001 г. ранее применявшийся перечень подакцизных товаров пополнился за счет включения в него этилового спирта-сырца, всех видов папирос (до сих пор подакцизными признавались только папиросы 1-го класса), дизельного топлива, моторных масел, мотоциклов. Позднее из подакцизной номенклатуры были исключены ювелирные изделия, нефть и газовый конденсат, природный газ, что, несомненно, отразилось на показателе фискальной значимости акцизов в доходах как федерального, так и региональных бюджетов. На 2005 г. он снизился по федеральному бюджету до 2,5%, в бюджете Санкт-Петербурга — до 7,5%.'

Распределение акцизов между федеральным бюджетом и бюджетами субъектов РФ на 2005 г. предусматривается в следующих размерах (табл. 8.1.1).

При рассмотрении перечня подакцизных товаров необходимо иметь в виду, что некоторые виды спиртосодержащих изделий при соблюдении определенных условий не признаются подакцизными. К их числу относятся, например, спиртосодержащие лекарственные средства, ветеринарные препараты, парфюмерно-косметическая продукция. Указанные товары не относятся к подакцизной номенклатуре при условии, если они имеют государственную регистрацию и разлиты в емкости, соответствующие установленным стандартам.

1 Расчет произведен поданным Федерального закона от 23.12.2004 г. № 173-ФЗ «О федеральном бюджете на 2005 год» и Закона Санкт-Петербурга от 29.11.2004 г. № 578-81 «О бюджете Санкт-Петербурга на 2005 год».

Таблица 2. Нормативы распределения акцизов на 2005 год, % '

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Виды подакцизных товаров | Федеральный бюджет | Бюджеты субъектов РФ |
| 1. Произведенные на территории РФ: |  |  |
| Этиловый спирт из пищевого сырья, спиртосодержащая продукция | 50 | 50 |
| Этиловый спирт из всех видов сырья (за исключением пищевого) | 100 | - |
| Алкогольная продукция | - | 100 |
| Пиво | - | 100 |
| Табачная продукция | 100 | - |
| Легковые автомобили и мотоциклы | 100 | - |
| Автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла | 40 | 60 |
| 2. Ввезенные на территорию РФ | 100 | - |

**2.2 Ставки акцизов и определение налоговой базы**

Ставки акцизов в зависимости от метода их построения в настоящее время делятся на две группы:

1) специфические, т. е. установленные в фиксированной денежной сумме на определенную единицу натурального (или физического) измерения объема налоговой базы;

2)комбинированные, т. е. представляющие сочетание двух ставок, отличающихся по методу построения. Применительно к акцизам комбинированные ставки состоят из специфической и процентной ставок. Установлены они по папиросам и сигаретам с фильтром и без фильтра [15, с.45].

Ставки имеют индивидуальный характер применения, так как определены по каждому виду подакцизных товаров и являются едиными для всей территории России. По некоторым видам подакцизных товаров предусмотрены нулевые ставки налогообложения (например, по пиву с содержанием этилового спирта в 1 л пива до 0,5% включительно; по легковым автомобилям с мощностью двигателя до 90 л. с).

По этиловому спирту из всех видов сырья и по алкогольной продукции (кроме натуральных вин) ставки налогообложения установлены в расчете за 1 л безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах. Выбор такой единицы измерения позволяет более обоснованно определять размеры ставок с учетом фактического содержания этилового спирта в 1 л различных видов указанной продукции.

По легковым автомобилям и мотоциклам в качестве расчетной единицы для установления налоговой ставки избрана единица измерения мощности двигателя в 1 л. с, или 0,75 кВт. В зависимости от мощности двигателя по легковым автомоилям предусмотрены 3 уровня налоговых ставок. По автомобильному бензину действуют 2 уровня налоговых ставок с учетом его качественных характеристик [18, с.21].

Наглядное представление о действующих ставках налогообложения акцизами дает табл. 8.3.1 (приведены выборочные данные из ст. 193 НК РФ).

В зависимости от вида применяемых налоговых ставок налоговая база для исчисления суммы акциза принимает соответствующую форму выражения. По подакцизным товарам со специфическими ставками налогообложения она исчисляется в единицах натурального (или физического) измерения (в штуках, литрах, тоннах, килограммах и т. д.). Специфические ставки налогообложения применяются по подавляющему большинству видов подакцизных товаров. По сигаретам и папиросам с комбинированными ставками налогообложения исчисление налоговой базы производится в двух формах выражения: натуральной и стоимостной. При этом стоимость подакцизных товаров определяется исходя из рыночной цены сделки по реализации без учета акциза и налога на добавленную стоимость.

Налоговая база исчисляется за каждый налоговый период, продолжительность которого составляет 1 календарный месяц. Ее расчет производится в разрезе отдельных видов подакцизных товаров по каждому виду облагаемых операций. Организации оптовой торговли исчисляют налоговую базу по реализации алкогольной продукции со своих акцизных складов не в целом за налоговый период, а отдельно за первую и вторую половины истекшего календарного месяца. Это обусловливается установленным порядком уплаты акциза для данной категории налогоплательщиков [19, с.26].

По алкогольной продукции со специфическими ставками налогообложения, установленными в расчете на 1 л безводного этилового спирта, налоговая база подлежит пересчету на 100%-ный этиловый спирт.

По легковым автомобилям и мотоциклам налоговая база пересчитывается на общую мощность их двигателей в лошадиных силах. Пересчет производится по видам указанных подакцизных товаров в разрезе их наименований.

 Под видом подакцизного товара понимается совокупность однородных подакцизных товаров, имеющих одинаковую ставку акциза, установленную на одинаковую единицу измерения налоговой базы.

Таблица 3

Налоговые ставки по отдельным видам подакцизных товаров (действующие с 01.01.2005 г.)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Виды подакцизных товаров | Налоговая ставка, % и/или денежное выражение на единицу измерения |
| 1 | Алкогольная продукция: | За 1 л безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизных товарах: |
| 1.1 | Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 25% включительно (за исключением вин) и спиртосодержащая продукция | 146 руб. |
| 1.2 | Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9 до 25% включительно (за исключением вин) | 108 руб. |
| 1.3 | Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9% включительно (за исключением вин) | 76 руб. |
| 1.4 | Вина (за исключением натуральных) | 95 руб. |
| 1.5 | Вина шампанские игристые, газированные, шипучие | 10 руб. 50 коп. за 1 л |
| 2 | Табак трубочный | 620 руб. за 1 кг |
| 3 | Сигары | 15 руб. за 1 шт. |
| 4 | Сигареты без фильтра, папиросы | 28 руб. за 1000 шт. + 8%, но не менее 20% от отпускной цены |
| 5 | Автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 67,5 кВт (90 л. с.) и до 112,5 кВт (150 л. с.) включительно | 15 руб. за 0,75 кВт(1 л. с.) |
| 6 | Бензин автомобильный с октановым числом до 80 включительно | 2657 руб. за 1 т |
| 7 | Бензин автомобильный с иными октановыми числами | 3629 руб. за 1 т |
| 8 | Дизельное топливо | 1080 руб. за 1 т |

Налоговая база по облагаемым операциям с нефтепродуктами определяется в натуральном выражении (в тоннах) как объем полученных, оприходованных, переданных нефтепродуктов.

По ввезенным на таможенную территорию РФ подакцизным товарам со специфическими ставками налогообложения налоговая база исчисляется как объем ввезенных товаров в натуральном выражении. А по товарам с комбинированными ставками она определяется не только в натуральной форме, но и как сумма таможенной стоимости с учетом уплаты таможенной пошлины. При этом расчет производится по каждой ввозимой партии подакцизного товара.

Для правильного исчисления налоговой базы за каждый истекший налоговый период необходимо учитывать дату осуществления каждой облагаемой операции. Порядок определения даты по отдельным видам операций регламентируется ст. 195 НК РФ. Так, по операциям реализации датой их совершения признается день отгрузки подакцизных товаров. А датой совершения облагаемых операций с нефтепродуктами признается день их оприходования, получения, передачи.

**2.3 Порядок исчисления и уплаты акцизов**

Общими составными элементами в методике исчисления суммы акцизов во всех применяемых формах деклараций являются: расчет налоговой базы за истекший налоговый период; расчет суммы акциза исходя из сложившейся налоговой базы за тот же налоговый период.

Сумма акциза определяется как произведение налоговой ставки по соответствующему виду подакцизных товаров на величину исчисленной налоговой базы. Полученные результаты суммируются, и таким образом рассчитывается общая сумма акциза, вытекающая из объема облагаемых операций за истекший налоговый период. Подобный метод исчисления суммы акциза возможен лишь на основе ведения раздельного учета облагаемых операций по видам и наименованиям подакцизных товаров применительно к установленным ставкам налогообложения [2, с.56].

Это особенно важно в тех случаях, когда внутри одного и того же вида подакцизных товаров применяются различные ставки налогообложения. Например, по пиву в зависимости от величины содержания этилового спирта в 1 л предусматриваются 3 уровня налоговых ставок: 0 руб., 1 руб. 75 коп. и 6 руб. 28 коп. за 1 л пива. В соответствии со ст. 194 (п. 7) НК РФ если налогоплательщик не ведет раздельного учета облагаемых операций с подакцизными товарами исходя из ставок налогообложения, то сумма акциза по таким товарам определяется по максимальной ставке.

При исчислении суммы акциза по алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта свыше 9% имеются некоторые особенности. Они состоят в следующем: товаропроизводители этой продукции при отгрузке ее на акцизные склады организаций оптовой торговли исчисляют сумму акциза в размере 20%, а по винам (за исключением вин натуральных) — в размере 35% от полных налоговых ставок, предусмотренных Налоговым кодексом РФ. При ее реализации другим покупателям расчет суммы акциза производится по полным ставкам; организации оптовой торговли при дальнейшей продаже указанной продукции (кроме реализации на акцизные склады других оптовых организаций) исчисляют сумму акциза в размерах соответственно 80 и 65% от полных ставок [25, с.45].

Расчет суммы акциза по алкогольной продукции с содержанием этилового спирта до 9%, а также по натуральным винам отечественного производства осуществляется по полным налоговым ставкам. В аналогичном порядке производится и налогообложение алкогольной продукции, ввозимой на таможенную территорию РФ. Исчисление суммы акциза по алкогольной продукции, реализуемой организациями оптовой торговли с акцизных складов, равно как и расчет налоговой базы, производится за каждую половину истекшего налогового периода.

Сумма акциза, исчисленная исходя из налоговой базы, не всегда совпадает с суммой акциза, подлежащей уплате в бюджет. Это объясняется следующими причинами. Во-первых, НК РФ предусматривается уменьшение начисленной суммы акцизов по облагаемым операциям на величину налоговых вычетов. Во-вторых, сумма начисленного налога по реализованным табачным изделиям и алкогольной продукции уменьшается на величину произведенного авансового платежа в связи с приобретением акцизных либо специальных федеральных и региональных марок. Указанные товары подлежат обязательной маркировке в целях усиления государственного контроля за их реализацией и обеспечения более полного сбора акцизов. При отсутствии соответствующей маркировки реализация этих товаров не разрешается [9, с.56].

Рассмотрим виды и порядок применения налоговых вычетов, уменьшающих начисленную сумму акцизов по операциям с подакцизными товарами (за исключением нефтепродуктов) и отдельно но операциям с нефтепродуктами. Уменьшение общей начисленной суммы акцизов по операциям с подакцизными товарами производится на величину налоговых вычетов, предоставляемых при:

-использовании налогоплательщиками, производящими подакцизную продукцию, в качестве сырья для ее изготовления приобретенных подакцизных товаров. В данном случае вычету подлежит сумма акцизов, уплаченная по приобретенным подакцизным товарам, использованным в качестве сырья. Аналогичный вычет осуществляется и при изготовлении подакцизной продукции из давальческого подакцизного сырья, по которому был уплачен акциз на территории России. Вычет предоставляется изготовителю такой продукции по операциям ее передачи собственнику давальческого сырья. Налоговые вычеты в указанных случаях могут быть произведены только при условии, если ставка акциза на подакцизные товары, использованные в качестве сырья, определена на ту же единицу измерения налоговой базы, что и налоговая ставка по подакцизной продукции, произведенной из этого сырья; [3, с.71].

-приобретении этилового спирта из пищевого сырья для изготовления виноматериалов, использованных в дальнейшем в производстве алкогольной
продукции. Вычету подлежит сумма уплаченного акциза по этиловому спирту, использованному для изготовления виноматериалов;

-возврате покупателем подакцизных товаров или отказе от них. Вычету подлежит сумма акциза, уплаченная налогоплательщиком по этим товарам.

Пример 1. Например, для производства водки организация использовала этиловый спирт из пищевого сырья, приобретенный и оплаченный ею с учетом предъявленной продавцом суммы акциза. Ставки акциза но этиловому спирту и водке установлены в расчете на 1 л безводного этилового спирта, т. е. на общую единицу измерения налоговой базы но обоим товарам. В этом случае имеется основание для применения налогового вычета на сумму акциза, уплаченную по приобретенному этиловому спирту, использованному для производства водки.

Начисленная сумма акциза уменьшается также на величину авансового платежа, осуществляемого в связи с приобретением акцизных или специальных федеральных и региональных марок по подакцизным товарам, подлежащим обязательной маркировке. Порядок применения налоговых вычетов регламентируется НК РФ. Его основополагающие моменты, относящиеся к плательщикам акцизов по подакцизным товарам (за исключением нефтепродуктов), состоят в следующем:

Налоговые вычеты производятся на основании расчетных документов и счетов-фактур, выставленных продавцами покупателям при реализации подакцизных товаров, либо на основании документов, подтверждающих ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию России [8, с.86].

Вычетам у налогоплательщиков подлежат только суммы акциза, фактически уплаченные на территории РФ продавцам подакцизных товаров или таможенным органам при ввозе подакцизных товаров из-за рубежа.

При оплате подакцизных товаров, использованных в качестве сырья для производства других подакцизных товаров, третьими лицами налоговые вычеты производятся, если в расчетных документах указано наименование организации, за которую произведена оплата. При этом размеры указанных налоговых вычетов определяются исходя из стоимости приобретенных подакцизных товаров, фактически включенных в качестве основного сырья в расходы по производству другой подакцизной продукции, учитываемые при исчислении налога на прибыль [7, с.21].

Вычеты суммы акциза по этиловому спирту из пищевого сырья, использованному для изготовления виноматериалов, осуществляются при наличии у продавца виноматериалов платежных документов с отметкой банка, подтверждающих факт оплаты им приобретенного для указанной цели этилового спирта по цене с акцизом. Данный вычет производится в пределах норматива, исчисляемого по формуле:

С = (А х JO/100%) х О,

где С — сумма акциза, уплаченная по спирту этиловому, использованному для производства вина; А — налоговая ставка за 1 л безводного этилового спирта; К — крепость вина; О — объем реализованного вина. Сумма акциза, превышающая величину, исчисленную по указанной формуле, относится на уменьшение доходов, остающихся в распоряжении налогоплательщика после уплаты налога на прибыль.

Пример 2. Организация израсходовала в пересчете на 100%-ный этиловый спирт 4 тыс. л этилового спирта, приобретенного в составе виноматериалов для производства вина, и произвела и реализовала 18 тыс. л вина с содержанием 20% этилового спирта в 1 л. Поставщик виноматериалов приобрел для их изготовления этиловый спирт по цене с акцизом. Ставка акциза по этиловому спирту из всех видов сырья — 19 руб. 50 коп. за 1 л безводного этилового спирта. Сумма акциза, уплаченная за 4 тыс. л безводного этилового спирта, составляет: 19 руб. 50 коп. х 4000 = 78 000 руб.

Сумма принимаемого налогового вычета акциза по приобретенному этиловому спирту, использованному для производства вина: (19 руб. 50 коп. х 20%) / 100% х 18 000 = 70 200 руб.

Сумма, подлежащая отнесению на уменьшение доходов организации — производителя вина, остающихся в ее распоряжении после уплаты налога на прибыль: 78 000 - 70 200 = 7800 руб.

Исчисление суммы акциза, подлежащей уплате в бюджет по операциям с нефтепродуктами, также производится с учетом налоговых вычетов. Они предоставляются налогоплательщику — продавцу нефтепродуктов, имеющему свидетельство на их производство, оптовую либо оптово-розничную реализацию при продаже нефтепродуктов покупателю — налогоплательщику акциза, имеющему свидетельство. Вычет производится в сумме акциза, начисленного по облагаемым операциям, приходящейся на объем реализованных нефтепродуктов. При этом налогоплательщик — продавец нефтепродуктов обязан представить налоговому органу соответствующее документальное подтверждение для использования права на применение указанного налогового вычета.

Пример 3. Расчет суммы акциза, подлежащей уплате в бюджет. Нефтеперерабатывающий завод имеет свидетельство на оптовую реализацию нефтепродуктов. За истекший налоговый период он произвел следующие облагаемые операции в отношении автомобильного бензина марки АИ-92: а) оприходовал бензин, произведенный из собственного сырья, — 30 тыс. т; б) осуществил передачу бензина, произведенного из давальческого сырья его собственнику, не имеющему свидетельства, — 10 тыс. т; в) оприходовал бензин, полученный в счет оплаты услуг по его производству из давальческого сырья, — 500 т.

Налоговая база по указанному виду бензина: 30 000 + 10 000 + 500 = 40 500 т.

Продано бензина за истекший налоговый период: а) покупателю-налогоплательщику, имеющему свидетельство на оптово-розничную реализацию, — 37 тыс. т; б) покупателю-налогоплательщику, не имеющему свидетельства, — 2700 т. Ставка акциза, применяемая с 1.01.2005 г., — 3629 руб. за 1 т.

Сумма акциза, начисленная исходя из налоговой базы: 40 500 х 3629 = = 14 697 450 руб.

Сумма налогового вычета: 37 000 х 3629 = 13 427 300 руб.

Сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет: 14 697 450 — 13 427 300 = = 1270 150 руб.

Суммы акциза, начисленные налогоплательщиками, имеющими свидетельство на розничную реализацию нефтепродуктов, в части, приходящейся на объемы реализованных нефтепродуктов, налоговому вычету не подлежат. Налоговые вычеты, уменьшающие суммы начисленного акциза, применяются также при использовании произведенных подакцизных нефтепродуктов в качестве сырья в производстве других подакцизных нефтепродуктов, в том числе посредством розлива или смешения. Факты передачи нефтепродуктов в производство для указанной цели должны быть подтверждены документально [7, с.25].

Сумма налоговых вычетов в отдельные налоговые периоды может превышать общую сумму акцизов, исчисленную исходя из сложившейся налоговой базы. В связи с этим уплаты акцизов не происходит. Образующаяся сумма превышения налоговых вычетов подлежит возмещению налогоплательщику путем зачета в счет уплаты налогов и сборов, пени, недоимки, сумм присужденных налоговых санкций в отчетном налоговом периоде и трех последующих налоговых периодах. Налоговые органы производят зачет самостоятельно, а по налогам, связанным с перемещением подакцизных товаров через таможенную границу РФ, — по согласованию с таможенными органами. По истечении трех налоговых периодов, следующих за отчетным, сумма, оставшаяся незачтенной, подлежит возврату налогоплательщику по его заявлению.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В заключение приведем определение налога, данное в части I Налогового кодекса РФ, в котором под налогом понимается «обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им по праву собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств с целью финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований».

Исторически в теории налогов сложились три основные концепции подразделения их на прямые и косвенные.

В зависимости от метода взимания налоги делятся на прямые и косвенные.

Прямые налоги устанавливаются непосредственно на доход или имущество налогоплательщика. В связи с этим при прямом налогообложении денежные отношения возникают непосредственно между налогоплательщиком и государством. Примером прямого налогообложения в российской налоговой системе могут служить такие налоги, как налог на доходы физических лиц, налог на прибыль, налоги на имущество как юридических, так и физических лиц и ряд других. В данном случае основанием для обложения служат владение и пользование доходами и имуществом.

Косвенные налоги взимаются в процессе движения доходов или оборота товаров, работ и услуг. Эти налоги включаются в виде надбавки в цену товара, а также тарифа на работы или услуги и оплачиваются потребителем. Таким образом, косвенные налоги непосредственно связаны с той деятельностью, которой занимается налогоплательщик. Владелец товара (работы или услуги) при их реализации получает с покупателя одновременно с ценой и налоговые суммы, которые затем перечисляет государству, поэтому косвенные налоги нередко называют налогами на потребление. Таким образом, указанные налоги предназначаются для перенесения реального налогового бремени на конечного потребителя. При косвенном налогообложении субъектом налога является продавец товара (работы или услуги), выступающий в качестве посредника между государством и фактическим плательщиком налога - потребителем этого товара (работы или услуги). Примерами косвенного налогообложения могут служить НДС, акцизы и таможенные пошлины.

Косвенные налоги являются наиболее простыми для государства с точки зрения их взимания, но также и достаточно сложными для налогоплательщика с точки зрения укрывательства от их уплаты. Привлекательность для государства эти налоги имеют еще и потому, что их поступление в казну напрямую не связано с финансово-хозяйственной деятельностью субъекта налогообложения и фискальный эффект достигаетсяв условиях падения производства и даже убыточной работы предприятий и организаций.

Тем самым косвенное налогообложение обеспечивает устойчивость доходной базы государства, особенно в условиях высоких темпов инфляции. Кроме того, косвенные налоги являются менее болезненными для налогоплательщика и как бы незаметны для него.

Таким образом, резюмируя материал исследования, можно констатировать важнейшее отличие прямых налогов от косвенных. Прямые налоги зависят и соответственно могут корректироваться исходя из индивидуальной характеристики налогоплательщика, косвенные же налоги такой зависимости не имеют, поскольку этими налогами облагаются обороты по купле-продаже, и ни уровень дохода, ни стоимость имеющегося у налогоплательщика имущества не влияют на размер налогового платежа.

Соотношение прямых и косвенных налогов в различных странах зависит от уровня их экономического развития. В налоговых системах высокоразвитых стран преобладающее значение имеют прямые налоги. В странах же с неустойчивой экономикой доминирующее положение занимают косвенные налоги.

В заключение необходимо отметить, что совершенствование содержания гл. 22 «Акцизы» НК РФ в процессе проведения современной налоговой реформы, несомненно, будет способствовать дальнейшему повышению качественного уровня правового регулирования применения акцизов в Российской Федерации, что имеет важное значение для полного использования государством фискального потенциала этого налога. По-видимому, фискальные возможности акцизов могут быть существенно расширены как за счет изыскания новых сфер их применения, так и посредством улучшения администрирования их сбора, особенно в такой столь значимой в фискальном отношении области хозяйствования, как производство и оборот этилового спирта и алкогольной продукции, которая непременно должна находиться под эффективным контролем государства. Акцизы имеют вполне реальные перспективы дальнейшего повышения своей фискальной значимости в формировании доходов государства.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1.Налоговый кодекс РФ. Часть II (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2005 г.). Глава 22 «Акцизы».

2.Федеральный закон «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции» от22.11.1995 г. № 171-ФЗ (в редакции федеральных законов от 7.01.1999 г.
№ 18-ФЗ; от 29.12.2001 г. № 186-ФЗ).

3.Федеральный закон от 20.08.2004 г. № 120-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс РФ в части регулирования межбюджетных отношений».

4.Федеральный закон от 23.12.2004 г. № 173-ФЗ «О федеральном бюджете на2005 год».

5.Федеральный закон от 28.07.2004 г. № 86-ФЗ «О внесении изменений в гл. 22 ч. II Налогового кодекса РФ».

6.Налоговый кодекс Российской Федерации.

7.Бюджетный кодекс Российской Федерации.

8.Бетин О.И. Бюджетная система в России: проблемы регулирования и управления. - М.: Изд-во Московского государственного университета, 1999.

9.Бюджетная система России: Учебник / Под ред. Г.Б. Поляка. - М.: ЮНИ-ТИ-ДАНА, 2002.

10.Бюджетная система России: Учебник / Под ред. М.В. Романовского. - М.: Юрайт, 1999.

11.Вопросы теории и практики исчисления и взимания налогов: Учеб. пособие / Под ред. Л.П. Павловой. - М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 1995.

12Гончаренко Л.И., Грушина Д.К., Мельникова Н.П. Основы налогообложения: Учеб. пособие. - М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 1998.

13.Горский И.В. Налоги в рыночной экономике. - М.: Анкил, 1992.

14.Караваева И. В., Архипкин И. В. Косвенное налогообложение в России начала XX века: этапы трансформации // Финансы. 2001. № 8.

15.Князев В.Г., Пансков В.Г. Налоговая система России: Учеб. пособие. - М.: Российская экономическая академия, 1999.

16.Кугаенко А.А., Белянин М.П. Теория налогообложения. - М.: Вузовская книга, 1999.

17. Кудряшова Е.В. Вопросы техники обложения косвенными налогами // Налоги (газета). – 2006. - №20.
18. Кудряшова Е.В. Понятие "косвенные налоги" в нормативных документах и практике // Налоговый вестник. – 2006. - №3.
19. Кучеров И.И. Налоговое администрирование и борьба с уклонением от уплаты налогов в Канаде // Налоговый вестник. 2002. N 12.
20.Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций. - М.: ИНФРА-М, 2002.

21.Налоги в условиях экономической интеграции / Под ред. B.C. Барда, Л.П. Павловой. - М.: Кнорус, 2004.

22.Налоги и налогообложение / Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублев-ской. - СПб.: Питер, 2000.

23.Налоги: Учебник / Под ред. Д.Г. Черника. - М.: Финансы и статистика, 2003.

24.Налоги и налогообложение: Учеб. пособие / Под ред. И.Г. Русаковой, В.А. Кашина. - М.: ЮНИТИ, 1998.

25.Налоговая политика России: проблемы и перспективы / Под ред. И.В. Горского. - М.: Финансы и статистика, 2003.

26.Налоговая система зарубежных стран / Под ред. В.Г. Князева. - М.: ЮНИТИ, 1997.

27.Окунева Л.П. Налоги и налогообложение в России: Учебник. - М.: Фин-статинформ, 1996.

28.Пансков В.Г. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации. 4-е изд. с изм. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2001.

29.Пансков В.Г. Российская система налогообложения: проблемы развития. -М.: МЦФЭР, 2003.

30.Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник. 6-е изд., доп. и перераб. - М.: МЦФЭР, 2004.

31.Пансков В.Г, Князев В.Г. Налоги и налогообложение: Учебник. - М.: МЦФЭР, 2003.