

Правовой режим взимания акциза в рамках Таможенного союза ЕврАзЭС: теоретические проблемы

Курочкин Денис Алексеевич

7-8 июня 2012 года

Европейско-Азиатский правовой конгресс

Шестая сессия

г. Екатеринбург

Акциз – важнейший элемент в системе косвенного налогообложения Таможенного союза ЕврАзЭС

В 2012 году в странах ТС наблюдается повышение показателей взаимной торговли подакцизными товарами. Например,

- за январь-февраль 2012 года Россия экспортировала в Беларусь и Казахстан легковые автомобили на сумму 43049,9 тысяч долларов США (23,4 % от общего количества данного вида товара, экспортированного из России в указанные страны за 2011 год);
- за январь-февраль 2012 года Казахстан экспортировал в Беларусь и Россию спирт этиловый на сумму 716,3 тысяч долларов США (95,2 % от общего объема данного вида товара, экспортированного из Казахстана в указанные страны за 2011 год).

При этом в 2012 году в странах ТС объемы взаимной торговли некоторыми подакцизными товарами заметно **снизились**. Например, за январь-февраль 2012 года Беларусь импортировала из Казахстана и России табачные изделия на сумму 1744,6 тысяч долларов США (11 % от общего объема данного вида продукции, импортированного в Беларусь из Казахстана и России в 2011 году).

Показатель взаимной торговли крепкими спиртными напитками в странах Таможенного союза в 2012 году остался на **прежнем уровне**.

ВЫВОД:

Одновременные **стабильность**, **повышение** и **снижение** объемов торговли отдельными подакцизными товарами в ТС создает **общий дисбаланс** в размерах поступлений в бюджет каждого государства-члена ТС от взимания акциза и как следствие – существенным образом влияет на экономическую, политическую, социальную обстановку в каждом государстве ТС и ТС в целом.

**Причины дисбаланса – проблемы правового регулирования
налогообложения в ТС ЕврАзЭС!**

Виды правовых режимов взимания акциза в рамках Таможенного союза

1. Взимание акциза при перемещении подакцизных товаров через **внутренние** границы Таможенного союза (*внутренний акциз Таможенного союза*).

Каждая операция по перемещению подакцизного товара рассматривается одновременно как **экспорт** (со стороны государства-отправителя товара) и **импорт** (со стороны государства, принимающего товар).

2. Взимание акциза при перемещении подакцизных товаров через **внешние** границы Таможенного союза (*внешний акциз Таможенного союза*):
 - Импорт подакцизных товаров с территории государства, не входящего в Таможенный союз, в Россию, Беларусь или Казахстан;
 - Экспорт подакцизных товаров с территории России, Беларуси или Казахстана на территорию государства, не входящего в Таможенный союз.

Правовые источники регулирования взимания акциза в ТС (в зависимости от правового режим взимания акциза)

1) Взимание внутреннего акциза Таможенного союза:

- Соглашение от 25 января 2008 года «О принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг в Таможенном союзе»;
- Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров в Таможенном союзе от 11 декабря 2010 года.

2) Взимание внешнего акциза Таможенного союза:

- Таможенный кодекс Таможенного союза.

3) Взимание внутреннего и внешнего акцизов Таможенного союза:

- Иные акты Таможенного союза и ЕврАзЭС;
- Законодательство государств-членов Таможенного союза

Источники налогового права ТС ЕврАзЭС

Разнородность источников налогового права ТС:

- по форме правовых актов, регулирующих налоговые правоотношения в ТС;
- по юридической силе правовых актов, регулирующих налоговые правоотношения в ТС;
- по содержанию правовых актов, обусловленному особенностями правовых систем государств-членов ТС.

Различия в правовом регулировании взимания акциза законодательством государств-членов ТС в содержательном плане вызваны теоретически разными подходами законодательства государств ТС к определению некоторых правовых понятий и конструкций, своеобразным регулированием вопросов, не решенных на международном уровне ТС.

1. Неопределенность критерия выделения косвенных налогов в налоговом праве Таможенного союза

Почему акцизы признаются косвенными налогами?

Возможные варианты критерия:

- Переложение налогового бремени с юридического налогоплательщика на фактического;
- Способ определения платежеспособности налогоплательщика;
- Способ обложения и взимания акциза.

Теоретические последствия неопределенности критерия:

Смешение признаков прямого и косвенного налогов в одном платеже, **признание** классификации несостоятельной.

Практические последствия неопределенности критерия:

Применение государствами-членами Таможенного союза **различных конструкций взимания акциза** в части, неурегулированной международными соглашениями Таможенного союза.

2. Смещение понятий «объект налогообложения» и «предмет налогообложения»

Принципиальное отличие акциза от НДС – обложение акцизом операций с **подакцизными** товарами, т.е. принципиальное отличие по **предмету**, а не объекту налогообложения. Поэтому предмет (подакцизные товары) при взимании акциза должен быть определен.

Правовая «аномалия»: Налоговый кодекс Республики Беларусь (пункт 1 статьи 113) определяет **объект** налогообложения акцизами как **подакцизные товары**, с которыми совершаются определенные операции. При этом отсутствует единый перечень операций, облагаемых акцизами.

В итоге:

- Отсутствие единых подходов к предмету и объекту налогообложения;
- Невозможность с учетом законодательства стран Таможенного союза определить Таможенного союза перечень подакцизных товаров в международных актах Таможенного союза.

Ситуация, возникающая при отсутствии единого перечня подакцизных товаров в международных актах ТС

Перемещение товара из России (Беларуси, Казахстана) в другое государство Таможенного союза

Государство-член ТС

1. **Перемещаемый товар – подакцизный**
2. **Налогоплательщик подтверждает факт экспорта и освобождается от уплаты акциза**

перемещение
товара

Государство-член ТС

Перемещаемый товар не является подакцизным

Последствия отсутствия единого перечня подакцизных товаров в международных актах Таможенного союза

1. Изменение маршрутов движения товаров и их преимущественное перемещение в страны ТС, не облагающие данный вид товаров акцизом;
2. Изменение объемов взаимной торговли определенными товарами в странах ТС;
3. Избыток и недостаток конкретных видов подакцизных товаров в отдельных государствах ТС;
4. Введение дополнительных налоговых льгот в странах ТС в целях восстановления нормального режима поступления подакцизных товаров;
5. Увеличение дефицита бюджетов государств ТС.

3. Необходимость определения единых критериев отнесения товаров к подакцизным в странах ТС

Возможные критерии:

1. Степень роскоши товара, его денежная ценность (легковые автомобили);
2. Важнейшие природные ресурсы и (или) продукты их переработки (нефтепродукты);
3. Негативное влияние товара на здоровье человека (табачные изделия, спиртосодержащая и алкогольная продукция).

Спиртосодержащая и алкогольная продукция как подакцизный товар

Необходимая мера при унификации перечня подакцизных товаров в странах ТС - использование единых стандартов, в соответствии с которыми продукция признается **спиртосодержащей** и **алкогольной**. Вследствие различного содержания данных понятий в законодательстве государств ТС возникают ситуации налогообложения и неналогообложения конкретных видов спиртосодержащей и алкогольной продукции в отдельных государствах ТС, что можно квалифицировать как

непредусмотренное вмешательство налогового права в регулирование оборота данного вида подакцизных товаров и взаимной торговли ими в странах ТС.

4. Проблема налоговых ставок по акцизу в ТС

- Отсутствие единой классификации налоговых ставок по акцизу;
- Отсутствие единой валюты/использование национальной валюты в целях применения твердых налоговых ставок;
- Отсутствие единого размера налоговых ставок.

	Виды налоговых ставок по акцизу			Валюта
	Твердые	Адвалорные	Комбинированные	
Россия	√	√	√	Российский рубль
Казахстан	√			Белорусский рубль
Беларусь	√	√		Тенге

Неблагоприятные последствия разных подходов государств Таможенного союза к налоговым ставкам по акцизу

К налоговой базе, определяемой **единообразно** (пункт 8 статьи 1, пункт 4 статьи 2 Протокола), в каждом государстве ТС применяются **разные** виды налоговых ставок, **разные** размеры ставок, в том числе выраженные в **разной** валюте. Возникает **неравномерная налоговая нагрузка** на налогоплательщиков акциза в каждом государстве-члене ТС, что влияет на оборот подакцизных товаров.

Яркий пример:

Увеличение с 2012 года в РФ налоговых ставок на табачную продукцию снизило общий объем взаимной торговли данной продукцией в странах ТС

Действующая нормативно-правовая база Таможенного союза не дает возможности определить:

критерий отнесения акциза к косвенным налога	критерий (критерии) отнесения товаров к подакцизным	исчерпывающий перечень подакцизных товаров	единые виды и размеры налоговых ставок по акцизу	единую валюту выражения налоговых ставок
--	---	---	--	--

концентрированную правовую конструкцию взимания акциза в Таможенном союзе

Данные неопределенности в своей совокупности способны качественным образом влиять на объем перемещаемых товаров через внутренние границы Таможенного союза путем фактического установления **диспропорциональной** налоговой нагрузки акцизом в отношении отдельных товаров в государствах Таможенного союза

Возможные пути устранения диспропорциональной налоговой нагрузки акцизом в странах Таможенного союза

1. Последовательное и согласованное со всеми странами Таможенного союза реформирование внутригосударственной и международно-правовой базы Таможенного союза в части взимания косвенных налогов;
2. Акцентирование внимания на общих подходах странами Таможенного союза к понятиям «акциз», «объект налогообложения», «предмет налогообложения», «подакцизные товары», отразив сущностные характеристики явлений;
3. Рассмотрение возможности введения примерного перечня подакцизных товаров, облагаемых во всех государствах Таможенного союза;
4. Сближение размера налоговых ставок по акцизу.