Звенигородский финансово-экономический колледж-филиал

федерального государственного образовательного

учреждения высшего профессионального образования

«Финансовая академия при Правительстве Российской Федерации»

Курсовая работа по дисциплине:

«Налоги и сборы с юридических лиц»

На тему: «Порядок исчисления и уплата акцизов при импорте товаров».

2010

**Содержание**

Введение.

1. Общие требования налогового законодательства
2. Особенности определения налоговой базы при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу
3. Налоговые вычеты
4. Налогооблажение алкогольной продукции
5. Контрабанда при осуществлении импортных операций
6. Особенности применения импортных акцизов в торговле со странами СНГ

Заключение

**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 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.

Таким образом, на протяжении веков акцизы играли важную роль в налоговой системе России, прежде всего как крупный фискальный источник.

**1. Общие требования налогового законодательства**

Акцизы являются дополнительным налогом, взимаемым при реализации товаров, отличающихся повышенным спросом и высокой рентабельностью.

Акцизы относятся к косвенным налогам, т. е. сумма акциза включается в цену проданных товаров, выполненных работ или оказанных услуг. Для целей бухгалтерского учёта это означает, что начисление акцизов увеличивает себестоимость продаж.

Торговля подакцизными товарами служит препятствием к реализации прав на некоторые виды налоговых льгот по другим налогам, а так же для применения некоторых специальных налоговых режимов.

Объектом налогообложения является реализация товаров и другие операции с ними. При этом существенное значение имеет отнесение соответствующих товаров к категории подакцизных. Условно их можно разделить на четыре группы (по отраслевому признаку). Далеко не все товары являются подакцизными.

Освобождаются от налогообложения акцизами следующие операции:

Передача подакцизных товаров одним структурным подразделением организации, не являющимся самостоятельным налогоплательщиком, для производства других подакцизных товаров другому такому же структурному подразделению этой организации. Под подразделением следует понимать любое структурное подразделение налогоплательщика, осуществляющее деятельность, связанную с использованием объектов обслуживающих производств и хозяйств, независимо от того, обособлено ли оно территориально от организации;

Реализация подакцизных товаров (за исключением нефтепродуктов), помещённых под таможенный режим экспорта, за пределы территории РФ с учётом потерь в пределах норм естественной убыли, а также операции, являющиеся объектами налогообложения, с нефтепродуктами, в дальнейшем помещёнными под таможенный режим экспорта:

Оприходование на территории Российской Федерации организацией или индивидуальным предпринимателем, не имеющими свидетельства, нефтепродуктов, самостоятельно произведённых из собственного сырья и материалов (в том числе подакцизных нефтепродуктов), получение нефтепродуктов в собственность в счёт оплаты услуг по производству нефтепродуктов из давальческого сырья и материалов. При этом оприходованием признаётся принятие к учёту в качестве готовой продукции подакцизных нефтепродуктов, произведённых из собственного сырья и материалов (в том числе подакцизных нефтепродуктов);

Получение на территории РФ нефтепродуктов организацией или индивидуальным предпринимателем, имеющими свидетельство. При этом получением нефтепродуктов признаются: приобретение нефтепродуктов в собственность; оприходование нефтепродуктов, полученных в счёт оплаты услуг по их производству из давальческого сырья и материалов (в том числе из подакцизных нефтепродуктов); оприходование подакцизных нефтепродуктов, самостоятельно произведённых из собственного сырья и материалов (в том числе подакцизных нефтепродуктов); получение собственником сырья и материалов нефтепродуктов в качестве готовой продукции, произведённых из этого сырья и материалов на основе договора переработки;

Передача на территории Российской Федерации организацией или индивидуальным предпринимателем нефтепродуктов, произведённых из давальческого сырья и материалов (в том числе подакцизных нефтепродуктов), собственнику этого сырья и материалов, не имеющему свидетельства. Передача нефтепродуктов иному лицу по поручению собственника приравнивается к передаче нефтепродуктов собственнику.

Освобождается от налогообложения ввоз на таможенную территорию РФ подакцизных товаров, от которых произошёл отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную и (или) муниципальную собственность

Перечисленные операции не подлежат налогообложению только при ведении и наличии отдельного учёта операций по производству и реализации (передаче) таких подакцизных товаров.

Налоговым периодом по акцизам является календарный месяц. Отчётные периоды не установлены.

Сроки уплаты налога:

по всем видам подакцизных товаров, кроме прямогонного бензина и денатурированного этилового спирта, - за истекший налоговый период равными долями не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчётным месяцем, и не позднее 15-го числа второго месяца, следующего за отчётным месяцем;

по прямогонному бензину и денатурированному этиловому спирту – не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Сроки и порядок уплаты акцизов при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации устанавливается таможенным законодательством.

Срок представления налоговых деклараций:

по всем операциям со всеми видами подакцизных товаров, кроме прямогонного бензина и денатурированного этилового спирта, - в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом;

по операциям с прямогонным бензином и денатурированным этиловым спиртом – не позднее 25-го числа третьего месяца, следующего за отчётным.

**2. Особенности определения налоговой базы при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу**

При ввозе подакцизных товаров в Российскую Федерацию акцизы:

уплачиваются – при их перемещении под таможенный режим выпуска для свободного обращения, при перемещении под режимы переработки для внутреннего потребления, при выпуске продуктов переработки для свободного обращения;

не уплачиваются – при их помещении под режимы транзита, таможенного склада, реэкспорта[[1]](#footnote-1), беспошлинной торговли, свободного склада.

При ввозе подакцизных товаров на территорию Российской Федерации налоговая база определяется по подакцизным товарам:

с твёрдыми (специфическими) ставками – как объём ввозимых товаров в натуральном выражении;

с адвалорными (в процентах) ставками – как сумма их таможенной стоимости и таможенной пошлины;

с комбинированными ставками – как объём ввозимых подакцизных товаров в натуральном выражении при применении твёрдой (специфической) составляющей налоговой ставки и как расчётная стоимость ввозимых подакцизных товаров, исчисляемая исходя из максимальных розничных цен, при применении адвалорной (в процентах) составляющей налоговой ставки.

Налоговая база определяется отдельно по каждой ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации партии подакцизных товаров.

Если в составе одной партии ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ввоз которых облагается по разным налоговым ставкам, налоговая база определяется отдельно в отношении каждой группы указанных товаров. В аналогичном порядке налоговая база определяется также в случае, если в составе партии ввозимых на таможенную территорию Российской Федерации подакцизных товаров присутствуют подакцизные товары, ранее вывезенные с таможенной территории Российской Федерации для переработки вне таможенной территории Российской Федерации.

**3. Налоговые вычеты**

Налогоплательщик имеет право уменьшить сумму акциза по реализованным подакцизным товарам на сумму налоговых вычетов.

Вычетам подлежат суммы акциза, предъявленные продавцами и уплаченные налогоплательщиком при приобретении подакцизных товаров либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации, выпущенных в свободное обращение, в дальнейшем использованных в качестве сырья для производства подакцизных товаров. При исчислении суммы акциза на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9 процентов указанные налоговые вычеты производятся в пределах суммы акциза, исчисленной по подакцизным товарам, использованным в качестве сырья, исходя из ставки акциза на этиловый спирт на дату приобретения подакцизного товара, использованного в качестве сырья.

В случае безвозвратной утери указанных подакцизных товаров (за исключением нефтепродуктов) в процессе их производства, хранения, перемещения и последующей технологической обработки суммы акциза также подлежат вычету. При этом вычету подлежит сумма акциза, относящаяся к части товаров, безвозвратно утерянных в пределах норм технологических потерь и (или) норм естественной убыли, утвержденных уполномоченным федеральным органом исполнительной власти для соответствующей группы товаров.

Вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные на территории Российской Федерации по спирту этиловому, произведенному из пищевого сырья, использованному для производства виноматериалов, в дальнейшем использованных для производства алкогольной продукции.

Налоговые вычеты производятся на основании расчетных документов и счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком подакцизных товаров, либо предъявленных налогоплательщиком собственнику давальческого сырья (материалов) при его производстве, либо на основании таможенных деклараций или иных документов, подтверждающих ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации и уплату соответствующей суммы акциза.

Вычетам подлежат только суммы акциза, фактически уплаченные продавцам при приобретении подакцизных товаров либо предъявленные налогоплательщиком и уплаченные собственником давальческого сырья (материалов) при его производстве, либо фактически уплаченные при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации, выпущенных в свободное обращение.

В случае если в качестве давальческого сырья использовались подакцизные товары, по которым на территории Российской Федерации уже был уплачен акциз, налоговые вычеты производятся при представлении налогоплательщиками копий платежных документов с отметкой банка, подтверждающих факт уплаты акциза владельцем сырья (материалов) либо факт оплаты владельцем стоимости сырья по ценам, включающим акциз.

**4. Налогообложение алкогольной продукции**

Производство и оборот алкогольной продукции вправе осуществлять лишь организации - юридические лица.

Лицами, ответственными за уплату акцизов в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, являются:

декларанты – лица, которые декларирует товары либо от имени которого декларируются товары;

таможенные брокеры - то посредники, совершающие таможенные операции от имени и по поручению декларанта или иного лица, на которого возложена обязанность или которому предоставлено право совершать таможенные операции;

**5. Контрабанда при осуществлении импортных операций**

Особое место в этой группе преступлений занимают деяния, связанные с незаконным ввозом и реализацией на территории страны автомобилей иностранного производства. Этот бизнес связан с деятельностью устойчивых преступных групп с распределением функций по скупке и перевозке машин, обеспечению растаможивания, хранению и сбыту, изготовлению фиктивных документов, печатей и штампов.

Предметом контрабандных операций, осуществляемых физическими лицами, чаще всего выступают автотранспортные средства иностранного производства. К основным методам их незаконного импорта относятся:

обход таможенных постов;

изготовление и использование поддельных личных номерных печатей и штампов таможенных органов для оформления товаросопроводительных документов;

проведение неправомерного растаможивания;

перемещение немаркированных подакцизных товаров под прикрытием части маркированных;

использование фальшивых акцизных и специальных марок;

Предметом контрабандных операций, осуществляемых юридическим лицами, являются в значительной степени товары, подлежащие обложению акцизами и таможенными пошлинами. К ним относятся в основном потребительские товары импортного производства - алкогольные напитки, табачные изделия, автомобили, мебель, бытовая техника, одежда. Особенно много правонарушений выявляется при ввозе таких товаров как алкоголь и табачные изделия.

По данным Министерства внешних экономических связей РФ объем импорта алкоголя приближается к 50% от производимого внутри страны, что может составить угрозу отечественному производству.

Беспрецедентных результатов достигли злоупотребления в процессе ввоза в Россию и реализации на ее территории автомобилей иностранного производства после введения таможенных пошлин в размере 5 ЭКЮ за 1 куб. см. объема двигателя, что по существу составляет 100 процентов их стоимости.

К основным методам незаконного импорта подакцизных товаров юридическим лицами относятся:

обход таможенных постов;

сокрытие от таможенного досмотра;

использование подложных документов;

ввоз товаров под видом транзита с последующей его реализацией внутри страны;

перемещение немаркированных товаров под прикрытием части маркированных;

использование фальшивых акцизных и специальных марок;

незаконное использование льгот, предоставляемых отдельным категориям лиц при ввозе автомобилей.

Импортные операции, связанные с незаконным автомобильным бизнесом, осуществляются устойчивыми преступными группировками, уклоняющимися от выполнения установленных требований по уплате таможенных и иных платежей.

Целям обеспечения уголовно-правовой охраны предусмотренного законом порядка и условий перемещения через таможенную границу РФ товаров и иных объектов и связанных с этим законных прав и интересов государства, юридических и физических лиц служат правовые нормы.

**6. Особенности применения импортных акцизов в торговле со странами СНГ**

Подобно практике применения различных ставок импортных пошлин, механизм и ставки взимания акцизов с ввозимых подакцизных товаров также дифференцированы в зависимости от страны происхождения товаров.

Если импортные пошлины в торговле со странами СНГ не применяются, то практика взимания акцизов, напротив, существует, что в принципе не противоречит принятым взаимным договоренностям о зоне свободной торговле между Россией и бывшими республиками. Как указывалось выше, конкретные механизмы взаимной торговли определяются двусторонними соглашениями, при этом национальная акцизная политика значительно различается по странам Содружества не только по величине ставок на аналогичные товары, но и по используемой налоговой базе. К сожалению, до сих пор не выработаны единые правила в отношении применения акцизов.

Последовательно проводя политику импортных преференций в отношении сопредельных государств, Россия в торговле с ними не использовала механизм акцизов. Так, в первом федеральном Законе “Об акцизах” декларировалось, что товары, происходящие с территории государств бывшего СССР, при ввозе в Россию акцизами не облагаются.

В последующих нормативных актах это преимущество для указанных товаров сохранялось. В принятом Законе РФ “О внесении изменений в закон РФ “Об акцизах” указывалось, что подакцизные товары, происходящие с территории стран-членов СНГ при ввозе на территорию РФ акцизами не облагаются, при этом происхождение товара должно было быть подтверждено специальным сертификатом.

Партнеры по СНГ нередко в одностороннем порядке вводят меры, прямо противоположные межгосударственным Соглашениям, и Россия вынуждена реагировать на эти меры, как например, было в отношении отмены акцизов на экспорт со стороны Украины и Казахстана.

Украина отменила взимание акцизов с подакцизных товаров, происходящих с ее территории, при ввозе в Российскую Федерацию. В целях защиты отечественных производителей и на основании Закона Российской Федерации “Об акцизах”, а также с учетом решений Экономического Суда Содружества Независимых Государств о толковании положений учредительных документов Содружества относительно статуса Украины как государства-участника Содружества Независимых Государств был подписан Указ Президента РФ от “О взимании акцизов с подакцизных товаров, происходящих с территории Украины, при ввозе на таможенную территорию РФ”. При этом импортные акцизы на соответствующие украинские товары взимались по ставкам, установленным для подакцизных товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации из стран дальнего зарубежья. Тем не менее Кабинету Министров Украины было предложено провести переговоры по вопросам налогообложения товаров, происходящих с территории Украины и ввозимых на территорию Российской Федерации, а также товаров, происходящих с территории Российской Федерации и ввозимых на территорию Украины. Этот Указ действовал только несколько месяцев и был отменен следующим Указом как несоответствующий новой редакции Закона “Об акцизах”.

Для реализации нового порядка взимания акцизов с подакцизных товаров из сопредельных стран, ГТК России было принято решение о том, что зачет акцизов не разрешается производить до выработки соответствующего порядка проведения зачета по каждой отдельной стране.

Учитывая разногласия в проводимой национальной политике акцизов и номенклатуру основных импортных поставок из различных стран СНГ, дополнительно были приняты специальные нормативные акты о взимании акцизов с товаров, поступающих из разных стран СНГ, в частности с Украины и из Казахстана. Так, Указание ГТК РФ “О зачете сумм акцизов” определяло, что при таможенном оформлении товаров, происходящих и ввозимых с территории Украины, следует принимать к зачету суммы акцизов, уплаченные в стране происхождения.

Однако в связи с изменениями акцизной политики (в том числе уровня ставок акцизов) Украины и Казахстана, для товаров, происходящих с их территории, временно было приостановлено действие механизма зачета акцизов при их ввозе в Россию и сейчас при импорте подакцизных товаров из этих стран взимаются акцизы в тех же размерах, что и с импортируемых подакцизных товаров из третьих стран.

Особый режим существует в отношении импортируемых товаров из Белоруссии. Россия и Белоруссия подписали Соглашение о Таможенном союзе. Конкретный механизм таможенного оформления товаров, перемещаемых между Россией и Белоруссией был определен, в частности, в Указании ГТК РФ “О таможенном оформлении товаров”.

При решении вопроса о необходимости производства таможенного оформления и проведении таможенного контроля в отношении товаров, ввозимых с территории Республики Беларусь и в соответствии с Указом Президента РФ “Об отмене таможенного контроля на границе Российской Федерации с Республикой Беларусь” и Постановлением Правительства РФ от “О мерах по реализации Указа Президента Российской Федерации” не осуществляется таможенное оформление и не производится таможенный контроль (следовательно, импортные акцизы не взимаются) только в отношении товаров, страной происхождения которых является Республика Беларусь, либо выпущенных для свободного обращения на территории Республики Беларусь.

Как следует из вышеизложенного, в правовом регулировании акцизных сборов в торговле между странами СНГ существует значительная неопределенность. В соответствии с российской Конституцией, нормы международных договоров имеют приоритет над нормами внутреннего законодательства. Поэтому оптимальной была бы ситуация, при которой внешнеторговый режим в рамках Содружества максимально полно регулировался бы многосторонними и двусторонними международными соглашениями. На сегодняшний день формально действуют бессрочные Договоры о свободной торговле между странами СНГ и Соглашение о Таможенном Союзе России и Белоруссии, к которому в дальнейшем присоединились Казахстан, Киргизия (Соглашения “О Таможенном союзе”). Однако нормы этих документов сформулированы недостаточно конкретно и многие из них фактически не применимы в отсутствие унифицированного таможенного законодательства, особенно в части акцизных сборов.

Как уже указывалось выше, новая редакция Закона “Об акцизах” гласит, что акцизы с импорта из стран СНГ могут взиматься при условии, что акцизы на экспортируемые товары в стране происхождения не выше чем в России. При этом величина российских акцизов должна уменьшаться на величину акцизов, уплачиваемых в стране происхождения товаров.

Стремясь способствовать интеграции в рамках Содружества и одновременно защитить своей внутренний рынок, Россия последние годы пыталась осуществлять дифференцированную политику по отношению к своим основным партнерам из ближнего зарубежья.

В отношениях между Россией и Белоруссией проблему акцизов можно было бы считать снятой, поскольку между двумя странами нет таможенной границы. Однако на деле ситуация осложняется тем, что через Белоруссию в Россию ввозятся значительные объемы товаров, произведенные на территории третьих стран, причем на практике их не всегда легко выделить из всего объема российского импорта из Белоруссии. Поэтому обоснованной представляется норма новой редакции закона “Об акцизах”, предписывающая взаимозачет акцизов при импортно-экспортных операциях между Россией и Белоруссией. Подобный порядок будет применяться и по отношению к российским товарам в Белоруссии.

В торговле России с Казахстаном, Киргизией и Молдавией действовал механизм взаимозачетов акцизов несмотря на то, что первые две из названных стран являются членами Таможенного союза. Это объясняется тем, что Соглашение о таможенном союзе, как и двусторонние Соглашения о свободной торговле, содержит лишь общую норму о невзимании эквивалентных налогов. Поскольку налоговое законодательство, и в первую очередь, акцизное законодательство с этими странами не унифицировано, то отдельные государства сохраняют в этой области практически неограниченную свободу действия. При этом взаимозачет акцизов периодически приостанавливается как на определенный срок, так и в отношении отдельных позиций товарной номенклатуры, обычно в случае изменения национальной акцизной политики.

Особенно ущербна правовая база в торговле между Россией и Украиной. Как известно, членство Украины в СНГ носит особый характер, поскольку эта страна не присоединилась ко многим важным соглашениям в рамках. Механизм взаимозачетов акцизов в российско-украинской торговле действовал только в короткий период.

В настоящее время ситуация такова, что субъекты внешнеэкономических связей не имеют четких правовых ориентиров и многие выражают недовольство тем, что импортируемые в Россию из сопредельных государств подакцизные товары могут облагаться акцизами дважды, причем законность двойного налогообложения вызывает сомнения.

Представляется, что накопленный (во многом отрицательный) опыт следует учесть при разработке новых законодательных актов, а когда они будут приняты — провести работу по детализации и конкретизации межгосударственного торгового режима в рамках СНГ и Таможенного союза, а также максимально унифицировать внутреннее законодательство России и ее партнеров в этой области.

Уже предприняты первые шаги в направлении решения указанных проблем. Пять государств Содружества: Россия, Белоруссия, Казахстан, Киргизия и Таджикистан подписали межправительственное соглашение о создании налоговых представительств “пятерки”, основными функциями которых станут согласование решений налоговых служб, организация и обмен информацией о состоянии налоговых систем и текущих изменений в налоговом законодательстве. Представительства займутся также выработкой предложений по сближению налоговых систем и созданием правовой базы взаимодействия между налоговыми службами государств.

**Заключение**

В результате всего вышеизложенного мы можем сделать ряд выводов:

Во-первых, возник очевидный дисбаланс в акцизном налогообложении отечественной подакцизной продукции и аналогичной продукции, ввозимой в Россию из-за рубежа, поскольку при тех же налоговых ставках в отношении импортируемых товаров налоговая база определялась как их таможенная стоимость, не включающая акцизов. Даже при достаточно высоких таможенных пошлинах и более высокой стоимости производителя товары иностранного производства — главным образом алкогольные и табачные — в России получали лучшие конкурентные условия по сравнению с российскими. При утрате государственной монополии на эти товары и полной открытости российского рынка произошло резкое увеличение их поставок в Россию, что нанесло огромный ущерб российскому производству. Достаточно сказать, что легальное производство ликероводочных изделий в течение нескольких лет сократилось в 3-4 раза (по данным Госкомстата), что привело и к большим бюджетным потерям.

Конечно, такие катастрофические последствия обусловила не только акцизная политика. В значительно большей степени сказались такие факторы как:

слабый таможенный контроль и возможность контрабандного ввоза в Россию подакцизных товаров в промышленных объемах;

использование схемы фиктивного экспорта для освобождения от НДС и акцизов;

открытость границы с государствами СНГ, особенно в условиях проведения отдельными государствами СНГ протекционистской политики в отношении экспорта (в том числе в Россию) и отказа от ранее согласованных общих на территории СНГ правил косвенного налогообложения;

слабый контроль над легальностью и качеством предлагаемой на рынке подакцизной продукции;

Во-вторых, в течение ряда лет отдельные государства СНГ не проводили согласованной политики в отношении акцизов. Разные государства СНГ в отношении одних и тех же товаров применяли не только существенно отличающиеся друг от друга ставки акцизов, но и использовали разные правила определения налоговой базы. В последнее время ситуация не слишком изменилась. Достигнуты некоторые рамочные договоренности о единообразном применении косвенных налогов между Россией, Белоруссией, Казахстаном и Таджикистаном (что особенно важно в связи с образованием Таможенного Союза между этими государствами), однако при этом не удалось договориться о применении единых ставок и правил в отношении акцизов.

Отсутствие единого в рамках СНГ налогообложения импорта — особенно при открытости границ между государствами СНГ — предоставляет импортерам широкие возможности для выбора государства, на территорию которого выгоднее всего ввозить свои товары для последующего их распределения по всем республикам (например, легковые автомобили предпочтительнее ввозить через территорию Белоруссии). В еще большей степени, чем для акцизов, эта проблема актуальна в отношении ввозных таможенных пошлин и НДС, где разброс налоговых и таможенных льгот и преференций особенно велик. Даже переход на международные правила уплаты косвенных налогов по месту назначения не закроет всех вопросов, особенно связанных с таможенными платежами. При этом особняком стоит вопрос о целесообразности перехода на международные правила при взаимной торговле между государствами, вошедшими в Таможенный Союз, и не контролирующими перемещение товаров через границы внутри этого Союза.

В-третьих, адвалорные ставки акцизов, с одной стороны, позволяли использовать весьма эффективные в условиях России способы ухода от налогообложения, и, с другой стороны, создавали дополнительные трудности для производителей подакцизной продукции в плане ее улучшения и совершенствования.

Открывающиеся способы ухода от налогообложения в условиях применения адвалорных ставок основаны главным образом на том, чтобы основную прибыль получать не при производстве и первичной реализации, а при перепродаже произведенных подакцизных товаров. Производителю таких товаров достаточно создать дочернюю или зависимую торговую компанию, чтобы продавать ей свою продукцию по минимально возможным ценам (и с минимальными акцизами), получая минимальную прибыль или даже убытки. За счет последующей торговой надбавки (не облагаемой акцизами) торговая компания может уже довести цены на эту продукцию до рыночного уровня и получить максимально возможные прибыли при минимальных налогах.

Отсутствие в России каких-либо правил контроля над трансфертным ценообразованием при сделках между взаимозависимыми лицами, а также пересмотра налоговыми органами величины налоговых обязательств участников таких сделок позволяет эффективно минимизировать налоги. Особенно активно подобные механизмы использовались до недавнего времени в алкогольном производстве. Зачастую в таких схемах участвовали и региональные органы власти.

Влияние высоких адвалорных ставок акцизов на возможности улучшения качества продукции, ее оформления, предпродажной подготовки или иного подобного улучшения особенно заметно на товарах алкогольной группы, но, по-видимому, актуально и для других производств. Если, например, новая оригинальная бутылка или упаковка обойдется производителю подакцизной продукции дополнительно в 1 руб., то отпускная цена продукции, включающая акцизы, автоматически должна увеличиться на 9 — 10 руб. Зачастую покупатель не готов к такому резкому росту цен, а производитель не в состоянии покрывать подобные затраты за счет прибыли, остающейся в его распоряжении после уплаты налогов. Такие каскадные ценовые эффекты возможны только при использовании адвалорных ставок.

Многие из перечисленных проблем отпали при замене адвалорных ставок акцизов специфическими в начале. В результате удалось перевести на единый режим налогообложение импорта и внутреннего производства аналогичных подакцизных товаров. Была ликвидирована возможность ухода от акцизного налогообложения при помощи трансфертного ценообразования. У производителей появились дополнительные возможности для улучшения своей продукции, ее дизайна и продвижения ее на рынок. Теперь дополнительные расходы на подобные улучшения и рекламу не приводят автоматически к росту акцизов, хотя могут привести к увеличению себестоимости и отпускной цены товаров. Это позволяет производить более качественную и, соответственно, более дорогую продукцию при неизменных акцизах. Таким образом, доля акцизов в более качественной продукции снижается, что можно рассматривать как одно из проявлений налоговой политики, направленной на поощрение роста качества и потребительских свойств товаров.

Учитывая тот факт, что важную часть поступлений акцизов в Российской Федерации составляют акцизы на нефть и газовый конденсат (до 30% поступлений от акцизов), включение их в число источников доходов федерального бюджета существенно увеличивает долю поступлений от акцизов в федеральный бюджет в общем объеме поступлений от акцизов в бюджетную систему РФ.

**Библиографический список литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая.
2. Федеральный Закон от 23.10.2009 N 117-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также о признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации".
3. Приказ МНС от 10 декабря 2003 г. N БГ-3-03/675 „ Об утверждении форм налоговых деклараций по акцизам и “ОБ УТВЕРЖДЕНИИ ФОРМ НАЛОГОВЫХ ДЕКЛАРАЦИЙ ПО АКЦИЗАМ И ИНСТРУКЦИЙ ПО ИХ ЗАПОЛНЕНИЮ
4. Приказ ГТК РФ от 23.10.2009 г. „Инструкция о порядке применения таможенными органами РФ акцизов в отношении товаров, ввозимых на таможенную территорию РФ“.
5. Горский И.В. Налоги в рыночной экономике. М.: АНКИЛ, 1996.
6. Вторая часть Налогового Кодекса РФ (хроника принятия, тексты документов, комментарии) //АКДИ "Экономика и жизнь, 2009
7. Налоги и налогообложение: Учебное пособие для вузов / под ред. Г.Б. Поляка, А.Н. Романова. – М.: ЮНИТИ, 2002.
8. Селезнёва Н. Н. Налоги и налоговая система России. –М. Закон и право, 2000.

1. Реэкспорт (от ре... и экспорт) вывоз из данной страны ранее импортированных в неё сырьевых товаров для перепродажи их другим странам. [↑](#footnote-ref-1)