

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ АКЦИЗНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ AKSIZ SOLIG'INING NAZARIY JIHATLARI

**¹Шодиев Олимжон
Абдурахмонович**

¹Доцент кафедры «Налог и налогообложение» Ташкентского
государственного экономического университета.

ORCID: 0000-0002-4750-8907, E-mail: o.shodiev@tsue.uz

Аннотация Annotatsiya

Рус. - В статье рассматриваются научно-теоретические основы взимания акцизного налога, фискальная значимость акцизного налога в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан, а также характеризуется порядок исчисления налога, представления налоговой отчетности и уплаты налога. В заключительной части статьи по результатам исследования разработаны практические рекомендации.

Uzb. - Maqolada aksiz solig'ini undirishning ilmiy-nazariy asoslari, O'zbekiston Respublikasi davlat byudjeti daromadlarida aksiz solig'ining fiskal ahamiyati ko'rib chiqilgan, shuningdek, soliqni hisoblash, soliq hisobotini taqdim etish va soliqni to'lash tartibi tavsiflanadi. Maqolaning yakuniy qismida tadqiqot natijalari asosida amaliy tavsiyalar ishlab chiqilgan.

Ключевые слова:
Kalit so'zlar:

❖ *налоговая система, налоги, косвенные налоги, акцизный налог, подакцизные товары, подакцизные услуги, акцизная марка, адвалорные ставки, фиксированные ставки, комбинированные ставки.*

❖ *soliq tizimi, soliqlar, bilvosita soliqlar, aksiz solig'i, aksiz solig'iga tortiladigan tovarlar, aksiz solig'iga tortiladigan xizmatlar, aksiz markasi, advalor stavkalar, qat'iy belgilangan stavkalar, aralash stavkalar*

Введение.

В условиях рыночных отношений прямое воздействие на экономику, на хозяйственную деятельность страны должен оказать механизм налогообложения - один из главных инструментов государственного регулирования экономикой, процессом производства, распределения и потребления. Не случайно на фасаде здания одного из центральных налоговых

учреждений США в Вашингтоне высечена фраза: "Налоги - цена цивилизованного общества". Так, налоги используются не только для регулирования производства, но и для стимулирования развития одних отраслей экономики, в то же время сдерживая развитие других - менее важных. С помощью налогов также возможно регулирование потребления. Например, такой налог, как акциз влияет на спрос и покупательную способность в отношении

тех товаров, на которые он распространяется.

Проблемы совершенствования косвенного налогообложения и в том числе, акцизного налога в настоящее время являются чрезвычайно актуальным. Начиная с 1992 года, когда в стране впервые был введен акцизный налог, ведутся постоянные споры о целесообразности его взимания, величине ставок, порядке исчисления и взимания налога при импорте товаров в том числе, со странами СНГ. В связи с этим, исследование основных направлений совершенствования акцизного налога в Узбекистане и выработку решений по спорным вопросам с точки зрения как теоретических аспектов косвенного налогообложения и налогового администрирования, так и исследования и анализа мирового опыта, представляется весьма целесообразным. Следует отметить, что акцизный налог используется в качестве один из основных форм косвенного налогообложения в ряде государств, находящихся на различных этапах экономического развития.

Вместе с тем акцизный налог получил широкое распространение в современном мире. Основной причиной широкого распространения акцизного обложения со времен глубокой древности и до наших дней являются его ощутимые фискальные выгоды и высокая скорость их получения. Еще в 1666 году французский экономист Ф. Дэмэзон отмечал, что акциз «способен один принести казне столько же и даже больше, чем все другие налоги» [1].

Посвоему содержанию акциз является косвенным налогом. Налог в этом случае устанавливается в виде надбавки к цене реализуемых товаров и не связан с доходом или имуществом фактического плательщика. Закон возлагает юридическую обязанность внесения суммы налога в государственную казну на предприятие, производящее или

реализующее товары, оказывающее услуги за счет выручки. Фактически же бремя уплаты акциза возложено на потребителя, который приобретает эти товары (услуги) по ценам, установленным на сумму косвенного налога.

Обзор литературы по теме исследования.

Отечественные и зарубежные ученые проводили исследования экономической сущности, природы, происхождения, специфики и значения акцизного налога в налоговой системе. В частности:

М.В. Романовский и О.В. Врублевская считают: «Акцизы, как и налог на добавленную стоимость, являются федеральным косвенным налогом, взимаемым в качестве надбавки к цене товаров, подлежащих акцизному налогообложению» [2].

Профессор Д.Г. Черник утверждает: «Акцизы - это вид косвенного налога, взимаемого с отдельных видов продукции. Акцизы включаются в цену подакцизной продукции и в основном определяют уровень цены конечного продукта» [3].

Б.К. Тухлиев и А.Т. Агзамов считают, что «Акцизный налог - это вид косвенного налога, взимаемого с товаров и добавляемого к цене определенного ограниченного вида и группы товаров, в отличие от налога на добавленную стоимость» [4].

Профессор М. Усманова утверждает: «Акцизный налог - это косвенный налог по своей экономической сущности и входит в состав общегосударственных налогов. Он, в отличие от НДС, добавляется к цене ограниченного ассортимента товаров или к тарифу предоставляемых услуг» [5].

А. Ташкулов и С. Худойкулов в своих исследованиях влияния акцизного налога подчеркивают следующее: «Влияние налоговых ставок на себестоимость продукции, подлежащей акцизному

налогообложению, регулируется процессом потребления определенных подакцизных товаров» [6].

Методология исследования.

В статье использованы такие методы, как научное рассуждение, метод экспертной оценки, абстрактно-логическое мышление, анализ выборочной литературы, индуктивный и дедуктивный, сравнительный анализ, статистический анализ, экономический анализ, системный подход, динамический анализ и графический метод.

Анализ и обсуждение результатов.

Экономисты высказывают мнение о том, что косвенные налоги несправедливы, поскольку чем беднее человек, тем большую долю своего дохода он отдает государству в виде этих налогов. Однако в западных странах косвенные налоги по сей день находят широкое применение. Чем объясняется такое предпочтение? Прежде всего тем, что это - наиболее удобная форма мобилизации доходов в казну, позволяющая оперативно и регулярно получать крупные суммы. Кроме того, в ней заложены и такие возможности воздействия на экономику, как стимулирование или сдерживание производства по тем или иным направлениям, возможность регулирования потребления и экономических процессов. При использовании этого механизма важно провести комплексный анализ последствий от его применения с учетом особенностей экономики данной страны. Не случайно в развитых странах - при всех негативных сторонах косвенного налогообложения - оно не противодействует развитию экономики.

Интересно отметить, что прямые и косвенные налоги или, как их еще называют, потребительские налоги по-

разному воздействуют на производство и на экономические процессы. Налог на добавленную стоимость, акцизы, налог с оборота, т.е. потребительские налоги снижают «прогрессивность» налоговой системы и утяжеляют налоговое бремя на малоимущие слои населения. В то же время такие налоги могут выглядеть более «справедливыми» в сравнении с подоходными, которые при определенных условиях становятся тормозом сбережений и мотивации к труду, т.к. уменьшают доходы работника. Продуманное введение потребительских налогов улучшает состояние платежного баланса повышает гибкость всей финансовой системы.

Косвенное налогообложение имеет многовековую историю. Вначале оно выступало в форме акцизов на отдельные товары: на соль, табак и некоторые другие предметы массового потребления. С течением времени круг товаров, облагаемых акцизом, расширился. История свидетельствует о том, что в Англии, например, в течение 20-ти лет существования республики было введено до 200 видов акцизов, причем обложению подвергались и такие товары, как, например, коробки для масла или соломенная труха.

В условиях модернизации экономики акцизы играют двоякую роль:

во-первых, это один из важнейших источников дохода бюджета страны;

во-вторых, это средство ограничения потребления подакцизных товаров (в основном социально-вредных), а также регулирования спроса и предложения товара.

Сущность и природа акцизного налога сходна с налогом на добавленную стоимость, налогом с продаж. В отличие от универсального косвенного налога НДС, акциз - индивидуальный налог на отдельные виды товаров, входящие в специальный перечень. Акцизы являются

исторически первой формой косвенных налогов [7].

В настоящее время акциз применяется во всех странах с рыночной экономикой. Введен он и в нашем государстве в соответствии с принятым Законом Республики Узбекистан «О налогах с предприятий, организаций и объединений» от 15 февраля 1991 года.

Акцизный налог представляет собой часть чистого дохода, вносимого (изымаемого) в бюджет в виде косвенного налога, который учитывается в цене и в базе обложения налогом на добавленную стоимость. Акциз, будучи косвенным налогом, имеет определенное сходство с налогом на добавленную стоимость, но отличается от него своей индивидуальностью, привязкой к конкретным товарам.

Акцизы обладают не только высоким фискальным эффектом, но и могут использоваться государством для регулирования потребления отдельных видов товаров, перераспределения доходов высокооплачиваемых лиц, а также для перераспределения доходов от производства и реализации определенных видов продукции [8].

Акцизный налог, являясь налогом особого рода, распространяется на товары и услуги массового спроса и на предметы роскоши. Согласно Налоговому кодексу Республики Узбекистан налогообложению в форме акцизов подлежат следующие товары:

- ❖ винно-водочные изделия, пиво, табачные изделия;
- ❖ нефтепродукты, полиэтиленовые гранулы, природный газ;
- ❖ напитки, содержащие сахар и другие подслащивающие или вкусоароматические вещества;
- ❖ энергетические и тонизирующие напитки;

❖ изделия, нарезанные тонкими ломтиками или доведенные до тонкой формы, обжаренные или сушеные, содержащие картофель или добавки, придающие вкус картофеля (чипсы), упакованные в потребительскую упаковку.

Итак, акцизом называют разновидность косвенных налогов на товары и услуги в виде надбавки к цене или тарифу. Поэтому конечными плательщиками здесь выступают потребители (носители налоговой бремени).

В развитых странах акцизный налог занимает важное место в общей налоговой политике. Список товаров, облагаемых акцизом, дифференцируется по странам с учетом особенностей структуры потребления. Например, в Англии, США, во Франции количество подакцизных товаров не превышает четырех наименований, в Японии - более 600 видов товаров, относящихся к предметам роскоши и деликатесам, в Узбекистане около 14-ти наименований.

Как правило, размеры акцизного налога не связаны со стоимостью товара, с затратами на его производство. Ставки акцизов дифференцированы по товарным группам и видам товаров. В соответствии со статьей 289 Налогового кодекса, налоговые ставки акцизного налога устанавливаются в процентах к стоимости товара или услуги (адвалорные), в абсолютной сумме на единицу измерения в натуральном выражении (фиксированные), а также комбинированные, состоящие из адвалорной и фиксированной налоговых ставок. Ставки акцизного налога могут пересматриваться решениями Президента Республики Узбекистан в течение года исходя из динамики цен и объема реализации продукции, в том числе при импорте.

По подакцизным товарам, в отношении которых установлены ставки акцизного налога в абсолютной сумме

(фиксированные), налогооблагаемая база определяется исходя из объема подакцизных товаров в натуральном выражении. По производимым подакцизным товарам, в отношении которых установлены ставки акцизного налога в процентах (адвалорные), налогооблагаемой базой является стоимость реализованных подакцизных товаров, не включающая акцизный налог и налог на добавленную стоимость.

Исчисление акцизного налога производится исходя из налоговой базы и установленных налоговых ставок. По импортированным подакцизным товарам, в отношении которых установлены комбинированные налоговые ставки — адвалорные и фиксированные, налог исчисляется исходя из налоговой базы и адвалорной налоговой ставки. При этом сумма налога не может быть меньше суммы, исчисленной с применением фиксированной налоговой ставки.

В Узбекистане на начальном этапе реформирования экономики (1992-1994 годы) налоговая система была нацелена на решение задач сбалансированности бюджета, имеющего социально-экономическую направленность. Так, в 1993 году был введен акцизный налог на хлопок, в октябре 1994 года - на ввозимые табачные изделия, с января 1995 года - на ввозимую

алкогольную продукцию. На втором этапе экономических реформ (1995-1997 годы) налоговая система Узбекистана была в определенной степени унифицирована. После отмены ряда налогов был расширен перечень подакцизных товаров. В него вошли, кроме завозимой алкогольной и табачной продукции, бензин, нефть, природный газ, в результате чего удельный вес акцизного налога в доходах государственного бюджета в 1995 году возрос до 27%, т.е. по сравнению с 1994 годом на 2%.

В октябре 1996 года введены акцизные марки на алкогольную и табачную продукцию, как производимую в стране, так и на ввозимую. Эта мера направлена на увеличение доходов бюджета в целях установления государственного контроля за производством, импортом и реализацией отдельных видов товаров, а также в целях предотвращения их нелегального ввоза либо производства на территории Республики Узбекистан и защиты интересов внутренних потребителей. Акцизная марка считается выгодной для государства, т.к. это один из способов обеспечения полноты сбора акцизов, а следовательно - средство пополнения государственного бюджета.

В рисунке можно увидеть динамику изменения доли акцизного налога в бюджете страны:

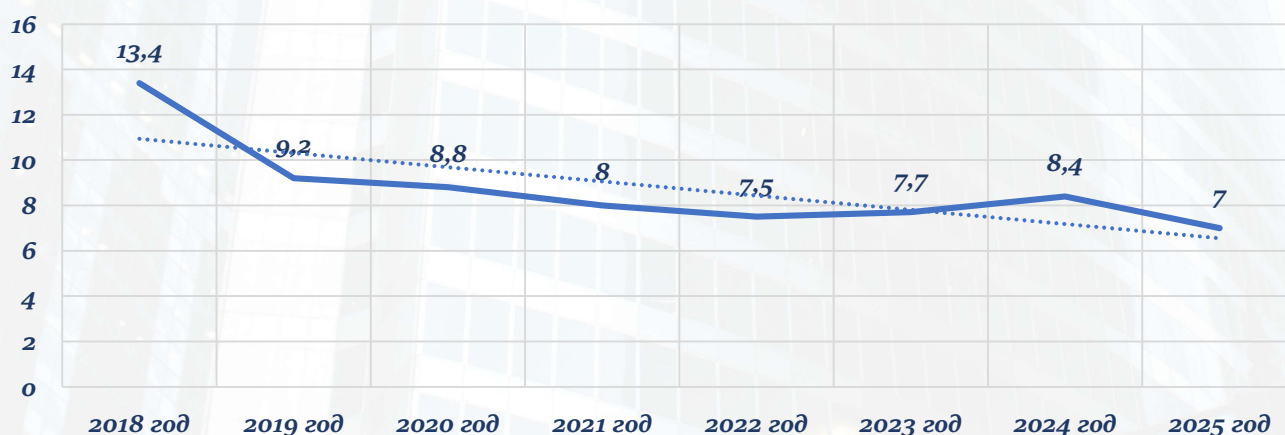


Рисунок 1. Динамика изменения удельного веса акцизного налога в доходах государственного бюджета (в процентах) [9]

В последнее время в отношении акцизов налоговый регламент неоднократно менялся. Наиболее частыми были изменения ставок акцизов и перечня подакцизных товаров. Тем не менее, и сейчас акцизы играют важную роль в формировании государственного бюджета Республики Узбекистан.

Как видно из рисунка, динамика изменения удельного веса акцизного налога в доходах государственного бюджета 2018-2025 гг. имеет нестабильный характер. В 2018-2022 годах отслеживается тенденция снижения доли акцизного налога, но с 2023 года имеет тенденцию увеличения.

В развитых странах мира акцизы остаются важным источником дохода государства, например, во Франции и в Германии они составляют около 50%, Великобритании - 38%, Японии - 16% всех доходов государственного бюджета этих стран. Акцизы вызывают сокращение реальных доходов покупателей и в то же время носят регрессивный характер, т.е. их средняя ставка повышается по мере уменьшения доходов налогоплательщиков. В основном акцизы используются для мобилизации финансовых ресурсов государства, а также для перераспределения доходов населения.

Заключение и предложения.

Дальнейшее совершенствование и теоретическом, и практическом плане механизма акцизного налогообложения в целом будет способствовать совершенствованию налоговой системы нашей страны.

Для достижения этой цели акцизы должны быть, во-первых, просты как в организации, так и в применении, что достигается за счет поддержания минимального перечня подакцизных товаров. В настоящее время большинство стран ограничило список подакцизных

товаров табаком, алкоголем и определенным ассортиментом нефтепродуктов. Доходы от этих товарных групп высоки, круг их производителей относительно узок и большинство товарных категорий четко определены. Во-вторых, ставки налога не должны быть слишком высоки. Страны с переходной экономикой имеют относительно открытые границы, и контрабанда может стать проблемой в случае, если местные акцизы значительно выше соответствующих налоговых ставок в соседних странах. Нелегальное производство, в особенности чисто кустарное производство алкогольных товаров, может возрасти, если ставки акцизов слишком высоки. Подобное производство имеет тенденцию снижать выгоды для общественного здоровья, которые предусматривались как одно из следствий введения налога. В-третьих, налог должен взиматься как можно раньше в цепочке начисления добавленной стоимости. Акциз должен взиматься либо в момент импорта, либо производства (или отгрузки).

Два других фактора являются отличительной чертой современных акцизов. Во-первых, налог начисляется либо на стоимость, либо на единицу продукции, с поправкой на инфляцию. Налог в процентах от стоимости сложно применять на стадии производства, из-за многообъемности расчета заводской цены на момент отгрузки. Эта проблема может быть решена с использованием справочных рыночных цен, когда налог на стоимость рассчитывается на основе этой цены, после чего по этому результату рассчитывается стоимость единицы продукции и взимается налог на стадии производства. Другим удовлетворительным вариантом может быть взимание налога с единицы продукции с поправкой на инфляцию в случаях, когда относительные цены изменяются незначительно, а инфляция высока. Во-

вторых, методы налогообложения добавленной стоимости используются для кредитования акцизов, уплаченных на ресурсы, использованные для производства подакцизной конечной продукции, например, крепленых вин. Иными словами, следует избегать каскадной схемы акцизов, и использовать методы аналогичные НДС, обеспечивая тем самым взимание акциза как налога только на конечную продукцию.

В заключение необходимо отметить, что, исследовав теоретические аспекты акцизного налога мы пришли к следующим кратким выводам:

❖ акцизы являются важным источником налоговых поступлений в переходный период;

❖ 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 государственного бюджета;

❖ основными принципами реформирования акцизного налогообложения является установление таких правил их уплаты, которые бы в максимальной степени ограничило возможность ухода от налогообложения.

Список использованной литературы:

1. Малов В.Н., Кольбер Ж.Б. Абсолютистская бюрократия и французское общество. – М.: Инфра-М, 1991. С. 90.
2. *Налоги и налогообложение*. 5-е изд. / Под ред. М.В.Романовского, О.В.Врублевской. – СПб.: Питер, 2006. С. 496.
3. *Налоги и налогообложение: Учебник* / Д.Г.Черник и др. 2-е изд., доп. и перераб. – М.: ИНФРА-М, 2004. С. 328.
4. В.К. Tuxliyev, A.T. Agzamov. *Soliqlar va soliqqa tortish. (Darslik)* – T.: “Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi”, 2022. 468-bet.
5. M. Usmanova. *Soliqlar va soliqqa tortish. (O‘quv qo‘llanma)*. – T.: “NIHOL PRINT” OK, 2021. 396-bet.
6. A. Toshqulov, S. Xudoyqulov. *Soliq nazariyasi. Darslik*. – T.: “History and page”, 2022. 368-bet.
7. Романов А.Н., Колчин С.П. *Налоги и налогообложение. Учебное пособие*. – М. «Инфра-М», 2018. С. 512.
8. Гончаренко Л.И. и др. *Налогообложение организаций. Учебник*. – М. «KHOPYС», 2018. С. 512.
9. Shodiyev O.A. *Aksiz solig‘ining iqtisodiy mohiyati va o‘ziga xos xususiyatlari // Moliyaviy texnologiyalar: ilmiy elektron jurnal*. – 2023. – № 4. – B. 222–230.