*Кафедра Экономического анализа и статистики*

**Контрольная работа**

***По курсу:***

**«НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»**

**1. Особенности акцизного налогообложения денатурированного спирта**

Активное участие государства в организации алкогольного рынка обеспечивается регулирующей функцией акцизов.

С 1 января 2006 года из статьи 183 Налогового кодекса РФ исключены положения об освобождении указанных операций от акцизов и определения понятий «денатурированный этиловый спирт» и «денатурированная спиртосодержащая продукция». Следовательно, они признаются подакцизными.

Теперь эти определения даны в Федеральном законе от 22 ноября 1995 г. №171-ФЗ. А условия, необходимые для того, чтобы этиловый спирт был признан денатурированным, приведены в статье 10.1 Закона №171-ФЗ (изменения внесены Федеральным законом от 21 июля 2005 г. №102-ФЗ).

За последние два года спиртосодержащую продукцию технического назначения стали облагать акцизом, из-за чего она подорожала. Кроме того, производителей обязали денатурировать технический спирт такими добавками, которые четко бы давали понять, что спиртосодержащая жидкость не может употребляться внутрь: добавки должны иметь отчетливо неприятный вкус и запах.

В соответствии со статьей 179.2 НК РФ для организаций, совершающих операции с денатурированным этиловым спиртом, предусмотрена выдача свидетельств на производство денатурированного этилового спирта. Кроме того, установлено, что порядок выдачи поименованных свидетельств определяется Минфином России. Во исполнение требований указанной статьи главы 22 «Акцизы» НК РФ Минфин России выпустил приказ от 05.10.2006 №125н «Об утверждении порядка выдачи свидетельств о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом».

Условие выдачи свидетельства – наличие производственных мощностей.

Свидетельства могут быть двух видов:

– на производство денатурированного этилового спирта;

– на производство неспиртосодержащей продукции (с использованием в качестве сырья денатурированного этилового спирта).

Необходимо отметить, что предприятия получают свидетельства на добровольной основе.

Наличие свидетельств имеет значение только для обложения акцизами и для получения права на вычеты по ним.

Свидетельство выдается управлением ФНС субъекта РФ, на территории которого предприятие состоит на учете, или межрегиональными инспекциями ФНС по крупнейшим налогоплательщикам (если организация состоит в них на учете).

Объект налогообложения и налоговая база

Согласно пункту 1 статьи 182 Налогового кодекса объектом обложения акцизами признаются следующие операции, совершаемые производителями денатурированного этилового спирта:

– реализация (передача) лицами произведенных ими подакцизных товаров;

– получение (оприходование) денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции. Причем под получением денатурированного спирта понимается его приобретение в собственность.

Новый объект налогообложения – приобретение в собственность денатурированного этилового спирта предприятиями, имеющими свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции (подп. 20 п. 1 ст. 182 Налогового кодекса РФ). Они должны начислять акциз на дату оприходования спирта.

При реализации (передаче) денатурированного спирта его производителями налоговая база определяется как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении (в литрах безводного спирта). Так установлено в статье 187 Налогового кодекса. Пересчет производится в приложениях №1 и №2 – по каждому виду подакцизных товаров. Причем каждый вид объединяет не только те товары, на которые установлена одинаковая ставка акциза, но и относящиеся к одному коду бюджетной классификации. Значит, приложения нужно заполнять отдельно по спирту денатурированному, произведенному из пищевого сырья и произведенному из всех видов сырья, кроме пищевого. Приложение №1 заполняют как производители, так и покупатели денатурированного спирта, использующие его для производства неспиртосодержащей продукции (и имеющие свидетельство).

При совершении операций по получению денатурированного спирта организациями, имеющими свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, налоговая база исчисляется как объем полученного денатурированного спирта в натуральном выражении.

Сумма акциза и налоговые вычеты

Сумма акциза определяется путем умножения налоговой базы на ставку акциза. Таким образом, производитель денатурированного спирта при расчете суммы акциза объем реализованной продукции (в литрах безводного спирта) умножает на ставку акциза. А производитель неспиртосодержащей продукции, имеющий соответствующее свидетельство, при расчете суммы акциза объем полученного, то есть приобретенного в собственность, денатурата должен умножить на ставку акциза.

Исчисленную сумму акциза налогоплательщик вправе уменьшить на налоговые вычеты. Посмотрим, в каком порядке производятся налоговые вычеты при исчислении акциза на денатурированный спирт.

Вычеты осуществляет продавец, имеющий свидетельство на производство денатурированного этилового спирта. На основании пункта 12 статьи 200 Налогового кодекса он может применить вычет, если реализует произведенный денатурированный спирт лицу, имеющему свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции. Для этого в налоговую инспекцию нужно представить само свидетельство, копию договора о реализации спирта, реестр счетов-фактур с отметкой налогового органа по местонахождению покупателя, а также накладные и акты приема-передачи денатурата. Перечень необходимых документов приведен в пункте 12 статьи 201 НК РФ. Порядок проставления отметок на реестрах счетов-фактур утвержден приказом Минфина России от 03.10.2006 №123н.

Налоговые вычеты производятся плательщиком, имеющим свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, в том налоговом периоде, когда он фактически направляет денатурированный спирт для производства неспиртосодержащей продукции. Это предусмотрено в пункте 11 статьи 200 Налогового кодекса.

Рассмотренный порядок позволяет покупать денатурированный спирт по цене без акциза организациям, имеющим свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, у организаций, имеющих свидетельство на производство денатурированного спирта. В остальных случаях (когда свидетельства нет либо у обоих участников сделки, либо у одного из них) денатурированный спирт должен продаваться в таком же порядке, который применяется при реализации неденатурированного этилового спирта, то есть по цене, включающей акциз.

Чтобы получить указанный вычет, предприятию-покупателю необходимо представить в ИФНС свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, копию договора о приобретении денатурированного спирта у производителя, имеющего свидетельство на его производство, реестр счетов-фактур, выставленных производителем, а также накладные на внутреннее перемещение спирта, внутренние акты приема-передачи и акт списания денатурата в производство. А кроме того, заявление (в произвольной форме) с просьбой проставить отметку на реестрах счетов-фактур.

Реестры составляют отдельно по каждому поставщику обязательно по утвержденной форме (приведенной в приложении №2).

Налоговый орган сверяет сведения о полученных объемах денатурированного спирта, указанные в декларации, с реестрами счетов-фактур. Отметку ставят не позднее пяти дней со дня фактического представления декларации и реестра. Первый экземпляр реестра возвращают покупателю.

Поставщик (производитель) денатурата для вычета должен представить в инспекцию свое свидетельство, копию договора о реализации спирта, накладные и акты приема-передачи. Также понадобится реестр счетов-фактур с отметкой из ИФНС покупателя (п. 12 ст. 200, п. 12 ст. 201 Налогового кодекса РФ). Порядок представления реестров счетов-фактур покупателем поставщику не регламентируется и определяется ими по взаимной договоренности.

При реализации денатурированной спиртосодержащей продукции с 1 января 2006 года поставщик обязан предъявить сумму акциза всем покупателям. А вот при реализации денатурированного этилового спирта акциз предъявляется только тем покупателям, у которых нет свидетельства на производство неспиртосодержащей продукции (п. 1 ст. 198 Налогового кодекса РФ). Соответственно, если производитель реализует спирт покупателю, у которого такое свидетельство есть, сумму исчисленного акциза он не предъявляет и в счетах-фактурах не выделяет. При этом на указанных документах делается надпись или ставится штамп «Без акциза», что установлено в пункте 9 статьи 198 Налогового кодекса РФ.

Таким образом, рассмотрев последовательно все элементы обложения акцизами денатурированного спирта, мы можем сделать следующий вывод. Порядок, применяющийся с 1 января 2006 года, позволяет предприятиям, имеющим свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, покупать денатурированный спирт по цене без акциза у организаций, имеющих свидетельство на производство денатурированного спирта.

Во всех остальных случаях (то есть когда свидетельства нет у обоих участников сделки либо хотя бы у одного из них) денатурированный спирт должен продаваться в порядке, установленном для реализации неденатурированного этилового спирта. То есть по цене, включающей акциз.

Пример 1

ОАО «А», имеющее свидетельство на производство денатурированного спирта, реализовало в январе 2008 года ООО «Б», которое получило свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, 2000 л денатурированного спирта (в пересчете на безводный спирт). Ставка акциза на этиловый спирт в 2008 году – 25 руб. 50 коп. за 1 л.

На дату отгрузки произведенного денатурата спирта ОАО «А» начислит акциз в размере 51 000 руб. (25 руб. 50 коп./л х 2000 л). После того как покупатель получит этот спирт и представит в налоговый орган соответствующие документы, акционерное общество произведет налоговые вычеты в размере 51 000 руб. В итоге сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет ОАО «А», составит 0 руб. (51 000 руб. – 51 000 руб.).

ООО «Б» в момент оприходования приобретенного денатурированного этилового спирта начисляет акциз в размере 51 000 руб. (25 руб. 50 коп./л х 2000 л). Эту сумму организация сможет принять к вычету на дату передачи денатурата для производства неспиртосодержащей продукции. В результате уплате в бюджет подлежит 0 руб. (51 000 руб. – 51 000 руб.).

Предположим, при расчете получится сумма, отличная от нуля (а это возможно, когда не весь приобретенный в данном налоговом периоде денатурат использован в производстве в этом же периоде). Тогда получатель обязан уплатить акциз в бюджет не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за налоговым периодом. Такой срок уплаты введен Федеральным законом от 21 июля 2005 г. №107-ФЗ.

Пример 2

Фирма «А» является производителем денатурированного спирта. Фирма «Б» – производителем неспиртосодержащей продукции. Фирма «А» реализовала фирме «Б» 1000 литров денатурированного спирта (в пересчете на безводный спирт). Ставка акциза на спирт этиловый в 2008 году составляет 25,50 руб.

Фирма «А» свидетельства не имеет. У фирмы «Б» есть свидетельство.

Фирма «А» также начисляет акциз при реализации (отгрузке), но права на вычет без свидетельства не имеет. Следовательно, начисленную сумму акциза, равную 25 500 руб. (1000 л x 25,50 руб.), нужно включить в цену реализуемого спирта и уплатить в бюджет.

Фирма «Б» при оприходовании спирта начислит акциз в сумме 25 500 руб. (1000 л x 25,50 руб.) и примет ее к вычету при отпуске спирта в производство. Таким образом, сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет, также равна нулю. Но в цену производимой неспиртосодержащей продукции включается акциз, уплаченный производителю денатурированного спирта.

Пример 3

Фирма «А» является производителем денатурированного спирта. Фирма «Б» – производителем неспиртосодержащей продукции. Фирма «А» реализовала фирме «Б» 1000 литров денатурированного спирта (в пересчете на безводный спирт). Ставка акциза на спирт этиловый в 2008 году составляет 25,50 руб.

Фирма «Б» свидетельства не имеет.

В этом случае уже не важно, имеет свидетельство фирма «А» или нет. Для фирмы «А» результат будет таким же, как и в примере 2, поскольку она не сможет принять акциз к вычету и, соответственно, включит его в цену спирта.

Фирма «Б» при оприходовании спирта акциз не начисляет, так как она не совершает операций, признанных объектом налогообложения. А акциз, предъявленный поставщиком в цене денатурированного спирта, у нее будет включен в стоимость полученного спирта.

Особо следует отметить случай, когда оба продукта производятся одним предприятием.

Пример 4

Фирма «А» является производителем денатурированного спирта. Фирма «Б» – производителем неспиртосодержащей продукции. Фирма «А» реализовала фирме «Б» 1000 литров денатурированного спирта (в пересчете на безводный спирт). Ставка акциза на спирт этиловый в 2008 году составляет 25,50 руб.

Фирма производит денатурированный спирт и неспиртосодержащую продукцию из него. Акциз начисляется при передаче спирта в производство и составит 25 500 руб. (1000 л x 25,50 руб.).

А вот оснований для вычета в данном случае Налоговым кодексом РФ не предусмотрено. Ведь вычесть можно только суммы акциза, начисленные при реализации и приобретении денатурированного спирта в собственность (п. 11 и 12 ст. 200 Налогового кодекса РФ). А здесь произведенный спирт не продается и не покупается. Поэтому начисленную сумму акциза фирме придется уплатить в бюджет.

Сроки уплаты акциза и подачи декларации

Организации, имеющие свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции, уплачивают акциз при приобретении в собственность денатурированного спирта не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за истекшим налоговым периодом (п. 3.1 ст. 204 Налогового кодекса РФ). А налоговый период – это календарный месяц (ст. 192 Налогового кодекса РФ).

Декларацию по акцизам, как производителям денатурированного спирта, так и имеющим свидетельство производителям неспиртосодержащей продукции нужно представлять ежемесячно не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным.

Предприятие, приобретающее денатурированный спирт для производства неспиртосодержащей продукции, имеет право на любые операции по приобретению, производству и реализации без свидетельства.

Как и большинство налогов, акцизы обладают 2-мя основными функциями: фискальной и регулирующей. В большинстве развитых стран регулирующая функция акцизов является главенствующей, так основной упор при налогообложении делается на налоги с дохода, что объясняется их большей социальной справедливостью. Косвенные налоги, к которым относятся акцизы, имеют регрессивный характер и поэтому их широкое применение считается нецелесообразным.

Неумеренная политика государства в направлении уменьшения производства и потребления алкоголя может привести к неоднозначным последствиям. В то же время акцизное налогообложение алкоголя считается единственным действенным методом снижения его производства. Именно поэтому при обложении алкоголя наиболее правильным, скорее всего, будет принцип «справедливости». Также нужно принять во внимание, что часть регионов в РФ в значительной мере зависит от производства алкогольной продукции, и необоснованное повышение этих налогов может привести к экономическому кризису в этих регионах.

**2. Задача**

Определите сумму налога на доходы; физического лица. Известно:

1. Вознаграждение физическому лицу за выполнение трудовых обязанностей в январе текущего года – 6000 руб., в феврале – 7000 руб., марте - 7000 руб., апреле – 8000 руб.

В начале февраля текущего года работнику было оплачено обучение в ВУЗе, имеющем лицензии, по специальности, необходимой для работы в данном предприятии, 18000 рублей.

На расходы предприятия НДФЛ за обучение работника вносится в том случае, если работник повышал квалификацию. Поэтому НДФЛ берётся с работника.

Сначала определим все доходы работника за период:

6000 + 7000 + 7000 + 8000+ 18000 = 4600 руб.

Произведём налоговый вычет: 46000 – 400 = 45600 руб.

Определим НДФЛ работника. Налоговая ставка по НДФЛ в РФ – 13%.

45600 х 13% = 5928 руб.

Ответ: Сумма налога на доходы физического лица за данный период составляет 5928 руб.

**Список использованной литературы**

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть первая (с изменениями и дополнениями);
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Часть вторая (с изменениями и дополнениями);
3. О налоге на имущество физических лиц. Закон РФ от 09.12.91 №2003–1 (с изменениями и дополнениями);
4. Акимова В.М. Налог на доходы физических лиц: Российский налоговый курьер – НАЛОГ – ИНФО, 2008;
5. Владыка М.В. Сборник задач по налогам и налогообложению: учебное пособие/ под общ. ред. В.Ф. Тарасовой – М.: КНОРУС, 2007;
6. Пансков В.Г. «Налоги и налогообложение в РФ» М: МЦФЭР, 2002;
7. Нечипорчук Н.А. «Исчисляем акцизы по некоторым видам подакцизных товаров»/ Методические материалы для налогоплательщиков – Журнал «Российский Налоговый Курьер» №24, 2007;
8. Нечипорчук Н.А. «Обложение акцизами денатурированного спирта» – Журнал «ГлавБух» №20, 2006.