

Министерство образования и науки Российской Федерации
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«САРАТОВСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ИМЕНИ Н.Г. ЧЕРНЫШЕВСКОГО»

Кафедра таможенного,
административного и финансового права

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ КОНТРОЛЯ ЗА ПРИМЕНЕНИЕМ
АКЦИЗОВ ПРИ ВВОЗЕ ТОВАРОВ НА ТАМОЖЕННУЮ
ТЕРРИТОРИЮ ЕВРАЗИЙСКОГО ЭКОНОМИЧЕСКОГО СОЮЗА**

АВТОРЕФЕРАТ ДИПЛОМНОЙ РАБОТЫ

студента 5 курса 552 группы
специальности 38.05.02 «Таможенное дело»
юридического факультета СГУ им. Н.Г.Чернышевского
Рябых Алексея Петровича

Научный руководитель
доцент, к.ю.н.

_____ Е.С. Николаева
подпись, дата

Зав. кафедрой таможенного,
административного
и финансового права, к.ю.н.

_____ С.А. Овсянников
подпись, дата

Саратов 2016

Введение. Актуальностью данного исследования является насущная необходимость комплексного исследования вопросов совершенствования контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС, проблем, возникающих в процессе исчисления и контроля.

В условиях функционирования Евразийского экономического союза (далее - ЕАЭС) представляются актуальными вопросы контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию, гармонизации налогового законодательства государств - членов ЕАЭС. Значимость наличия научных исследований по этой проблематике обусловлена и сложностью процесса передачи государствами-членами полномочий в налоговой сфере наднациональным регуляторам, поскольку сохранение контроля над налоговой политикой является одним из условий сохранения фискального суверенитета.

Налоги являются, пожалуй, одним из наиболее эффективных и универсальных государственных инструментов, направленных как на достижение фискальных целей, так и на контроль и регулирование экономических процессов в стране. Исторически сложилось, что фискальная функция налогов является первичной ко всем остальным, формирование централизованных фондов для обеспечения выполнения публичных функций было и остается основой фискального суверенитета государства. В то же время нельзя не отметить и регулирующую функцию налогов, которая выступает дополнением фискальной составляющей, предопределяется активным вмешательством государства в экономические отношения хозяйствующих субъектов в рамках реализации экономических и социальных задач государства.

Как отмечает М.Ю. Орлов, государство использует систему налогов в качестве инструмента перераспределительных процессов, который способен оказать влияние на производство, стимулируя или сдерживая его рост, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая

платежеспособный спрос населения. Важной подфункцией регулирующей функции налогов следует выделить стимулирующую, которая направлена на развитие определенных социально-экономических процессов в государстве.

Акцизы, взимаемые при ввозе на таможенную территорию, наряду с НДС представляют собой инструмент государственного регулирования внешнеторговой деятельности. А.Н. Козырин определяет их как пограничные уравнивательные налоги, которые устанавливаются для выравнивания уровня налогообложения ввозимых товаров, поскольку в стране вывоза согласно международным правилам в большинстве экономически развитых стран они освобождаются от уплаты косвенных налогов. Указанный механизм косвенного налогообложения внешней торговли преследует цель избежания двойного налогообложения внешнеторговых поставок, реализуется применением нулевой ставки косвенного налога к операциям по реализации вывозимых товаров с последующим возмещением. Суммы косвенных налогов включаются в цену товара, что оказывает влияние на структуру потребления и регулирует спрос.

Объектом исследования являются общественные отношения, возникающие в процессе совершенствования контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

Предметом исследования являются законодательные положения налогового, таможенного и других отраслей права, которые определяют порядок и направления совершенствования контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

Цель исследования заключается в комплексном анализе особенностей контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС, установление направлений его совершенствования.

Достижение поставленной цели определило необходимость решения следующих задач:

- уяснения места и роли акцизов в системе таможенных платежей;

- определения порядка исчисления и уплаты акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС;
- изучение особенностей налогового администрирования в ЕАЭС;
- анализ деятельности таможенных органов по перечислению акцизов в федеральный бюджет и контролю за оборотом подакцизных товаров;
- изучение особенностей исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты;
- выявление проблем и перспектив таможенного контроля ввозимых на территорию ЕАЭС подакцизных товаров.

Нормативно-правовую основу исследования составили: Конституция Российской Федерации, Таможенный кодекс Таможенного союза, Налоговый кодекс Российской Федерации, другие федеральные законы и подзаконные нормативные правовые акты по тематике исследования.

Эмпирической базой исследования послужили материалы официальных сайтов федеральной налоговой службы России, официальный сайт Федеральной таможенной службы России

Теоретической основой работы являются исследования составили идеи, взгляды, содержащиеся в публикациях ученых, исследовавших вопросы совершенствования контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС. Среди них труды таких ученых, как: О.Ю.Бакаева, К.А. Бекашев, А.Н. Козырин, Е.Г. Моисеев, А.Ф. Ноздрачев, И.В. Тимошенко, Т.Н. Трошкина и другие ученые.

Методологической основой являются общенаучные методы изучения: сравнительно-правовой, системно-структурный, логический, исторический и др.

Настоящая работа имеет следующую структуру: введение, основная часть, состоящая из трех глав, заключение, список использованных источников и приложений.

Основное содержание работы. Глава первая дипломной работы посвящена общей характеристике применения акцизов при ввозе товаров на

таможенную территорию, их место и роль в системе таможенных платежей, также порядок исчисления и уплаты при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС и Особенности налогового администрирования в ЕАЭС

Обложение таможенными платежами является неотъемлемым условием перемещения товаров через таможенную границу. Вопросы, касающиеся установления, уплаты, взимания, обеспечения таможенных платежей, регламентированы актами таможенного законодательства Таможенного союза, законодательства РФ о таможенном деле и иных отраслей законодательства. Особое место среди источников правового регулирования института таможенных платежей имеют международные договоры государств – членов Таможенного союза, регулирующих таможенные правоотношения в Таможенном союзе, а также решения Комиссии Таможенного союза (с 2012 года - Евразийской экономической комиссии).

Важную роль для регулирования отношений по таможенному обложению играют положения бюджетного, налогового и гражданского законодательства. Так, согласно ст.ст. 50 и 51 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее - БК РФ) таможенные платежи относятся к доходам бюджетной системы России. Взаимосвязь налогового и таможенного законодательства при регулировании данного института проявляется в том, что косвенные налоги, взимаемые при ввозе товаров на таможенную территорию Таможенного союза, одновременно включены как в систему таможенных платежей, так и в систему налогов и сборов. Влияние норм гражданского законодательства на институт таможенных платежей проявляется в том, что, например, при регулировании отношений по обеспечению уплаты таможенных пошлин, налогов используются гражданско-правовые институты, такие, как банковская гарантия, залог, поручительство, которые регламентированы Гражданским кодексом

Российской Федерации (далее - ГК РФ) и иными актами гражданского законодательства.

Всем таможенным платежам, в том числе и акцизам, присущи следующие признаки:

- обязательный характер указанных платежей. Данный признак основан на ст. 57 Конституции РФ, согласно которой любое лицо обязано платить законно установленные налоги и сборы;
- порядок установления таможенных платежей таможенным законодательством Таможенного союза и налоговым законодательством.
- причисление таможенных платежей к налоговым и неналоговым доходам федерального бюджета, зачисляемым в бюджетную систему Российской Федерации.
- взимание таможенных платежей при перемещении товаров через таможенную границу, а также при совершении сопутствующих ему процедур.
- признание таможенных органов в качестве специального субъекта взимания таможенных платежей.
- обеспечение уплаты таможенных платежей принудительной силой государства.

Порядок исчисления таможенных пошлин, налогов в отношении товаров, ввозимых на единую таможенную территорию государств-членов Таможенного союза и вывозимых с этой территории, закреплен главой 10 ТК

В соответствии со ст. 181 НК РФ, подакцизными товарами признаются:

1) этиловый спирт, произведенный из пищевого или непищевого сырья, в том числе денатурированный этиловый спирт, спирт-сырец, дистилляты винный, виноградный, плодовой, коньячный, кальвадосный, висковый (далее также в настоящей главе - этиловый спирт);

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

3) алкогольная продукция (водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, фруктовое вино, ликерное вино, игристое вино (шампанское), винные напитки, сидр, пуаре, медовуха, пиво, напитки, изготавливаемые на основе пива, иные напитки с объемной долей этилового спирта более 0,5 процента, за исключением пищевой продукции в соответствии с перечнем, установленным Правительством Российской Федерации;

4) табачная продукция;

5) автомобили легковые;

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

7) автомобильный бензин;

8) дизельное топливо;

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

10) прямогонный бензин;

11) средние дистилляты;

12) бензол, параксилол, ортоксилол;

13) авиационный керосин;

14) природный газ (в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации).

Таможенная стоимость подакцизных товаров, а также подлежащая уплате таможенная пошлина определяются в соответствии с НК РФ. Налоговая база определяется отдельно по каждой ввозимой на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, партии подакцизных товаров.

Администрирование налоговых поступлений в бюджет осуществляется в виде планирования поступлений и контроля за поступлениями со стороны уполномоченных органов власти. Правовую основу регулирования косвенного налогообложения во взаимной торговле в Таможенном союзе составляет Договор о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 г. (далее - Договор о ЕАЭС) и Приложение № 18 к Договору «Протокол о

порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг» (далее - Протокол).

Глава вторая дипломной работы посвящена анализу практики контроля за применением акцизов в РФ, а также особенностям исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты. Рассмотрим особенности исчисления и уплаты акцизов на примере нефтепродуктов. Группа товаров, объединяемая понятием «нефтепродукты» (далее - ГСМ), в большинстве стран является подакцизной. Широкое распространение налогообложение нефтепродуктов получило после энергетического кризиса 1970-х гг.

В Российской Федерации акцизы установлены на следующие виды ГСМ, определенные в целях применения гл. 22 НК РФ как нефтепродукты: автомобильный бензин; дизельное топливо; моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей; прямогонный бензин.

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

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

В 2015 году наблюдалось сокращение поступлений в доход федерального бюджета. В 2015 году произошло изменение нормативов распределения доходов по акцизам на автомобильный бензин, прямогонный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, производимых на территории

Российской Федерации. В соответствии с Бюджетным кодексом Российской Федерации доходы от уплаты указанных видов акцизов в 2015 году в федеральный бюджет не поступают, а подлежат зачислению на счет уполномоченного территориального органа Федерального казначейства.

Важно отметить, что возврат к взиманию акцизов у производителей нефтепродуктов является действенной мерой по упрощению всей системы их администрирования.

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

Глава третья посвящена проблемам и перспективам таможенного контроля ввозимых на территорию ЕАЭС подакцизных товаров

Как отмечалось ранее, условия налогообложения акцизами во взаимной торговле подакцизными товарами регулируются Договором о ЕАЭС, приложениями к нему и иными соглашениями, разработка и согласование которых в настоящее время осуществляется ЕЭК. Взимание акцизов осуществляется по принципу страны назначения с учетом характера сделки.

Например, при экспорте табачной продукции из Казахстана в Россию казахстанский налогоплательщик освобождается от уплаты акцизов (при предоставлении в налоговый орган соответствующих документов). При импорте, например, из Беларуси в Россию винно-водочной продукции акциз подлежит уплате российским налогоплательщиком по ставкам, установленным НК РФ. В Беларуси и России акцизы по подакцизным товарам (алкоголь, табак) взимаются таможенными органами, в Армении и Казахстане - налоговыми органами.

Что касается граждан государств - членов Союза, то при ввозе алкогольной или табачной продукции с территории одного государства на

территорию другого в пределах Союза не в целях предпринимательской деятельности такая продукция не подлежит обложению акцизами.

Внесенные за последнее время изменения в систему налогообложения алкогольной продукции, при которой уплата производителями алкогольной продукции акциза по операциям ее реализации теперь осуществляется в размере 100% соответствующих налоговых ставок, установленных пунктом 1 статьи 193 НК РФ, позволяют повысить эффективность функционирования системы налогового администрирования за счет упрощения порядка обложения акцизами этих товаров вследствие:

- сокращения количества налогоплательщиков в результате упразднения системы акцизных складов оптовых организаций;
- упрощения осуществления государственного контроля за ограниченным кругом налогоплательщиков;
- решения проблемы выпадающих доходов бюджета в части акцизов по алкогольной продукции, потерянной в процессе ее передачи на акцизные склады оптовой торговли;
- упрощения действующего порядка исчисления и уплаты акциза на алкогольную продукцию;
- сохранения государственного контроля и т. д.

Таким образом, законодательная база в сфере акцизов еще недостаточно проработана. В частности, это относится к большому объему документов, которые недостаточно систематизированы и трудны для восприятия. Совершенствование налогообложения в сфере акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию является одним из важнейших условий улучшения экономической ситуации, пополнения федерального и региональных бюджетов. Вносимые в законодательном порядке изменения в систему обложения акцизами алкогольной продукции, являются очередным шагом на пути построения «прозрачной» и справедливой системы налогообложения в Российской Федерации.

Заключение. Заключительная часть работы отражает основные выводы автора, сделанные в ходе всего дипломного исследования, а именно о том, что правовую основу регулирования косвенного налогообложения во взаимной торговле в Таможенном союзе составляет Приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 г. Договор о ЕАЭС направлен на улучшение качества налогового администрирования в Таможенном союзе, которое достигается определением основных принципов взимания косвенных налогов, унификацией документов, порядка и сроков возврата НДС по экспортным операциям, а также организацией информационного обмена между налоговыми органами.

В работе рассмотрена практическая деятельность таможенных органов по перечислению акцизов в федеральный бюджет в 2013-2015 гг. Значительное внимание таможенных органов уделялось вопросам контроля за оборотом подакцизных товаров, что обусловлено, прежде всего, высоким уровнем налогообложения данной категории товаров и применением к ним широкого спектра мер государственного регулирования.

В рамках реализации возложенной на ФТС России функции государственного заказчика по изготовлению акцизных марок для маркировки алкогольной и табачной продукции в 2014-2015 гг. организации – импортеры алкогольной и табачной продукции обеспечены акцизными марками в полном объеме. В целом практическая деятельность таможенных органов РФ по контролю за применением акциза разнообразна и представляет большую значимость для федерального бюджета нашей страны.

В работе рассмотрены особенности исчисления и уплаты акцизов на примере нефтепродуктов. Группа товаров, объединяемая понятием «нефтепродукты» (далее - ГСМ), в большинстве стран является подакцизной. В Российской Федерации акцизы установлены на следующие виды ГСМ, определенные НК РФ как нефтепродукты: автомобильный бензин; дизельное топливо; моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей; прямогонный бензин.

