ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования

«Сибирский государственный аэрокосмический университет имени академика М.Ф. Решетнева» (СибГАУ)

Финансово-экономический факультет

Кафедра таможенного дела

КУРСОВАЯ РАБОТА

на тему «Порядок расчета и уплаты акцизов»

Выполнил: студент 4-го курса очной

формы обучения ФЭФ,

группа ТД-62 Л.В. Папсуев

Подпись

Научный руководитель: Н.В. Полежаева,

старший преподаватель

Подпись

Красноярск 2010

Оглавление

Введение

Глава 1 Акциз в налоговой системе РФ

1.1 Основные положения законодательства об акцизах

1.2 Акцизы, взимаемые при импорте товаров

Глава 2 Анализ влияния акцизов на рынок подакцизных товаров

2.1 Табачная продукция

2.2 Нефтепродукты

2.3 Алкогольная продукция

Заключение

Список литературы

Введение

Государственная власть всегда стремилась создать такую систему налогообложения, которая позволяла бы процесс уплаты налогов сделать как можно менее заметным для плательщиков, а взимание налогов производить "автоматически-принудительно". Хотя более простой и исторически более ранней формой налогообложения были прямые налоги, взимаемые непосредственно с доходов или имущества налогоплательщиков, более широкое применение получили менее заметные косвенные налоги. Пошлины - разновидность косвенных налогов – стали первыми видами денежных платежей в казну государства.

Объяснение столь широкого распространения косвенных налогов давали многие русские и западные экономисты. Английский экономист Уильям Пети отмечал следующие преимущества косвенных налогов перед другими налогами:

- налог взимается с того, кто оплачивает какие-либо товары или услуги, при этом налог никому не навязывается и его легко уплатить;

- исключается двойное налогообложение за один и тот же товар, поскольку его нельзя употребить дважды;

- сбор налогов дает информацию о благосостоянии государства и его граждан в конкретный момент времени.

Кроме того, широкое распространение косвенного налогообложения было обусловлено его фискальными выгодами. Налог уплачивается незаметно для потребителя, так как включается в цену приобретаемого товара. Подчас покупатель, совершая покупку, даже не подозревает о том, что он становится плательщиком налога.

К косвенным налогам относятся индивидуальные акцизы, сущность и природа которых сходна с налогом на добавленную стоимость. Отличительной особенностью индивидуальных акцизов является то, что ими облагается вся стоимость реализованных подакцизных товаров (либо весь объем реализованной или полученной продукции в натуральном выражении). Причем перечень подакцизных товаров устанавливается государством.

В России акцизы всегда играли важную фискальную роль. Прежде всего, это относится к акцизам на алкогольную продукцию: хмельные напитки – квас, пиво и питной мед с давних времен считались на Руси неплохим источником пополнения казны. Помимо акцизов на алкогольную продукцию в России издавна широко использовались акцизы на предметы массового потребления. Печально известна попытка царя Алексея Михайловича установить высокий акциз на соль, которая закончилась его отменой в результате народных "соляных" бунтов. В период первой мировой войны после запрета торговли спиртными напитками для восполнения недополученных доходов от производства и реализации алкоголя были резко повышены акцизы на табак, спички, керосин. В период НЭПа существовало огромное количество всевозможных акцизов на чай, кофе, сахар, соль, табак, спички, нефтепродукты, текстильные изделия.

Таким образом, на протяжении веков акцизы играли важную роль в налоговой системе России, прежде всего как крупный фискальный источник. Целью данной работы является анализ сложившейся ситуации в области акцизного налогообложения в Российской Федерации.

Глава 1 Акциз в налоговой системе РФ

## 1.1 Основные положения законодательства об акцизах

Объекты обложения акцизами и налогоплательщики акцизов.

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

Согласно НК РФ подакцизными товарами признаются:

1) спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением спирта коньячного;

2) спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9 процентов.

Не рассматриваются как подакцизные товары следующая спиртосодержащая продукция:

*•* лекарственные, лечебно-профилактические, диагностические средства и препараты, если они внесены в Государственный реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения, лекарственные, лечебно-профилактические средства (включая гомеопатические препараты), изготавливаемые аптечными учреждениями по индивидуальным рецептам и требованиям лечебных организаций. Аналогично не облагаются препараты ветеринарного назначения, внесенные в Государственный реестр ветеринарных препаратов, разлитые в сосуды вместимостью не более 100 мл;

• парфюмерно-косметическая продукция, прошедшая государственную регистрацию, если вместимость сосуда, в который она разлита, не превышает 270 мл;

• спиртосодержащие товары бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке;

• подлежащие дальнейшей переработке и (или) использованию для технических целей отходы, образующиеся при производстве спирта этилового из пищевого сырья, водок, ликероводочных изделий, соответствующие нормативной документации и внесенные в Государственный реестр этилового спирта из пищевого сырья, алкогольной и алкогольсодержащей продукции в РФ;

3) алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино и иная пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5 процента, за исключением виноматериалов);

4) пиво;

5) табачная продукция;

6) автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.);

7) автомобильный бензин;

8) дизельное топливо;

9) моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей.

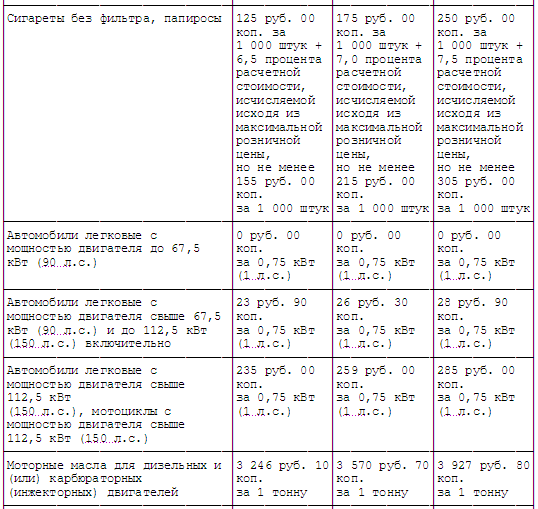
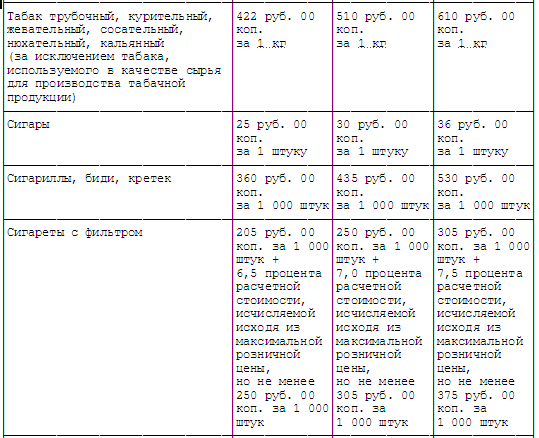
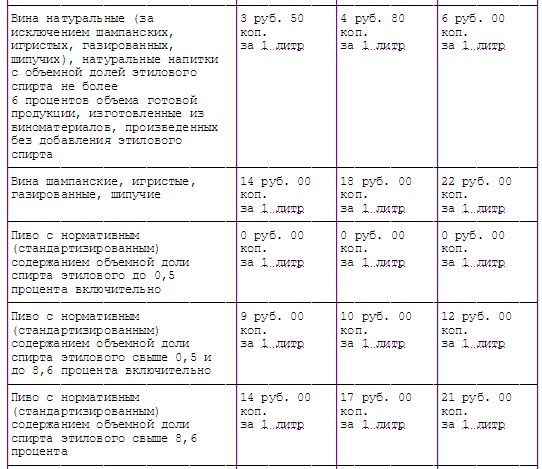
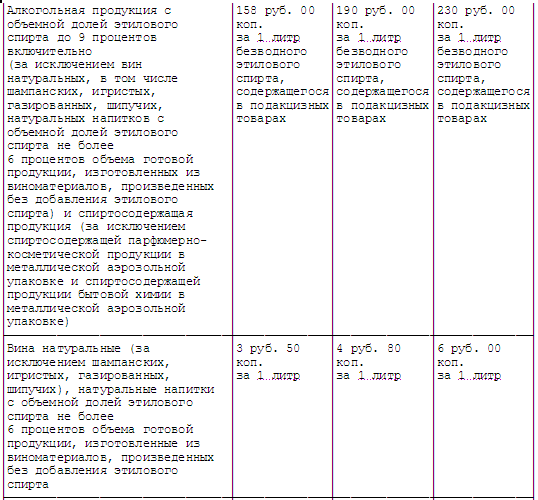
10) прямогонный бензин. Под прямогонным бензином понимают бензиновые фракции, полученные в результате переработки нефти, газового конденсата, попутного нефтяного газа, природного газа, горючих сланцев, угля и другого сырья, а также продуктов их переработки, за исключением бензина автомобильного.

Налогоплательщиками акциза признаются организации, индивидуальные предприниматели, совершающие операции, подлежащие обложению акцизами, включая лица, признаваемые плательщиками акцизов в связи с перемещением подакцизных товаров через таможенную границу РФ.

Налоговый период и ставки.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей налоговый период составляет один календарный месяц.

В соответствии с п. 1 ст. 193 НКРФ налогообложение подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья осуществляется по следующим единым на территории Российской Федерации налоговым ставкам:



**1.2 Акцизы, взимаемые при импорте товаров**

В соответствии с главой 22 Налогового кодекса РФ налогоплательщиками акцизов признаются в том числе и лица, осуществляющие перемещение товаров через таможенную границу РФ. Ведь согласно подпункту 13 пункта 1 статьи 182 Налогового кодекса РФ ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию РФ признается объектом обложения акцизами. При этом подакцизными товарами являются:

– спирт и алкогольная продукция, включая различные вина и пиво, – табак и табачные изделия, включая сигары, сигареты, сигариллы и папиросы,

– легковые автомобили,

– автомобильный и прямогонный бензин,

– дизельное топливо

– моторные масла.

Полный перечень подакцизных товаров и ставки акцизов по ним установлены в статье 193 Налогового кодекса РФ. Согласно пункту 1 статьи 185 Налогового кодекса РФ при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ налогообложение акцизами зависит от избранного таможенного режима:

1) при выпуске подакцизных товаров для свободного обращения и при помещении подакцизных товаров под таможенные режимы переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны акциз уплачивается в полном объеме;

2) при помещении подакцизных товаров под таможенный режим реимпорта налогоплательщиком уплачиваются суммы акциза, от уплаты которых он был освобожден либо которые были ему возвращены в связи с экспортом товаров в соответствии с Налоговым кодексом РФ, в порядке, предусмотренном таможенным законодательством РФ;

3) при помещении подакцизных товаров под таможенные режимы транзита, таможенного склада, реэкспорта, беспошлинной торговли, свободного склада, уничтожения и отказа в пользу государства акциз не уплачивается;

4) при помещении подакцизных товаров под таможенный режим переработки на таможенной территории акциз не уплачивается при условии, что продукты переработки будут вывезены в определенный срок, при этом в случае выпуска продуктов переработки для свободного обращения акциз подлежит уплате в полном объеме с учетом положений, установленных Таможенным кодексом РФ;

5) при помещении подакцизных товаров под таможенный режим временного ввоза применяется полное или частичное освобождение от уплаты акциза в порядке, предусмотренном таможенным законодательством РФ.

При этом согласно пункту 1 статьи 186 Налогового кодекса РФ в случае, если в соответствии с международным договором РФ с иностранным государством отменяется таможенный контроль и таможенное оформление перемещаемых через таможенную границу РФ товаров, порядок взимания акциза по подакцизным товарам, происходящим из такого государства или выпущенным в свободное обращение на его территории и ввозимым на территорию РФ, устанавливается Правительством РФ.

В соответствии со статьей 191 Налогового кодекса РФ при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ налоговая база определяется: – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения) – как объем ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении; – по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки – как сумма их таможенной стоимости и подлежащей уплате таможенной пошлины.

Наример, ОАО «Делия» ввозило из Германии партию пива в бутылках 0,5 литра в количестве 50 000 бутылок (т.е. 25 000 литров). Ввозимое пиво признается подакцизным товаром, при этом ставка акциза зависит от содержания объемной доли этилового спирта.

Например, в случае, если нормативное (стандартизированное) содержание объемной доли этилового спирта составляет свыше 0,5 и до 8,6 процента включительно, ставка акциза равна 1,91 руб. за 1 литр.

Предположим, что ввозимое пиво входит в эту категорию. В этом случае импортер обязан уплатить при ввозе пива акциз в размере: 25 000 л х 1,91 руб./л = 47 750 руб.

Налоговая база определяется отдельно по каждой ввозимой на таможенную территорию РФ партии подакцизных товаров. При этом в случае, если в составе одной партии ввозимых на таможенную территорию РФ подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ввоз которых облагается по разным налоговым ставкам, налоговая база определяется отдельно в отношении каждой группы указанных товаров. Аналогичным образом нужно поступать и в случае, если в составе партии ввозимых подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ранее вывезенные с таможенной территории РФ для переработки вне таможенной территории РФ.

В соответствии с пунктом 2 статьи 199 Налогового кодекса РФ суммы акциза, фактически уплаченные при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ, учитываются в стоимости указанных подакцизных товаров. Исключение на основании пункта 3 статьи 199 Налогового кодекса РФ составляют случаи, когда ввезенные подакцизные товары используются в качестве сырья для производства других подакцизных товаров при условии, что ставки акциза на подакцизные товары, используемые в качестве сырья, и ставки акциза на подакцизные товары, произведенные из этого сырья, определены на одинаковую единицу измерения налоговой базы – в этом случае суммы уплаченного при ввозе товаров акциза подлежат вычету или возврату в общеустановленном порядке, прописанном в статьях 200, 201 и 203 Налогового кодекса РФ.

Согласно статье 205 Налогового кодекса РФ сроки и порядок уплаты акциза при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию РФ устанавливаются таможенным законодательством РФ на основе положений главы 22 Налогового кодекса РФ. В соответствии с пунктом 1 статьи 329 Таможенного кодекса РФ при ввозе товаров не только таможенные пошлины, но и налоги (и акцизы, и НДС) должны быть уплачены не позднее 15 дней со дня предъявления товаров в таможенный орган в месте их прибытия на таможенную территорию РФ или со дня завершения внутреннего таможенного транзита, если декларирование товаров производится не в месте их прибытия.

Глава 2 Анализ влияния акцизов на рынок подакцизных товаров

## 2.1 Табачная продукция

Табачная отрасль, наверное, одна из немногих сфер российского бизнеса, которая испытывает давление со стороны общества (международные и российские организации по борьбе с курением) и несет груз жесткого государственного регулирования (акцизный налог, требования к содержанию смолы и никотина, ограничения рекламы, мест продажи и мест, где разрешено курить). В таких условиях можно не сомневаться, что повышение акцизов фактически даст старт острой борьбе табачных компаний за очередной передел российского рынка, что, вероятнее всего, приведет к изменению сегодняшней роли каждой табачной компании в удовлетворении потребностей российского курильщика, а, возможно, и места в физическом и стоимостном рейтинге.

На сегодняшний день в зависимости от региона в розничной сети цена самых дешевых сигарет без фильтра (овальных) составляет 6-10 руб./пач., а сигарет с фильтром 10-13 руб./пач. Что касается верхнего ценового предела, то он в основном ограничивается 100-150 руб./пач. Хотя на российском рынке присутствует немало сигаретных торговых марок и с более высокой ценой. Но, тем не менее, доля этого сегмента все же очень и очень мала. Эти факты и были положены в качестве ограничения ценовых рамок рассматриваемой продукции при проведении анализа новой налоговой акцизной политики государства.

В данных материалах нет смысла рассматривать как действующую систему акцизного налогообложения, так и ее ретроспективное развитие за последние десять лет – 2003- 2013 гг. Хотя для самостоятельной же оценки этого вопроса основная исходная информация. Целесообразно ограничиться лишь рассмотрением ожидаемых последствий принятия нового законопроекта Минфина.

Итак, сигареты с фильтром. В 2013 г. акциз на сигареты с фильтром в зависимости от максимальной розничной цены (МРЦ) вырастет по сравнению с 2010 г. примерно на 6-7 рублей с пачки.

Максимальная доля акциза в МРЦ в 2010 г. составляет 50% для сигарет с ценой 10 руб./пач. (например, «Прима» с фильтром в г. Серпейск Калужской обл., но в Москве таких сигарет уже не найдешь). По опыту мировой практики (Великобритания, Норвегия) предельным значением этого показателя для отдельных торговых марок может быть 70-80%, а далее выпуск продукции становится практически не рентабельным. В 2013 г. к такому рубежу на российском рынке подойдут все фильтрованные сигареты с ценой до 17 руб./пач., а к рубежу в 60% - с ценой до 20 руб./пач. При этом следует иметь ввиду, что общая система ценообразования и налогообложения продукции в России чаще всего более тяжелая (ЕСН, НДС, налог на прибыль и др. издержки), чем зарубежная. Таким образом, можно полагать, что минимальная цена пачки сигарет с фильтром в 2013 г. вряд ли опустится ниже 20 руб./пач. А это уже совершенно новая ценовая ситуация.

Следует также не забывать, что сейчас в каждом виде курительных изделий одинаковый акциз начисляется на сигареты с фильтром ценой 10-13 руб./пач., а на сигареты без фильтра и папиросы – ценой 5-9 руб./пач. Объем такой продукции, вряд ли, превышает 15% емкости рынка. Но в 2013 г. одинаковый акциз – 11,80 руб./пач. будет начисляться уже на все типы сигарет и папирос стоимостью до 30 руб./пач., а это уже более 50% сегодняшнего объема рынка, и этот фактор будет способствовать принципиально новой нарезке ценовых сегментов табачного рынка.

Теперь о сигаретах без фильтра (и папиросах). В 2013 г. акциз на сигареты без фильтра в зависимости от МРЦ вырастет по сравнению с 2010 г. примерно на 7-9 рублей с пачки.

Максимальная доля акциза в МРЦ в 2010 г. составляет 51,7% для сигарет с ценой 6 руб./пач. По оценке специалистов, такое производство осуществляется на запредельно низком уровне рентабельности. Продукция с такой ценой сохранилась пока только в глухих районах отдельных регионов, в Москве овальные сигареты дешевле 10 руб./пач. найти очень тяжело. В 2013 г. с долей акциза в 70% войдут все овальные сигареты ценой до 17 руб./пач., а в 60% - с ценой до 20 руб./пач. Иначе говоря, введение единых ставок акциза на все сигареты сделает проблематичным присутствие овальных сигарет на рынке с ценой ниже 17-20 руб./пач. Потребителями такой продукции могут остаться только лишь немногочисленные фанаты, главным образом из числа старейших курильщиков. Поэтому сегмент овальных сигарет и папирос составит, видимо, не более 1% рынка, а может вообще прекратить свое существование.

Что касается нишевой табачной продукции (сигары, сигариллы, потребительские табаки), то повышение акцизов не выглядит таким революционным как в отношении сигарет. В первые два года – 2011 и 2012 – акциз на эту продукцию будет увеличен примерно на 20%, а в 2013 г. прирост вообще составит порядка 7%, т.е. фактически будет учтен только лишь уровень годовой инфляции. Иначе говоря, Минфин впервые предложил для нишевой табачной продукции более мягкое налогообложение, чем на сигареты, что сделает эту продукцию более доступной для потребителя. Особенно это актуально для сигар и сигарилл, где сравнительно высока доля ручного труда и поэтому они изначально уже имеют высокую себестоимость.

В целом следует полагать, что в этом секторе рынка каких-либо потрясений ожидать не следует. Можно лишь предположить обострения некоторой конкурентной борьбы между продукцией отечественного производства и импортом, т.к. к этим видам бизнеса стали все больше проявлять интерес российские предприниматели.

Проведенный анализ предложенной налоговой политики позволил сделать следующие заключения по ожидаемым в ближайшие три года изменениям на табачном рынке:

- *коренным образом изменится ценовая сегментация табачного рынка.*

Уже к концу 2013 г. в розничной сети вряд ли будут продаваться сигареты дешевле 20 рублей за пачку. Иначе говоря, будет ликвидирован не только сегмент сигарет без фильтра (папиросы), но и сегмент дешевых сигарет с фильтром.

- *обострится конкурентная борьба между торговыми марками.*

Ведь если сейчас одинаковая налоговая нагрузка приходится на сигареты ценой 10-13 руб./пач., то уже в 2013 г. эта проблема возникнет у сигаретной продукции ценой 10-30 руб./пач. Многим торговым маркам придется перепозиционироваться в другие ценовые сегменты.

- *неизбежно и существенно сократится ассортимент сигарет*.

Через три года исчезнут многие торговые марки, которые сейчас позиционируются в сегменте 10-17 руб./пач. и не обладают потенциалом найти себе потребителя, готового платить за этот продукт в 1,5-2,0 раза больше сегодняшней цены. Особенно это коснется бывших советских торговых марок. Но, так как категория курильщиков крепких сигарет и папирос моментально не прекратит своего существования, очень даже возможно возникновение повышенного интереса такого потребителя к курительному (сигаретному, самокруточному) табаку, подготовленному по классическим табачным мешкам торговых марок типа «Прима», «Беломорканал» и др. Впрочем, по опыту сегодняшней Европы, следует ожидать роста потребителей курительного табака и среди других категорий курильщиков. Так что вполне ожидаемо появление в продаже многообразия табачных мешек курительного табака многих хорошо известных сейчас сигаретных брендов, а также папиросно- и сигаретонабивных ручных машинок, кисетов, портсигаров и др.

- *повысится интерес российского бизнеса к теневому производству сигарет и папирос на действующих легальных и развертываемых нелегальных предприятиях.*

Таким образом, предложенный Минфином в 2010 г. законопроект по табачным акцизам на 2011-2013 гг. в корне отличается от аналогичных документов последних лет. Только за счет увеличения акциза сигареты к 2013 г. могут подорожать на 6-9 руб./пач., т.е. на 35-45%. Однако базовые показатели трехлетнего плана социально-экономического развития страны не предполагают адекватного роста платежеспособности населения. Поэтому можно смело утверждать, что российский табачный рынок вступает в период дисгармонии и достаточно высокой степени неопределенности своего дальнейшего развития, предполагающим существенные изменения во всем табачном бизнесе. Сохранить позиции на рынке или даже улучшить их смогут только те компании, которые адекватно новым условиям станут проводить еще более эффективную маркетинговую политику и гибко реагировать на динамику изменения потребительского спроса.

В тоже время нельзя исключать определенных изменений в прогнозируемой нами ситуации, которые могут стать возможными вследствие принятия решения табачными компаниями о сокращении своей прибыли или пересмотра государством в 2011 г. по известным социальным соображениям ставок акциза на 2012 г. – года президентских выборов.

## 2.2 Нефтепродукты

Группа товаров, объединяемая понятием "нефтепродукты" (ГСМ), в большинстве стран является подакцизной. А широкое распространение налогообложение нефтепродуктов получило после энергетического кризиса 70-х гг. 20 века.

В РФ акцизы установлены на следующие виды ГСМ, определенные в целях применения главы 22 Налогового кодекса (НК) как нефтепродукты:

* автомобильный бензин;
* дизельное топливо;
* моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;
* прямогонный бензин.

До 1 января 2001 г. единственным подакцизным нефтепродуктом был автомобильный бензин, а дизельное топливо и моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей облагались налогом на реализацию горюче-смазочных материалов. После отмены данного налога они были включены в перечень подакцизных товаров.

С одной стороны, акцизы на нефтепродукты в России играют роль платежа за пользование автодорогами, с другой - нет стопроцентного соответствия круга плательщиков этих акцизов кругу пользователей автодорог.

Например, моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей подлежат налогообложению акцизами независимо от того, где эти двигатели установлены и в какой сфере деятельности применяются (на автомобильном транспорте, речных или морских судах, на буровой технике или для обогрева жилых помещений и т.д.). Кроме того, отнесение к подакцизным товарам прямогонного бензина не обусловлено необходимостью привлечения средств для функционирования дорожного хозяйства.

Размер ставок акциза на разные виды нефтепродуктов определяется исходя из стоимости одной тонны каждого вида товара и находится в прямой зависимости от вида товара. При этом однако в нашей стране не учитывается такой принцип определения налоговых ставок, характерный для экономически развитых стран, как налогообложение менее экологически опасных нефтепродуктов по меньшим ставкам.

С 1 января 2003 г. вступила в действие принципиально новая система налогообложения акцизами нефтепродуктов на территории РФ - был введен порядок налогообложения нефтепродуктов, предусматривающий перенос части налоговой нагрузки с производителей (нефтеперерабатывающих организаций) на лиц, осуществляющих оптовую и розничную торговлю этими товарами.

Ключевым моментом нового порядка налогообложения являлось то обстоятельство, что возникновение объекта налогообложения ставилось в зависимость от наличия у организаций и индивидуальных предпринимателей, занимающихся производством и реализацией нефтепродуктов, соответствующего документа, определенного законом как свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с нефтепродуктами (свидетельство).

Система налогообложения акцизами нефтепродуктов была построена таким образом, что каждый имеющий свидетельство продавец нефтепродуктов, начисливший при их получении акциз, при условии подтверждения факта уплаты акциза покупателем, имеющим свидетельство, имеет право на налоговый вычет уплаченной суммы акциза. То есть действовал зачетный механизм, аналогичный НДС. По нефтепродуктам, направляемым на реализацию в розницу, лицами, имеющими свидетельство, сумма акциза не могла быть предъявлена к вычету, а также прерывалась цепочка вычетов и при реализации лицу, не имеющему свидетельства.

Введение с 1 января 2003 г. принципиально нового порядка налогообложения нефтепродуктов было вызваны целым рядом причин.

Во-первых, в связи с отменой с 1 января 2003 г. налога на пользователей автомобильных дорог и налога с владельцев транспортных средств появилась необходимость компенсировать выпадающие доходы бюджетов субъектов РФ.

Для этого в соответствии с Федеральным законом от 24.12.2002 №176-ФЗ "О федеральном бюджете на 2003 год" поступления от акцизов на нефтепродукты стали распределяться следующим образом: 40% - в федеральный бюджет,

60% - в бюджеты субъектов РФ.

Кроме того, были проиндексированы ставки акцизов на нефтепродукты на 45%.

Новый порядок налогообложения нефтепродуктов был призван перенести налоговую нагрузку с производителей (нефтеперерабатывающих организаций) на организации, осуществляющие оптовую и розничную торговлю этими товарами, что, как предполагалось, позволит распределять уплату акцизов по нефтепродуктам между территориальными бюджетами пропорционально объемам потребления этих продуктов на данных территориях, в то время как прежний порядок позволял собирать акциз только в тех субъектах РФ, где имеются крупные нефтеперерабатывающие заводы (НПЗ), а их не так много.

Во-вторых, эта мера была направлена на решение существующей в сфере потребления и реализации подакцизных нефтепродуктов проблемы налоговых потерь в результате значительных объемов реализации автомобильного бензина, находящегося в нелегальном обороте. Этот порядок, позволяющий отследить всю цепочку от производителя до потребителя, должен был вывести этот нефтепродукт из тени. С 1 января 2003 г. на прямогонный бензин была установлена нулевая ставка, что позволило отслеживать его оборот.

В-третьих, при осуществлении контроля налогообложения нефтепродуктов по всей цепочке "производитель - посредники - продавец" налоговые органы имели возможность администрировать не только акциз, но также и НДС, и налог на прибыль, так как отслеживаются объемы оборота нефтепродуктов и прибыль, получаемая от их перепродажи.

Источником нелегальных оборотов автомобильного бензина являлась широко распространенная на АЗС, нефтебазах и ряде других организаций сферы снабжения нефтепродуктами практика получения и реализации некачественного автомобильного бензина, нелегально производимого на АЗС и нефтебазах способом смешения с высокооктановыми добавками приобретаемых ими "безакцизных" стабильных прямогонных бензиновых фракций.

Наибольший рост бюджетных поступлений после введения нового порядка наблюдается в 2003 г., однако этот рост в значительно большей степени был обусловлен повышением ставок акциза и, соответственно, в меньшей степени другими факторами. Зато существенно усложнилось налоговое администрирование. Если до 2003 г. налоговые органы администрировали порядка 70 налогоплательщиков, из которых 40 - крупные нефтеперерабатывающие заводы, то с 2003 г. количество налогоплательщиков превысило 1000.

Кроме того, так как получение налогового вычета продавцом по нефтепродуктам, реализованным лицам, имеющим свидетельство, не зависел от факта уплаты акциза покупателем, имели место злоупотребления, которые привели к значительным потерям бюджета. За четыре года недоимка по акцизам на нефтепродукты выросла в 16 раз.

В ряде случаев имеющий свидетельство покупатель, получив от имеющего свидетельство поставщика нефтепродукты по цене без акциза, начислив по этим нефтепродуктам акциз, получал отметку на реестрах счетов-фактур - основание для применения налогового вычета продавцом нефтепродуктов - уплачивал лишь незначительную часть начисленной суммы (или не уплачивал ее вообще), после чего налоговую отчетность более не представлял и по своему местонахождению не обнаруживался.

До 1 января 2007 г. объект налогообложения акцизами по подакцизным нефтепродуктам принципиально отличался от объекта налогообложения по другим подакцизным товарам. В соответствии с введенным порядком объектом налогообложения акцизами признавались операции по получению нефтепродуктов налогоплательщиком. Под получением понимается:

* приобретение нефтепродуктов в собственность;
* оприходование нефтепродуктов, полученных в счет оплаты услуг по их производству из давальческого сырья и материалов (в том числе из подакцизных нефтепродуктов);
* оприходование подакцизных нефтепродуктов, самостоятельно произведенных из собственного сырья и материалов (в том числе подакцизных нефтепродуктов);
* получение собственником сырья и материалов нефтепродуктов, произведенных из этого сырья и материалов на основе договора переработки.

Объектом обложения акцизами также являлась передача собственнику, не имеющему свидетельства, нефтепродуктов, произведенных налогоплательщиком из давальческого сырья.

В 2005 - 2006 гг. в НК были внесены две существенные поправки, касающиеся вопросов взимания акцизов на нефтепродукты.

Во-первых, с 1 января 2006 г. ставку акцизов на прямогонный бензин приравняли к ставке акцизов на бензин с октановым числом до 80 включительно. До этого момента в стране в течение двух лет прямогонный бензин, являясь подакцизным товаром, облагался по нулевой ставке. Это было сделано для того, чтобы повысить прозрачность движения прямогонного бензина от нефтеперерабатывающих заводов через систему торгово-посреднических структур до конечного потребителя и тем самым повысить эффективность противодействия нелегальному производству из него суррогатных автомобильных бензинов как способу уклонения от уплаты акцизов. Однако эти ожидания не оправдались, что обусловило в конечном счете необходимость введения ставки акциза на прямогонный бензин, равной ставке акциза на автомобильный бензин с октановым числом до 80.

Вместе с тем, учитывая, что прямогонный бензин используется в качестве сырья для производства продукции нефтехимии, в целях избежания повышения цен на нее был введен новый порядок исчисления акциза на прямогонный бензин, предусматривающий выдачу свидетельства на переработку прямогонного бензина, наличие которого у лица, производящего на основе прямогонного бензина продукцию нефтехимии, не только определяет его обязанность как плательщика акциза начислить по полученному (приобретенному) прямогонному бензину акциз, но и дает ему право, во-первых, получать его (от имеющих свидетельство поставщиков) по цене без акциза, а во-вторых, на налоговые вычеты начисленной суммы.

На фоне борьбы с реализацией фальсифицированной продукции эта мера имела и фискальное значение: за 2006 г. в бюджетную систему страны от акцизов на прямогонный бензин поступило почти 7 млрд. руб. Для справки: поступление акцизов на прямогонный бензин в 2006 г. составило 0,1% доходов консолидированного бюджета РФ.

Во-вторых, с 1 января 2007 г. прекращено действовавшее в течение 4-х лет использование зачетной системы уплаты акцизов, в соответствии с которой объектом налогообложения является приобретение бензина налогоплательщиками, имеющими свидетельство на осуществление операций с нефтепродуктами. Одновременно был внедрен действовавший до 2003 г. в России порядок уплаты таких акцизов организациями - производителями нефтепродуктов.

В отношении прямогонного бензина система свидетельств о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, сохранена. Так, по прямогонному бензину, реализуемому для производства продукции нефтехимии, сохранен прежний зачетный порядок исчисления акцизов с выдачей свидетельств.

Что касается последних нововведений, то ставки акцизов на нефтепродукты с 1 января 2011 года увеличиваются на 1 руб. в расчете на 1 литр подакцизной продукции, с 1 января 2012 года - на 6% к ставкам, предусмотренным на 2011 год, и на 1 руб. в расчете на 1 литр подакцизного товара, с 1 января 2013 года - на 5,4% к ставкам, предусмотренным на 2012 года, и на 1 руб. в расчете на 1 литр подакцизного товара.

## 2.3 Алкогольная продукция

Самые радикальные антиалкогольные популисты в России сегодня требуют повысить ставку акциза на алкоголь в 5— 10 раз. Хорошо, что наше Правительство периодически остужает этот болезненный энтузиазм антиалкгольшиков. За ситуацию–то в экономике и стране не депутаты отвечают, а исполнительная власть.

Очень надеемся на то, что прежде чем на совещании начнут говорить о будущем, обсудят и прошлое. Оно не во всем негативно. Например, в 2001 – 2007 г.г. был найден вариант, который всех (ту систему экономики, которая была) устраивал: баланс между легальным и нелегальным рынками главного алкогольного продукта России – водки и ЛВИ. Соотношение в эти годы было около 70% на 30%. Эту схему поддерживало наличие нелегальной водки, которая была почти в 1,5 – 2 раза дешевле реально легальной (сегодня легальная цена – минимум 100 руб.), и важная находка практических экономистов – рост ставки акциза примерно на 10% в год. Это позволяло каждый год наращивать собираемость акцизов (за счет роста ставки). Но при этом практически каждый год государство не планировало и не собирало все, что положено, даже с легального рынка (от 15 до 25 млрд. руб. ежегодно).

Даже на 2009 год (когда кризис был очевиден) государство сохранило эту систему. Во многом это было связано с тем, что руководство государство в октябре— ноябре 2008 (когда принимаются решения на следующий год) не верило в кризис. Официально его признали чуть ли не в феврале – марте 2009 г. У нас же не принято менять ставки акциза в середине года или в другое время, кроме 1 января. 2010 год стал переломным: появилось понимание того, что кризис «коснулся» и России, пришлось искать деньги и в алкоголе.

Водку в 2010 не тронули (акциз +10%; хотя Минфин готов был на 30% единоразово); остальные продукты – примерно на этом же уровне; рывок совершили только в пивном сегменте (+200%), но это на физическом уровне всего (+3 руб. на бутылку пива 0,5 л).

У государства сегодня есть смелость резче повышать ставки (чем на +10% в год); есть потребность в деньгах (но рост нефтяного пузыря нас несколько страхует от решительных необдуманных шагов государства); есть желание побороть нелегальный рынок (короче говоря – просто повысить минимальные цены на алкоголь) — затея может убить двух зайцев: реально увеличить легальный рынок крепкого алкоголя (кто-то из потребителей нелегальной продукции все равно перейдет не к суррогатам, а к легальной водке, а также – реально снизить ценовую доступность алкоголя (если меры будут работать в регионах); есть общественно – политический инструмент – антиалкогольная компания, которая оправдает любые экономические провалы в алкогольной политике приоритетом общественного над экономическим.

Государство должно понимать, что резкий рост ставки акциза и цен на алкоголь повлияет и на общественно –политическое начало (хотя бы в плане резкого падения потребления легального алкоголя, а в условиях жесткого снижения нелегального рынка – резкого роста производства и потребления суррогатов алкоголя, что в конечном счете вновь приведет – как в 2000 – 2009 г.г.— к политической необходимости закрыть глаза на новый виток развития нелегального рынка).

Если сегодня попытаются разобраться в акцизной политике, то у нас ее просто нет. Есть простое (до недавних пор) осторожное повышение ставки акциза на 10%. Просто было несколько резких попыток в современной истории России повысить ставку на 25%— 40% за раз на водку, но это приводило к резкому спаду легального рынка. В Польше такой резкий скачок произошел лет 8−9 назад; рынок легальный упал на 20%; все отнеслись к этому спокойно – уж там нелегальной продукции – сколько угодно; а через 3 года рынок легальный вышел на прежний уровень по новым ценам. Но это было в период тучных европейских лет.

Для начала пусть государство хотя бы наведет порядок с уплатой акциза не легальный алкоголь. Пример – те недоплаченные ежегодно 20 млрд. руб. – это при акцизе с 1 л водки в 2007 г. в 70 руб. – 35 млн. дал водки. Условно: каждый год при чьем-то попустительстве в государстве не собирали акциз с 35 млн. дал легальной произведенной водки (если все перевести на водку). Хороший объем, так ведь это же легальное производство. А есть еще и нелегальное.

Ведь даже в 2009 году государство позволило не только резко вырасти нелегальному рынку, но и простило «акцизы» даже легальному производству. Упали не только объемы, лег рынок водки, а также сбор акцизов, а также цена акциза в 1 бутылке водки.

Итак, не столь важны даже сами общие цифры собираемости акцизов в последние 3 года (рост в 2008 г. на 2,9% за счет нормальных процессов производства и импорта в 1−3 кварталах и падение на 17% в 2009 г.; при этом акцизы с производства выросли в 2008 г. на 5,8%, а в 2009 упали на 15,7%; но еще хуже ситуация в импорте – рост в 2008 на 4,3%; но падение в 2009 – на 28%), как конкретные показатели по видам продукции. В этот период (2007 – 2009) государство не устраивало мощных административно – акцизных революций на рынке.

«Производственные» акцизы:

— спирт этиловый: стоимость акциза в 1 л спирта в 2007 г. всего 13,67 руб.; в 2008 – 11,13 руб. (а должна быть около 20 руб.); в 2009 г. вообще 7,6 руб. (а должна быть под 23 руб.).

— по вину (всему в целом) картина в целом благостная с уплатой акциза; с учетом крепленых вин (там ставка выше, но почти все они производятся нелегально) и шампанских, в которых акциз почему-то традиционно выше в 4 раза тихих, вполне может сложиться полученная в таблице картина – акциз с 1 вина около 6 руб. При этом – собираемость акцизов по вину выросла в 2008 на 6%, а упала в 2009 г. на 14,6% (в принципе отражает уровень падения производства);

— к пиву претензий нет: честно платят с честно заявленных объемов производства; сохраняя белый и пушистый вид. При этом в 2008 г. собираемость выросла сразу на 32% (хотя при этом собранный акциз с 1 л пива вырос всего с 1,89 руб. в 2007 до 2,54 руб. в 2008; и падение сбора – на 3,5% — в 2009 г.).

— самое интересное: алкогольная продукция с 25% и выше. При этом в таблице есть отдельные строки по поступлениям в федеральные бюджет и в бюджеты субъектов федераций. Перераспределение алкогольных бюджетов в бюджеты регионов в эти годы вроде всех утраивало; новый порядок в 2010 г.(40% остается сразу в регионе, а остальное перераспределяется через общефедеральный карман) привело к изменению коэффициентов регионального распределения, что приведет в 2010 г. к убыткам некоторых регионов на сотни млн. рублей. Нас же интересует итоговая ситуация. Итак, акциз в 1 л этой продукции в 2007 г. составил 51,54 руб.Надо бы ближе к 62 руб. В 2008 г. собираемость упала на 5%; при этом средний акциз в 1 л продукции составил 52,72 руб. (+2,3% к 2007), а надо бы ближе к 70 руб. В 2009 году собираемость акцизов упала в этой группе на 19,5%, а цена акциза в 1 л этой продукции упала до 45,64 руб. – падение на 13,5% (а надо бы ближе к 77 руб.).

— алкогольная продукция (кроме вина) 9%— 25%: наши крепкие ЛВИ, «Бейлисы» и т.д.; акциз в 1 л в рамках приличий – 23,71 руб. в 2007 г. (хотя должен быть на уровне хотя бы 30 руб.); рост собираемости акцизов в 2008 г. на 0,6%, но при этом акциз в 1 л продукта падает на 3% (а должен бы вырасти) и составляет 23 руб.; в 2009 собираемость акцизов падает на 10,6%, при этом акциз в 1 продукта падает до 15,47 руб. (на 32,7%), а надо бы вырасти хотя бы до 35 руб. в 1 литре. То есть, нелегальность активно проникла и в сегмент ЛВИ;

— алкогольная продукция до 9% (в основном – САН): в 2007 в 1 л продукта акциз – 11,43 руб.; в 2008 – падение акциза в 1 л до 7,67 руб. (это была снижена ставка акциза на продукцию с водочного уровня вниз), собираемость акцизов упала на 14%, но при этом объем производства вырос на 28%; в 2009 г. собираемость акцизов упала еще на 17,1%, хотя стоимость акциза в 1 л упала до 6,7 руб. на 12,6%. На этом рынке паника и хаос уже четвертый год.

С производством все. Нельзя допустить в условиях борьбы с нелегальным рынком резкого роста ставки акциза на ближайшие 3 года. Нелегальный рынок ужмется. Но к новым ценам на легальную и легализующуюся продукцию переходного периода население должно привыкнуть. Ситуацию необходимо закрепить: в идеале можно было бы даже на 2011 год оставить настоящую ставку акциза на водку и ЛВИ, но при этом минимальную цену поднять в следующем году до 100 руб. А на 2012 и 2013 г.г. поднимать ставку на 10% в год максимум.

«Импортные» акцизы:

— вино (все в целом): здесь не удалось получить информацию – считают ли они вино отдельно или с виноматериалом, поэтому сделал два варианта (отдельно, если это только вино, но в этом случае ставка акциза очень велика, хотя крепленое и везли, и отдельно – если учет велся вина и виноматериала вместе). Куда-то должен был попасть и коньячный спирт (возможно, в алкогольную продукцию свыше 25%). Итак (вино + виноматериал): в 2007 г. стоимость акциза в 1 л продукта – 2,64 руб. (нормально); в 2008 – 3 руб. (рост собираемости акцизов 7,2%); в 2009 падение собираемости на 34% и стоимости акциза в 1 л вина на 14,3% (крепленых импортных вин стало меньше).

— алкогольная продукция крепче 25%: цена акциза в 2007 г. в 1 л продукта – 72,88 руб. (а в произведенных в России – 51,54 руб. – почувствуйте разницу); в 2008: падение цены акциза до 66,94 руб. (на 8%, но в России–то цена акциза 52,72 руб.), а собираемость выросла на 3,9%; в 2009 году – стоимость акциза в 1 л еще упала до 62,53 руб. (почему – пусть разбираются; но в России вообще 45,64 руб.); при этом общая собираемость акциза упала на 31,6%; есть над чем подумать;

— алкогольная продукция (кроме вина) с 9% до 25%: в 2007г. цена акциза в 1 л продукта 27,4 руб. (в российской продукции – 23,71 руб., хотя надо 30 руб. – все в рамках приличий); в 2008 – цена акциза в 1 л продукта – 39,43 руб. (по российской продукции – 23 руб., а надо бы около 35 руб.); в 2009 – 42,89 руб. в импорте, в российской продукции— 15,47 руб.

— алкогольная продукция до 9%— ее совсем мало и влияния на рынок она не оказывает.

Импорт явно более дисциплинирован в акцизном плане.

# Заключение

Фактически, акцизное налогообложение носит регрессивный характер, когда налогообложение равным образом ложится как на обеспеченные, так и на бедные слои населения. Изначально задуманные как социально направленные налоги, акцизы на данный момент выполняют асоциальные функции, еще больше увеличивая разрыв между беднейшими и состоятельными слоями общества. Как и любой косвенный налог, акцизы перекладываются на беднейшую часть населения и то, что более 20% налоговых поступлений в бюджет составляют акцизы – тревожный знак. Именно косвенные налоги оказывают значительный сдерживающий эффект на экономику, что еще более опасно в условиях затянувшегося кризиса. Это еще раз подчеркивает, что государство не умеет собирать прямые налоги.

В настоящий момент акцизы выполняют в большей своей части фискальную функцию, что выражается в стремлении властей при введении тех или иных акцизов не столько к регулированию производства и потребления тех или иных товаров, сколько к пополнению бюджета. Фискальная направленность акцизов на бензин не вызывает сомнений, и это при том, что повышение цен на бензин - один из факторов, влияющих на повышение издержек практически любого производства, следовательно, повышения общественно необходимых затрат на производство той или иной продукции, что приводит к снижению конкурентоспособности экономики в целом. Тем не менее, регулирующее воздействие акцизов все же проявляется, и наиболее оно благотворно в сфере оборота алкогольной продукции. Таким образом, государство не только пополняет казну, не только уменьшает уровень потребления алкоголя, но и способствует реализации только качественной продукции.

Спорными остаются величины ставок акцизов, а также способы индексирования величины специфических ставок. Применение адвалорных ставок приводит к серьезным трудностям при оценке объекта налогообложения. Специфические же ставки недостаточно оперативно корректируются в связи с инфляционными процессами.

Законодательная база в сфере акцизов еще недостаточно проработана. В частности это относится к большому объему документов, которые недостаточно систематизированы и трудны для восприятия.

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.

Список литературы

1. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ

(ред. от 27.12.2009) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2010)

1. "Таможенный кодекс Российской Федерации" от 28.05.2003 N 61-ФЗ (ред. от 28.11.2009)
2. Федеральный закон Российской Федерации от 30 сентября 2010 г. N 245-ФЗ "О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и иные законодательные акты Российской Федерации"
3. Налоги и налогообложение : учебное пособие / А. В. Перов, А. В. Толкушкин. - 9-е изд., перераб. и доп. - Москва : ЮРАЙТ, 2008. - 986 с
4. Налоги и налогообложение "НДС, акцизы, налог на прибыль" : [учебное пособие для студентов экономических специальностей] / М. И. Мигунова, И. В. Федоренко. - Красноярск : Поликом, 2008. - 92 с.
5. Налоги и налогообложение [Текст] : [учебное пособие для студентов высших учебных заведений, изучающих дисциплину "Налоги и налогообложение", при подготовке курсовых и выпускных квалификационных работ, а также для слушателей курсов повышения квалификации] / В. А. Скрипниченко ; Ин-т проф. бухгалтеров и аудиторов России. - 3-е издание, переработанное и дополненное. - Москва : Питер, 2010.
6. Главбух : практический журнал для бухгалтера. 2006г. N 3
7. Об обложении акцизами нефтепродуктов / И. А. Давыдова // Налоговый вестник. - 2006. - № 2. - С. 3-12.
8. Понятие "косвенные налоги" в нормативных документах и практике / Е. В. Кудряшова // Налоговый вестник. - 2006. - № 3. - С. 50-53.
9. Изменения в правовом регулировании производства и оборота спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции / С. Н. Исанов // Адвокат. - 2006. - № 3. - С. 60-64.
10. Налоговый кодекс Российской Федерации: что год грядущий нам готовит? [Текст] / А. Н. Михайловский // Бухгалтерский учет : комплект. - 2006. - № 24. - С. 9-15.
11. Сотнями тысяч жизней Россия расплачивается за сверхприбыли западных табачных корпораций [Текст] / Н. Ф. Герасименко ; интервьюер Л. Левицкий // Российская Федерация сегодня. - 2008. - № 6. - С. 35-38 .
12. Учет таможенных платежей [Текст] / А. Базарова // Аудит и налогообложение. - 2007. - № 3. - С. 22-26 .
13. Новые ставки акцизов [Текст] // Главбух. - 2007. - № 11. - С. 104-106 .
14. Обзор важнейших изменений, вступивших в силу с 1 января 2009 года [Текст] // Главбух. - 2009. - № 2. - С. 92-104 .
15. Об обложении акцизами [Текст] / И. А. Давыдова // Налоговый вестник. - 2009. - № 1. - С. 25-36
16. Налоги и сборы Российской Федерации в 2009 году [Текст] / Т. В. Пугачева // Налоговый вестник. - 2009. - № 2.
17. Об обложении акцизами [Текст] / И. А. Давыдова // Налоговый вестник. - 2009. - № 2. - С. 51-62
18. Об изменениях в налоговом законодательстве [Текст] / Н. Р. Герасимова // Налоговый вестник. - 2009. - № 3. - С. 19-33.
19. Об исчислении акцизов на нефтепродукты в 2009 году [Текст] / Н. А. Нечипорчук // Налоговый вестник. - 2009. - № 3.
20. Об обложении акцизами [Текст] / Н. А. Нечипорчук // Налоговый вестник. - 2009. - № 4. - С. 42-46
21. Социально-экологический взгляд на российскую нефтепереработку [Текст] = Social-ecologi view on Russian petroleum refining / А. Ю. Книжников, Н. Н. Пусенкова, Е. А. Солнцева // Экологический вестник России. - 2009. - № 4. - . 2-7.
22. Обзор важнейших изменений, вступивших в силу с 1 января 2008 года [Текст] // Главбух. - 2008. - № 2.
23. Основания возникновения обязанности плательщика акциза [Текст] / И. А. Давыдова // Налоговый вестник. - 2008. - № 1. - С. 48-57.
24. Реализация алкогольной продукции [Текст] / Л. Горшкова // Аудит и налогообложение. - 2010. - № 7. - С. 27-29 .
25. Доходный курильщик [Текст] / Елена Барышева, Ольга Филина // Огонек. - 2010. - № 38. - С. 4-5
26. Деньги на дым [Текст] / Давид Заридзе // Огонек. - 2010. - № 38. - С. 5 .
27. Акцизы на сигареты повысятся [Текст] // Вопросы социального обеспечения. - 2010. - № 12. - С. 29 .
28. "Российская газета" - Центральный выпуск №5301 (222) от 1 октября 2010 г.
29. tabakprom.ru – сайт ассоциации производителей табачной продукции
30. **Alconews.ru – профессиональный информационно-аналитический портал алкогольного рынка**