



## СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Теоретические аспекты налогообложения акцизами в России и за рубежом ...	5
1.1 Сущность налогообложения акцизами. Этапы развития акцизного налогообложения в РФ .....	5
1.2 Основные элементы акцизов: действующий перечень подакцизных товаров и применяемых ставок в РФ .....	10
1.3 Зарубежный опыт применения акцизного налогообложения .....	15
2 Анализ поступлений акцизов в бюджет РФ за период 2018-2021 гг.....	21
2.1 Анализ исполнения бюджетов по акцизам.....	21
2.2 Анализ обоснованности налоговых вычетов по акцизам .....	27
2.3 Схемы оптимизации акцизного налогообложения.....	39
3 Проблемы и направления совершенствования акцизного налогообложения в РФ.....	47
Заключение .....	63
Список использованных источников .....	68

## ВВЕДЕНИЕ

Акцизы относятся к части налоговых поступлений государства и контроль над ними влияет на пополнение государственного бюджета, а также на экономику страны в целом.

В настоящее время акцизы являются типичными представителями косвенных налогов большинства иностранных государств, которые могут взиматься как наряду с НДС, так и с другими косвенными налогами. Изыскание и правовое установление наиболее оптимальных способов налоговых изъятий в виде акцизов требует исследования сущности этих налоговых платежей, обусловленной единством экономической и правовой природы косвенных налогов.

Анализ действующего законодательства о налогах и сборах и правоприменительной практики позволяет выявить негативные тенденции процесса нормативного регулирования налоговых отношений и разработать совокупность мер, способствующих повышению качества правового регламентирования вопросов исчисления и взимания акцизов.

Для дипломной работы выбрана тема «Совершенствование акцизного обложения в Российской Федерации», так как эта тема особенно актуальна ведь ввоз подакцизных товаров и акциз является частью налоговых поступлений в бюджет государства, поэтому совершенствование налогообложения акцизами имеет важное значение для национальной экономики.

Целью дипломной работы является на основе исследуемого материала предложить направления по совершенствованию акцизного налогообложения в РФ.

Для достижения поставленной цели потребуются решить следующие задачи:

1. Рассмотреть теоретические основы акцизного налогообложения.
2. Рассмотреть этапы развития акцизного налогообложения в РФ
3. Изучить зарубежный опыт применения акцизов.

4. Проанализировать динамику поступлений акцизов с 2018-2021 гг. в бюджет РФ.

5. Проанализировать обоснованность налоговых вычетов по акцизам в РФ

6. Раскрыть схемы оптимизации акцизного налогообложения.

7. Изучить комплекс решений направленных на совершенствование акцизного налогообложения.

Объектом исследования является налогообложение акцизами в РФ, а также перспективы совершенствования действующего налогового законодательства в данной области.

Предмет исследования при выполнении работы являются исчисления и поступления акцизов в доходы бюджетной системы РФ.

В ходе работы были использованы методы исследования: диалектический, статистический, исторический, формально-логический, сравнительно-правовой и другие методы.

Информационной базой дипломной работы послужили данные на сайте Федеральной налоговой службы, труды ученых в области государственного регулирования экономики, а также законодательные и нормативные акты РФ, материалы периодической печати, некоторые сайты сети Internet.

# **1 Теоретические аспекты налогообложения акцизами в России и за рубежом**

## **1.1 Сущность налогообложения акцизами. Этапы развития акцизного налогообложения в РФ**

Рассмотрим сущность акцизов, так как это необходимо для полного раскрытия темы, выбранной для защиты.

Акцизный налог – это законодательно установленный налог на конкретные товары или услуги при покупке, такие как дизельное топливо, табак и алкоголь. Акцизы – это внутригосударственные налоги, взимаемые в рамках государственной инфраструктуры, а не международные налоги, взимаемые через границы страны. Федеральный акцизный налог обычно взимается с продаж бензина, алкоголя, табака и других товаров, и услуг [12].

Акцизы являются косвенным налогом, включенным в цену товара, и оплачиваются покупателем. Экономическая сущность акцизных платежей проявляется в ее функциях: фискальной, регулирующей и перераспределительной.

Акцизы включаются в цену подакцизной продукции и тем самым перекладываются на конечных потребителей. При этом сумма акцизов во многом определяет уровень цен на облагаемые товары, а также оказывает воздействие на спрос. Специфической особенностью акцизов является то, что данный налог действует только в отношении отдельных товаров, называемых подакцизными.

Потребители могут ощущать на себе стоимость акцизов. Акцизные налоги уплачиваются продавцами, которые затем перекладывают налог на потребителей в виде повышения цен. Продавцы платят акцизы оптовикам и учитывают акцизы при ценообразовании на продукцию, что в целом увеличивает розничную цену.

Предприятия, начисляющие и получающие акцизные налоги, обязаны ежеквартально подавать форму 720 "Федеральная декларация по акцизному [14].

Поскольку акцизы являются косвенными налогами, которые несут потребители и (обычно) имеют плоскую ставку, акцизы по своей природе могут быть регрессивными. В программном документе МВФ они названы "особенно регрессивными", даже по сравнению с другими косвенными налогами, такими как НДС.

Регрессивными являются налоги на товары, потребляемые в больших объемах, такие как сигареты, алкоголь и бензин. Основная часть поступлений от акцизного налога приходится на эти последние источники. Но и здесь есть свои сложности. Если в развитых странах акцизные налоги на табак и алкоголь, как правило, сильнее бьют по людям с низкими доходами, то в развивающихся странах это не так заметно. По предположениям, это может быть связано с тем, что более бедные люди потребляют меньше облагаемых налогом продуктов, поскольку не могут себе их позволить; в развивающихся странах более широко доступны неформальные альтернативы табачной и алкогольной продукции домашнего производства, а также контрабандные продукты [7].

Акцизное налогообложение - это давняя политическая мера, направленная на ограничение потребления продуктов, вызывающих привыкание и вредных для здоровья. Исследования налогов на алкоголь и сигареты и первые оценки налогов на сахарные напитки показывают, что они эффективны для снижения потребления. Они также просты в применении, поскольку большинство продуктов производит небольшое количество фирм. Более того, широкое потребление этих продуктов в сочетании с ограниченным количеством доступных заменителей приводит к значительным налоговым поступлениям в бюджет. Поэтому Всемирная организация здравоохранения (2017) и Целевая группа по фискальной политике для здравоохранения (2019) под председательством Майкла Блумберга и Лоуренса Саммерса называют

повышение налогов на вредные для здоровья продукты ключевым мероприятием по профилактике неинфекционных заболеваний.

Акцизы имеют свои преимущества и недостатки с точки зрения социальной справедливости. К преимуществам относятся: - Они имеют значительный доходный потенциал. - Доходы относительно легко собирать. - Они могут быть использованы для изменения поведения для достижения более широких социальных и экологических целей, например, в отношении здоровья населения. К недостаткам относятся: - Они могут быть крайне регрессивными. - Разница в ценах может способствовать контрабанде из соседних стран, которые не взимают эти налоги. Этот риск особенно актуален для алкоголя и сигарет [6].

С момента возникновения государственной власти приходилось искать такие источники получения доходов казны, чтобы граждане меньше замечали, что они уплачивают налоги, и внесение платежа совершалось автоматически, принудительно.

За время использования акцизов неоднократно менялись группы облагаемых товаров и ставки налога. В России в течение XV—XX веков акцизами облагались в основном такие товарные группы, как соль, алкогольная продукция, табак, сахар, нефтепродукты. Поступления акцизного налога в бюджет достигали весомых размеров. После революции 1917 года акцизы были отменены, а с 1921 года — вновь восстановлены, в период финансовой реформы 1930—1932 гг. акцизы были снова ликвидированы.

В период НЭПа значение акцизов как доходного источника сокращалось параллельно со снижением доли частного сектора в экономике. В это время акцизы устанавливались на потребительские товары. Тем не менее в 1920-е гг. акцизы обеспечивали 11—20% всех доходов государственного бюджета. Акцизы взимались на вино, спички, табачные изделия, гильзы, курительную бумагу, спирт, нефтепродукты, а также пиво, мед, квас, соль, сахар, чай, кофе, текстильные изделия и даже галоши. Плательщиками акцизов были предприятия, которые производили эти подакцизные товары.

В 1930 - 1932 гг. в СССР проводилась налоговая реформа, которая представляла собой преобразование взаимоотношений предприятий, организаций общественного сектора народного хозяйства (государственных и кооперативных предприятий) с государственным бюджетом. В результате налоговой реформы были упразднены и объединены различного рода налоговые изъятия. Так, были отменены акцизы и введен налог с оборота с многочисленными налоговыми ставками, что значительно усложнило систему косвенного налогообложения. Вновь акцизный налог был введен в России с 1 января 1992 года.

Этап восстановления акцизов в России связан с переходом к рыночным отношениям и становлением налоговой системы. Состав подакцизных товаров в период 1992—2003 гг. подвергался значительным изменениям. Так, в начале 1990-х гг. была предпринята попытка расширить круг подакцизной продукции за счет изделий из хрусталя, меха, ювелирных изделий. В течение нескольких лет помимо товаров облагались акцизами и некоторые виды минерального сырья (нефть, природный газ).

В настоящее время перечень подакцизной продукции упорядочен, но к числу подакцизных товаров всегда относился алкоголь и табачная продукция. Акцизы устанавливаются на определённый список товаров и играют двойственную роль: во-первых, это один из важных источников доходов бюджета, а во-вторых – средство ограничения потребления подакцизных товаров. Если бы цена товара не включала акциз, то производители могли бы продавать его по уменьшенной на величину акциза цене производства, включающей только издержки и прибыль. Поэтому акцизы устанавливаются, прежде всего, на товары, потребление которых вредит здоровью, и по этой причине его желательно ограничить (водку, табак, пиво и др.), а кроме того, на товары, предложение которых недостаточно по сравнению со спросом.

Другой причиной возникновения акцизов является потребность в перераспределении доходов высокооплачиваемых слоев населения, которые могут позволить себе приобретение престижных, дорогих товаров, спрос на



которые мало эластичны по цене. В категорию подобных товаров попадают, как правило, автомобили, ювелирные изделия и т.п.

Еще одной предпосылкой возникновения акцизов является потребность перераспределения высоких доходов от изготовления и реализации отдельных видов продукции, в том числе товаров на производство (добычу) которых государство имеет монополию. По этой причине возникли, например, акцизы на нефть и природный газ. Следовательно, кроме фискальной функции акцизы призваны осуществлять регулирование объемов реализации и потребления отдельных групп товаров.

Основные этапы развития акцизного налогообложения в России:

- Питейные сборы (до XV в.)
- Откупная система (XV–XVI вв.)
- Винная монополия (XV–XX вв.)
- Постоянные налоги (с 1725 г.)
- Становление акцизного администрирования (с 1896 г.)
- Распространение акцизов на товары массового спроса (с 1839 г.)
- Эпоха винного акциза (1863–1894 гг.)
- Рост акцизов на алкоголь (1894–1917 гг.)
- Советская эпоха (1921–1930 гг.)
- Отказ от акцизов (1930–1992 гг.)
- Современный период (с 1992 г.)

Таким образом, акцизы являются самыми древними налогами. Происхождение акциза связано с полезностью и качеством товара, удовлетворением особых потребностей. Данный налог является своеобразным рычагом влияния государства на экономические процессы, имеющие место в обществе. Акцизы выполняют социально-экономическую роль, исполняя свои функции: во-первых, они - один из важных источников дохода бюджета; во-вторых, это - средство регулирования спроса и предложения, а также средство ограничения потребления социально - вредных товаров.

## **1.2 Основные элементы акцизов: действующий перечень подакцизных товаров и применяемых ставок в РФ**

Акцизы являются федеральным косвенным налогом, включаемым в стоимость подакцизных товаров и оплачиваемым покупателями подакцизных товаров, регулируются НК РФ (главой 22 «Акцизы») и обязательны к применению на всей территории Российской Федерации.

В соответствии с главой 22 НК РФ налогоплательщиками акциза являются:

1. организации;
2. индивидуальные предприниматели;
3. лица, перемещающие товары через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ.

Объектом налогообложения признаются следующие операции по обороту подакцизных товаров:

### **1.Реализация:**

На территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров, в том числе реализация предметов залога и передача подакцизных товаров по соглашению о предоставлении отступного или инновации. Передача прав собственности на подакцизные товары одним лицом другому лицу на возмездной и (или) безвозмездной основе, а также использование их при натуральной оплате признаются реализацией подакцизных товаров;

Лицами переданных им на основании приговоров или решений судов, арбитражных судов или других уполномоченных на то государственных органов конфискованных и (или) бесхозяйных подакцизных товаров, подакцизных товаров, от которых произошел отказ в пользу государства и которые подлежат обращению.

### **2.Передача:**

На территории Российской Федерации лицами произведенных ими из давальческого сырья (материалов) подакцизных товаров собственнику указанного сырья (материалов) либо другим лицам, в том числе получение указанных подакцизных товаров в собственность в счет оплаты услуг по производству подакцизных товаров из давальческого сырья (материалов);

В структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства не подакцизных товаров, за исключением передачи произведенного прямогонного бензина для дальнейшего производства продукции нефтехимии в структуре организации, имеющей свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином, и (или) передачи произведенного денатурированного этилового спирта для производства не спиртосодержащей продукции в структуре организации, имеющей свидетельство о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом;

На территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров для собственных нужд;

На территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров в уставный (складочный) капитал организаций, паевые фонды кооперативов, а также в качестве вноса по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности);

На территории Российской Федерации организацией (хозяйственным обществом или товариществом) произведенных ею подакцизных товаров (за исключением нефтепродуктов) своему участнику (его правопреемнику или наследнику) при его выходе (выбытии) из организации (хозяйственного общества или товарищества), а также передача подакцизных товаров, произведенных в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), участнику (его правопреемнику или наследнику) указанного договора при выделе его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или разделе такого имущества;

Произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе.

3.Ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

4.Получение (оприходование):

- денатурированного этилового спирта организацией, имеющей свидетельство на производство не спиртосодержащей продукции. Получением денатурированного этилового спирта признается приобретение денатурированного спирта в собственность;
- прямогонного бензина организацией, имеющей свидетельство на переработку прямогонного бензина. Получением прямогонного бензина признается приобретение прямогонного бензина в собственность.

Группа подакцизных товаров в Российской Федерации постоянно меняется. Однако есть ряд товаров, которые всегда входили в нее и не выйдут из нее в ближайшем будущем. Эти товары являются подакцизными не только в нашей стране, но и практически во всех странах мира. Перечень таких товаров установлен в статье 181 Налогового кодекса, согласно которой к подакцизным товарам относятся:

Представлены данные в таблице 1

Таблица 1– Действующего перечень подакцизных товаров и применяемых ставок в РФ

<b>Подакцизные товары</b>	<b>Ставки в РФ</b>
Акцизы на табак	Согласно поправкам, ставка акциза на сигареты и папиросы в 2021 году составит 2 359 рублей за тысячу штук, на вейпы и электронные сигареты - 60 рублей за штуку. Ставка акциза на сигареты и папиросы в 2023 году составит 2 552 рубля за тысячу штук плюс 16% расчетной стоимости исходя из максимальной розничной цены, но не менее 3 467 рублей за тысячу штук. Акциз на вейпы и электронные сигареты в 2023 году составит 64 рубля, на сигары - 278 рублей за 1 штуку, на сигариллы, биди и кретек - 3 965 рублей за 1 000 штук.
Акцизы на алкоголь	В 2021-2023 годах вырастут акцизы на алкогольную продукцию. Так, акциз на виноград, используемый для производства вина, составит 33 рубля за тонну в 2023 году, акциз на виноматериалы, виноградное и плодое суло

## Окончание таблицы 1

Подакцизные товары	Ставки в РФ
	составит 34 рубля за 1 литр в 2023 году, акциз на винные и плодовые вина составит 32 рубля за литр (2021 год), 33 рубля за литр (2022 год) и 34 рубля за литр (2023 год), на игристые вина - 41 рубль за литр (2021 год) 43 рубля за литр (2022 год)
Акцизы на бензин и автомобили	В 2023 году акцизы на автомобильный бензин также вырастут: на бензин, не соответствующий классу 5, акциз составит 14 736 рублей за тонну, на бензин класса 5 - 14 345 рублей за тонну, на дизельное топливо - 9 938 рублей за тонну, на моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей - 6 318 рублей за тонну, акциз на авиакеросин с 1 января 2021 года по 31 декабря 2023 года включительно составит 2 800 рублей за тонну.
Изменение минимальных розничных цен (МРЦ) на сигареты в 2021 году	Российские власти установили единую минимальную розничную цену (МРЦ) на сигареты - с 1 апреля 2021 года пачка стоит не менее 108 рублей. Федеральный закон №504-ФЗ "О внесении изменений в статью 13 Федерального закона №15-ФЗ", утверждающий нововведение 30 декабря 2020 года, подписал президент России Владимир Путин.

Акцизные ставки могут быть следующими:

- твердые – ставки, которые устанавливаются в абсолютной сумме на единицу измерения. В данном случае налоговая база определяется как объем реализованных подакцизных товаров в натуральном выражении;
- адвалорные – ставки, которые устанавливаются в процентах к стоимости. Налоговая база по этим ставкам определяется как стоимость реализованных подакцизных товаров, которая рассчитана исходя из цен без учета акциза и НДС;
- комбинированные – ставки, которые включают в себя твердую и адвалорную. Налоговая база рассчитывается как сумма налогов, определяемых по адвалорным и твердым ставкам.

Высшая норма налогового права России содержится в Конституции РФ (статья 57), которая гласит, что "все обязаны платить законно установленные налоги и сборы" и принцип, согласно которому новые налоги и неблагоприятные изменения налогов не могут применяться задним числом. Прямые ссылки на налогообложение имеются еще в пяти статьях Конституции:

57, 71, 75, 104, 106 и 132[1]. Статья 57 содержит основное общее упоминание о налогообложении, провозглашая: "Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, вводящие новые налоги, ухудшающие положение налогоплательщика, обратной силы не имеют". Статья 71 гласит, что налоговое законодательство является прерогативой Российской Федерации (в отличие от региональной компетенции). Согласно пункту 3 статьи 75 Конституции общие принципы налогообложения определяются федеральным законом, под которым в данном случае понимаются законы, включенные в Налоговый кодекс [2].

Для региональных и местных налогов Налоговый кодекс устанавливает общие принципы с целью унификации налогообложения на всей территории России. Региональным и местным органам власти оставлена определенная свобода действий по установлению налоговых ставок, расширению некоторых льгот и принятию решений по другим вопросам налогообложения в рамках Налогового кодекса (статья 12) [15].

Российским законодательством могут быть предусмотрены некоторые специальные режимы налогообложения (системы налогообложения) для исчисления и уплаты налогов для определенных видов деятельности или налогоплательщиков. В настоящее время действуют следующие специальные налоговые режимы: Специальный налоговый режим для производителей сельскохозяйственной продукции (Налоговый кодекс глава 26.1; глава 20 Налогообложение малого и среднего предпринимательства (МСП) и отдельных видов деятельности индивидуальных предпринимателей в РФ настоящей книги); Упрощенная система налогообложения (Налоговый кодекс глава 26. 2, глава 20 "Налогообложение малого и среднего предпринимательства (МСП) и отдельных видов деятельности индивидуальных предпринимателей в РФ" настоящей книги); Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности (глава 26.3, глава 20 "Налогообложение малого и среднего предпринимательства (МСП) и отдельных видов деятельности индивидуальных предпринимателей в РФ" настоящей книги); Специальный налоговый режим

при выполнении соглашений о разделе продукции (глава 26. 4, глава 20 "Налогообложение малого и среднего предпринимательства (МСП) и отдельных видов деятельности индивидуальных предпринимателей в РФ" настоящей книги); лицензионный режим налогообложения (налогообложение на основе патента; с января 2013 года - глава 26. 5, глава 20 "Налогообложение малого и среднего предпринимательства (МСП) и отдельных видов деятельности индивидуальных предпринимателей в РФ" настоящей книги); режимы в особых экономических зонах (Соглашение о свободных (особых) экономических зонах на таможенной территории Таможенного союза и таможенной процедуре свободной таможенной зоны[20]; Закон от 22. 07.2005 № 116-ФЗ "Об особых экономических зонах в Российской Федерации Закон от 31.05.1999 № 104-ФЗ; Закон от 10.01.2006 № 16-ФЗ, Закон от 30.09.2013 № 267-ФЗ, глава 9 Налоговые льготы и субсидии настоящей книги).

Можно сделать вывод, что акцизы косвенный налог, налагаемый в момент производства на товары массового потребления (табак, вино и так далее) внутри страны. Включается в цену товаров или тариф за услуги и тем самым фактически уплачивается потребителем.

### **1.3 Зарубежный опыт применения акцизного налогообложения**

Большая часть акцизных доходов в развивающихся странах поступает от широко используемых продуктов, таких как табак, алкоголь, топливо, автомобили и (все чаще) электронные средства связи.

Возможно, что потенциал доходов от этого источника будет расти по мере роста доходов. Акцизы также взимаются с предметов роскоши, таких как духи, ювелирные изделия, материалы для автомобилей, самолетов и вертолетов (и сами эти предметы), дорогие бренды и материалы для дорогих услуг (например, чистка бассейна). Они приносят относительно небольшой доход, поскольку объем покупок этих товаров невелик, но там, где уровень доходов

растет, они могут приносить более значительные доходы. В Китае, например, недавно был введен налог на предметы роскоши [8].

История акцизов насчитывает не менее 5 000 лет. Первый документально зафиксированный налог появился в Древнем Египте около 3000 года до н.э., где, помимо прочего, акциз взимался с нефти и пива[7].

Тысячи лет спустя в своей знаменитой книге "Исследование природы и причин богатства народов" Адам Смит положительно отозвался об акцизном налогообложении: "Сахар, ром и табак – это товары, которые нигде не являются предметами первой необходимости, которые [стали] объектами почти всеобщего потребления и которые поэтому являются чрезвычайно подходящими объектами налогообложения"[8].

Эта цитата может показаться предложением использовать акцизные налоги для получения общего дохода, и на Адама Смита часто ссылаются для аргументации именно этой точки зрения, но все не так просто. Книга была написана в то время, когда с четность и измеримость имели решающее значение - качество, которое эти продукты разделяли с другими налоговыми базами. Британская империя опиралась на земельные налоги, гербовые сборы, таможенные пошлины и акцизы, а не на подоходный налог, общий налог с продаж или многие другие налоги, с которыми мы знакомы сегодня. Более того, Смит подчеркивает, что эти товары идеально подходят для налогообложения, поскольку они имеют почти всеобщее потребление. Сегодня сахар, ром и табак не только не являются продуктами всеобщего потребления, но у нас есть и более подходящие налоги, которые направлены на всеобщее потребление: а именно, общий налог с продаж.

Первый акцизный налог в США был введен на производство виски в 1791 году. Этот налог был непопулярен и, как известно, вызвал восстание среди фермеров Западной Пенсильвании, и просуществовал только до 1802 года. В первые годы Республики акцизные налоги служили инструментом получения доходов, связанных с войнами и экономическими спадами. В 1934 году, во время Великой депрессии, доходы от акцизов составили почти половину всех



налоговых поступлений федерального правительства и в три раза превысили доходы от индивидуального подоходного налога. Сегодня существуют федеральные акцизы на автомобильное топливо, табак, алкоголь, другие товары, услуги и виды деятельности, а также широкий спектр акцизных налогов штатов, хотя их вклад в общий федеральный доход значительно уменьшился [9].

В США акцизы не отличаются однообразием ставок и существуют, как на федеральном уровне, так и на уровне штатов. Акцизы могут существовать как для граждан и в этом случае они включаются в стоимость товара, так и для компаний, к примеру, занятых в сфере добыче природных ископаемых.

Все штаты взимают налог на разные виды топлива по своим собственным ставкам.

У акцизов, как вида косвенных налогов, ставки выражаются либо в твердой сумме, либо в форме процента к цене товаров или услуг:

- в долларах и центах: на пиво; спиртные напитки; сигареты; моторное топливо;
- в форме процента: на телефонные услуги; пассажирские авиаперевозки; нефть.

В качестве примера расходования собранных средств можно указать, что акциз на бензин в США используется для финансирования строительства и эксплуатации шоссейных дорог.

В США существует государственная монополия на розничную продажу алкогольных напитков, которая стала эффективным средством снижения алкогольных проблем. Продажа алкогольных напитков крепостью 4,7-5% осуществляется, лишь в государственных магазинах, за исключением обслуживания в барах и ресторанах. Цены с государственной монополией являются высокими, особенно для крепких напитков.

Законодательные органы штатов могут вводить в действие лишь налоги, не противоречащие федеральному налоговому законодательству, а органы местного самоуправления вправе взимать налоги, разрешенные им

законодательствами штатов. Однако на практике это означает, что штаты обладают фактически неограниченной самостоятельностью в установлении налогов, т.к. федеральное налоговое законодательство США, в отличие от российского, не содержит перечня налогов, разрешенных для введения в штатах. Именно эта ситуация заставляет жителей штатов проявлять большой интерес к выборам своего губернатора и парламента, т.к. от этого напрямую зависит их налоговое бремя.

Несмотря на то, что во время пандемии COVID-19 штаты пережили ее лучше, чем первоначально опасались, правительства штатов и федеральное правительство должны решить, как лучше всего сохранить налоговые поступления и финансировать растущие расходы, не накладывая при этом нового бремени на страдающую экономику. [4] В качестве потенциального решения акцизные налоги могут стать заманчивым предложением для некоторых законодателей, поскольку акцизные налоги могут стать для правительства средством привлечения новых доходов.[5] Поскольку они часто взимаются в узком смысле (с одного ингредиента в продукте или с одного конкретного вида операций) и с продуктов, которые могут считаться вредными, повышение акцизных налогов может стать политически привлекательным источником дополнительных доходов [9].

Кроме того, поскольку акцизные налоги часто направлены на конкретный продукт, они представляют меньший риск для экономики в целом, чем повышение общих налогов, таких как подоходный налог или общий налог с продаж. Однако законодателям следует проявлять осторожность. Поскольку эти налоги очень узкие, повышение акцизов может нанести ущерб конкретным отраслям и определенным категориям потребителей. Их конструкция также делает их неэффективными инструментами обеспечения устойчивых доходов, поскольку доходы, как правило, нестабильны, а налоговое бремя имеет тенденцию к регрессии.

В Великобритании обязательство по уплате акцизного налога возникает во время пересечения таможенной границы или, когда табачный продукт

достигает стадии готовности, на которой он может быть потреблен. Акцизный налог начисляется в тот момент, когда продукт покидает зарегистрированное место производства, отгружается со склада или покидает место, куда он был ввезен на территорию Всемирного банка. Акциз уплачивается производителем или импортером табачной продукции.

Применяется смешанная ставка в процентах от розничной цены и в фунтах на тысячу сигарет (за фунт). В то же время, если длина сигареты превышает 9 см, то конкретная часть акцизного налога на каждую сигарету уплачивается в два раза, а если уровень смолы превышает установленную норму, удельная часть акцизного налога увеличивается. Ставка может быть изменена Министерством финансов не более чем на 10% в год.

Мониторинг реализации осуществляется государственными органами. Если продажа обнаружена по цене, превышающей ту, с которой акцизный налог был уплачен в соответствии с документами, налог взимается с продавца.

В Германии акциз на табачные изделия уплачивается путем приобретения налоговых марок на сумму акциза. Уплата акцизов производится при выходе табачных изделий из-под режима «налогового склада», в случаях, если они в дальнейшем не подпадают под аналогичный режим или экспортируются владельцем «налогового склада».

В случаях, когда товар производится не зарегистрированным официально производителем табачных изделий, уплата осуществляется непосредственно производителем. Ставка применяется смешанная, в процентах от розничной цены и в пфенингах за сигарету, но не меньше установленного уровня в пфенингах.

Базой для расчета налога служит розничная цена одной сигареты, сигариллы, сигары, килограмма курительного табака, установленная производителем или импортером, причем эта цена должна быть не меньше розничной цены на аналогичную продукцию. Запрещается продавать табачные изделия по цене выше установленной производителем или импортером и указанной на марке или предъявленной к расчету акциза.

Величина оптовых скидок продавцам не регламентируется законодательством, тогда как величина розничных скидок установлена в размере 3% от розничной цены табачного изделия. В некоторых случаях (банкротство или прекращение деятельности, во исполнение решений суда, при общем снижении розничных цен) с разрешения государственных органов возможно снижение розничной цены табачного изделия. Запрещается, кроме вышеуказанных случаев, реализация табачных изделий ниже или выше розничной стоимости, указанной на акцизной марке. Контроль за правильностью ведения торговли табачными изделиями осуществляется налоговыми органами.

Таким образом акцизы являются устоявшейся частью государственного налогообложения потребления как в США, так и во всем мире.[1] Акцизы, которые взимаются с определенных товаров или услуг, обычно взимаются с табака, алкоголя и моторного топлива. До начала двадцатого века акцизы составляли значительную часть всех уплачиваемых федеральных налогов, но сегодня они составляют лишь 2,9 процента федеральных налоговых поступлений [2].

## 2 Анализ поступлений акцизов в бюджет РФ за период 2018-2021 г

### 2.1 Анализ исполнения бюджетов по акцизам

Динамику и состав поступлений акцизов в бюджет РФ предлагается анализировать по следующей схеме (см. рис. 1).

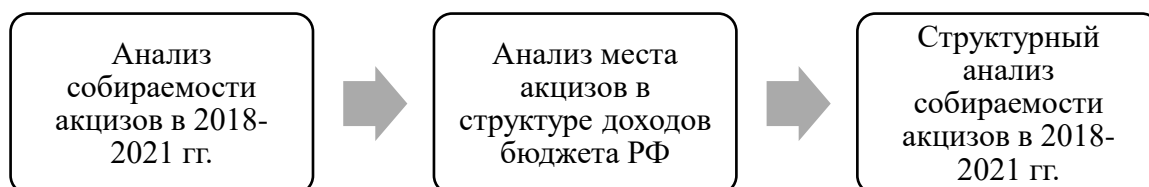


Рисунок 1 – Схема анализа динамики и состава поступлений акцизов в бюджет Российской Федерации

В таблице 2 отразим динамику поступления акцизов в бюджет Российской Федерации в 2018-2021 гг.

Таблица 2 – Динамика поступления акцизов в бюджет Российской Федерации в 2018-2021 гг., млрд. руб. [22]

Наименование показателя	2018	2019	2020	2021	Абсолютное отклонение, млрд. руб.	Относительное отклонение, %
Акцизы	1589,5	1792,3	1800,3	2095,5	506	131,83

Представим данные таблицы 2 на рисунке 2.

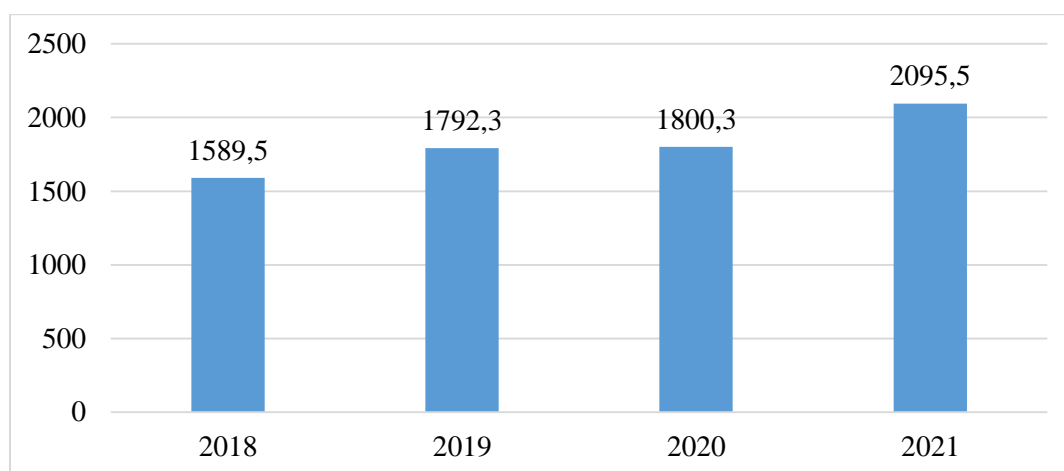


Рисунок 2 – Динамика поступления акцизов в бюджет Российской Федерации в 2018-2021 гг., млрд. руб. [22]

Как мы видим по данным рисунка 2 и таблицы 2, в 2021 году наблюдается рост поступлений акцизов в бюджет Российской Федерации на 506 млрд. руб. в сравнении с 2018 г.

В таблице 3 рассмотрим прогнозные и фактические параметры собираемости акцизов.

Таблица 3 – Прогнозные и фактические параметры собираемости акцизов в бюджет Российской Федерации в 2018-2021 гг., млрд. руб. [22]

Наименование показателя	2018		2019		2020		2021	
	План	Факт	План	Факт	План	Факт	План	Факт
Акцизы	1599,5	1589,5	1797,3	1792,3	1829,3	1800,3	2115,5	2095,5

Представим данные таблицы 3 на рисунке 3.

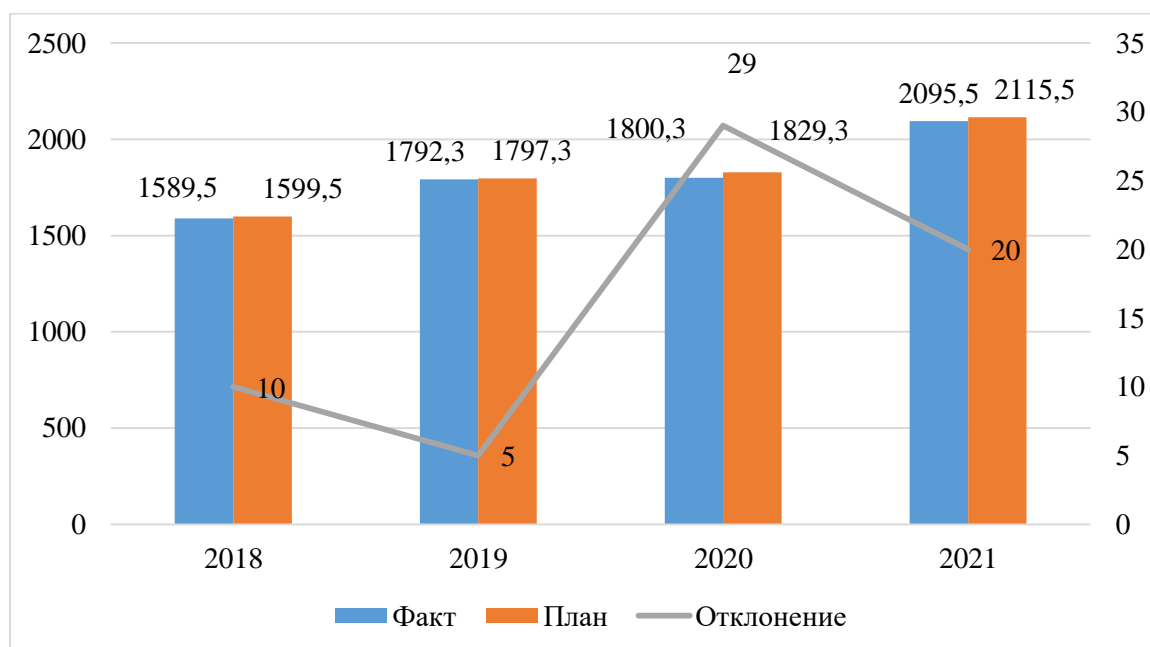


Рисунок 3 – Прогнозные и фактические параметры собираемости акцизов в бюджет Российской Федерации в 2018-2021 гг., млрд. руб. [22]

Анализ показывает превышение фактического поступления акцизов в бюджет над плановыми значениями в течение всего рассматриваемого периода. Отрицательная динамика не наблюдается ни в одном периоде. В 2021 г. Наблюдается тенденция роста между фактическим и плановым сбором на 20 млрд. руб. Стоит отметить, что наибольшая сумма была собрана в 2020 г.

В таблице 4 рассмотрим собираемость акцизов в 2018-2021 гг.

Таблица 4 – Динамика собираемости акцизов в бюджет Российской Федерации в 2018-2021 гг., % [22]

Наименование показателя	2018	2019	2020	2021	Абсолютное отклонение	Относительное отклонение, %
Собираемость	99,01	99,51	97,37	98,4	-0,61	99,38

Представим данные таблицы 4 на рисунке 4.

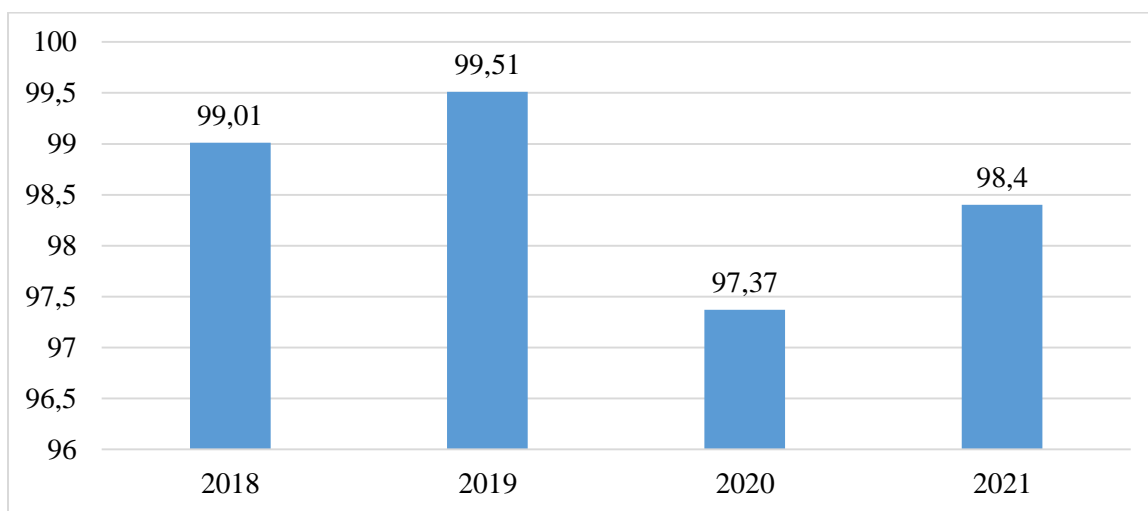


Рисунок 4 – Динамика собираемости акцизов в бюджет Российской Федерации в 2018-2021 гг., % [22]

Из таблицы 4 и рисунка 4 следует, что собираемость акцизов в бюджет страны в рассматриваемом периоде уменьшается с 99,01 % в 2018 году до 98,4 % в 2021 году. Наиболее низкая собираемость наблюдается в 2020 г., наиболее высокая – в 2019 г.

Далее рассмотрим место акцизов в доходе бюджета РФ (см. рис. 5-7).

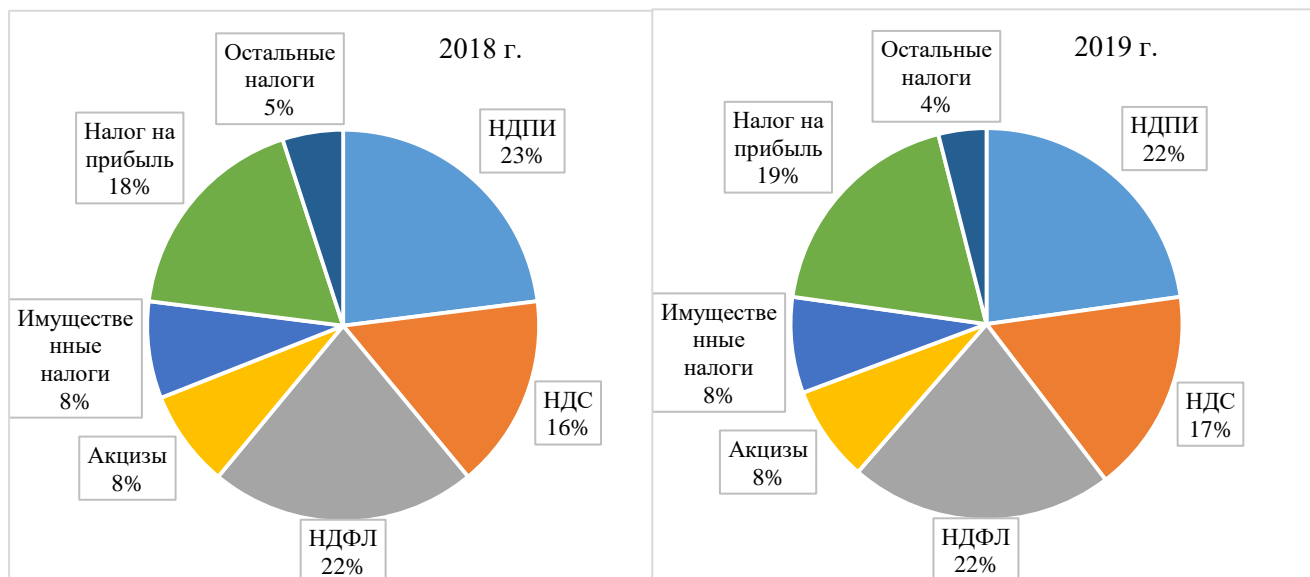


Рисунок 5 – Структура доходов консолидированного бюджета Российской Федерации в 2018-2019 гг. [22]

Формирование всех доходов в 2019 году на 80% обеспечено за счет поступления НДСП – 23 %, НДФЛ – 21 %, налога на прибыль – 19 %, НДС – 17 %. В 2018 году совокупная доля указанных налогов составляла 79%.

Доля доходов от акцизов в 2019 году по сравнению с 2018 годом не изменилась и составила 8 %.

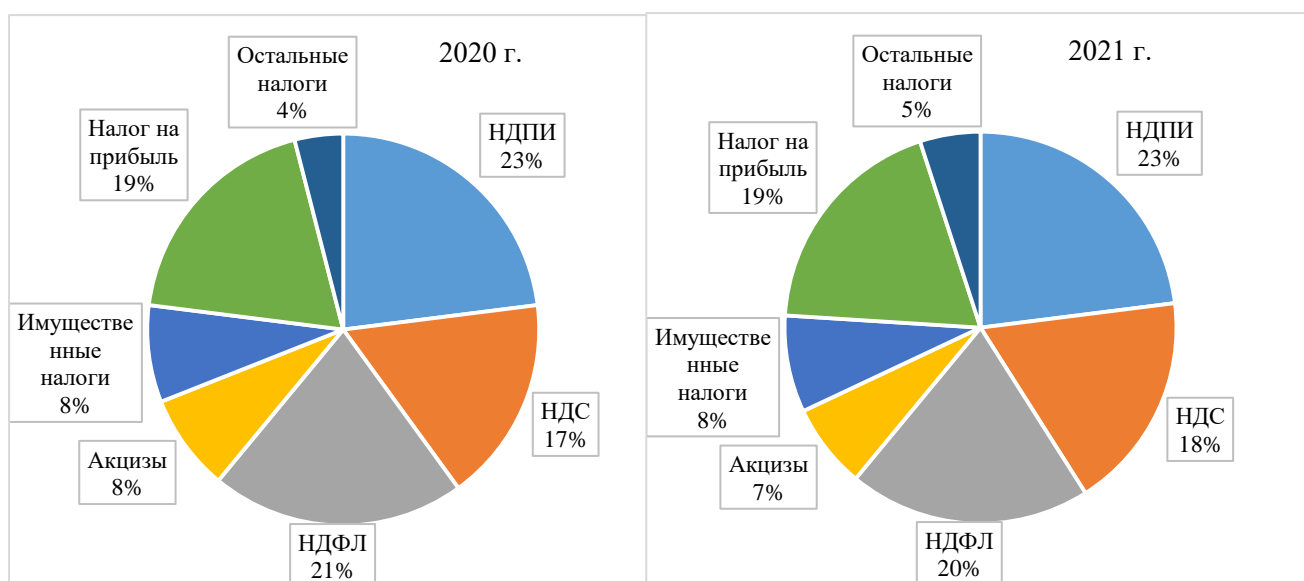


Рисунок 6 – Структура доходов консолидированного бюджета Российской Федерации в 2020-2021 гг. [22]



Формирование всех доходов в 2021 году на 80% обеспечено за счет поступления НДС – 23 %, налога на прибыль – 19 %, НДФЛ – 20 % и НДС – 18 %. В 2020 году совокупная доля указанных налогов также составляла 80 %.

Из рисунка 6 видно, что доля акцизов в структуре доходов бюджета РФ в 2021 году снизилась по сравнению с 2020 годом на 1 % и составила 7 %.

Поступления по сводной группе акцизов по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации, в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2021 году составили 1 293,9 млрд, рублей, что на 279,5 млрд, рублей, или на 27,6% больше, чем в 2020 году (см. табл. 5).

Основная доля поступлений по сводной группе акцизов в 2021 году принадлежит акцизам на табачную продукцию (36,1%) и на нефтепродукты (35,0%), производимые на территории Российской Федерации, поступления по которым составили 467,0 млрд, рублей и 452,4 млрд, рублей соответственно.

В таблице 5 рассмотрим поступления по сводной группе подакцизных товаров (продукции), производимых на территории РФ.

Таблица 5 – Структура поступлений по сводной группе подакцизных товаров (продукции), производимых на территории Российской Федерации [22]

	2020 год	2021 год	Отклонение	Темп, %	% от общей суммы поступлений акцизов, %
Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ - всего, млрд, рублей	1 014,4	1 293,9	279,5	127,6	100,0
из них:					
Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья и спиртосодержащую продукцию	0,85	0,99	0,13	115,8	0,1
Акцизы на табачную продукцию	379,1	467,0	87,8	123,2	36,1
Акцизы на нефтепродукты	292,8	452,4	159,6	154,5	35,0
Акцизы на автомобили легковые и мотоциклы	11,3	9,4	-1,9	83,4	0,7
Акцизы на вина	8,9	10,2	1,3	114,3	0,8
Акцизы на пиво	130,2	148,3	18,0	113,9	11,5
Акцизы на сидр, пуаре, медовуху	0,3	1,7	1,5	613,4	0,1
Акцизы на алкогольную продукцию с различной объёмной долей спирта	130,9	166,3	35,4	127,0	12,9

## Окончание таблицы 5

	2020 год	2021 год	Отклонение	Темп, %	% от общей суммы поступлений акцизов, %
Акцизы на природный газ, предусмотренные международными договорами Российской Федерации	73,2	41,8	-31,3	57,2	3,2
Акцизы на бензол, параксилол, ортоксилол, производимые на территории Российской Федерации	-4,2	"7,6	-3,4	46,5	X
Акцизы на алкогольную продукцию с объёмной долей спирта до 9%	2,6	1,6	-1,0	61,7	0,1
Акцизы на алкогольную продукцию с объёмной долей спирта свыше 9%	128,4	164,7	36,4	128,4	12,7

Поступления акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья и спиртосодержащую продукцию в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2021 году составили 0,99 млрд. рублей и относительно 2020 года выросли на 0,13 млрд. рублей, или на 15,8 процента. Поступления акцизов в федеральный бюджет составили 0,69 млрд. рублей, что на 0,11 млрд. рублей, или на 18,8% больше, чем за 2020 год.

Совокупная задолженность по акцизам на спирт из всех видов сырья и спиртосодержащую продукцию на 01.01.2022 составила 6,7 млрд. рублей и по сравнению с началом 2021 года выросла на 0,4 млрд. рублей, или на 6,1%.

Рост задолженности в основном обусловлен увеличением сумм акцизов, доначисленных по результатам контрольной работы.

Недоимка по данному налогу на 01.01.2022 составила 0,8 млрд. рублей и по сравнению с началом года выросла на 0,2 млрд. рублей, или в 1,3 раза.

Поступления акцизов на табачную продукцию в 2021 году составили 467,0 млрд. рублей, что на 87,8 млрд. рублей, или на 23,2% больше, чем за 2020 год, что обусловлено ростом ставок акциза.

Поступления акцизов на нефтепродукты, производимые на территории Российской Федерации, в 2021 году в консолидированный бюджет Российской Федерации составили 452,4 млрд. рублей, что выше уровня поступлений в 2020 году на 159,6 млрд. рублей, или в 1,5 раза.

Основную долю поступлений в этой группе акцизов (65,3%) обеспечивают акцизы на бензин, производимый на территории Российской Федерации, поступления по которым составили 295,4 млрд. рублей, в т.ч. в федеральный бюджет – 23,5 млрд. рублей.

Поступления акцизов на нефтепродукты в 2021 году составили 106,9% от объема поступлений администрируемых ФНС России доходов федерального бюджета в 2021 году в размере 33,6 млрд. рублей, учтенных в Федеральном законе от 22.11.2021 № 397-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2021 год», что показано на графике.

Поступления акцизов на автомобили легковые и мотоциклы за 2021 год составили 9,4 млрд. рублей и снизились на 1,9 млрд. рублей, или на 16,6%. Снижение поступлений обусловлено уменьшением объемов реализации легковых автомобилей на 11,0% (по данным пресс-релиза Ассоциации Европейского Бизнеса за 2021 год).

Таким образом, акцизы играют большую роль в формировании бюджета РФ. Значительную долю в доходах бюджета РФ составляют акцизы на автомобили легковые и мотоциклы, акцизы на алкогольную продукцию, акцизы на табачную продукцию, акцизы на нефтепродукты.

## **2.2 Анализ обоснованности налоговых вычетов по акцизам**

Вычеты производятся на основании расчетных документов (это платежные поручения) и счетов-фактур. Сумма акциза выделяется в этих документах отдельной строкой. По ввозимым на территорию нашей страны подакцизным товарам, используемым в качестве сырья, должны быть предъявлены обязательно таможенные декларации и документы, подтверждающие ввоз товаров и уплату акцизов.

В том случае, когда подакцизные товары оплачиваются третьими лицами, налоговые вычеты производятся, если в расчетных документах указано наименование компании, за которую была произведена оплата.

В том случае, когда при производстве подакцизных товаров используются в качестве сырья подакцизные товары, переданные на давальческих условиях, сырье организацией – переработчиком не приобретается и не оплачивается. Как применить вычет? Организация – переработчик должна предъявить копии платежных документов с отметкой банка, которые подтвердят уплату налога владельцем сырья (в том случае, если он произвел сырье) или факт оплаты владельцем сырья его стоимости по ценам, включающим акциз (если он купил сырье).

При экспорте товаров с территории одного государства-члена на территорию другого государства-члена налогоплательщик имеет право на налоговые вычеты (зачеты) в порядке, аналогичном предусмотренному законодательством государства-члена, применяемому в отношении товаров, экспортированных с территории этого государства-члена за пределы Союза.

Для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки НДС и (или) освобождения от уплаты акцизов налогоплательщиком государства-члена, с территории которого вывезены товары, в налоговый орган одновременно с налоговой декларацией представляются следующие документы (их копии):

- договоры (контракты), заключенные с налогоплательщиком другого государства-члена или с налогоплательщиком государства, не являющегося членом Союза, на основании которых осуществляется экспорт товаров; в случае лизинга товаров или товарного кредита – договоры (контракты) лизинга, договоры (контракты) товарного кредита (товарного займа, займа в виде вещей); договоры (контракты) на изготовление товаров; договоры (контракты) на переработку давальческого сырья;

- выписка банка, подтверждающая фактическое поступление выручки от реализации экспортированных товаров на счет налогоплательщика-экспортера, если иное не предусмотрено законодательством государства-члена;

- заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, составленное по форме, предусмотренной отдельным международным межведомственным

договором, с отметкой налогового органа государства-члена, на территорию которого импортированы товары, об уплате косвенных налогов (освобождении или ином порядке исполнения налоговых обязательств);

– транспортные (товаросопроводительные) и (или) иные документы, предусмотренные законодательством государства-члена, подтверждающие перемещение товаров с территории одного государства-члена на территорию другого государства-члена. Указанные документы не представляются, если для отдельных видов перемещения товаров, в том числе перемещения товаров без использования транспортных средств, оформление этих документов не предусмотрено законодательством государства-члена;

– иные документы, подтверждающие обоснованность применения нулевой ставки НДС или освобождения от уплаты акцизов, предусмотренные законодательством государства-члена, с территории которого экспортированы товары.

Данные документы представляются в налоговый орган в течение 180 календарных дней с даты отгрузки (передачи) товаров.

При непредставлении этих документов в установленный срок суммы косвенных налогов подлежат уплате в бюджет за налоговый (отчетный) период, на который приходится дата отгрузки товаров, либо иной налоговый (отчетный) период, установленный законодательством государства-члена, с правом на вычет (зачет) соответствующих сумм НДС согласно законодательству государства-члена, с территории которого экспортированы товары.

Льготы также предоставляются при реализации работ по переработке давальческого сырья, ввезенного на территорию одного государства-члена с территории другого государства-члена с последующим вывозом продуктов переработки на территорию другого государства, что установлено статьёй 31 данного протокола.

Для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки НДС при реализации данных работ в налоговые органы одновременно с налоговой

декларацией представляются следующие документы (их копии) на бумажном носителе:

- договор (контракт), заключенный между налогоплательщиками государств-членов;
- документы, подтверждающие факт выполнения работ;
- документы, подтверждающие вывоз (ввоз) товаров;
- заявление (на бумажном носителе в оригинале или в копии по усмотрению налоговых органов государств-членов) либо перечень заявлений (на бумажном носителе или в электронном виде с электронной (электронно-цифровой) подписью налогоплательщика);
- таможенная декларация, подтверждающая вывоз продуктов переработки давальческого сырья за пределы Союза;
- иные документы, предусмотренные законодательством государств-членов.

Можно рассмотреть те налоговые вычеты, которые предусмотрены для лиц осуществляющие производство товаров из давальческого сырья. ООО «Нефтепроизвод» произвел в мае 2021 года из собственную материала автомобильный бензин АИ-92, в последствии 20 тонн было отдано на переработку на давальческих началах ООО «Паровоз» с целью производства АИ-92, ООО «Нефтепроизвод» при передаче начислила акциз на сумму 1059 000 рублей (52 950 руб. \* 20 тонн), а ООО «Паровоз» который произвел из этого сырья автомобильный бензин АИ-95 в объеме 25 тонн, уплатит акциз за переработку в размере 1 360 000 рублей (54 400 руб. \* 25 тонн), но в бюджет это юридическое лицо уплатит не 1 360 000 рублей, а 301 000 рублей (1 360 000 руб. – 1 059 000 руб. = 301 000). Потому как в налоговом законодательстве предусмотрено, что он должен заплатить сумму акциза, уменьшенную на величину налогового вычета.

Если на территории РФ был уплачен акциз, за подакцизный товар, который использовался в качестве сырья то налоговый вычет предусмотрен при соблюдении определенных требования, а это: предоставление копии

платежных документов с отметкой банка, в котором фиксируется факт, что лицом, владеющим материалами оплачен акциз или же оплата сырья владельца уже включенный в цену акциз, п.1 ст.201 НК РФ.

ЗАО «Огонь» в мае 2021 года купила прямогонный бензин, из которого впоследствии был произведен автомобильный бензин АИ-92, данный бензин был передан на давальческих началах ООО «Вода» для производства АИ-95. И в этом случае ЗАО «Огонь» начисляет акциз при передаче бензина АИ-92 на переработку, п. 2 ст. 182. НК РФ, а также применяет вычет акциза – п.2 ст. 200 НК РФ

Налоговое законодательство стран-участниц Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС) имеет некоторые различия, которые значительно уменьшают активность торговых отношений. Различия в акцизном налогообложении наблюдаются в размере ставок акцизов, порядке исчисления и уплаты акцизов на алкогольную продукцию и в составе подакцизных товаров стран-членов ЕАЭС.

В России по мере роста ставок акцизов увеличиваются поступления более дешевых сигарет и алкогольной продукции из стран-участниц Таможенного союза (далее – ТС) (Республика Беларусь (далее – Белоруссия) и Республика Казахстан (далее – Казахстан)). По данным официальной статистики, объем продаж алкогольной продукции гораздо выше объемов производства. При этом разница в 50 млн. дкл. не может быть покрыта исключительно за счет официального импорта или запасов прошлых лет.

В пограничных с Казахстаном регионах доля нелегальной алкогольной продукции может достигать 50 %. Согласно РБК daily, в Казахстане стоимость водки емкостью 0,5 л и крепостью 40° у производителя составляет 30 руб. [23]. В России эту водку продают уже от 120 руб. Самая дешевая водка российского производителя не может конкурировать с подобной ценой.

Такая ситуация приводит к уменьшению уровня продаж у дистрибьюторов и у розничной торговли и, как следствие, к огромным суммам недополученных налоговых доходов бюджета.

Уровень дохода продавцов нелегальной алкогольной продукции может достигать до 600 тыс. руб. с одной фуры. Все это приводит к огромным суммам недополученных налоговых доходов бюджета.

Согласно совместному исследованию «TNS Россия» и компании «Бритиш Американ Тобакко», доля нелегальных сигарет в России в 2021 году выросла в 3 раза и теперь составляет около 0,9 % рынка. В приграничных регионах доля контрафактной и контрабандной продукции выросла в 4-5 раз и теперь составляет 6 % рынка. Наибольший рост нелегальной табачной продукции был отмечен в областях, находящихся на границе с Белоруссией и Казахстаном, а также в Республике Дагестан [24].

По данным Международного налогового и инвестиционного центра (ITIC), дальнейший активный рост ставок акциза на табачную продукцию в России может к 2023 году привести к увеличению доли нелегальной продукции до 15 %.

Согласно расчетам «Бритиш Американ Тобакко», в ценах 2020 года 1% российского табачного рынка, уходящий в тень, стоил государству около 3,4 млрд руб. неуплаченных налогов. С повышением акцизов данная цифра возросла в 2021 году до 4 млрд руб., а в 2022 году возрастет до 4,6 млрд руб.

Развитие торговых отношений и снятие таможенных барьеров между странами ТС являются важным фактором для роста рынка нелегальной продукции. Это уже привело к тому, что в 2020 году бюджет недополучил более 3 млрд руб. налоговых доходов.

С 2020 года случаи продажи контрабандных сигарет и алкогольной продукции были зафиксированы не только в приграничных районах, но и в других регионах страны.

Таким образом, чтобы избежать дальнейших потерь бюджета из-за нелегальной продукции из Белоруссии и Казахстана, необходимо проводить работу по гармонизации ставок акцизов.



В таблице 6 представлена информация о ставках акцизов в странах-членах ЕАЭС.

Таблица 6 – Ставки акцизов, руб. [25]

Страна	Вид	2017	2018	2019	2020	2021
Белоруссия	алкогольная продукция	198	224	191	369	441
	сигареты с фильтром	132	155	247	497	736
	пиво	3	4	6	10	11,6
Казахстан	алкогольная продукция	102	103	103	101	212
	сигареты с фильтром	203	403	259	313	635
	пиво	5	5	5	5	6
Россия	алкогольная продукция	210	231	254	400	500
	сигареты с фильтром	205	280	360	550	800
	пиво	7	10	12	15	18

На основе данных, представленных в таблице 6, можно сделать ряд выводов о том, каким образом менялись ставки акцизов по алкогольной и табачной продукции в России, Белоруссии и Казахстане.

Ставки на крепкую алкогольную продукцию выше всего в России. Уровень ставок Белоруссии несколько ниже, однако наблюдается рост ставок. Наименьший уровень ставок наблюдается в Казахстане, однако в 2021 году произошел первый рост ставки, начиная с 2017 года.

Ставки на сигареты с фильтром самые большие также в России. Однако во всех странах происходит рост ставок примерно равными темпами.

Ставки акцизов на пиво также самые высокие в России. В Белоруссии ставки несколько ниже и, начиная с 2018 года, растут. В Казахстане ставки остаются на одном уровне.

На данный момент в России обсуждается возможность заморозки ставок акцизов с 2023 года. Причиной этого является обеспокоенность правительства продолжением роста нелегальных подакцизных товаров из Белоруссии и Казахстана. По плану правительств всех трех стран ожидается, что к 2025 году произойдет выравнивание ставок.

Несмотря на имеющиеся различия в уровнях ставок акцизов, сами уровни ставок более чем в половине случаев гармонизированы (около 60 % общей доли базового перечня подакцизных товаров), т.е. ставки акцизов имеют достаточно

сближенные значения либо размер отклонений уровней акцизов между собой невелик. К таким видам подакцизных товаров относятся спирт этиловый, вина, пиво, автомобили легковые.

Проблемными, с точки зрения гармонизации ставок акцизов, являются такие виды подакцизных товаров, как бензин автомобильный и дизельное топливо (величина отклонений минимального значения от максимального составляет более 100 %).

Основной проблемой исчисления акцизов является отсутствие единого перечня подакцизных товаров в международных актах ЕАЭС, поскольку для одной страны перемещаемый товар является подакцизным, а для другой страны он может оказаться не подакцизным. Еще одна проблема в ставках, поскольку применяются разные виды ставок (адвалорные, твердые, комбинированные), разные размеры ставок, еще и выраженные в разных валютах. В результате, к примеру, увеличение ставок на табачную продукцию в 2018 г. в РФ привело к снижению объема взаимной торговли данной продукцией в странах ТС.

Для решения данных проблем необходимо рассмотреть возможность введения примерного перечня подакцизных товаров в законодательство ЕАЭС и возможность сближения размеров налоговых ставок по косвенным налогам в странах ЕАЭС.

По прогнозам устранение таможенных и других административных барьеров во взаимной торговле будет способствовать экономическому росту и обеспечит к 2024 г. дополнительный прирост ВВП государств-участников ЕАЭС союза до 20 %.

Сформировать налоговую дисциплину исключительно административными методами невозможно. Чрезмерная налоговая ответственность может негативным образом отразиться на предпринимательской активности, поэтому она должна сочетаться с политикой убеждения налогоплательщиков регулярно и в полном объеме исполнять свои обязательства по уплате налогов.

По мнению экспертов, за последние 10 лет в России выросло качество налогового контроля, отмечается снижение количества грубейших нарушений НК РФ, наблюдается позитивные изменения во взаимоотношениях налогоплательщиков и налоговых органов.

В целях снижения рисков уклонения от уплаты налогов особое внимание отведено взаимодействию налоговых органов. Протокол об обмене информацией между налоговыми органами государств-членов ЕАЭС обеспечил внедрение в эксплуатацию программных продуктов информационного обмена. Обмен информацией носит регулярный характер. Ежемесячно, посредством электронных каналов связи, с использованием криптографических средств защиты, происходит выгрузка информации.

По нашему мнению, наиболее серьезными проблемами в сфере таможенного администрирования и контроля в России являются: занижение таможенной стоимости товаров и большие суммы задолженности участников ВЭД по таможенным платежам, которые не могут быть взысканы по причине ликвидации организаций. Именно эти нарушения таможенного законодательства наносят наибольший урон государственному бюджету.

Наибольшее распространение получила практика двойных инвойсов, когда зарубежным контрагентом изготавливаются два инвойса на один и тот же товар. Первый, с подлинной ценой товара, фактически выставляется российскому участнику ВЭД и представляется в таможенную страну отправителя товара. Второй, с заниженной стоимостью товара, представляется в таможенную на территории РФ.

Значительная часть наложенных штрафных санкций и доначисленных таможенных платежей не может быть взыскана по причине ликвидации предприятий и организаций. Фирмы-однодневки, после исполнения разовых контрактов, без проблем снимаются с учета в налоговых органах, что делает практически невозможным осуществление последующего таможенного контроля со стороны таможенных органов. В связи с этим, целесообразно включить таможенные органы в перечень государственных органов,

накладывающих свою резолюцию при ликвидации предприятий и организаций, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность.

Рассмотрим еще одну проблему акцизного налогообложения. Проблема загрязнения атмосферного воздуха выбросами от использования автомобильного транспорта сейчас является особо актуальной. Так, количество автотранспортных средств с 1995 года по настоящее время увеличилось почти в 3 раза [25].

В результате увеличения числа машин, использования топлива низкого экологического класса и неудовлетворительного состояния заметной части используемого транспорта загрязнение воздуха продолжает расти. Это, в свою очередь, негативно сказывается на здоровье населения.

Для решения назревшего в России вопроса была использована налоговая система страны: с 2011 года стали действовать дифференцированные ставки акцизов на топливо.

Дифференциация проводится по двум уровням: сначала выделяют разные виды топлива, а затем устанавливают разные ставки в зависимости от экологического класса топлива.

Соответственно, произошло удорожание менее экологичных видов топлива, что стимулировало как производителей, так и потребителей к переходу на высококачественные углероды.

Однако такое, на первый взгляд, исключительное правильное решение, вызвало сопротивление со стороны армии сельхозпроизводителей. Посевную на высокооктановом бензине не проведешь, ведь машины сельхоз-назначения используют исключительно и в большом количестве дизельное топливо и низкооктановый бензин.

По данным различных источников, сельское хозяйство потребляет порядка 2 млн. тн. бензина и около 5 млн. тн. дизельного топлива ежегодно, что составляет примерно 6 % и 16 % от общего количества топлива, предназначенного для внутреннего рынка, соответственно. Решение проблемы увеличившейся нагрузки на производителей было вскоре найдено: государство

взялось за поддержку пострадавшей отрасли путем выдачи субсидий на приобретение топлива.

Однако возникла новая проблема: некоторые получившие льготу сельхозпредприятия стали использовать схемы перепродажи накопленных излишков топлива. В итоге от идеи субсидий на топливо пришлось отказаться в пользу субсидирования займов, лизинга, выдачи специальных грантов.

В связи со сложной экономической ситуацией для пополнения государственной казны за 2021 год были дважды увеличены ставки акцизов на топливо: с 1 января ставки повысились более чем на 30 % по бензину и на 20 % по дизельному топливу, а с 1 апреля – еще более чем на 20 % по обоим видам топлива. Такое непопулярное решение вызвало очередную волну неодобрительных отзывов со стороны потребителей, и со стороны сельхозпроизводителей, в частности.

Как уже было сказано, даже незначительное увеличение стоимости топлива приводит к увеличению затрат на проведение сначала весенне-полевых работ, затем – уборочной кампании. В кризисное время при новом повышении акцизов средств для поддержки сельского хозяйства в виде выдачи субсидий становится недостаточно: региональные бюджеты урезаются, а расходы сельхозпроизводителей только растут. В таком случае для большинства мелких и средних фермеров в ближайшей перспективе будет не по силам покупать топливо по завышенной цене. При действующем курсе на импортозамещение такие проблемы в отрасли могут заметно ударить по отечественному продовольственному рынку.

Выходов из сложившейся ситуации немного. Введение дифференцированных ставок акцизов стало действенной мерой, направленной на переход к производству и использованию более экологичных видов топлива. Уже сейчас основная масса транспортных средств в России использует топливо не ниже экологического класса Евро 4. Соответственно, отмена повышенных ставок на топливо низкого экологического класса может изменить рыночное положение многих производителей качественного топлива и перечеркнуть все

достижения в области защиты природы и здоровья населения от вредных выбросов.

Однако принятые изменения идут вразрез с программой поддержки отечественного сельскохозяйственного производства, направленной на импортозамещение: происходит заметное торможение развития отрасли повышенными затратами на топливо.

Препятствием для решения проблемы, с одной стороны, является отсутствие у государства средств для компенсации дополнительных расходов производителей, а с другой стороны – невозможность адресного снижения налоговой нагрузки из-за специфики акцизного налога: включение в стоимость продукции независимо от потребителя.

Особый порядок взимания косвенных налогов при торговле между странами-участницами ЕАЭС установлен Приложением №18 к Договору об Евразийском экономическом союзе «Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг».

В данном протоколе установлено следующее: при экспорте товаров с территории одного государства-члена на территорию другого государства-члена налогоплательщиком государства-члена, с территории которого вывезены товары, применяются нулевая ставка НДС и (или) освобождение от уплаты акцизов при представлении в налоговый орган определённых документов.

Подводя итог вышесказанному: при экспорте товаров с территории одного государства-члена Евразийского экономического союза на территорию другого государства-члена Евразийского экономического союза, применяется нулевая ставка НДС и освобождение от уплаты акцизов. Для этого необходимо предоставление некоторых документов. Льготы также предоставляются при реализации работ по переработке давальческого сырья, ввезенного на территорию одного государства-члена с территории другого государства-члена

с последующим вывозом продуктов переработки на территорию другого государства-члена.

### **2.3 Схемы оптимизации акцизного налогообложения**

Отличительной особенностью акциза является его включенность в отпускную цену товара. Ранее на территории Российской Федерации акцизами облагались табачная и алкогольная продукция, так называемые «социально вредные товары».

В данное время, в условиях рыночной экономики и развитой правовой системы, акцизами облагается большинство высокорентабельных товаров, перечень которых представлен в ст. 181 НК РФ, с целью получения сверхприбыли от производства данной продукции. Однако даже самое совершенное в законодательном аспекте общество не гарантирует отсутствия правонарушений и преступлений в сфере налогообложения, в частности акцизного.

Рыночная экономика и государство в целом претерпевают переходный этап, обуславливающий изменения и нововведения в налоговое законодательство страны, в связи с чем активизируется функция так называемых «серых налоговых схем», которые являются главной причиной потери большого процента доходной части государственного бюджета.

И, как справедливо отметил в своем обращении к представителям государственной власти В.В. Путин, доходы государства не должны уходить, что называется, мимо кассы. Ввиду «серых схем» при уплате таможенных сборов, акцизов на алкоголь, табак и горюче-смазочные материалы бюджет ежегодно теряет сотни миллиардов рублей, а это прямое воровство [26].

Для решения данной проблемы предлагается упростить налоговую отчетность. На наш взгляд, данное преобразование позволит снизить затраты организаций по ведению бухгалтерии, а также значительно сократит количество иррациональных мероприятий налоговых органов по контролю за

документооборотом данной сферы, что, безусловно, благоприятно повлияет на механизм исчисления и собираемость налогов в целом.

Кроме того, масштабы уклонения от уплаты налогов и развитие теневого сектора экономики, несмотря на осуществляемые мероприятия по совершенствованию налоговой системы, свидетельствуют о том, что причины данных явлений заключаются в ежегодном росте акцизных ставок, вынуждающих предпринимателей переводить объекты налогообложения в теневой сектор экономики, а также в малоэффективном налоговом администрировании.

Анализируя статистические базы данных налоговых доходов, приходим к выводу, что повышение акцизных ставок негативно отражается на качестве товаров подакцизного налогообложения, провоцируя увеличение и разрастание теневого сегмента производства.

Данное положение свидетельствует о том, что налоговым органам следует выбрать более продуктивный курс функционирования по вопросам межведомственного взаимодействия и осуществлять контроль за соблюдением законодательства, касающегося администрирования акцизов, во избежание роста задолженностей. Парадокс нынешней системы акцизного налогообложения в том, что, несмотря на подверженность большому администрированию, данная система отнюдь не продуктивна и не совершенна. Подтверждением этому является эффективная ставка акциза, которая в два раза ниже официально заявленной. Следовательно, имеет место необоснованное завышение действующих ставок.

Налоговое законодательство Российской Федерации является одним из источников снижения деловой активности в стране. Неточности и противоречия встречаются в каждой главе НК РФ.

Для их устранения довольно часто приходится обращаться за разъяснениями в контролирующие органы и судебные инстанции, что увеличивает сложность процесса налогового администрирования.



Подобных неточностей и противоречий великое множество и в главе 22 НК РФ «Акцизы».

Акцизы регулируются главой 22 «Акцизы» НК РФ, которая была введена в действие с 1 января 2001 года. На наш взгляд, за время применения данной главы НК РФ, а это уже пятнадцать лет, вопросов, связанных с администрированием акцизов стало не просто не меньше, а даже их количество увеличилось.

Особенно много вопросов вызывают проблемы, связанные с администрированием алкогольной продукции. В практике администрирования акцизов в отношении алкогольной продукции встречается много вопросов и проблемных моментов, которые не имеют однозначного толкования, а, следовательно, могут служить причиной для снижения налоговых поступлений в бюджет РФ. Одним из самых сложных вопросов является вопрос и применение вычетов и зачетов по акцизам.

Так одной из проблем при администрировании акцизов в отношении алкогольной продукции является вопрос об акцизах при реализации возвращенной покупателем алкогольной продукции и об учете сумм акцизов для целей налога на прибыль.

Напомним, что пунктом 5 статьи 200 НК РФ предусмотрено, что вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные налогоплательщиком, в случае возврата покупателем подакцизных товаров (в том числе возврата в течение гарантийного срока) или отказа от них, за исключением алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции.

В то же время в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 182 НК РФ объектом налогообложения акцизами признаются операции по реализации на территории Российской Федерации лицами произведенных ими подакцизных товаров.

На основании статьи 195 НК РФ дата реализации (передачи) подакцизных товаров определяется как день отгрузки (передачи) указанных товаров, в том

числе структурному подразделению организации, осуществляющему их розничную реализацию.

Кроме того, согласно пункту 14 статьи 187 НК РФ налоговая база, исчисленная налогоплательщиком по операциям реализации произведенной им алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции, на объем указанной продукции, возвращенной покупателем, не уменьшается независимо от причины возврата указанной продукции и выставления корректировочного счета-фактуры.

Таким образом, при повторной реализации алкогольной продукции, возвращенной покупателем производителю, возникает объект налогообложения акцизами, несмотря на отсутствие права на вычет акциза, уплаченного при первоначальной реализации такой алкогольной продукции.

Что касается учета расходов по налогу на прибыль организаций, то порядок учета сумм акциза в целях налогообложения прибыли организаций определен статьей 199 НК РФ, на основании которой указанные суммы формируют стоимость реализованной продукции.

Еще одной трудностью в процессе администрирования акцизов можно назвать проблему о зачете (возврате) авансового платежа акциза при возврате производителем алкогольной продукции приобретенного этилового спирта поставщику.

В пункте 20 статьи 204 НК РФ установлен порядок аннулирования, ранее представленного (первичного) извещения об уплате (или об освобождении от уплаты) авансового платежа акциза, в том числе и для случаев возврата этилового спирта поставщику покупателем – производителем алкогольной продукции [22].

Согласно данному порядку в целях аннулирования первичного извещения об уплате авансового платежа акциза по причине возврата поставщику закупленного по этому извещению этилового спирта налогоплательщик (покупатель этого спирта) должен одновременно с заявлением об аннулировании первичного извещения представить в налоговый орган:

– два экземпляра первичного извещения с отметкой налогового органа, ранее переданных налоговым органом покупателю этилового спирта (в том числе экземпляр, переданный покупателем поставщику этилового спирта, который продавец спирта в рассматриваемой ситуации обязан вернуть покупателю);

– копии первичных документов, подтверждающих факт возврата этилового спирта (накладные и иные документы);

– уточненную налоговую декларацию за тот налоговый период, в котором в соответствии с положениями пункта 7 статьи 204 Налогового кодекса в налоговый орган было представлено первичное извещение об уплате авансового платежа акциза. При этом в случае возврата всего объема поставленного спирта в указанной уточненной декларации объем закупаемого спирта и, соответственно, сумма авансового платежа акциза, исчисляемая исходя из этого объема, определяются в «нулевом» размере.

Одновременно в пункте 20 статьи 204 НК РФ указано, что зачет (возврат) излишне уплаченной суммы авансового платежа акциза (образовавшейся вследствие возврата объема закупленного этилового спирта продавцу) осуществляется в порядке, установленном статьей 78 НК РФ.

При этом, поскольку в связи с возвратом спирта поставщику налогоплательщик не имеет возможности осуществить производство и реализацию алкогольной продукции, у него не возникают установленные налоговым законодательством обстоятельства, предусматривающие определение налоговой базы по этой продукции.

При частичном возврате поставщику этилового спирта, закупленного покупателем по первичному извещению, наступают последствия, аналогичные предусмотренной в пункте 20 статьи 204 НК РФ ситуации, когда фактическая закупка этилового спирта осуществлена в объеме, меньшем указанного в первичном извещении.

Так, в случае частичного возврата поставщику закупленного по первичному извещению этилового спирта налогоплательщик в целях

аннулирования первичного извещения одновременно с заявлением об аннулировании первичного извещения представляет:

- новое (взамен аннулированного) извещение, оформленное на поставщика этилового спирта, указанного в первичном (аннулируемом) извещении, в котором сумма авансового платежа акциза должна быть исчислена исходя из объема этилового спирта, фактически закупленного у этого поставщика по первичному извещению;

- экземпляр первичного извещения с отметкой налогового органа, ранее переданного налоговым органом покупателю этилового спирта;

- копии счетов-фактур или иных товаросопроводительных документов, подтверждающих фактический объем поставки спирта продавцом, указанным в первичном (аннулируемом) извещении;

- копии первичных документов, подтверждающих факт возврата этилового спирта (накладные и иные документы);

- уточненную налоговую декларацию за тот налоговый период, в котором в соответствии с положениями пункта 7 статьи 204 НК РФ в налоговый орган было представлено первичное извещение. При этом в указанной уточненной декларации подлежащая уплате сумма авансового платежа акциза исчисляется исходя из фактически полученного объема этилового спирта.

Соответственно, разница между первоначально уплаченной суммой авансового платежа, указанной в первичном извещении (и в первичной налоговой декларации), и суммой авансового платежа, указанной в уточненной декларации, как сумма излишне уплаченного налога, подлежит зачету (возврату) в порядке, установленном статьей 78 НК РФ.

Кроме того, в случаях аннулирования первичного извещения в связи с возвратом (полным или частичным) поставщику этилового спирта:

- покупатель спирта представляет копию письма в адрес поставщика спирта, указанного в первичном (аннулируемом) извещении, уведомляющего его об аннулировании этого извещения;

– налоговый орган по месту учета покупателя этилового спирта информирует налоговый орган по месту учета поставщика этого спирта о факте аннулирования первичного извещения, а также о факте и размерах возврата поставщику объема спирта, поставленного им покупателю по первичному извещению.

Обращаем внимание, что вопрос, касающийся порядка аннулирования первичных извещений в случае возврата поставщику производителем алкогольной продукции приобретенного этилового спирта и зачета (возврата) излишне уплаченной суммы авансового платежа акциза, был разъяснен в размещенном на сайте ФНС России письме ФНС России от 22.05.2014 № ГД-4-3/9943, согласованном с Министерством финансов Российской Федерации (письмо от 31.03.2014 N 03-07-15/14240).

Таким образом, даже такой не большой анализ вопросов, связанных с применением зачетов и вычетов по акцизам показывает, что неурегулированные отдельные вопросы налогового законодательства могут привести к дополнительным судебным затратам как со стороны налоговых органов, так и со стороны налогоплательщиков, что в свою очередь приводит, к снижению предпринимательской активности и снижению поступлений налоговых платежей в бюджет.

На мой взгляд, основные резервы роста акцизов кроются не в повышении ставок, а в улучшении налогового администрирования и усилении контроля за оборотом подакцизной продукции (прежде всего алкогольной).

В настоящее время основным способом уклонения от уплаты акцизов на алкоголь считается использование так называемой «спиртосодержащей схемы». Суть ее заключается в том, что производители алкоголя в нарушение требований всех существующих норм и правил используют сырье для производства алкогольной продукции не этиловый спирт, а спиртосодержащую продукцию.

При этом плательщики акцизов уменьшают сумму исчисленного акциза, по алкогольной продукции на сумму акциза, уплаченную ими при

приобретении спиртосодержащей продукции, использованной в качестве сырья. Здесь неправомерная замена материала, используемого в качестве сырья, становится причиной завышения акцизной суммы, подлежащей налоговому вычету, то есть возмещаемая из бюджета.

Понятно, что предусмотреть все случаи, с которыми придется сталкиваться при администрировании акцизов невозможно. Но все же, необходимо более тщательно подходить к корректировке норм налогового законодательства, учитывая судебные прецеденты.

### **3 Проблемы и направления совершенствования акцизного налогообложения в РФ**

На современном этапе развития налоговая система в Российской Федерации, несомненно, более эффективна и сбалансирована по основным видам налогов, чем 10-12 лет назад, но не совершенна.

Госдума приняла в третьем, окончательном чтении новые ставки акцизов на подакцизные товары, проиндексированные на 2021-2023 годы. Нормы были оформлены как правительственные поправки ко второму чтению законопроекта о введении обратного акциза на этан и сжиженные углеводородные газы. Документом, в частности, предусматривается рост акциза на табак и табачные изделия на 20% в 2021 году и индексация ставок подакцизных товаров в 2023 году относительно 2022 года на уровень прогнозируемой инфляции (4%).

Согласно поправкам, ставка акциза на папиросы и сигареты в 2021 году будет составлять 2359 рублей за 1 тыс. штук, на вейпы и электронные сигареты – 60 рублей за штуку. Ставка акциза на сигареты и папиросы в 2023 году составит 2 552 рублей за 1 тыс. штук плюс 16% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 3 467 рублей за 1 тыс. штук.

Акциз на вейпы и электронные сигареты составит в 2023 году 64 рубля, на сигары – 278 рублей за 1 штуку, на сигариллы, биди и кретек – 3965 рублей за 1 тыс. штук.

В 2021-2023 годах вырастут акцизы на алкогольную продукцию — так, акциз на виноград, используемый для производства вина, составит 33 рубля за тонну в 2023 году, акциз на виноматериалы, виноградное и фруктовое сусло составит в 2023 году 34 рубля за 1 литр, акциз на вина и фруктовые вина составит 32 рубля за литр (2021 год), 33 рубля (2022 год) и 34 рубля за литр (2023 г), на игристые вина – 41 рубль за литр (2021 год) 43 рубля за литр (2022 год) и 45 рублей за литр (2023 год). На сидр, пуаре, медовуху, а также

пиво с содержанием менее 8,6% этилового спирта – 23 рублей за литр (2021 год), 24 рубля за литр (2022) и 25 рублей за 1 литр (2023 год), пиво с содержанием более 8,6% этилового спирта – 43 рубля за литр (2021 год), 45 рублей за литр (2022 год) и 47 рублей за литр (2023 год), на винные напитки, изготавливаемые без добавления ректифицированного этилового спирта, – соответственно 41, 43 и 45 рублей за литр.

Акциз на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9% (за исключением пива, вин, фруктовых вин, игристых вин (шампанских), винных напитков, изготавливаемых без добавления ректифицированного этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) спиртованных виноградного или иного фруктового сусла, и (или) дистиллятов) составит в 2021-2023 годах соответственно 566, 589 и 613 рублей за литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре. Аналогичная продукция с объемной долей этилового спирта менее 9% будет облагаться акцизом по ставке соответственно 452, 471 и 490 рублей за литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре.

В 2023 году вырастут также акцизы на автомобильный бензин: для не соответствующий классу 5 бензин акциз составит 14 736 рублей за одну тонну, на бензин класса 5 – 14 345 рублей за тонну, на дизельное топливо – 9 938 рублей за тонну, на моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей – 6 318 рублей за тонну, акциз на авиационный керосин с 1 января 2021 года по 31 декабря 2023 года включительно составит 2 800 рублей за тонну.

Акцизы на легковые автомобили с 2023 года с мощностью двигателя 90 лошадиных сил и до 150 л. с. включительно составят 55 рублей за л. с., с мощностью двигателя свыше 150 л. с. и до 200 л. с. включительно – 531 рубль за 1 л. с., с мощностью двигателя свыше 200 л. с. и до 300 л. с. включительно – 869 рублей за 1 л. с., с мощностью двигателя свыше 300 л. с. и до 400 л. с. включительно – 1 482 рубль за 1 л. с., с мощностью двигателя



свыше 400 л. с. и до 500 л. с. включительно – 1 534 рубля за 1 л. с, с мощностью двигателя свыше 500 л. с. – 1 584 рубля за 1 л. с.

Ретроспективно обоснованно, что повышение акцизной ставки повлечет за собой нелегальный импорт и увеличение ввоза дешевой спиртной продукции из стран ЕАЭС, т.к. в республиках Беларуси и Казахстане акцизы ниже. Эти суждения подтверждает заявление Валентины Матвиенко, которая сообщила на парламентских слушаниях по поводу бюджета, что «легальное потребление алкогольной продукции снизилось на 25%, а реально, по данным Росстата, не сократилось, из-за чего пострадал и бюджет». В данной ситуации логичным было бы решение увеличения таможенной пошлины на алкогольную продукцию, ввозимую из стран ЕАЭС, а также ужесточение административной ответственности за подделку и контрабанду спиртных напитков.

Примерно схожие последствия повлечет и повышение акцизов на табачные изделия. По прогнозам аналитического центра Oxford Economics, если в России акцизная ставка будет расти прежними темпами, то к 2026 году объем нелегального рынка табачной продукции может составить 35%, тогда как в настоящее время объем нелегального рынка составляет всего около 3%.

Уравнивание ставок акциза завязано с целью создания единого рынка алкогольной продукции. В настоящий момент существует сильный разрыв между ценами на алкогольную продукцию, например, в РФ самая низкая цена на легальную водку в среднем составляет 200 рублей, в Киргизии – 50 рублей в пересчете, поэтому данная реформация будет сложным процессом и повлечет за собой увеличение цен на продукцию. Еще в 2015 году Правительством РФ было принято решение не повышать алкогольные акцизы, заморозив ставки до 2017 года с целью сократить разрыв в стоимости алкогольной продукции в РФ и странами ЕАЭС. Это привело к снижению поступлений в бюджет: так в первой половине 2015 года перечисления государству составили 132 млрд, рублей, что на 14% меньше, чем за аналогичный период 2014 года. Сейчас же наблюдается увеличение

ставки акциза не только по алкогольной продукции, при этом с учетом новых санкций, наложенных на Россию, ставки будут только расти.

27-28 октября 2015 года в Москве на восьмом заседании Консультативного комитета по налоговой политике и администрированию при Евразийской экономической комиссии под председательством Члена Коллегии (Министра) по экономике и финансовой ЕЭК одобрены проекты международных правовых актов в сфере косвенного налогообложения – проекты Соглашений о принципах ведения налоговой политики в области акцизов на алкогольную и табачную продукцию государств-членов Евразийского экономического союза (ЕАЭС).

Цель принятия проекта: формирование цивилизованного рынка, минимизация объемов нелегальной и неконтролируемой приграничной торговли. В соответствии с принятым проектом к 2024 году акцизы Белоруссии и Казахстана будут максимально приближены к российскому уровню. В проекте документа определен предмет соглашения – «обеспечение условий для создания единого рынка алкогольной и табачной продукции путем гармонизации (сближения) ставок акцизов на территории Евразийского экономического союза. Гармонизации акцизов подлежат как крепкий (с объемной долей этилового спирта свыше 7-9%), так и слабый алкоголь (до 7-9%), а также сигареты с фильтром.

Одним из принципов гармонизации ставок акцизов сторон является сближение темпов роста ставок акцизов на указанную продукцию путем ускорения темпов роста ставок акцизов у стран с более низкими темпами роста и замедления темпов роста ставок у государств с более высокими темпами роста.

Предполагается, что общие индикативные ставки акцизов для стран ЕАЭС к 2024 году составят на крепкий алкоголь €23,22 (1089 рублей) за 1 л 100процентного этилового спирта, содержащегося в готовой продукции, на слабый алкоголь – €19,3 (946,14 рублей). На сигареты с фильтром – €49,2 (2411 рублей) за 1 тыс. штук.

Как правило, любая реформа имеет как положительные, так и отрицательные стороны. Если рассматривать гармонизацию акцизов на табачные изделия: даже при условии того, что учитываются положения Рамочной конвенции ВОЗ и национальные программы по борьбе с табакокурением, антитабачные активисты считают, что такая унификация способствует увеличению потребления табачной продукции. Это связано с тем, что гармонизация акцизов замедляет и ограничивает рост налогов на сигареты и алкоголь и предполагается, что таким образом происходит лоббирование транснациональных табачных компаний, прежде всего на территории России.

Председатель правления Конфедерации обществ потребителей (КонфОП) уверенно высказал свое мнение на этот счет: «В случае подписания этого абсолютно преступного документа Россия не выполнит Концепцию осуществления государственной политики противодействия потреблению табака и будет ежегодно терять порядка 300 млрд. рублей, которые могли бы пойти на здравоохранение или образование».

Производители табачной продукции остаются в плюсе, так как по предварительным подсчетам, предложенные условия гармонизации поднимут стоимость пачки сигарет в России до 200-350 рублей к 2024 году, но в то же время будет сдерживаться рост акциза, для выравнивания с другими странами- членами ЕАЭС. Наряду с негативными последствиями, выдвигается гипотеза, что гармонизация способна сократить рост поставок нелегальной продукции на национальный рынок.

Что же касается алкоголя, как уже говорилось выше, Россия «заморозила» свои ставки до 2017 года, так как повышение ставок мешает гармонизации и способствует притоку нелегального спиртного из стран ЕАЭС. Фактически, если ставки в течение 2018-2019 годов составляли 500-600 рублей за 1 л. чистого спирта, то к 2024, по замыслу ЕЭК, их надо будет довести до 1 тыс. рублей. По предварительным подсчетам самая дешевая бутылка водки обойдется потребителю в 550-600 рублей.

Таким образом, в ближайшие 5 лет будет проходить гармонизация ставок акциза на табачные изделия и алкоголь. Ставки стран ЕАЭС будут отличаться, но незначительно и в рамках установленного коридора. Принятый проект направлен на устранение барьеров во взаимной торговле алкогольной и табачной продукцией. Такая реформа способствует формированию единого рынка подакцизной продукции на территории ЕАЭС.

В 2020 году особо резко встал вопрос введения акцизов на вредные продукты. По информации Министерства финансов РФ, уже со второго полугодия текущего года были введены акцизы на «вредные» для здоровья человека продукты питания. Список подакцизных товаров, согласно нововведению, немал. Это, прежде всего, товары с высоким содержанием пальмового масла, а также напитки с большой долей сахара и спиртных эссенций.

Объектами налогообложения могут стать молочные продукты, кондитерские изделия и газированные напитки. Данная инициатива властей выглядит рациональной, потому что пальмовое масло человеческим организмом не усваивается, а зачастую становится причиной проблем со здоровьем. При этом сфера применения пальмового масла очень широка: от детских молочных смесей и кондитерских изделий до масла и молочных продуктов. Такая технология производства вполне объяснима: использование пальмового масла в производстве продуктов питания позволяет сократить внутренние издержки предприятия на 10-12%, при этом в цене конечного продукта этой скидки нет, что делает продукт рентабельнее.

Таким образом, ведение акциза на вредные продукты осуществляется якобы не столько в фискальных целях, сколько в целях заботы о здоровье населения. Действительно, ведь перекус такими продуктами, как чипсы и газировка считается довольно дешевым и удобным методом, однако который способствует, в частности, росту желудочно-кишечных заболеваний. Однакостораживает, что это инициатива именно Министерства финансов, в чьи компетенции не входит забота о здоровье граждан страны. Этот факт

подтверждает еще одну из возможных (если не основных) причин введения акцизов на перечисленные выше продукты – это пополнение государственного бюджета. И в условиях увеличения числа кризисных явлений, происходящих в экономике, которое не смогло не отразиться как на социально-экономической ситуации в регионах, так и в стране в целом. Размер акциза существенный, к примеру, с одной тонны пальмового масла взимается 200 долларов в бюджет. Если принять к сведению тот факт, что в 2020 году в страну было ввезено 1 млн. тонн тропического вида растительного жира, бюджет России увеличился на 15 млрд. рублей. Даже человеку, непросвещенному в экономической сфере, понятно, что введение этого налога просто необходимо для покрытия недостач в бюджете.

Факт того, что введение акцизов – один из наиболее эффективных методов решения проблемы низкой наполняемости бюджета, подтверждается опытом таких стран как Дания, Великобритания, Норвегия, Мексика, Финляндия и т.д. В Англии, например, даже такой известный ресторатор, как Джейми Оливер, поддержал инициативу экс-премьера Дэвида Кэмерона о том, что необходимо ввести налог на вредные привычки, в частности, «сахарный налог». По сути, сама мировая отрасль питания в какой-то мере поддерживает данный подход. Британцы серьезно подошли к этому вопросу, так как предполагается, что за счет введения «сахарного налога» в казну будет поступать около 5 млрд. фунтов стерлингов каждый год.

Что касается России, доходы от введения акцизов на вредные продукты питания, вероятно, будут не меньше. Во многих штатах Америки применяется специальный налог на прохладительные напитки и фастфуд, в Финляндии введен налог на мороженое, в Венгрии – на чипсы. Во Франции рассматривается вопрос о повышении налога на продукты, содержащие пальмовое масло, аж на 300 %. Впрочем, некоторые эксперты отмечают, что после введения налога на вредную еду страна может повторить «датский эффект». В 2009 году в Дании ввели налог на чипсы, а в 2011-м – на продукцию с повышенным содержанием жира. Результат оказался

неожиданным. Налог не имел ожидаемого эффекта, употреблять меньше жиросодержащих продуктов жители страны не стали, зато пополнились кассы немецких магазинов: датчане начали ездить за колбасой в соседнюю Германию.

Такой же исход возможен и у нас. Из центральной части России «колбасные электрички» отправятся в соседнюю Белоруссию, а с Дальнего Востока – в Китай. Экономисты утверждают, что новый закон позволит возрасти бюджету России на 6-7 %, однако, в конечном итоге, расплачиваться придется рядовым покупателям, так как продукты, попадающие под акциз, подорожают на 10-15%. Прогнозируется, что закон вызовет массу возмущений среди рядовых покупателей, привыкших к такой еде. Вероятность того, что покупать продукты, вредные для их же организма, будут меньше, очень незначительна, а потому употребляться подакцизные продукты будут в таком же количестве, только стоить они будут гораздо дороже. Как отмечается в одном из ведущих изданий страны, «жить будет дорого и вредно».

Таким образом, можно сделать вывод, что введение акциза на вредные продукты питания будет значительно способствовать пополнению государственного бюджета РФ. В то же время, возрастает опасность того, что численность нелегальных производителей таких продуктов вырастет еще больше. Кроме того, данное нововведение «ударит» по карманам розничных покупателей, поскольку употребление привычных для них «вредных» продуктов станет удовольствием не дешевым.

Также ожидаются следующие изменения:

– предлагается увеличение в 2 раза ставок акциза с 21 до 31 рублей в отношении вин (за исключением игристых вин (шампанских), фруктовых вин, винных напитков, изготовленных без добавления ректифицированного этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) спиртованных виноградного или иного фруктового сусла, и (или) винного дистиллята, и (или) фруктового дистиллята) и с 5 до 10 рублей в отношении вин с

защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения (за исключением игристых вин (шампанских));

– ставки акциза на сидр, пуаре, медовуху, а также пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно, установить в таком же размере, как на пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно – 25 рублей за 1 литр.

– предлагается включить в перечень подакцизных товаров электронные системы доставки никотина одноразового использования, (со ставкой акциза 65 рублей за 1 штуку) и никотин-содержащую жидкость, используемую в многоразовых электронных системах доставки никотина (со ставкой акциза 40 рублей за 1 мл.), а также признать подакцизным товаром табачные изделия, предназначенные для потребления путем нагревания, установив ставку акциза на уровне иных подакцизных табачных изделий.

– для сокращения дефицита федерального бюджета специфические ставки акциза на все виды табачной продукции, установленные на 2021 год, предполагается увеличить на 10 процентов, а ставки акцизов на 2022 и 2023 годы проиндексировать на 10 процентов к предыдущему году.

– прорабатывается вопрос о дополнении статьи 193 Налогового кодекса нормой о том, что в отношении сигарет и папирос, реализуемых налогоплательщиками на территории Российской Федерации в период с 1 октября по 31 декабря каждого календарного года, объем которых превышает в любом из указанных месяцев среднемесячный объем реализации данных подакцизных товаров в предыдущем календарном году, специфические ставки акцизов (в рублях за 1 тысячу штук), установленные пунктом 1 указанной статьи Налогового кодекса, умножаются на коэффициент 1,3. Реализация данной нормы позволит избежать сложившейся многолетней практики, когда налогоплательщики, зная о предстоящем с очередного года повышении ставок акциза, формируют в конце года значительные запасы готовой подакцизной продукции, при производстве которой акциз

уплачивается по ставкам текущего года. Такое манипулирование запасами готовой продукции, которое в силу низкой стоимости хранения на единицу готовой продукции возможно именно в табачной отрасли, приводит к снижению доходов бюджетной системы.

– прочие ставки акциза на 2022 и 2023 годы предполагается проиндексировать в соответствии с прогнозируемым уровнем инфляции, за исключением алкогольной продукции.

Проблема создания налоговой акцизной системы, обеспечивающей баланс социальной справедливости и экономической эффективности, остается нерешенной. Несмотря на прямое предназначение системы акцизного налогообложения (пополнение доходов государственной казны), создаваемая акцизная модель должна выполнять главную роль - обеспечивать экономический рост и развитие подакцизного производства.

Исходя из экономической природы акцизного налогообложения, целесообразно внести изменения в пропорции распределения акцизных налоговых доходов между различными уровнями бюджетной системы. При этом мы считаем, что значительная их часть должна входить в состав налоговых доходов местных бюджетов, так как расходы по ликвидации последствий от употребления подакцизных товаров несут, в первую очередь, местные бюджеты.

В части акцизного налогообложения при установлении ставок акцизов на алкогольную, спиртосодержащую продукцию и пиво в целях формирования доходной базы бюджетов разных уровней, а также с учетом необходимости корректировки структуры потребления алкогольной продукции, предлагается проиндексировать ставки акцизов на алкогольную продукцию, произведенную с использованием этилового спирта – на 10% к уровню 2021 года, в целях формирования доходной базы бюджетов разных уровней, а также с учетом необходимости корректировки структуры потребления алкогольной продукции.



Кроме того, на остальные виды алкогольной и спиртосодержащей продукции предлагается осуществить индексацию в размере прогнозируемого уровня инфляции. Необходимо продолжить политику по расширению перечня подакцизных товаров и повышению налоговых ставок на продукты нефункционального спроса.

Считаем возможным расширение перечня подакцизных товаров в налоговой системе России за счет включения в него дополнительно продукции и услуг, например – произведений искусства, элитной недвижимости, предметы роскоши.

Далее рассмотрим оборот произведений искусства в России (см. табл.7).

Таблица 7 – Статистика аукционного рынка русского искусства

Показатель	Год			
	2018	2019	2020	2021
Сумма продаж на внутренних аукционах, млн \$	21	14	4,6	6,6
Доля проданных лотов на внутреннем рынке, %	39	41	35	46
Сумма продаж на мировых аукционах, млн \$	525,1	677	572,6	274

Предлагают установить ставку акциза на произведения искусства – 5 % от суммы сделки.

Таким образом, опираясь на данные 2021 года дополнительный доход в бюджет составил бы 330 тыс. долл. США. Средневзвешенный курс доллара США за 2021 год – 67,0349 руб. Таким образом, сумма дополнительных поступлений в бюджет 22,12 млн. руб.

По данным аналитиков TWEED, в 2021 году на элитном загородном рынке Подмосковья было продано лотов на сумму не менее 28,5 млрд. рублей. Это составляет примерно пятую часть от общей денежной массы загородного предложения в высоком сегменте, которую эксперты оценили в 141,5 млрд. рублей.

На первичном рынке средний бюджет сделки составил 45 млн. рублей, на вторичном – около 90 млн. рублей. По сравнению с 2020 годом средняя цена сделки уменьшилась на 25%.

Предлагаем установить ставку акциза на элитную недвижимость – 1 % от суммы сделки.

Таким образом, опираясь на данные 2021 года дополнительный доход в бюджет составил бы 1,415 млрд. руб.

Объем рынка товаров люкс в России составил в прошлом году 3,5 млрд. евро, из них 59 % приходится на столицу, 16% – на Петербург и 25% – на остальные регионы.

Предлагаем установить ставку акциза на предметы роскоши – 1 % от суммы сделки.

Таким образом, опираясь на данные 2021 года дополнительный доход в бюджет составил бы 0,035 млрд. евро. Средневзвешенный курс евро за 2021 год – 74,231 руб. Таким образом, сумма дополнительных поступлений в бюджет – 2,6 млрд. руб.

Зависимость изменения налоговых поступлений и уровня нелегального производства алкогольной продукции от ставок акциза показывает необходимость изменения существующей политики их определения. Одним из возможных вариантов решения указанной проблемы является определение для предприятия этой отрасли пороговой величины, процента загрузки мощностей, с которой им будет уплачиваться налог на вмененную мощность вместо акцизов. Другим вариантом решения указанной проблемы может быть возвращение к монополии по производству и обороту спиртосодержащей продукции. В этом случае государству необходимо выкупить акции у организаций, производящих алкогольную продукцию, и сделать их государственными унитарными предприятиями.

Таким образом, возможно создание единой алкогольной отрасли. Кроме того, как показывает практика, завышение суммы акциза, возмещаемой из бюджета, происходит в случае возврата производителю

реализованных им подакцизных товаров покупателем, в случаях утраты в процессе производства и хранения до момента реализации налогоплательщиком произведенных им подакцизных товаров, а также в случае уничтожения непригодных для использования подакцизных товаров.

В настоящее время налоговые вычеты осуществляются налогоплательщиком акцизов после оплаты приобретенного подакцизного сырья и списания его в производство. При этом исключения в части применения налоговых вычетов не предусмотрено. В результате, налогоплательщику возмещаются из бюджета суммы акциза, уплаченные при приобретении сырья, израсходованного на производство продукции, не подлежащего реализации.

В целях решения указанных проблем необходимо уточнить действующий порядок исчисления и уплаты акцизов, указав при этом, что суммы акциза, уплаченные при приобретении подакцизных товаров, использованных в качестве сырья, принимаются к вычету только в случаях, предусматривающих использование данного сырья согласно ГОСТам, ТУ, рецептурам и другой нормативно-технической документацией, согласованной с соответствующим федеральным органом исполнительной власти.

Одновременно есть необходимость дополнения перечня документов, подтверждающих право налогоплательщика на налоговые вычеты, документами, подтверждающими количество использованного сырья, фактически использованного им в производстве.

Кроме того, возможно включение в соответствующие статьи Налогового кодекса РФ норм, предусматривающих обязанность налогоплательщиков акцизов восстанавливать суммы акциза, принятые к вычету, по использованному подакцизному сырью в случае возврата налогоплательщику произведенных им подакцизных товаров, их утраты, произошедшей в процессе производства и хранения до момента реализации.

В целях изменения структуры потребления алкоголя в России, и для того, чтобы создать равные условия производства всех видов спиртных напитков, изготавливаемых с использованием выдержанных спиртов (коньяки, бренди, виски, кальвадосы) целесообразно установить нулевую ставку акциза на коньячные, висковые и кальвадосные спирты. Эта мера позволит избежать отвлечения оборотных средств у всех производителей указанной продукции из-за длительного временного интервала между уплатой акциза на спирт и уменьшением суммы акциза на готовую продукцию, но оставит возможность налоговым органам отслеживать оборот выдержанных спиртов. К готовой продукции данной товарной группы также целесообразно применять единую ставку акциза на 1 л стопроцентного этилового спирта, содержащегося в готовой продукции, хотя она может быть и пониженной, как в некоторых странах.

В целях предотвращения занижения производителями алкогольной продукции объема легального выпуска продукции ниже определенного уровня, необходимо дополнить перечень оснований для приостановления действия лицензий на производство алкогольной продукции таким основанием как использование производителем производственных мощностей ниже определенного законом уровня (например, рассчитанного Минэкономразвития РФ как 1/3 от имеющихся в наличии мощностей, ниже которого производство нерентабельно, если конечно нет нелегального выпуска).

Такая мера могла бы привести к выводу части алкогольной продукции из нелегального оборота и увеличить поступления от акцизов без увеличения налоговых ставок.

В целях оздоровления производственной деятельности организаций - производителей алкогольной продукции и повышения уровня собираемости акцизов считаем целесообразным принять меры по легализации алкогольного рынка, обеспечению задействования резервов по акцизам на алкоголь с привлечением правоохранительных и фискальных органов, а именно:

– провести сплошные проверки на наличие контрафактной продукции в оптовых и розничных сетях, с целью предотвращения теневого оборота на рынке алкогольной продукции;

– установить пути доставки фальсифицированной алкогольной продукции с фальшивыми марками и обеспечить строгий контроль на постах, с целью недопущения и конфискации;

– оказать содействие предприятиям вторичного виноделия в закупке сырья и вино материалов из других регионов РФ и за ее пределами, для полной загрузки производственных мощностей. Это мера позволит увеличить налоговую базу и по другим не только косвенным (НДС), но и прямым налогам (налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, налог на имущество организаций);

– правоохранительным органам установить и привлечь к ответственности лиц, осуществляющих сопровождение и обеспечение провоза контрафактной алкогольной продукции;

– не производить растаможивание грузов (алкогольной продукции) без подтверждения налоговых органов о легальной деятельности данного предприятия, наличия соответствующей лицензии на занятие деятельности по обороту алкогольной продукции;

– предложить предприятиям производителям разработать программу по увеличению загрузки производственных мощностей и объемов реализации алкогольной продукции.

Использование сформулированных в ходе проведенного исследования предложений и рекомендаций будет способствовать повышению эффективности применения акцизов, повышению их фискального и регулирующего потенциала, улучшению налогового администрирования, пресечению уклонения от уплаты акцизов по наиболее распространенным схемам.

Предложенные выше мероприятия будут способствовать дополнительному поступлению акцизов в федеральный бюджет.

Спрогнозировать точный объем дополнительных поступлений довольно-таки затруднительно, потому что динамика поступлений зависит, в том числе, и от внешней и внутренней конъюнктуры. Поэтому можно только лишь примерно указать дополнительный объем налоговых поступлений от акцизов (см. табл. 8).

Таблица 8 – Прогнозные поступления от акцизов, млрд. руб.

Акциз		2022	2023	2024	Абсолютное отклонение	Темп роста, %
Табачные изделия	Официальный прогноз	515	540	547	32	106,21
	Дополнительные поступления	25,75	27	27,35	1,6	106,21
Электронные сигарет	Официальный прогноз	1,5	1,6	1,8	0,3	120,00
	Дополнительные поступления	0,015	0,016	0,018	0,003	120,00
Алкогольная продукция	Официальный прогноз	58,988	58,988	58,988	0	100,00
	Дополнительные поступления	2,9494	2,9494	2,9494	0	100,00
Вредные для здоровья продукты	Официальный прогноз	-	-	-	-	-
	Дополнительные поступления	1,1	1,2	1,3	0,2	118,18
Итого	Официальный прогноз	575,49	600,59	607,79	32,3	105,61
	Дополнительные поступления	29,814	31,165	31,617	1,803	106,05

При прогнозировании допускаем следующие условия:

- сохранится существующий на 01 января 2022 года уровень санкционного давления на экономику и предпринимательскую среду РФ;
- уровень инфляции не превысит 10 %;
- России не отменит ответные санкции и сохранит их на уровне 2021года;
- динамика курса рубля и уровня цен сохранится на уровне +/- % к уровню на 01.01.2022 года.

Таким образом, предложенные рекомендации, по нашему мнению, принесут дополнительные поступления в федеральный бюджет от акцизов.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Таким образом, можно сделать вывод о том, что акцизы являются самыми древними налогами. Происхождение акциза связано с полезностью и качеством товара, удовлетворением особых потребностей. Поэтому в разговорный обиход вошло понятие акцизов как налогов "за грехи", расплатой за которые является форма налогообложения в виде акцизов, которая аккумулирует часть располагаемого дохода потребителей, тем самым снижая спрос на товары, потребление которых приносит негативные последствия в экологическом, биологическом и социально-экономическом плане. Но в то же время в ходе всего исторического развития фискальные задачи акцизов были определяющими. С 1896 года начало действовать специальное Акцизное управление, которое контролировало поступление акцизов в казну. К началу XX века акцизы в России стали обеспечивать около 70% всех поступлений в бюджет.

Акцизы – косвенный налог, налагаемый в момент производства на товары массового потребления (табак, вино и так далее) внутри страны. Включается в цену товаров или тариф за услуги и тем самым фактически уплачивается потребителем.

Акцизы являются устоявшейся частью государственного налогообложения потребления как в США, так и во всем мире. Акцизы, которые взимаются с определенных товаров или услуг, обычно взимаются с табака, алкоголя и моторного топлива. До начала двадцатого века акцизы составляли значительную часть всех уплачиваемых федеральных налогов, но сегодня они составляют лишь 2,9 процента федеральных налоговых поступлений.

Поступления по сводной группе акцизов по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации, в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2021 году составили 1

293,9 млрд, рублей, что на 279,5 млрд, рублей, или на 27,6% больше, чем в 2020 году (см. табл. 5).

Основная доля поступлений по сводной группе акцизов в 2021 году принадлежит акцизам на табачную продукцию (36,1%) и на нефтепродукты (35,0%), производимые на территории Российской Федерации, поступления по которым составили 467,0 млрд, рублей и 452,4 млрд, рублей соответственно.

Поступления акцизов на табачную продукцию в 2021 году составили 467,0 млрд. рублей, что на 87,8 млрд. рублей, или на 23,2% больше, чем за 2020 год, что обусловлено ростом ставок акциза.

Поступления акцизов на нефтепродукты, производимые на территории Российской Федерации, в 2021 году в консолидированный бюджет Российской Федерации составили 452,4 млрд. рублей, что выше уровня поступлений в 2020 году на 159,6 млрд. рублей, или в 1,5 раза.

Основную долю поступлений в этой группе акцизов (65,3%) обеспечивают акцизы на бензин, производимый на территории Российской Федерации, поступления по которым составили 295,4 млрд. рублей, в т.ч. в федеральный бюджет – 23,5 млрд. рублей.

Поступления акцизов на нефтепродукты в 2021 году составили 106,9% от объема поступлений администрируемых ФНС России доходов федерального бюджета в 2021 году в размере 33,6 млрд. рублей, учтенных в Федеральном законе от 22.11.2021 № 397-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2021 год».

При экспорте товаров с территории одного государства-члена Евразийского экономического союза на территорию другого государства-члена Евразийского экономического союза, применяется нулевая ставка НДС и освобождение от уплаты акцизов. Для этого необходимо предоставление некоторых документов. Льготы также предоставляются при реализации работ по переработке давальческого сырья, ввезенного на территорию одного



государства-члена с территории другого государства-члена с последующим вывозом продуктов переработки на территорию другого государства-члена.

На наш взгляд, основные резервы роста акцизов кроются не в повышении ставок, а в улучшении налогового администрирования и усилении контроля за оборотом подакцизной продукции (прежде всего алкогольной).

В настоящее время основным способом уклонения от уплаты акцизов на алкоголь считается использование так называемой «спиртосодержащей схемы». Суть ее заключается в том, что производители алкоголя в нарушение требований всех существующих норм и правил используют сырье для производства алкогольной продукции не этиловый спирт, а спиртосодержащую продукцию.

При этом плательщики акцизов уменьшают сумму исчисленного акциза, по алкогольной продукции на сумму акциза, уплаченную ими при приобретении спиртосодержащей продукции, использованной в качестве сырья. Здесь неправомерная замена материала, используемого в качестве сырья, становится причиной завышения акцизной суммы, подлежащей налоговому вычету, то есть возмещаемая из бюджета.

Понятно, что предусмотреть все случаи, с которыми придется сталкиваться при администрировании акцизов невозможно. Но все же, необходимо более тщательно подходить к корректировке норм налогового законодательства, учитывая судебные прецеденты.

Вместе с тем, присутствуют определенные проблемы акцизного налогообложения, связанные, главным образом, с развитием интеграционных процессов в рамках ЕАЭС и отсутствием гармонизации налоговых систем стран- участниц экономического союза.

В рамках третьей главы рассмотрены тенденции акцизного налогообложения в России и предложены направления совершенствования.

В целях оздоровления производственной деятельности организаций - производителей алкогольной продукции и повышения уровня собираемости

акцизов считаем целесообразным принять меры по легализации алкогольного рынка, обеспечению задействования резервов по акцизам на алкоголь с привлечением правоохранительных и фискальных органов, а именно:

- провести сплошные проверки на наличие контрафактной продукции в оптовых и розничных сетях, с целью предотвращения теневого оборота на рынке алкогольной продукции;

- установить пути доставки фальсифицированной алкогольной продукции с фальшивыми марками и обеспечить строгий контроль на постах, с целью недопущения и конфискации;

- оказать содействие предприятиям вторичного виноделия в закупке сырья и вино материалов из других регионов РФ и за ее пределами, для полной загрузки производственных мощностей. Это мера позволит увеличить налоговую базу и по другим не только косвенным (НДС), но и прямым налогам (налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, налог на имущество организаций);

- правоохранительным органам установить и привлечь к ответственности лиц, осуществляющих сопровождение и обеспечение провоза контрафактной алкогольной продукции;

- не производить растаможивание грузов (алкогольной продукции) без подтверждения налоговых органов о легальной деятельности данного предприятия, наличия соответствующей лицензии на занятие деятельности по обороту алкогольной продукции;

- предложить предприятиям производителям разработать программу по увеличению загрузки производственных мощностей и объемов реализации алкогольной продукции.

Использование сформулированных в ходе проведенного исследования предложений и рекомендаций будет способствовать повышению эффективности применения акцизов, повышению их фискального и регулирующего потенциала, улучшению налогового администрирования,

пресечению уклонения от уплаты акцизов по наиболее распространенным схемам.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 Associated Press. 2003. Wine Industry Urges Drinking, Driving: French Winemakers Try to Counter Anti-Drunk Driving Push // MSNBC News November, 15. - URL : <http://msnbc.msn.com/id/3475777/> (24.08.2019).

2 Алкогольная катастрофа и возможность государственной политики в преодолении алкогольной сверхсмертности в России ; отв. ред. Д.А. Халтурина, А.В. Коротаев. - М. : ЛЕНАНД, 2008. С. 310— 314.

3 Арановская, М. 5 развитых стран с самой строгой алкогольной политикой [Электронный ресурс]. -URL : <https://republic.ru/posts/1/778696> (01.04.2022).

4 Директива Совета Европейских сообществ 92/83/ЕЭС от 19 октября 1992 о сближении ставок акцизного налога на алкоголь и алкогольные напитки. // Официальный бюллетень Европейских Сообществ. 1992. № L 316/31.

5 Керимова, З. А., Мусаева, Х. М. Эволюционные аспекты развития акцизного налогообложения в Российской Федерации // II Международная научно-практическая конференция «Учетно-аналитические инструменты исследования экономики региона». - Махачкала, 2017.

6 Коновалов, Д.В. Нефтепродукты от А до Я [Текст]: учебно-методическое пособие / Д. В. Коновалов, Л. В. Полежарова, Р. Н. Митрохина, А. А. Назаров. - М.: Тюменский вестник, 2014. - 453 с.

7 Корнейчук, П. О. Мировой опыт налогообложения алкогольной продукции // Вестник Университета. 2014. № 11. С.109-114.

8 Кузнецов, Л. Д. Институциональные особенности налоговой системы Германии // Economics : Yesterday, Today and Tomorrow. 2018. Vol. 8. Is. 9A.

9 Кучерявенко, Н. П. Основы налогового права. - 2-е изд., перераб. и доп. - Харьков : Легас, 2003. С. 302—304.

10 Ларионова, А. А. Сравнительный анализ налоговых систем России и Германии //Международный бухгалтерский учет. 2015. № 7. С. 359.

11 Ложникова, А. В., Розмаинский, И. В., Пчелинцев, Е. А. Логистика вместо размещения производительных сил на национальном рынке алкогольной продукции? // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2018. № 44. С.123—144.

12 Лукинова, А.С. Взаимодействие систем бухгалтерского и налогового учета в части формирования расчетов по налогам [Текст]: учебник / А. С. Лукинова. - Белгород, 2014. - 283 с.

13 Лютик, Л.Н. Налогообложение нефтяной отрасли в России: формирование современной модели [Текст]: монография / Л. Н. Лютик, И. С. Букина. - М.: Эксмо, 2013. - 336 с.

14 Макконел, Р.Н. Практика применения налоговых вычетов [Текст]: учебник / Р. Н. Макконел. - М.: Налоговый вестник, 2013 - 243 с.

15 Мусаева Хаибат Магомедтагировна, Керимова Заира Абдурахмановна РЕГУЛИРУЮЩИЙ ПОТЕНЦИАЛ АКЦИЗНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: ОПЫТ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН И ВОЗМОЖНОСТИ ЕГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ В УСЛОВИЯХ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ // РППЭ. 2019. №12 (110). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/reguliruyuschiy-potentsial-aktsiznogo-nalogooblozheniya-opyt-zarubezhnyh-stran-i-vozmozhnosti-ego-ispolzovaniya-v-usloviyah> (дата обращения: 01.04.2022).

16 Мусаева, Х. М. Сбалансирование ставок акцизов в контексте повышения эффективности налогообложения алкогольной продукции // Экономика и управление : проблемы, решения. 2017. Т. 2. № 10. С. 96 —100.

17 Назаров, А.А. Об акцизах [Текст]: учебник / А. А. Назаров. - М.: Налоговый вестник, 2013. - 400 с.

18 Налоговые системы зарубежных стран : учебник для магистров / Л. Н. Лыкова, И. С. Букина. - М. : Изд-во Юрайт, 2013. С. 228—348.

19 Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение [Текст]: учебник для студентов среднего профессионального образования / В. Г. Пансков. - М.: Юрайт, 2015. - 393 с.

20 Пепеляев, О.В. Основы налогового права [Текст]: учебно-методическое пособие / О. В. Пепеляев. - М.: Академия, 2015. - 272 с.

21 Пупынин, Д.Д. Теоретические аспекты акцизного обложения нефтепродуктов [Текст]: учебник/ Д. Д. Пупынин. - М.: Юрайт, 2015. - 272 с.

22 Официальный сайт налоговой системы РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.nalog.ru> (дата обращения: 08.05.2022).

23 Пузырев Денис. Братская водка размывает Таможенный союз [Электронный ресурс] // Газета RBK daily 26.02.2014. – Режим доступа: <http://rbcdaily.ni/markct/562949990668337> (дата обращения: 08.05.2022).

24 Лялякина Анна. Доля контрафактных сигарет выросла в три раза [Электронный ресурс] // Газета «Известия». 06.12.2013. – Режим доступа: <http://izvestia.ru/news/562011> (дата обращения: 08.05.2022).

25 Официальный сайт журнала Эксперт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.expert.ru/index.php> (дата обращения: 08.05.2022).

26 Налоговые и таможенные платежи попадут под жесткий контроль [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ligazakon.ru/main/12345-nalogovye-i-tamozhennye-platezlu-popadut-pod-zhestkiy-kontrol.html> (дата обращения: 08.05.2022).

27 Botbaeva M.M. Features of excise taxation in the EAEU // Topical issues of modern economy. – 2020. – No. 9. – P. 483-489.

28 Kazachenok Yu.V., Lazarev P.T. Analysis of the composition, structure and dynamics of excise taxes charged on the importation of goods into the EAEU customs territory // Key positions and points of development of the economy and industry: science and practice: materials of the II International scientific-practical conference. – 2022. – Pp. 203-205.

29 Berlizev R.N., Bordonos A.A. Perspective directions of development of excise taxation of alcoholic products // Law, economics and management: theory

and practice: collection of materials of the scientific-practical conference with international participation. – 2020. – Pp. 13-15.

Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение  
высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ».

Институт экономики, государственного управления и финансов  
Кафедра финансов и управления рисками

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой  
И.С. Ферова  
подпись инициалы, фамилия  
«19» июн 2022 г.

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

направление 38.03.01 «Экономика»  
профиль 38.03.01.03.07 «Финансы и кредит: государственные и муниципальные  
финансы»

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АКЦИЗНОГО ОБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ  
ФЕДЕРАЦИИ**

Руководитель

И.С. Ферова  
подпись, дата

старший преподаватель  
должность, ученая степень

Е.В. Шкарпетина  
инициалы, фамилия

Выпускник

К.В. Высотина  
подпись, дата

К.В. Высотина  
инициалы, фамилия

Нормоконтролер

Е.В. Шкарпетина  
подпись, дата

Е.В. Шкарпетина  
инициалы, фамилия

Красноярск 2022

ование  
раницу  
ванных

ИЗНОЕ  
ОВЫЕ  
АНИЕ.  
ЮХОДЫ

РФ, а  
гового

эриала  
ения в

еские  
ИЗНОГО  
цизов,

эт РФ,  
РФ,

плекс  
я.

речня

него  
ления

энтов,  
четы,