ВВЕДЕНИЕ

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги - основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса. В условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка.

Формирование эффективной налоговой системы для России -экономическая проблема общегосударственного зна­чения.

Налоговая система - важный элемент экономики государства - служит также мощным стимулирующим или, наоборот, угнетающим фактором деятельности любого экономического субъекта.

 Налог это обязательный взнос, осуществляемый плательщиком в бюджет определенного уровня или во внебюджетные фонды. Порядок внесения и размер суммы взноса устанавливается законодательством. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с бюджетами всех уровней. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, а также формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия. Налоги призваны формировать финансовые ресурсы государства, в бюджетной системе и внебюджетных фондах и необходимых для осуществления собственных функций (оборонных, социальных, природоохранных и др.), в этом заключается их основная роль.   
 Градация налогов на прямые и косвенные напрямую зависит от порядка и исчисления и определения объекта налогообложения, при том именно косвенные налоги формируют большую часть российского налогового бюджета, что само по себе предопределяет пристальное внимание к проблемам механизма их функционирования и направлениям его совершенствования.   
 Целью настоящей работы является исследование косвенных налогов в РФ и перспектив их развития в условиях рыночной экономики РФ.

 Для достижения поставленной цели поставлены следующие задачи:

-раскрыть сущность и значение косвенного налогообложения;

- рассмотреть ставки и порядок исчисления косвенных налогов;

- обоснование оптимизации косвенного налогообложения.

Теоретической и методической основой послужили постановления правительства РФ, Министерства по налогам и сборам, Министерства финансов, труды российских и зарубежных ученых по проблемам косвенного налогообложения.

1. КОСВЕННЫЕ НАЛОГИ

1.1 ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА КОСВЕННЫХ НАЛОГОВ.

# Косвенные налоги - это налоги, перекладываемые путем надбавки в цене на потребителя товара, который становится окончательным плательщиком. Они не связаны с доходом или имуществом непосредственного плательщика - потребителя продукции - или услуги, и уклониться от него невозможно, так как практически весь объем продукции (услуг) широкого потребления содержит в себе косвенные налоги. Закон возлагает юридическую обязанность внесения этого налога в казну на предприятие после реализации продукции (услуг). К косвенным налогам относятся, например, налог на добавленную стоимость и налог с продаж;акцизы; таможенные пошлины и платежи и т. д.

Виды косвенных налогов представлены на рис.1.

Основные виды косвенных налогов

**Таможенная пошлина** - вид

косвенного налога, в виде взноса (платежа)

на импортные,

экспортные и транзитные товары, поступающие в доход

государственного

бюджета.

**Налог на добавленную стоимость** - вид косвенного налога; форма изъятия в бюджет части добавленной стоимости, которая создается на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг и вносится в бюджет по мере реализации.

**Акциз** - вид косвенного налога, устанавливаемый преимущественно на предметы массового потребления (табак, вино и др.) внутри страны, в отличие от таможенных платежей, несущих ту же функцию, но на товарах, доставляемых из-за границы, а также коммунальные, транспортные и другие распространённые услуги.

# Рис.1. Основные виды косвенных налогов.

# К преимуществам косвенных налогов можно отнести следующее**[[1]](#footnote-1)**:

# - анонимность налога, т.е. его изъятие связано с движением товаров (работ, услуг), а не с доходами физических и юридических лиц;

# - простота взимания налогов;

# - время реализации товаров (работ, услуг) и уплаты налога практически совпадает;

# - за потребителем не остается права выбора платить или не платить налог.

# Косвенные налоги переносятся на конечного потребителя в зависимости от степени эластичности спроса на товары и услуги, облагаемые этими налогами. Чем менее эластичен спрос, тем большая часть налога перекладывается на потребителя. Чем менее эластично предложение, тем меньшая часть налога перекладывается на потребителя, а большая уплачивается за счет прибыли. В долгосрочном плане эластичность предложения растет, и на потребителя перекладывается все большая часть косвенных налогов.

# В случае высокой эластичности спроса увеличение косвенных налогов может привести к сокращению потребления, а при высокой эластичности предложения - к сокращению чистой прибыли, что вызовет сокращение капиталовложений или перелив капитала в другие сферы деятельности.

# Косвенные налоги выполняют две функции:

# - по оперативной мобилизации доходов граждан в государственную казну;

# - фискальную функцию - по регулированию экономики страны.

# Эта функция осуществляется методом стимулирования или сдерживания производства продукции по тем или иным направлениям и таким образом регулирует потребление. При этом централизация управления обеспечивает быстрое реагирование на экономические процессы.

# Косвенные налоги дают стабильный приток средств в бюджет.

1.2. РОЛЬ КОСВЕННЫХ НАЛОГОВ В ДОХОДЕ ФЕДЕРАЛЬНОГО БЮДЖЕТА.

Бюджет играет важную роль в жизни каждого государства. Он является статьей доходов и расходов государства, в большей или меньшей степени волнующей каждого гражданина, оказывающей влияние на благосостояние каждого.

Функционирование государственного бюджета происходит посредством особых экономических форм - доходов и расходов, выражающих последовательные этапы перераспределения стоимости общественного продукта, концентрируемого в руках государства. Доходы служат финансовой базой государства, а расходы - удовлетворению общественных потребностей. Доходы бюджета выражают экономические отношения, возникающие у государства с организациями, предприятиями и гражданами в процессе формирования бюджетного фонда страны.

Фискальная политика является ключевым элементом государственного финансового регулирования. Применение косвенных налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей и предприятий, независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно-правовой формы предприятия.

С помощью косвенных налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи косвенных налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

С помощью косвенных налогов государство получает в свое распоряжение ресурсы, необходимые для выполнения своих общественных функций. За счет них финансируются также расходы по социальному обеспечению, которые изменяют распределение доходов. Система налогового обложения определяет конечное распределение доходов между людьми.

2. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ.

2.1. ХАРАКТЕРИСТИКА НДС.

Налог на добавленную стоимость представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг, и определяемый как разница между выручкой от реализации и стоимостью материальных затрат отнесенных на издержки производства.

В России НДС был введен в 1992г., взамен налога с оборота и налога с продаж в период экономического кризиса и по самой высокой ставке в размере 28%, что еще больше усилило инфляционные тенденции.

В настоящее время налог взымается на основе главы 21 НК, введенной с 1го января 2001г.

Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются:

- организации;

- индивидуальные предприниматели;

- лица, ввозящие товары на таможенную территорию РФ.

Постановка на учет организаций и индивидуальных предпринимателей в качестве налогоплательщиков осуществляется налоговыми органами самостоятельно в течение 15 дней с момента их государственной регистрации на основании данных и сведений, сообщаемых налоговым органам органами, осуществляющими государственную регистрацию организаций, органами, осуществляющими государственную регистрацию физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, либо органами, выдающими лицензии, свидетельства или иные аналогичные документы частным детективам и частным охранникам, а также на основании данных, предоставляемых налогоплательщиками.

Иностранные организации имеют право встать на учет в налоговых органах в качестве налогоплательщиков по месту нахождения своих постоянных представительств в Российской Федерации. Постановка на учет в качестве налогоплательщика осуществляется налоговым органом на основании письменного заявления иностранной организации.

Организации и индивидуальные предприниматели могут быть освобождены от уплаты налога, если в течение предшествующих трех последовательных налоговых периодов налоговая база этих организаций и индивидуальных предпринимателей, исчисленная по операциям, признаваемым объектом налогообложения, без учета налога на добавленную стоимость и налога с продаж не превысила 2 млн. рублей. Лица, претендующие на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС, должны представить соответствующее письменное заявление и сведения, подтверждающие право на такое освобождение, в налоговый орган по месту своего учета. Указанные заявление и сведения представляются не позднее 20-го числа того налогового периода, начиная с которого эти лица претендуют на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика.

Объектом налогообложения признаются следующие операции:

- реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав (в ред. Федерального закона от 29.05.2002 N 57-ФЗ);

- передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на доходы организаций, в том числе через амортизационные отчисления (в ред. Федеральных законов от 29.12.2000 N 166-ФЗ, от 06.08.2001 N 110-ФЗ);

- выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

- ввоз товаров на таможенную территорию РФ;

- выполнение работ внутри предприятия для собственного потребления.

Не являются объектами обложения:

- передача на безвозмездной основе жилых домов, детских садов, клубов, санаториев и других объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения, а также дорог, электрических сетей, подстанций, газовых сетей, водозаборных сооружений и других подобных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления (или по решению указанных органов, специализированным организациям, осуществляющим использование или эксплуатацию указанных объектов по их назначению);

- передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;

- выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления, в рамках выполнения возложенных на них исключительных полномочий в определенной сфере деятельности в случае, если обязательность выполнения указанных работ (оказания услуг) установлена законодательством Российской Федерации, законодательством субъектов Российской Федерации, актами органов местного самоуправления (в ред. Федерального закона от 29.05.2002 N 57-ФЗ);

- передача на безвозмездной основе объектов основных средств органам государственной власти и управления и органам местного самоуправления, а также государственным и муниципальным учреждениям, государственным и муниципальным унитарным предприятиям (в ред. Федерального закона от 03.11.2006 N 175-ФЗ);

- операции по реализации земельных участков (долей в них)

(пп. 6 введен Федеральным законом от 20.08.2004 N 109-ФЗ);

- передача имущественных прав организации ее правопреемнику (правопреемникам) (пп. 7 введен Федеральным законом от 22.07.2005 N 118-ФЗ).[[2]](#footnote-2)

2.2.НАЛОГОВАЯ БАЗА НАЛОГА

Налоговая база НДС определяется как стоимость товаров (работ, услуг), исчисленная из цен на товары (работы, услуги) без включения в них налога на добавленную стоимость и налога с продаж.

Налоговая база определяется по каждому виду товара (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. Например, при реализации работ и реализации товаров ставка налога составляет 20%, при реализации подакцизных товаров ставка составляет 10% от суммы реализованного товара.

При применении одинаковых ставок налоговая база определяется суммарно по этой ставке налога. Налоговым кодексом предусматривается расчет налоговых баз в 46 случаях. Наиболее характерные из них представлены ниже.

1. Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), в том числе с учетом акцизов (для подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья), но без включения в них НДС и налога с продаж.

  2. Налоговая база при реализации товаров по бартерным операциям и реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе (при передаче прав собственности) определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг) с учетом акцизов (для подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья), но без включения в них НДС и налога с продаж.

 3. Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) с учетом льгот и дотаций, предоставляемых бюджетами различных уровней, определяется как стоимость реализованных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из фактических цен их реализации.

4. Налоговая база НДС при реализации имущества, подлежащего учету по стоимости с учетом уплаченного налога, определяется как разница между ценой (стоимостью) реализованного имущества с учетом акцизов (для подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья), без включения в нее налога с продаж, и стоимостью реализованного имущества (остаточной стоимостью.

5. Налоговая база НДС при реализации сельскохозяйственной продукции, продуктов их переработки и закупке у физических лиц (за исключением подзаконных товаров) определяется как разница между ценой (стоимостью) с учетом НДС, без включения налога с продаж, и ценой (стоимостью) приобретенной продукции.

6. Налоговая база НДС при реализации услуг по производству товаров из давальческого сырья (материала) определяется как стоимость их обработки или услуг переработки или иной трансформации с учетом акцизов (для подакцизных товаров), без включения в нее НДС и налога с продаж.

7. Налоговая база НДС при реализации товаров (работ, услуг) по срочным сделкам (поставке товаров) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), указанных в договоре, но не ниже их стоимости, с учетом акцизов (для подакцизных товаров и подакцизного минерального сырья) без включения в них НДС и налога с продаж.

8. Налоговая база НДС при реализации товаров в многооборотной таре, имеющей залоговые цены, залоговые цены данной тары не включаются в налоговую базу в случае, если указанная тара подлежит возврату продавцу.

9. Налоговая база НДС при реализации товаров новым кредиторам определяется как сумма превышения суммы дохода, полученной новым кредитором, над суммой расходов на приобретение товара.

10. Налоговая база НДС при осуществлении перевоза багажа, пассажиров, грузов или почты различными видами транспорта определяется как стоимость перевозок без включения НДС и налога с продаж.

 11. Налоговая база НДС при реализации услуг международной связи определяется как выручка (без включения НДС и налога с продаж), уменьшенная на суммы арендной платы за международные каналы связи или оплаты услуг международной почтовой связи или взносов в международные организации и т.д.

12. Налоговая база НДС при реализации предприятия в целом или его имущества определяется отдельно по каждому из видов предприятия (имущества), если цена, по которой продано предприятие, ниже балансовой стоимости реализованного имущества, то при расчетах принимается коэффициент, равный стоимости цены реализации предприятия к балансовой стоимости указанного имущества.

Если цена, по которой продано предприятие, выше балансовой стоимости реализованного имущества, то принимается поправочный коэффициент, равный отношению цены реализации предприятия, уменьшенной на балансовую стоимость дебиторской задолженности.

13. Налоговая база НДС при выполнении работ для собственных нужд организации определяется как стоимость товаров (работ, услуг) без включения в нее налога и налога с продаж или как стоимость по фактическим расходам на выполнение объема работ.

14. Налоговая база НДС при ввозе товаров определяется как сумма таможенной стоимости товаров или таможенной пошлины или уплаты акцизов или стоимости переработки товаров (если они реально вывозились для переработки) по каждой группе товаров одного наименования, вида или марки.

2.3. ПОРЯДОК ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА

В первую очередь порядок исчисления налога зависит от законов, где дано определение налогооблагаемой базы, исходящей из состава затрат, расходов, убытков, льгот и иных экономических нормативов, которые определяют реальный доход (прибыль), стоимость и иные объекты налогообложения.

Налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, которая подлежит уплате за налоговый период, исходя из сложившейся по данным учета налоговой базы, существующей налоговой ставки и имеющихся налоговых льгот.

Именно налогоплательщик несет всю полноту ответственности за своевременное и правильное исчисление суммы налога именно он, не дожидаясь письменных уведомлений налогового органа, сам должен принять все от него зависящие меры, чтобы сумма налога была исчислена, и чтобы это было сделано своевременно:

Исчисляя сумму налога, налогоплательщик должен учитывать следующие элементы налогообложения:

- налоговый период (статья 55 НК РФ). Под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. Налоговый период может состоять из одного или нескольких отчетных периодов;

- налоговую базу (статья 53 НК РФ). Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения. Налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Налоговая база и порядок ее определения, а также налоговые ставки по федеральным налогам и размеры сборов по федеральным сборам устанавливаются настоящим Кодексом;

- налоговую ставку (статья 53 НК РФ). Налоговые ставки по региональным и местным налогам устанавливаются соответственно законами субъектов Российской Федерации, нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований в пределах, установленных настоящим Кодексом;

- налоговые льготы (статья 56 НК РФ). Льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

В случаях, которые предусмотрены законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, обязанность по исчислению суммы налога может быть возложена как на налоговый орган, так и на налогового агента.

Если обязанность по исчислению суммы налога возлагается на налоговый орган, то не позднее 30 дней до наступления срока платежа налоговый орган должен направить налогоплательщику налоговое уведомление. Несоблюдение налоговым органом срока направления налогового уведомления влечет освобождение налогоплательщика от ответственности при просрочке уплаты налога.

Порядок исчисленя налога представлен на рис.1.3.

Хотя теоретически НДС является налогом на добавленную стоимость, на практике он похож на налог с оборота, когда каждый торговец добавляет в выписываемые им счета-фактуры этот налог и ведет учет собранного налога для последующего представления информации вналоговые органы. Однако покупатель имеет право вычитать сумму налога, который он, согласно выписанным ему счетам-фактурам, уплатил за товары и услуги (но не в виде заработной платы или жалованья). Таким образом, этот налог является косвенным, а его бремя ложится в итоге не на торговцев, а на конечных потребителей товаров и услуг. Данная система налогообложения создана для того, чтобы избежать уплаты налога на налог в связи с тем, что товары и услуги проходят длинный путь к потребителю; при системе НДС все товары и услуги несут в себе только налог, который взимается при окончательной продаже товаров потребителю. Процентная ставка может различаться в зависимости от вида продукции. В платёжных документах НДС выделяется отдельной строчкой.

Максимальная ставка НДС в Российской Федерации после его введения составляла 28 %, затем была понижена до 20 %, а с 1 января 2004 года составляет 18 %.

Для некоторых продовольственных товаров и товаров для детей в настоящее время действует также пониженная ставка 10 %; для экспортируемых товаров - ставка 0 %. Установлен также ряд товаров, работ и услуг, операции по реализации которых не подлежат налогообложению (в частности, лицензированные образовательные услуги). Налогоплательщики, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, не являются плательщиками налога.

В последнее время (2005-2008) высказывается ряд предложений по полной отмене НДС в России или дальнейшем сокращении его ставок, впрочем в ближайшее время изменений по НДС не предвидится, так как за счут НДС формируется около четверти федерального бюджета России.

Сумма налога исчисляется отдельно по каждой подлежащей налогообложению операции

как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы

Общая сумма налога при реализации товар (работ, услуг) исчисляется по итогам каждого налогового периода применительно ко всем операциям по реализации, дата

реализации которых

относится к соответствующему

налоговому

периоду, с учетом

всех изменений, увеличивающих или уменьшающих

налоговую базу.

Общая сумма не исчисляется иностранными

налогоплательщиками,

не состоящими на учете

в налоговых органах

вкачественалогоплательщика. Сумма налога исчисляется ими отдельно по каждой операции по реализации товаров (работ, услуг) на

территории РФ

Общая сумма подлежащего

уплате налога

образуется путем сложения сумм налога, исчисленных по каждой операции.

Общая сумма

налога при ввозе

товаров на

таможенную

территорию РФ

исчисляется как

соответствующая

налоговой

ставке процентная

доля налоговой

базы.

Если налоговая база

определяется отдельно

по каждой

группе ввозимых товаров,

покаждой из

указанных налоговых

баз сумма исчисляется

отдельно

по каждой из такой

операции.

Сумма налога

по операциям

реализации

товаров (работ,

услуг), облагаемых

по налоговой

ставке

0%, исчисляется

отдельно

по каждой такой

операции.

В случае отсутствия у налогоплательщика

бухгалтерского учета

или объектов налогообложения

налоговые органы имеют право

исчислять суммы налога, подлежащие

уплате, расчетным путем.

Рис. 1.3. Порядок исчисления НДС.

3. АКЦИЗЫ И ИХ ХАРАКТЕРИСТИКА

Акцизы - один из самых старых налогов. Этот вид налогов издавна использовался государями при единоличном установлении источников пополнения своей казны и государством (например, правителями Древнего Рима). В царской России в 1901 г. акцизы давали казне 61% доходов. Акцизы, пожалуй, самая древняя форма налогообложения, не считая пошлин.

Акцизы - вид косвенных налогов на товары преимущественно массового потребления. Сумма акциза включается в цену товара и тариф.

В настоящее время акцизы применяются во всех странах рыночной экономики. Они установлены на ограниченный перечень товаров и играют двоякую роль: во-первых, это один из важных источников дохода бюджета; во-вторых, это средство ограничения потребления подакцизных товаров (в основном социально вредных товаров) и регулирования спроса и предложения товаров.

Акцизы являются косвенным налогом, который увеличивает цену товара и поэтому оплачивается потребителем. В отличие от НДС этим налогом облагается вся стоимость товара, включая и материальные затраты. В соответствии с Законом РФ от 6.12.91 г. № 1993-1 «Об акцизах» (с учетом изменений и дополнений) и Инструкцией ГНС РФ от 22.06.96 г. № 43 налогообложению подлежит довольно широкий круг товаров. Начиная с сентября 1995 года, перечень облагаемых акцизами товаров и особенно ставки этого налога подвергались наиболее частым корректировкам, особенно в назначении товаров производственного назначения и сырьевых товаров (нефть, включая газовый конденсат).

Акцизами облагается установленный законом перечень товаров, включая: спирт этиловый из всех видов сырья, кроме спирта коньячного, спирта-сырца и спирта денатурированного, спиртосодержащая продукция, кроме денатурированной, алкогольная продукция: спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино натуральное, вино специальное и другая пищевая продукция с содержанием этилового спирта более 1,5% от объема единицы алкогольной продукции, кроме виноматериалов, пиво, табачные изделия, ювелирные изделия, нефть, включая стабилизированный газовый конденсат, бензин автомобильный, легковые автомобили, кроме автомобилей с ручным управлением, в том числе ввозимых на территорию РФ, реализуемых инвалидам в порядке, определяемом Правительством РФ, отдельные виды минерального сырья в соответствии с перечнем, утверждаемым Правительством РФ.

Перечисленные выше группы товаров называются подакцизными товарами.

Плательщиками акцизов являются:

- по подакцизным товарам, производимым на территории РФ, в том числе из давальческого сырья, - производящие и реализующие их предприятия - юридические лица, их филиалы и другие обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс и расчетный счет, иностранные юридические лица, международные организации, филиалы и другие обособленные подразделения иностранных юридических лиц и международных организаций, созданные на территории РФ, иностранные организации, не имеющие статуса юридического лица, и простые товарищества, индивидуальные предприниматели;

- по подакцизным товарам, используемым для производства товаров, не облагаемых акцизами, и для собственных нужд, - (производящие их организации;

- по подакцизным товарам, производимым за пределами территории РФ из давальческого сырья, принадлежащего организациям, подлежащим регистрации в качестве налогоплательщиков и РФ, - организации -собственники давальческого сырья;

-организации, осуществляющие первичную реализацию конфискованных и бесхозяйных подакцизных товаров и подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства;

- организации, осуществляющие первичную реализацию подакцизных товаров, ввезенных на территорию РФ без таможенного оформления при наличии соглашений о едином таможенном пространстве с другими государствами, или использующие эти товары при производстве неподакцизных товаров.

3.1.ОПРЕДЕЛЕНИЕ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПОДАКЦИЗНЫХ ТОВАРОВ

Налоговая база определяется отдельно по каждому виду подакцизного товара.

Налоговая база при реализации (передаче, признаваемой объектом налогообложения в соответствии с настоящей главой) произведенных налогоплательщиком подакцизных товаров в зависимости от установленных в отношении этих товаров налоговых ставок определяется:

- как объем реализованных (переданных) подакцизных товаров в натуральном выражении - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения);

- как стоимость реализованных (переданных) подакцизных товаров, исчисленная исходя из цен, определяемых с учетом положений статьи 40 настоящего Кодекса, без учета акциза, налога на добавленную стоимость - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки;

- как стоимость переданных подакцизных товаров, исчисленная исходя из средних цен реализации, действовавших в предыдущем налоговом периоде, а при их отсутствии исходя из рыночных цен без учета акциза, налога на добавленную стоимость - по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки. В аналогичном порядке определяется налоговая база по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки, при их реализации на безвозмездной основе, при совершении товарообменных (бартерных) операций, а также при передаче подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или новации и передаче подакцизных товаров при натуральной оплате труда.

При определении налоговой базы выручка налогоплательщика, полученная в иностранной валюте, пересчитывается в валюту Российской Федерации по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату реализации подакцизных товаров.

Не включаются в налоговую базу полученные налогоплательщиком средства, не связанные с реализацией подакцизных товаров.

Налоговым периодом признается календарный месяц.

3.2 НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ

Налогообложение подакцизных товаров (за исключением автомобильного бензина и дизельного топлива) осуществляется по налоговым ставкам представленным на рис 3.2.1.

Налоговая ставка (в процентах и (или) в рублях и копейках за единицу измерения )

Виды подакцизных товаров

37руб.00коп за 1 литр безводного этилового спирта

33руб.60коп за 1 литр безводного этилового спирта

30руб.50коп за 1 литр безводного этилового спирта

Спирт этиловый из всех видов сырья(в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья)

0руб.00коп. за 1 литр безводнщго этилового спирта

0руб.00коп. за 1 литр безводнщго этилового спирта

0руб.00коп. за 1 литр безводнщго этилового спирта

Спиртосодержащаяпорфюмерно-косметическая продукция в металлической аэрозольной упаковке

254руб.00коп. за 1 литр безводного этилового спирта

231руб.00коп. за 1 литр безводного этилового спирта

210руб.00коп. за 1 литр безводного этилового спирта

Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9%(за исключениемнатуральных вин)

230руб.00копза 1 литр безводного этилового спирта

190руб.00коп. за 1 литр безводного этилового спирта

158руб.00коп. за 1 литр безводного этилового спирта

Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9%включительно(за исключениемнатуральных вин)

3руб.50коп. за 1 литр

4руб.80коп. за 1 литр

6руб.00коп. за 1 литр

Вина натуральные(за исключением шампанских, игристых),натуральные напитки с объемной долей этилового спирта не более 6% объема готовой продукции

14руб.00 коп. за 1 литр

18руб.00 коп. за 1 литр

22руб.00 коп. за 1 литр

Вина шампанские, игристые, газированные, шипучие

12руб.00 коп. за 1 литр

10руб.00 коп. за 1 литр

9руб.00 коп. за 1 литр

Пиво с нормативным содержанием объемной доли спирта этилового свыше 0,5% и до8,6% включительно

21руб.00 коп. за 1 литр

17руб.00 коп. за 1 литр

14руб.00 коп. за 1 литр

Пиво с нормативным содержанием объемной доли спирта этилового свыше 8,6% включительно

610руб.00 коп. за 1 кг

510руб.00 коп. за 1 кг

422руб.00 коп. за 1 кг

Табак трубочный, курительный, жевательный, нюхательный, кальянный

36руб.00 коп. за 1 штуку

30руб.00 коп. за 1 штуку

25руб.00 коп. за 1 штуку

Сигары

530руб.00 коп. за 1000 штук

435руб.00 коп. за 1000 штук

360руб.00 коп. за 1000 штук

Сигариллы, биди, кретек

175руб.00 коп. за 1000 штук +7,0% расчетной стоимости, но не менее 215руб.00 коп за 1000 штук

125руб.00 коп. за 1000 штук +6,5% расчетной стоимости, но не менее 155руб.00 коп за 1000 штук

250руб.00 коп. за 1000 штук +7,5% расчетной стоимости, но не менее 305руб.00 коп за 1000 штук

Сигареты без фильтра, папиросы

305руб.00 коп. за 1000 штук +7,5% расчетной стоимости, но не менее 375руб.00 коп за 1000 штук

250руб.00 коп. за 1000 штук +7,0% расчетной стоимости, но не менее 305руб.00 коп за 1000 штук

205руб.00 коп. за 1000 штук +6,5% расчетной стоимости, но не менее 250руб.00 коп за 1000 штук

Сигареты с фильтром

28руб.90 коп. за 0,75кВт (1л.с.)

26руб.30 коп. за 0,75кВт (1л.с.)

23руб.90 коп. за 0,75кВт (1л.с.)

Автомобили легковые с мощностью двигателя свыше 67,5кВт (90л.с.) и до 112,5кВт(150л.с.)включительноо

Рис. 3.2.1. Ставки налогов.

3.3. ИСЧИСЛЕНИЕ СТАВКИ АКЦИЗА

Федеральным законом № 29-ФЗ внесено изменение в определение объекта налогообложения по подакцизным товарам, в отношении которых установлены адвалорные (процентные) ставки акцизов. Если ранее объектом налогообложения являлась стоимость подакцизного товара, определяемая как отпускная цена с учетом акциза, то теперь объектом обложения является стоимость товара без учета акциза. Одновременно исключена сложная формула для исчисления акцизов. В связи с этим значительно упрощен порядок исчисления акцизов по подакцизным товарам, в том числе ввозимым на территорию Российской Федерации, на которые установлены адвалорные ставки акцизов.

По подакцизным товарам, по которым установлены адвалорные ставки, акцизы уплачиваются также с сумм денежных средств, получаемых организациями за производимые и реализуемые ими товары в виде финансовой помощи, пополнения фондов специального назначения, а также со стоимости опциона.

По подакцизным товарам, по которым с 1 января 1997 года действуют твердые (специфические) ставки, исчисляют сумму акциза из расчета объема произведенного и реализованной продукции в натуральном выражении (кроме произведенных из давальческого сырья) как на сторону, так и для собственного производства товаров, не облагаемых акцизами. По подакцизным товарам из давальческого сырья объектом налогообложения служит объем производства в натуральном выражении.

Наряду с облагаемым акцизом оборотом по отпускной цене с включением в нее суммы акциза применяются в качестве такового и максимальные отпускные цены с учетом акциза. Данный порядок действует в отношении подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья, при натуральной оплате подакцизными товарами, при товарообмене, безвозмездной их передачи по цене меньше рыночной. В этих случаях для определения облагаемого оборота принимаются максимальные цены с учетом акциза аналогичной подакцизной продукции, изготовленной из принадлежащего предприятию сырья за истекшие 10 дней, предшествующие дню отгрузки этих товаров по соответствующим документам бухгалтерского учета. Если аналогию невозможно установить, то в расчет принимаются рыночные цены региона, фиксируемые территориальными органами статистики.

При использовании сырья (подакцизного), включая давальческое (за исключением подакцизных видов минерального сырья, по которым на территории РФ акциз был уплачен), сумма акциза по готовому изделию, уплаченному в бюджет, уменьшается на сумму акциза, уплаченного по сырью, использованному для его производства. Зачет производится и в случае применения подакцизного товара для производства товаров, не облагаемых акцизами. Сумма акциза по спирту, использованному для производства виноматериалов, не может превышать сумму акциза, начисленного следующим образом:

Лимит зачета суммы акциза = ставка акциза по этиловому спирту из всех видов сырья \* крепость вина / крепость спирта.

Вышеизложенная практика зачета сумм акцизов принята для обеспечения однократного налогообложения. Если из нефти вырабатывается бензин, то акцизы взимаются и со стоимости нефти, и со стоимости бензина, т.е. зачета не производится.

Отрицательная разница между суммами акцизов, уплаченными на территории РФ по подакцизным изделиям, использованным в качестве сырья, включая давальческое, для производства подакцизной продукции и суммами акцизов по этой реализованной продукции не засчитывается в счет предстоящих платежей в бюджет и из бюджета не возмещается.

4. ОПТИМИЗАЦИЯ КОВЕННЫХ НАЛОГОВ

Экономические отношения рыночного типа не отстраняют государство от процессов управления и регулирования, напротив, в период настройки базовых механизмов рыночных отношений государственное вмешательство в экономику должно усиливаться. Важнейшим государственным регулятором экономики является налоговая политика. Она влияет практически на все социально - экономические сферы общества и неразрывно связана с другими элементами государственного воздействия.

По официальным данным налоговые доходы в России составляют около 85 %. Налог на добавленную стоимость (НДС), как отмечено в Основных направлениях налоговой политики в Российской Федерации на 2008-2010 годы, является основным налоговым источником доходов федерального бюджета. Явившись революционным элементом налоговой системы 1991г., НДС, введенный с целью частичной замены применявшегося ранее в СССР налога с оборота, изначально содержал в себе два явных противоречия: с одной стороны - его огромная фискальная роль, а с другой - попытка с помощью него урегулировать сложности налогового законодательства того времени.

Оптимизация косвенного налогообложения происходит прежде всего по налогу на добавленную стоимость,процесс планирования которого зависит от того,

- является ли анализируемое предприятие конечным в цепочке производства и реализации соответствующих товаров, работ и услуг и соответственно ему целесообразно использовать освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика по налогу на добавленную стоимость и производить реализацию товаров, работ, услуг освобождаемых от НДС;

- либо продукцию, работы, услуги данного предприятия потребляют другие хозяйствующие субъекты и соответственно ему не целесообразно использовать освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика по налогу на добавленную стоимость и производить реализацию товаров, работ, услуг, освобождаемых от НДС, так как в данном случае льготы по НДС носят «мнимый характер»[[3]](#footnote-3).

В настоящее время проблемы, связанные с администрированием НДС, обусловлены не только несовершенством налогового законодательства, но также необходимостью развития методов налогового администрирования, порядка регистрации лиц в качестве налогоплательщиков, налогового контроля и др.

По экспертным оценкам ежегодные потери бюджета от незаконного возмещения НДС составляют до 300 млрд. руб. Поэтому весьма актуальной становится оптимизация косвенного налогообложения товаров, работ, услуг в Российской Федерации. Особое значение при этом имеет проблема снижения основной ставки НДС. В частности, на заседании Государственного совета 8 февраля 2008 г. Президентом РФ было отмечено, что необходимо стремиться к установлению единой и максимально низкой ставки НДС.

Таким образом, оптимизация косвенного налогообложения товаров, работ, услуг в России в целях сокращения незаконного возмещения НДС из бюджета, упорядочения и дальнейшего развития налоговых отношений требует разрешения научно-практических вопросов, связанных с совершенствованием механизма применения НДС, стабилизацией отношений между участниками налогового процесса.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно - правовой формы предприятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

В условиях перехода от административно - директивных методов управления к экономическим резко возрастают роль и значение налогов как регулятора рыночной экономики, поощрения и развития приоритетных отраслей народного хозяйства, через налоги государство может проводить энергичную политику в развитии наукоемких производств и ликвидации убыточных предприятий.

На пути к рыночной экономике налоги становятся наиболее действенным инструментом регулирования новых экономических отношений. В частности, они призваны ограничивать стихийность рыночных процессов, воздействовать на формирование производственной и социальной инфраструктуры, укрощать инфляцию.

Однако, как показывает опыт развития благополучных стран, успех национальной реформы прежде всего зависит от надежности государственных гарантий свободы, обоснованности и стабильности правоотношений, Отсутствие или неэффективность таких гарантий, как правило, создает угрозу экономической безопасности государства.

Налоги выражают обязанность всех юридических и физических лиц, получающих доходы, участвовать в формировании государственных финансовых ресурсов. Поэтому налоги выступают важнейшим звеном финансовой политики государства в современных условиях.

Кроме того, являясь фактором перераспределения национального дохода, налоги призваны:

а) гасить возникающие “сбои” в системе распределения;

б) заинтересовывать (или не заинтересовывать) людей в развитии той или иной формы деятельности.

Сколько веков существует государство, столько же существуют и налоги и столько же экономическая теория ищет принципы оптимального налогообложения.

Безусловно, налогообложение в любой стране не может быть чем-то неизменным уже потому, что оно является не только фискальным механизмом, но и инструментом государственной политики, которая меняясь, обрекает на перемены и систему налогообложения. В условиях высоких налоговых ставок неправильный или недостаточный учет налогового фактора может привести к весьма неблагоприятным последствиям или даже вызвать банкротство предприятия. С другой стороны, правильное использование предусмотренных налоговым законодательством льгот и скидок может обеспечить не только сохранность и полученных финансовых накоплений, но и возможности финансирования расширения деятельности, новых инвестиций за счет экономии на налогах или даже за счет возврата налоговых платежей из казны.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Кустова М.В. Налоговое право РФ. – М. : 2004. С. 236.
2. Налоговый Кодекс РФ от 5.08.2000 № 118-ФЗ. Часть вторая
3. Налоговое планироваие / Е. Вылкова, М. Романовский. – СП6. : Питер, 2004.- 634с.
4. Софрина Т.А. Акцизы. – М.: Дайджест, 2004.
5. Налоговый Кодекс РФ от 5.08.2000 № 117 – ФЗ. Часть первая

1. Кустова М.В. Налоговое право РФ. – М. : 2004. С. 236. [↑](#footnote-ref-1)
2. Налоговый Кодекс РФ от 5.08.2000 № 118-ФЗ. Часть вторая [↑](#footnote-ref-2)
3. Налоговое планироваие / Е. Вылкова, М. Романовский. – СП6. : Питер, 2004.- 634с. [↑](#footnote-ref-3)