

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
«Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова»
(Смоленский филиал РЭУ им. Г.В. Плеханова)

«Допустить к защите»

Зав. кафедрой
менеджмента и таможенного дела
(название кафедры)

_____ А.Г. Лучкин
подпись Ф.И.О.

« ____ » _____ 20__ г.

Выпускная квалификационная работа

Специальность 38.05.02 Таможенное дело
Специализация «Таможенные платежи и валютное регулирование»

ТЕМА «Совершенствование контроля за применение акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС»

Студентки V курса очной формы обучения
Поляковой Натальи Алексеевны
(Ф.И.О. студента (-ки))

(подпись студента (-ки))

Научный руководитель ВКР:
Яроцкая Елена Евгеньевна,
(Ф.И.О.)

кандидат экономических наук, доцент
(уч. степень, ученое звание)

_____ « ____ » _____ 20__ г.
(подпись)

Смоленск, 2020

АННОТАЦИЯ
на выпускную квалификационную работу

Поляковой Натальи Алексеевны

на тему: Совершенствование контроля за применение акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

Выпускная квалификационная работа содержит результаты исследования современных проблем и совершенствование таможенного контроля в отношении подакцизных товаров ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС. В работе изучены теоретические аспекты контроля, в отношении подакцизных товаров ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС, описывается нормативная база регулирующая контроль применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

В выпускной квалификационной работе разработаны рекомендации по совершенствованию контроля в отношении подакцизных товаров при ввозе на таможенную территорию ЕАЭС.

Выпускная квалификационная работа объемом 88 страниц состоит из введения; теоретической, аналитической и проектной частей; заключения; списка использованных источников; 2 приложения на 6 страницах.

topic: Improving control over the use of excise taxes on the import of goods into the customs territory of the EAEU

The final qualification work contains the results of a study of modern problems and improvement of customs control in relation to excisable goods imported into the customs territory of the EAEU. The paper studies the theoretical aspects of control in relation to excisable goods imported into the customs territory of the EAEU, describes the regulatory framework governing the use of excise taxes when importing goods into the customs territory of the EAEU.

In the final qualification work, recommendations were developed to improve control in relation to excisable goods when imported into the customs territory of the EAEU 88-page graduation paper consists of an introduction; theoretical, analytical and design parts; conclusions; list of sources used; 2 applications on 6 pages.

Автор ВКР

_____ (подпись)

Полякова Наталья Алексеевна

(ФИО)

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
ГЛАВА 1. Теоретические основы совершения контроля в отношении подакцизных товаров ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС	
1.1 Основные понятия, задачи контроля, в отношении подакцизных товаров, ввозимых на таможенную территорию	7
1.2 Нормативно-правовая база, регулирующая контроль за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС.....	23
ГЛАВА 2. Анализ совершения контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС	
2.1 Порядок совершения таможенного контроля в отношении товаров, подлежащих маркировке акцизными марками.....	30
2.2 Анализ взимания акцизов в странах ЕАЭС в период 2017-2019 гг.....	39
ГЛАВА 3. Проблемы и направления совершенствования контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС	
3.1 Проблемы таможенного контроля при администрировании подакцизных товаров	52
3.2 Совершенствование контроля в отношении подакцизных товаров при ввозе на таможенную территорию ЕАЭС	62
Заключение.....	67
Список использованных источников.....	70
Приложения.....	76

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время акцизы относятся к одной части налоговых поступлений государства, что приводит к тому, что контроль над их применением влияет на пополнение государственного бюджета, а также и на экономику страны в целом. Акцизы, взимаемые при ввозе на таможенную территорию, представляют собой инструмент государственного регулирования внешнеторговой деятельности.

Для реализации государственных функций в практике принято осуществляет определенный набор процедур, среди которых одно из мест занимает таможенный контроль над операциями, связанными с перемещением товаров через таможенную границу ЕАЭС. В особую группу входят подакцизные товары. Для их перемещения через таможенную границу применяются особые формы таможенного контроля и регулирования. Благодаря этим формам регулируется товарооборот в стране, очень внимательно проводятся проверки, чтобы пресекать ввоз некачественной, а также запрещенной продукции и ведется учет уплаты налогов.

К товарам, которые ввозятся на территорию РФ, применяется широкий круг мер таможенного контроля, а также они имеют высокий уровень налогообложения. К ним, в первую очередь относятся: табак, спирт, автомобили, автомобильный бензин и т.д.

В связи с тем, что акциз представляет собой одно из современных направлений пополнения бюджета государства, поэтому за уплатой акцизного налога ведется усиленный контроль. На территорию ЕАЭС довольно часто ввозят алкогольную и табачную продукцию, в последнее время на эту продукцию имеется большой спрос, и поэтому подделываются акцизные марки. Сама акцизная марка является неотъемлемой частью акциза в отношении конкретных товаров. Незаконный ввоз товаров, товаров с неоплаченными акцизами и акцизными марками, а так же их

распространение на таможенной территории ЕАЭС, не только имеет влияние на экономику страны подрывая возложенные функции на акциз, что является проблемой современного акциза, но и влечет за собой как административную, так и уголовную ответственность.

Реакция государства на различные возможности нарушения установленного им порядка очень важна. В этой связи, таможенный контроль над оборотом тех или иных товаров является важной составной частью работы таможенных органов на современном этапе.

В условиях функционирования Евразийского экономического союза представляются актуальными вопросы контроля, которые осуществляются за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию, а также гармонизации налогового законодательства государств - членов ЕАЭС.

Актуальность темы выпускной квалификационной работы обусловлена тем, что в последнее время увеличился ввоз подакцизных товаров и акциз является частью налоговых поступлений в бюджет государства, поэтому необходимо усилить таможенный контроль за совершением таможенных операций, связанных с выпуском подакцизных товаров, ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС.

Объект исследования – таможенное регулирование контроля за начислением и взысканием акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

Предметом исследования - является механизм проведения контроля в отношении подакцизных товаров при их ввозе на таможенную территорию ЕАЭС.

Целью выпускной квалификационной работы является исследование механизма контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС, установление направлений его совершенствования.

Для достижения поставленных целей были поставлены следующие задачи, а именно:

- рассмотреть основные понятия и задачи контроля в отношении подакцизных товаров, ввозимых на таможенную территорию;
- исследовать нормативно-правовую базу, регулиующую контроль за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС;
- охарактеризовать современный порядок осуществления таможенного контроля в отношении товаров подлежащих маркировке акцизными марками;
- проанализировать взимание акцизов с товаров в странах ЕАЭС;
- выявить проблемы таможенного контроля при администрировании подакцизных товаров;
- наметить пути совершенствования контроля в отношении подакцизных товаров, при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

В выпускной квалификационной работе используются труды отечественных ученых: О.Ю. Бакаева, К.А. Бекашев, Вовченко Н. Г., Гашенко И. В., Костоглодова Е. Д., Литвинова С. А., А.Ф. Ноздрачев и других ученых.

В данной квалификационной работе были применены такие методы исследования, как анализ, графический, наблюдение, сравнение, сравнительно-правовой, системно-структурный, изучение, сопоставление, классификация, обобщение изученной информации, монографический.

Информационную базу данной выпускной квалификационной работы составляют нормативно-правовые документы, а также источники периодической печати, и Интернет-ресурсы.

Структура данной выпускной квалификационной работы включает в себя: введение, три главы, заключение, список использованных источников и приложения.

Во введении обоснована актуальность данной темы, а также определены цель, задачи, объект, предмет, методы и информационная база исследования.

В первой главе рассматриваются теоретические основы таможенного контроля, цели, задачи, а также характеристика нормативно-правовой базы,

регулирующей контроль за применение акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС

Во второй главе рассматривается порядок совершения таможенного контроля в отношении подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками, а также анализ взимания акцизов на подакцизные товары в странах ЕАЭС в период 2017-2019 гг.

Третья глава посвящена проблемам административной и уголовной ответственности за неправомерные действия с применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию, а также совершенствованию таможенного контроля в отношении товаров, подлежащих маркировке акцизными марками.

В заключении изложены окончательные выводы, отражающие результаты выполнения выпускной квалификационной работы.

Список использованных источников позволил выполнить цель и задачи выпускной квалификационной работы.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СОВЕРШЕНИЯ КОНТРОЛЯ В ОТНОШЕНИИ ПОДАКЦИЗНЫХ ТОВАРОВ ВВОЗИМЫХ НА ТАМОЖЕННУЮ ТЕРРИТОРИЮ ЕАЭС

1.1 Основные понятия, задачи контроля, в отношении подакцизных товаров, ввозимых на таможенную территорию

Одной из направлений деятельности таможенных органов является таможенный контроль за ввозом товаров на таможенную территорию.

В настоящее время, таможенный контроль представляет собой совокупность мер, применяемых таможенными учреждениями в целях обеспечения законов.

В ЕАЭС таможенному контролю подлежат товары и транспортные средства, которые перемещаются через таможенную границу данного Союза.

Форма таможенного контроля, содержанием которой служит проверка соответствующих документов, отражающих операции с перемещаемыми либо перемещенными товарами.

Ученый Боранников В.О. в научной работе выделяет внимание определенные особенности. При этом, основной, по мнению ученого считается форма таможенного контроля, которая направлена на перечень необходимых и возможных для таможенных целей документов [22, с 71].

Согласно действующему кодексу, который действителен во всех государствах союза, предусмотрено несколько форм контрольных мер. Выбор одной из них зависит от условий процедур, типа товара и других особенностей. Предусмотрены следующие семь форм таможенного контроля по ТК ЕАЭС:

- получение объяснений (статья 323);
- таможенный осмотр (статья 327);
- таможенный досмотр (статья 328);

- личный таможенный досмотр (статья 329);
- таможенный досмотр помещений, территорий (статья 330);
- проверка документов и сведений в них (статьи 324-326);
- - проведение таможенной проверке , к которой относятся камеральная и выездная проверки (статьи 331- 333).

Все эти формы актуальны в момент нахождения объектов под таможенным контролем.

Также осуществляется таможенный контроль после выпуска по ТК ЕАЭС. Он предполагает подтверждение фактов легального ввоза товаров на территории союза, и назначается при возникновении информации о нарушении действующих норм и правил.

Официальное определение таможенного контроля дано в ТК ЕАЭС, как и условия его проведения, прохождения для потенциальных декларантов. Помимо данного документа, необходимо обращаться еще к законодательству той страны, где осуществляется оформление товаров. Оптимальный выход - заключить договор со специалистами в этой сфере. Ошибки при оформлении, например, неполные данные, отсутствие сопроводительной документации, приводят к потере времени и задержкам поставок по договорам.

Таможенный кодекс ЕАЭС принес приятные изменения и упростил регламенты процессов. В настоящее время можно оформить товар без личной подачи документации в оригинале, а сделать это через заполнение форм в электронном виде. Также таможенный контроль ТК ЕАЭС проходит намного быстрее - до 4 часов при отсутствии ошибок и подаче полных данных об объекте. В оформлении и некоторых видах проверки должностные лица органов практически не принимают участие. Их функции возложены на автоматические системы.

В тоже время, существуют особенности таможенного контроля, связанных с применением акцизов при ввозе товаров. К ним, в первую очередь относится то, что таможенные операции и таможенное оформление в

отношении товаров производится только на специализированных таможенных постах.

Акцизный таможенный пост представляет собой подразделение таможи Российской Федерации. Так же он входит в единую систему таможенных органов РФ и непосредственно подчиняется региональному таможенному управлению.

Наличие перечисления авансовых платежей, а также проверка представленных документов происходит на акцизном посту. Сразу после этих операций в заявление ставится отметка о регистрации, один экземпляр которого возвращается импортеру.

В статье 181 НК РФ (ред. от 26.03.2020) вид товаров, которые облагаются специальным налогом (акцизом) называется подакцизный [3] .

Подакцизные товары имеют следующую классификацию, основанную на следующих критериях деления товаров на :

- подлежащих маркировке акцизными марками;
- иных товаров, с которых уплачивается акциз при их ввозе на таможенную территорию ЕАЭС в соответствии с законодательством ЕАЭС о налогах и сборах [36, с.416].

Основные таможенные операции, в отношении подакцизных товаров связаны с маркировкой товаров.

Наиболее защищенными среди всех видов полиграфической продукции на сегодняшний день являются акцизные марки.

Акцизные марки - это вид фискальных марок на отдельные категории товаров для оплаты акцизного сбора, к примеру, на табак. Их применение позволяет государству обнаруживать товары, которые не оплачены акцизным сбором, а покупателю в свою очередь гарантирует количество и качество покупаемого им товара. При этом, марка характеризуется как свидетельство об уплаченном налоге [26, с.21-24].

Рассмотрев акцизные марки можно сделать вывод о том, что она представляет собой полоску бумаги, наклеивающуюся на подакцизный товар,

перемещаемый через таможенную границу. Немаркированные товары запрещено перевозить на таможенную границу ЕАЭС, если иное не предусмотрено законом.

В связи с изменениями, которые коснулись акцизных марок производители и импортеры алкогольной продукции теперь должны маркировать алкогольную продукцию специальными акцизными марками и марками, на которые организация-изготовитель должна наносить двухмерный штрих код с идентификатором ЕГАИС. Этот идентификатор позволяет идентифицировать саму марку и маркируемую ими алкогольную продукцию.

Таким образом, согласно новому Постановлению Правительства РФ от 27.09.2018 № 1140 «О внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации по вопросам маркировки алкогольной продукции» вместе с двухмерным штриховым кодом на специальных марках и акцизных марках должны указываться и наименование алкогольной продукции, а также ее вид, страна происхождения, содержание этилового спирта и другие сведения [14].

При этом так же применяются порядки маркировки, установленные Постановлением Правительства РФ от 21.12.2005 № 785 (ред. от 27.09.2018) «О маркировке алкогольной продукции федеральными специальными марками» (вместе с «Правилами нанесения на федеральные специальные марки сведений о маркируемой или алкогольной продукции») и правилами маркировки алкогольной продукции, рассмотренные и утвержденные 27 сентября 2018 г. № 1140 "О внесении изменений в некоторые в акты Правительства Российской Федерации по вопросам маркировки алкогольной продукции" [13].

Стоимость самих марок снижена. Теперь 1000 штук марок составляет 1690 рублей. Обязательность взимания акцизного налога при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу ЕАЭС устанавливает Приказ ФТС от 13.02.13 №2359 «О взимании акцизов» [10].

Единственным федеральным налогом, перечисление которого в федеральный бюджет детализировано по категориям подакцизных товаров (по кодам бюджетной классификации) является акциз.

В отношении марок на алкогольную продукцию, действует Постановление Правительства РФ от 27.07.2012 N 775 (ред. от 29.08.2016) «Об акцизных марках для маркировки алкогольной продукции» в данной редакции изложены ряд требований к образцам акцизных марок для маркировки алкогольной продукции [15].

В приведенном Постановлении установлено, что «на акцизные марки наносятся: гильоширные, нераппортные фоновые сетки с 2 ирисными переходами; алюминиевая графическая фольга горячего тиснения с барельефным изображением, деметаллизацией и цветопеременным эффектом; машиночитаемые элементы защиты от подделок; элементы, обладающие фосфоресценцией и специальными свойствами» [14].

Рассмотрев внешний вид и характеристики марок, был сделан вывод о том, что:

- изготовлены из самоклеящаяся бумага с минимальным уровнем фонового свечения под воздействием ультрафиолета;
- размер 90 x 26 мм и 63 x 21 мм;
- химическая защита для оперативного определения подлинности марок и имеющая в своем составе не менее 2 видов защитных волокон.

При этом, на оборотной стороне акцизных марок под клеевым слоем наносятся видимые изображения и бесцветный текст, люминесцирующий под воздействием ультрафиолетового излучения. (Приложение А)

В настоящее время в РФ печать акцизных марок осуществляется в Федеральных государственных унитарных предприятиях «Гознак» (далее ФГУП).

При этом, установлено, что денежные средства, которые предназначены для приобретения акцизных марок, уплачиваются только в валюте Российской Федерации.

В свою очередь импортер, который приобретает марки в соответствии с установленным законодательством порядком, который имеет следующие особенности, а именно:

- приобретение марок осуществляется до истечения срока, который указывается в обязательствах импортера;
- отчет об использовании марок представляется на имя начальника уполномоченного таможенного органа или (либо) лица, его замещающего

К данному отчету об использовании марок импортерам прилагаются документы, которые определены в нормативно-правовом акте, а именно в пункте 93 Приказа ГТК РФ от 28.12.2000 № 1230 (ред. от 18.11.2002, с изм. от 02.02.2006) «О маркировке отдельных подакцизных товаров акцизными марками» [9]:

1. Заверенные печатью импортера и подписанные его уполномоченным лицом копии о том, что на ввезенный товар были нанесены акцизные марки согласно порядку:

- а) выпущен для свободного обращения на таможенную территорию;
- б) помещен под таможенную процедуру свободной таможенной зоны в Особой экономической зоне, созданной на территории РФ (предоставляется если импортером был приобретен марки установленного образца, для их нанесения на товары, планировавшиеся к ввозу на территорию Особой экономической зоны, на территории РФ;
- в) помещен под таможенную процедуру отказа от товара в пользу государства (предоставляется в случае помещения маркированного товара под таможенную процедуру отказа в пользу государства;
- г) выпущен со склада и передан в полное распоряжение импортера (предоставляется в отношении маркированного товара, ввезенного с территории государств- участников ЕАЭС, в отношении, которого на совместной границе таких государств не осуществляется таможенный контроль и не производится таможенное оформление);

2. Заверенные печатью импортера и подписью его уполномоченного лица копии актов досмотра и складских документов с отметками уполномоченного таможенного органа.

3. Заверенная печатью импортера и подписью его уполномоченного лица копия приходной накладной, подтверждающая принятие согласно установленному порядку, уполномоченным таможенным органом от импортера неиспользованных и (или) поврежденных марок.

4. Оригинал квитанции о получении марок, находящихся у импортера, с отметками, проставленными сотрудниками таможенных органов РФ.

Особенностью заполнения квитанции о получении марок является то, что в ее оригинале указываются количество, серия и номенклатура марок. Перечисленные в квитанции данные должны полностью совпадать с данными в актах досмотра и (или) приходных накладных, соответствии с которыми были приняты уполномоченным таможенным органом от импортера неиспользованные и (или) поврежденные марки.

Особое место при осуществлении таможенного контроля отводится за соблюдением сроков. Причем, общий срок выполнения обязательства импортера, в данном вопросе, не должен превышать 7 месяце (максимальный срок), более чем на два месяца.

В случае, когда импортер не успевает в установленный срок исполнить свое обязательство перед таможенным органом, начальник уполномоченного таможенного органа или лицо, его замещающее, должно принять решение о продлении срока, которое непосредственно указано в обязательстве импортера. С этой целью импортер представляет в таможенный орган определенный набор документов. Подача документов должна осуществляться не позднее одного месяца до окончания срока. К данным документам относится [1]:

а) письменное заявление о продлении срока ввоза на территорию РФ и таможенного оформления маркированного товара и (или) возврата поврежденных или неиспользованных марок и представления отчета об

использовании марок. В заявлении указаны следующие данные: количество товара, наименование, товара, количество и серий марок, использованных для маркировки, а также количество и серий поврежденных и (или) неиспользованных марок, если таковы имеются. Обязательным пунктом является и указание местонахождения маркированного товара.

б) Документы, указанные в пункте 93 Приказа ГТК РФ от 28.12.2000 № 1230 (ред. от 18.11.2002, с изм. от 02.02.2006) «О маркировке отдельных подакцизных товаров акцизными марками»

в) Данные о предполагаемых срока поставки маркированного товара, а также подтверждение производителей и (или) отправителей товара о количестве и сериях марок, которые были фактически нанесенных на подакцизные товары. При этом, указывается информация о неиспользованных и (или) поврежденных в процессе нанесения на товар.

г) Копии складских, товаросопроводительных, транзитных или экспортных документов производителей (отправителей, перевозчиков товара). Данные документы заверяются непосредственно импортером и являются достаточными для подтверждения местонахождения маркированного товара за пределами таможенной территории.

д) Обеспечение выполнения обязательств импортера, которое выполняется по следующим критериям: соблюдение требований в размере, соответствующих количеству марок, номенклатуре товара, которые не были представлены в установленном порядке к отчету. При этом определяется количество марок необходимых при продлении срока выполнения обязательства импортера.

е) Заверенная импортером копия приходной накладной, которая выдается уполномоченным таможенным органом импортеру.

Рассмотрев теоретические и практические аспекты, был сделан вывод о том, что решение о продлении импортеру срока выполнения обязательства принимается таможенным органом не позднее, чем за 10 дней до окончания

срока. Причем, о принятом решении таможенный орган обязан уведомить импортера незамедлительно.

В тоже время, срок продления выполнения обязательства импортера имеет ряд особенностей и не должен превышать срок действия:

- внешнеторгового договора, для выполнения которого были приобретены марки;

- регистрационного свидетельства, представленного импортером;

- лицензии на ввоз товара. Данные лицензии принимаются во внимание в том случае, если при ввозе на таможенную территорию РФ товар подлежит обязательному лицензированию.

Для документального подтверждения продления срока необходимы записи, которые делаются сотрудниками таможенных органов на обоих экземплярах заявлений на покупку марок и обязательствам импортера. К данным записям относятся:

- а) «Срок ввоза маркированных товаров в количестве (штук бутылок/пачек сигарет) и представления отчета об использовании марок продлен до (дата)»;

- б) «Принято при продлении срока выполнения обязательства импортера обеспечение (указывается способ обеспечения выполнения обязательства импортера, реквизиты и дата принятия обеспечения) в размере (указывается размер обеспечения цифрами и прописью)»;

Сотрудник таможенного органа, который делает вышеперечисленные записи, подписывает их, заверяет оттиском личной номерной печати. Данным сотрудником заполняются соответствующие графы журнала, с присвоением регистрационного номера и даты квитанции о получении марок, полного наименования импортера, а также серии марок и другие данные.

Уполномоченный таможенный орган в срок, не превышающий двух дней, информирует телетайпограммой о принятом решении по продлению срока действия обязательства пограничный таможенный орган, в регионе

которого расположен пункт пропуска через государственную границу РФ, заявленный импортером для ввоза в РФ маркированного товара [1].

Телетайпограмма имеет юридическую силу, если она подписана начальником уполномоченного таможенного органа или лицом его замещающим и содержать и содержит следующую информацию, а именно:

- полное наименование импортера;
- регистрационный номер заявления на покупку марок;
- предельный срок ввоза маркированного товара;
- количество и наименование маркированного товара (объем бутылок в литрах или штук пачек сигарет в пачке);
- серии и количество марок;

В обязанности пограничного таможенного органа, осуществляемого пропуск на таможенную территорию ЕАЭС маркированного товара входит пропуск данных товаров по истечении установленного срока в обязательстве импортера только при наличии в документах, представляемых лицами, перемещающими маркированный товар, записей сотрудника таможенного органа о продлении указанного срока и при получении от указанного таможенного органа соответствующей телетайпограммы.

При невыполнении импортером указанных требований в пункте 93, на следующий день, после истечения срока выполнения обязательства импортера, таможенный орган принимает меры в порядке, установленном законодательством РФ, по перечислению в федеральный бюджет денежных средств, уплаченных за марки, внесенных в качестве выполнения обязательства импортера и (или) по взысканию денежных средств по предварительному импортером обеспечению выполнения своего обязательства. Взыскание и перечисление в федеральный бюджет причитающихся денежных средств осуществляется таможенным органом в части, кратной количеству марок, по которому обязательство импортера не выполнено [1].

Для приобретения акцизных марок на алкогольную продукцию следует не позднее шестидесяти дней до начала месяца, в котором планируется их получение, обратиться в таможенную службу с необходимыми документами. К ним относятся:

- заявление о выдаче марок в двух экземплярах на бумажном носителе, а также в виде электронной копии;
- копия договора поставки, по которому предполагается ввоз алкогольной продукции на территорию РФ;
- оригинал или копия документа, подтверждающего правомерность использования товарного знака;
- копия сертификатов соответствия технических средств фиксации и передачи информации об объемах производства и оборота алкогольной продукции в единую государственную информационную систему;
- копия лицензии, предусмотренной Законом о государственном регулировании производства оборота этилового спирта, алкогольной продукции и спиртосодержащей продукции [38, с.46].

Все копии документов должны быть надлежащим образом заверены. Число приобретаемых марок должно точно совпадать с количеством бутылок, ввоз которых предусмотрен внешнеторговым контрактом.

Заявление рассматривается в течение 5 рабочих дней. Если все представленные документы соответствуют требованиям и денежные средства поступили на счета Федерального казначейства, заявление регистрируется в таможене. В случае отказа заявителю возвращают документы и оплату.

Марки выдает таможенный орган, зарегистрировавший заявление. О получении изготовленных марок таможенник должна проинформировать организацию в двухдневный срок со дня получения марок. При этом перечень регистрационных номеров заявлений должен быть размещен в доступном месте. Организация может быть уведомлена по почте, если она специально за этим обратится.

Чтобы получить марки, организация в трехмесячный срок со дня информирования обязана представить в таможеню: - письменное обязательство об использовании марок по назначению в двух экземплярах (форма установлена рассматриваемым приказом); - справку об отсутствии у организации задолженности по уплате таможенных платежей; - документ, подтверждающий обеспечение исполнения обязательства организации. Последняя обязуется нанести марки на продукцию, вернуть поврежденные или неиспользованные марки, отчитаться перед таможенной за их использование, в установленном порядке ввезти продукцию, маркированную акцизными марками.

После того как таможенный орган регистрирует обязательства и примет обеспечение, он должен выдать акцизные марки представителю организации. Передача акцизных марок от одной организации к другой не допускается. Неиспользованные и (или) поврежденные марки возвращаются в выдавший их таможенный орган вместе с письменным обращением с приложением электронной копии. В обращении указываются причины возврата и другие необходимые сведения. Акцизные марки таможня принимает в трехдневный срок, при этом оформляется приходная накладная. Деньги, уплаченные за марки, не возвращаются. Товар, помещенный под процедуру уничтожения или реэкспорта, можно уничтожить или вывезти с наклеенными марками при условии их повреждения [1].

В РФ товаропроизводителем акцизных марок для ассортимента товаров к которым относятся: изделий из табака, алкогольной продукции является ФГУП «Гознак». При этом, марки акцизного сбора целесообразно характеризовать как печатную продукцию специальных знаков соответствия, ограниченных к гражданскому обороту [1].

На основании статьи 179 НК РФ от 05.08.2000г., ред. 01.06.2018 г. анализируем налогоплательщиков акцизов на рисунке 1.



Источник: официальный сайт «Агентство правовой информации». – 2015-2019. – Электрон.дан. – Режим доступа: <http://апи-пресс.рф/> (дата обращения 11.05.2020).

Рис.1. Классификация налогоплательщиков акцизов

Рассмотрев приведенную на рисунке классификацию можно сделать вывод о том, что налогоплательщики делятся на: организации, предприниматели и лица которые перемещают товары через таможенную границу ЕАЭС [2].

В России существует особенности акцизного налога при перемещении подакцизных товаров. Рассмотрев вышесказанное можно сделать вывод о том, что обязательность взимания акцизного налога при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу устанавливает Приказ ФТС от 13.02.13 №2359 «О взимании акцизов», а приказом ФТС РФ от 24.08.2017 № 1358 установлены ставки акцизов, которые вступили в силу с 1 января 2017 года [6].

Акцизная марка имеет свои особенности. На ней обязательно должны быть нанесены специальные сведения, которые устанавливаются Правительством РФ. К ним относятся:

- наименование алкогольной продукции;

- вид продукции;
- содержание этилового спирта;
- наименование производителя;
- страна происхождения;
- объем алкогольной продукции в потребительской таре;
- место нахождения производителя;
- подтверждение соответствия установленным требованиям качества и безопасности;
- подтверждение правомерности использования на алкогольной продукции охраняемого товарного знака;
- иные сведения, определяемые Правительством РФ;

Анализ показал, что проверка на подлинность специальных марок акцизного сбора происходит с использованием специальных технических средств применяемых при проведении таможенного контроля. В первую очередь, к специальным средствам целесообразно отнести детектор акцизных элементов.

Организации, приобретающие акцизные марки несут полную ответственность за маркировку подакцизной продукции, приобретенными марками.

Таможенные органы, осуществляют контроль за использованием акцизных марок применяют метод сверки сведений о полученных организацией акцизных марках [12].

В современной таможенной практике, приказом Минфина России от 12.04.2018 № 78н «О компетенции таможенных органов по совершению таможенных операций в отношении подакцизных и других определенных видов товаров» определен специальный перечень таможенных органов, которые обладают компетенциями на совершение определенных таможенных операций в отношении подакцизных товаров [7].

Анализ содержания приказа Минфина России показал, что таможенные органы должны осуществлять следующие действия:

- совершать таможенные операции с товарами, ввозимыми на таможенную территорию ЕАЭС транспортными средствами и выдачу в соответствии с установленным порядком паспорта данным средствам.

- осуществляющих обеспечение импортеров подакцизными марками;

- правомочных совершать таможенные операции в отношении подакцизных товаров, оборот которых подлежит лицензированию, маркировке акцизными марками, виноматериалов, коньячных спиртов, а также ввозимого на таможенную территорию пива (в том числе безалкогольного);

С 1 января 2019 года установлены новые специальные и акцизные марки. Согласно постановлению Правительства РФ от 27.09.2018 № 1140 «О внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации по вопросам маркировки алкогольной продукции» данное постановление разрешает Росалкоголь регулированию и Федеральной таможенной службе выдавать до 1 января 2019 года организациям- производителям и импортерам алкогольной продукции марки старого образца, а также поправки снижают цену федеральной специальной марки с 1 850 рублей (акцизной марки 1700 рублей) до 1 690 рублей за 1000 штук (без НДС). Также до 1 января 2019 года ФТС должна произвести инвентаризацию «старых» марок и уничтожить их остатки [14].

Новые федеральные специальные и акцизные марки, код на которые наносит АО «Гознак», раньше это делали импортеры и производители. Новый код марки имеет не 68 символов, а 150 символов, зашифрованных в QR-коде на марке. Новое содержание кода утверждено Приказом ФСРАР от 01.02.2018 №30 «О перечнях сведений, содержащихся в штриховом коде документа, предоставляемого покупателю, о факте фиксации информации о розничной продаже алкогольной продукции в единой государственной автоматизированной информационной системе учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции»

(Зарегистрировано в Минюсте России 09.04.2018 N 50670), где прописано, что 150 символов включают:

1. Тип марки, который содержит 3 символа;
2. Серию марки, которая содержит 3 символа;
3. Номер марки, содержащий 9 символов
4. Служебную информацию ЕГАИС, содержащую 9 символов;
5. Контрольную сумму и электронную подпись, состоящую из 120 символов;
6. Дату изготовления марки из 6 символов;

Марка старого и нового образца показана в приложении А.

Приказом ФТС РФ от 21.02.2012 N 302 «Об установлении фиксированных сумм обеспечения уплаты таможенных пошлин, налогов в отношении подакцизных товаров» установлен фиксированный размер обеспечения уплаты таможенных платежей при совершении отдельных таможенных операций с подакцизными товарами [11].

Также необходимо учитывать особенности налогообложения при перемещении подакцизных товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза при совершении таможенных операций:

1. При ввозе подакцизных товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, в зависимости от избранной таможенной процедуры налогообложение производится в следующем порядке:

- при помещении подакцизных товаров под таможенные процедуры переработки для внутреннего потребления и свободной таможенной зоны выпуска для внутреннего потребления, за исключением подакцизных товаров, ввезенных в портовую особую экономическую зону, акциз уплачивается в полном объеме.

- при выпуске товаров в соответствии с таможенной процедурой выпуска для внутреннего потребления при завершении действия таможенной процедуры свободной таможенной зоны на территории Особой

экономической зоны в Калининградской области суммы исчисленного акциза налогоплательщиками не уплачиваются [27, с.81].

Сведения о сумме исчисленного акциза, не уплаченного налогоплательщиком, представляются таможенным органом в налоговые органы:

- при помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру реимпорта налогоплательщиком уплачиваются суммы акциза, от уплаты которых он был освобожден либо которые были ему возвращены в связи с вывозом товаров, в порядке, предусмотренном правом Евразийского экономического союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле;

- при помещении подакцизных товаров под таможенные процедуры таможенного склада, транзита, беспошлинной торговли, реэкспорта, свободного склада, уничтожения, отказа в пользу государства, специальную таможенную процедуру и процедуру уничтожения, а также под таможенную процедуру свободной таможенной зоны в портовой особой экономической зоне акциз не уплачивается;

- при помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру переработки на таможенной территории акциз не уплачивается при условии, что продукты переработки будут вывезены с таможенной территории в определенный срок. При выпуске продуктов переработки для свободного обращения акциз подлежит уплате в полном объеме с учетом положений, установленных правом Евразийского экономического союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле;

- при помещении подакцизных товаров под таможенную процедуру временного ввоза применяется полное или частичное освобождение от уплаты акциза в порядке, предусмотренном правом Евразийского экономического союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.

2. При вывозе подакцизных товаров с территории ЕАЭС налогообложение производится в следующем порядке:

- при вывозе товаров в таможенной процедуре экспорта за пределы территории ЕАЭС акциз не уплачивается с учетом или уплаченные суммы акциза возвращаются (засчитываются) налоговыми органами Российской Федерации.

Данный в настоящем подпункте порядок налогообложения применяется также при помещении товаров под таможенную процедуру таможенного склада в целях последующего вывоза этих товаров в соответствии с таможенной процедурой экспорта, а также при помещении товаров под таможенную процедуру свободной таможенной зоны;

- при вывозе товаров в таможенной процедуре реэкспорта за пределы территории ЕАЭС уплаченные при ввозе на территорию ЕАЭС суммы акциза возвращаются налогоплательщику в порядке, предусмотренном правом

Евразийского экономического союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле;

- при вывозе с ЕАЭС товаров в целях завершения специальной таможенной процедуры акциз не уплачивается;

3. При перемещении физическими лицами подакцизных товаров, которые предназначены для семейных, личных, домашних и иных нужд, которые не связаны с осуществлением предпринимательской деятельности, в этих случаях порядок уплаты акциза, подлежащего уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу ЕАЭС, определяется в соответствии с правом Евразийского экономического союза [1].

Также, некоторые товары, подлежащие маркировке не маркируются. К ним относятся товары, которые предназначены для официального использования приравненных к дипломатическим представительствам и для личного пользования.

Таможенное оформление винно-водочных изделий и сигарет, не прошедших маркировку, может осуществляться в рамках некоторых таможенных процедур, к которым относятся:

- 1) процедура таможенного транзита;
- 2) процедура реэкспорта;
- 3) помещение под процедуру временного ввоза, для демонстрации на выставках, международных встречах, ярмарках в единичном экземпляре и при наличии соответствующего решения ФТС.

В соответствии со статьей 181 Налогового кодекса Российской Федерации к подакцизным товарам в 2019 относят товары указанные в Приложении Б [2].

Так же в соответствии со статьей 181 Налогового кодекса РФ подакцизными товарами не являются:

а) лекарственные средства, которые прошли государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и которые внесены в Государственный реестр РФ лекарственных средств, так же лекарственные средства, изготавливаемые аптечными организациями по рецептам на лекарственные препараты и требованиям медицинских организаций, разлитые в емкости;

б) препараты ветеринарного назначения, которые прошли государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и которые внесены в Государственный реестр зарегистрированных ветеринарных препаратов, разработанных для применения в животноводстве на территории Российской Федерации, разлитые в емкости не более 100 мл;

в) парфюмерно-косметическая продукция:

- разлитая в емкости не более 100 мл с объемной долей этилового спирта до 80 % включительно;

- с объемной долей этилового спирта до 90 % включительно при наличии на флаконе пульверизатора, разлитая в емкости не более 100 мл,

- с объемной долей этилового спирта до 90 % включительно, разлитая в емкости до 3 мл включительно;

г) отходы, подлежащие дальнейшей переработке и использованию для технических целей, образующиеся при производстве спирта этилового из пищевого сырья, водок, ликероводочных изделий;

д) виноматериалы, виноградное сусло, иное фруктовое сусло, пивное сусло;[2].

Налоговые ставки по акцизам на подакцизные товары на период 2019 по 2021 год включительно приведены в Приложении Б.

Рассмотрев теоретические аспекты можно сделать вывод о том, что в настоящее время существует большое количество видов таможенного контроля за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС. Основной целью таможенного контроля является соблюдение законодательства и обеспечение экономической безопасности страны. К задачам, которые выполняет таможенный контроль, относятся: охрана государственной безопасности; защита общественного порядка; защита прав участников внешнеэкономической деятельности. При этом, проведение таможенного контроля проводится исключительно к функциям таможенных органов.

1.2 Нормативно-правовая база, регулирующая контроль за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС

В настоящее время нормативно-правовую базу, регулирующую таможенный контроль целесообразно разделить на три блока.

К первому блоку относятся договора ЕАЭС, ТК ЕАЭС и Налоговый кодекс РФ.

На уровне ЕАЭС косвенное налогообложение в виде акциза регулируется Таможенным кодексом ЕАЭС от 01.01.2018, а также множеством соглашений и множеством международных договоров, одним из наиболее значимых среди которых является Договор Евразийского экономического союза, подписанный государствами-членами 29 мая 2014 года и вступивший в силу 1 января 2015 года, который представляет собой документ, состоящий из четырех частей, 28 разделов и 33 приложений.

Формы таможенного контроля описываются в главе 45 ТК ЕАЭС (статьи 322-337). Сфера налогов и налогообложения изложена в разделе XVII части Третьей Договора ЕАЭС.

В этом разделе описываются общие принципы налогообложения государств – членов ЕАЭС (статья 71). Статья 72 содержит принципы косвенного налогообложения, а статья 73 касается налогообложения доходов физических лиц.

В соответствии со статьей 71 Соглашения ЕАЭС общие принципы налогообложения выглядят таким образом:

1. Товары, перемещенные на территории из одного государства в другое, облагаются косвенными налогами.
2. Государства, участвующие во взаимной торговле, взимают налоги, другие сборы и платежи таким образом, что налогообложение в районе всей территории является благоприятным и однородным.

3. Участники конференции определяют направления сотрудничества в области косвенных налогов: НДС и акцизов.

Статья 72 Договора ЕАЭС и Приложения № 18 к Договору регулирует порядок взимания косвенных налогов на территории государства:

1. Сбор косвенных налогов при взаимной торговле товарами осуществляется в соответствии с принципом страны назначения, которая предусматривает освобождение 0% НДС и освобождение от акциза.

2. Косвенное налогообложение осуществляется на территории государства, в котором продаются товары, работы, услуги.

3. Неотъемлемой частью данного Договора является Протокол № 18 «О порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг» [25, с.78].

Он включает в себя:

- 1.Порядок применения косвенных налогов при экспорте товаров;
- 2.Порядок взимания косвенных налогов при импорте товаров;
- 3.Порядок взимания косвенных налогов при выполнении работ, оказании услуг [45, с 127].

Различие в налоговых законодательствах стран участниц ЕАЭС снижает активность взаимовыгодных торговых отношений. В странах ЕАЭС, а именно в Республике Армения, Республике Казахстан, Республике Киргизия, Республике Беларусь и Российской Федерации, активно ведется работа по сближению и унификации налоговых законодательств [23, с.194].

Глава 22 «Акцизы» Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ (часть вторая) с изм. и доп., вступ. В силу с 01.04.2020) посвящена вопросам, связанным с налогообложением подакцизных товаров, которая введена в действие одновременно с первыми четырьмя главами второй части Налогового кодекса РФ от 5 августа 2000 г. в соответствии с Федеральным законом от 5 августа 2000 г. № 118-ФЗ «О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в

некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах». К основным изменениям относятся:

- гл. 21 «Налог на добавленную стоимость», гл. 23 «Налог на доходы физических лиц»

- гл. 24 «Единый социальный налог (взнос)» [2].

Для российских товаропроизводителей, деятельность которых связана с внешнеэкономической, наибольший профессиональный интерес связан со ст. 186.1 НК РФ, определяющей налоговую базу для обложения акцизами ввозимых маркированных товаров. Рассмотрев данную статью, установлено, что «Налоговой базой для обложения акцизами являются объем, количество, иные показатели ввозимых маркированных товаров в натуральном выражении, в отношении которых установлены твердые (специфические) ставки акцизов, либо стоимость ввезенных подакцизных товаров, в отношении которых установлены адвалорные ставки акцизов, либо объем ввозимых маркированных товаров в натуральном выражении для исчисления акцизов при применении твердой (специфической) налоговой ставки и расчетная стоимость ввозимых подакцизных товаров, исчисляемая исходя из максимальных розничных цен, для исчисления акцизов при применении адвалорной (в процентах) налоговой ставки в отношении товаров, для которых установлены комбинированные ставки акциза, состоящие из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) ставок» [2].

Второй блок нормативно-правовых актов можно характеризовать как Федеральные законы РФ, Постановления Правительства РФ в области акцизов и подакцизных товаров.

В ФЗ от 3 августа 2018 г. N 301-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» говорится о том, что ставка акциза на прямогонный бензин, бензол, параксилол, ортоксилол определена с учетом корректирующего коэффициента, который постепенно увеличивает ее значение в течение 6 лет начиная с 1 января 2019 г. На

величину снижения ставки вывозной пошлины на нефть определены особенности расчета ставки акциза на нефтяное сырье.

Основные плательщики налогов (в частности акциза), формы и порядок уплаты, исполнения обязанности по уплате, а также сроки уплаты налога установлены в ФЗ от 27.11.2010 N 311-ФЗ (ред. от 13.07.2015) «О таможенном регулировании в Российской Федерации», который был заменен Федеральным законом "О таможенном регулировании в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации" от 03.08.2018 N 289-ФЗ (последняя редакция). В данном Федеральном законе, в ст. 397 определены утратившие силу положения.

В настоящее время табак и алкоголь – являются теми товарами, которые потребляются в больших количествах, а также они самые облагаемые акцизными сборами товары. Данная группа товаров подлежит маркировке марками акцизного сбора. Так как на подакцизные товары существует огромное количество подделок подакцизных товаров, то возникла потребность в маркировке этих товаров и особом таможенном контроле [41, с.47-51].

Одним из важных нормативно-правовых актов, регулирующих маркировку алкогольной продукции акцизными марками, является Постановление Правительства РФ от 27.07.2012 N 775 (ред. от 27.09.2018) «Об акцизных марках для маркировки алкогольной продукции». В соответствии с Федеральным законом от 22.11.1995 N 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления (распития) алкогольной продукции» Правительство Российской Федерации постановило утвердить прилагаемые в нем требования к образцам акцизных марок для маркировки алкогольной продукции» [15].

Данное Постановление содержит требования к образцам акцизных марок для маркировки алкогольной продукции. Все изменения и дополнения, вносимые в данное Постановление, были необходимы в связи с образованием

Евразийского экономического союза между Республикой Казахстан, Республикой Беларусь, Республикой Армения, Республикой Кыргызстан и Российской Федерацией.

В Постановлении Правительства РФ от 20.02.2010 N 76 (ред. от 07.02.2019) «Об акцизных марках, для маркировки ввозимых на таможенную территорию РФ табачной продукции» содержатся правила изготовления, приобретения акцизных марок на ввозимую табачную продукцию, а так же порядок маркировки табачных изделий, учета, идентификации и уничтожения поврежденных акцизных марок.

Таможенные операции с алкогольной и табачной продукцией осуществляются только при наличии маркировки данных товаров акцизными марками.

В третий блок входят Приказы и Постановления ФТС.

В Приказе ФТС от 09 марта 2006 г. № 183 (ред. от 27.11.2012) «Об утверждении инструкции о взаимодействии таможенных органов и действиях должностных лиц таможенных органов по обеспечению организаций акцизными марками для маркировки алкогольной продукции, ввозимой на таможенную территорию и контроля за использованием акцизных марок» объясняются подробные инструкции о взаимодействии таможенных органов и действиях должностных лиц».

Нормативно-правовая база в странах участницах ЕАЭС достаточно широка, по таможенному контролю перемещения подакцизных товаров и их обязательной маркировкой и налогообложению подакцизных товаров.

Рассмотрев нормативно-правовую базу странах ЕАЭС был сделан вывод о том, что на данный момент развития правовых отношений внутри стран - участниц существуют некоторые расхождения. В первую очередь данный факт относится к налоговому законодательству, а также внутреннему государственному регулированию подакцизных товаров, которые подлежат непосредственно процессу маркировке. Данный факт обусловлен тем, что

страны - участницы Союза стремятся, в первую очередь, к гармонизации и максимальной схожести нормативно-правовых актов [46].

Резюмируя вышесказанного можно сделать вывод о том, что нормативно-правовая база, регулирующая перемещение подакцизных товаров через таможенную границу ЕАЭС, состоит из трех блоков:

Первый блок: Договора о ЕАЭС от 29.05.2014 (с изм. и доп., вступ. в силу с 12.08.2017); Таможенного кодекса Евразийского экономического союза от 01.01. 2018; «Налогового кодекса Российской Федерации, а именно (части второй)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 06.06.2019).

Второй блок: Федерального закона от 03.08.2018 г. № 289-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации»; Постановления Правительства РФ от 27.07.2012 N 775 (ред. от 27.09.2018) «Об акцизных марках для маркировки алкогольной продукции» (вместе с «Требованиями к образцам акцизных марок для маркировки алкогольной продукции»); Постановления Правительства РФ от 20.02.2010 N 76 (ред. от 07.02.2019) «Об акцизных марках для маркировки, ввозимой в Российскую Федерацию табачной продукции» (вместе с «Правилами изготовления акцизных марок для маркировки ввозимой в Российскую Федерацию табачной продукции, их приобретения, маркировки ими табачной продукции, учета, идентификации и уничтожения поврежденных акцизных марок», «Требованиями к образцам акцизных марок для маркировки ввозимой в Российскую Федерацию табачной продукции»).

Третий блок: Письма ФНС России от 23.10.2018 N СД-4-3/20667 «О порядке применения налоговой ставки по НДС в переходный период»; Приказов ФТС: Приказ ФТС России от 09.10.2012 N 2017 (ред. от 08.07.2016) «Об утверждении образцов, перечня реквизитов и элементов защиты акцизных марок для маркировки алкогольной продукции» (Зарегистрировано в Минюсте России 06.12.2012 N 26019); Приказ от 07.10.2010 N 1849 «Об утверждении Правил приобретения акцизных марок для маркировки алкогольной продукции и контроля за их использованием»; Приказ от

24.08.2017 N 1358 «О ставках акцизов по подакцизным товарам, ввозимым в Российскую Федерацию, и учете их уплаты в доход федерального бюджета».

В ЕАЭС основой налоговой политики является формирование единого налогового пространства. На данный момент в каждой стране существуют свои особенности по регулированию перемещения подакцизных товаров через таможенную границу и своя нормативно-правовая база.

Договором о Евразийском экономическом союзе были определены сроки законодательного закрепления этапов становления ЕАЭС, которые были выполнены частично на сегодняшний момент.

Проанализировав вышесказанное, был сделан вывод о том, что в настоящее время существует разветвленная система нормативно-правовых актов, регулирующих контроль за применением акцизов при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС. Данную систему условно можно разделить на три блока.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ СОВЕРШЕНИЯ КОНТРОЛЯ ЗА ПРИМЕНЕНИЕМ АКЦИЗОВ ПРИ ВВОЗЕ ТОВАРОВ НА ТАМОЖЕННУЮ ТЕРРИТОРИЮ ЕАЭС

2.1 Порядок совершения таможенного контроля в отношении товаров, подлежащих маркировке акцизными марками

Особое место, при изучении вопросов, связанных с изучением совершения таможенного контроля, занимает и поступление таможенных платежей и сборов в бюджеты области и государства, а также контроль за данными поступлениями со стороны таможенных органов РФ.

Проанализировав данные выводы о том, что их целесообразно классифицировать на:

- социально-экономические условия;
- территориальные и природные условия территории и экологическая безопасность;
- уровень эффективности использования трудовых ресурсов региона;
- уровень инновационного и инвестиционного развития;
- уровень внедрения компьютерных технологий и интернета [3].

В этой связи, одним из направлений выполнения таможенными органами РФ контроля за перемещением грузов через таможенную границу и оплаты таможенных платежей и сборов может стать применение цифровых технологий [3].

Данный факт подтвержден данными о применении цифровых технологий российскими таможенными органами во внешнеэкономической деятельности. Так, например, при таможенном декларировании товара и транспортных средств. Для этого, в Смоленской таможне, создан в 2009 года Стабнинский таможенный пост.

Так, если в 2017 году постом было оформлено 49,3 тысячи деклараций на товары (ДТ) и перечислено в государственную казну 29,2 млрд. рублей, то в 2018 году оформлено более 57,3 тыс. ДТ, перечислено свыше 30,2 млрд. рублей таможенных платежей, что составляет почти 30% перечислений всей таможи. В среднем каждое должностное лицо поста в 2018 году обеспечило поступление в бюджет страны более 300 млн. рублей. В 2019 году данный показатель имел тенденцию к увеличению на 1,75%.

В 2017 году, в рамках проводимого эксперимента постом проведено оформление более 15 000 товарных партий, декларирование проводило более 200 участников ВЭД [4].

В настоящее время, на деятельность таможенных органов является набор определенных факторов. К основным из них относятся:

- нормативно-правовая база;
- политика функционирования подразделения по контролю за ввозом и оборотом товаров;
- регламент проведения последовательных и скоординированных мероприятий таможенного и налогового контроля по информации сторон;
- обеспечением соблюдения торговых ограничений;
- переход к использованию информационной системы таможенных органов для осуществления автоматизированного контроля за исполнением лицензий.

Система приведенных факторов напрямую влияет и на проведение таможенного контроля в отношении товаров подлежащих маркировке акцизными марками.

Проанализировав деятельность в области проведения таможенного контроля по выявлению правильности классификации товаров и определения происхождения товаров в 2019 году целесообразно классифицировать по:

- принятому решению 42 491 о классификации товаров в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза (далее – ТН ВЭД ЕАЭС);

- принятому решению о возбуждении 1 823 дел об АП;

- откорректированным сведениям о происхождении товаров по 9 952 ДТ;

- отказанным в предоставлении (восстановлении) тарифных преференций по 5 737 ДТ, которое были вынесено при контроле обоснованности предоставления преференциального режима таможенными органами;

- начислено таможенных платежей дополнительно на сумму 966,98 млн. рублей.

Рассмотрев деятельность ФТС РФ по направлению контроля таможенной стоимости, которая включает в себя и таможенный контроль, осуществляемый после выпуска товаров в форме проверки таможенных, иных документов и (или) сведений в соответствии со статьей 326 ТК ЕАЭС и приказом ФТС России от 25 августа 2009 г. № 1560 «Об утверждении порядка проведения проверки документов и сведений после выпуска товаров и (или) транспортных средств» бы сделан вывод о том, осуществление данного контроля происходит систематически, что привело к тому, что в 2019 году проведено порядка 183 тысяч корректировок таможенной стоимости товаров перемещаемых через таможенную границу, что на 1,81% больше чем в 2017 году.

По направлению валютного контроля в 2019 года по результатам проведенных таможенными органами 10 301 проверок, соблюдения участниками ВЭД (юридическими лицами) нормативно-правовых актов валютного законодательства Российской Федерации и требований актов органов валютного регулирования возбуждено 14 591 дело об АП по статье 15.25 КоАП РФ (в 2018 году проведено 10 690 проверок, возбуждено 13 806 дел об АП).

В настоящее время проводимый таможенный контроль позволяет своевременно выявить нарушения при расчете и оплате акцизов за товары, перемещаемые на территорию ЕАЭС.

Проанализируем особенности таможенного контроля в отношении товаров, подлежащих маркировке акцизными марками.

Одной из основных особенностей данных товаров является их таможенное оформление, которое осуществляется на основе классификации товаров.

Данные товары классифицируются на:

- товары, маркировка для которых не предусмотрена;
- товары, подлежащие маркировке, которая основывается на получении специальной маркировки и обязательной уплаты акцизного сбора.

Товаропроизводитель (российский, иностранный), посредническая компания для маркированных товаров, обращается в специальное подразделение ФТС России – Центральную акцизную таможню. Основным направлением деятельности Центральной акцизной таможни является обязанность по осуществлению таможенного контроля подакцизных товаров, которое состоит в выдаче акцизных марок согласно заявлению, к которому должны быть приложены документы по сделке, а также лицензия Минтпромторга – при ввозе ряда товаров. В случае ввоза алкогольной продукции импортер должен дополнительно представить документы, подтверждающие его подключение к ЕГАИС. При подаче заявления по установленной форме импортер обязан оплатить приобретаемые марки акцизного сбора.

Первой особенностью является то, что в 2019 году стоимость акцизных марок составляется без учета НДС:

- алкогольная продукция – 1690 руб. за 1 тыс. штук (Постановление Правительства РФ от 27.07.2012 № 775 в ред. от 27.09.2018);
- табачная продукция – 200 руб. за 1 тыс. штук (Постановление Правительства РФ от 20.02.2010 № 76 в ред. от 07.02.2019).

По-прежнему действующий перечень подакцизных товаров на 2020 год регламентирует статья 181 НК РФ.

Причём с 1 января 2020 года список подакцизных товаров стал больше. Это новая редакция ст. 181, дополненная подп. «г», «д», «е» и «ж» ст. 1 Закона от 29.09.2019 № 326-ФЗ.

В итоге, с 01.01.2020 в состав подакцизных товаров вошли:

- любые электронные сигареты (до 2020 г. – только одноразовые) и устройства для нагревания табака, используемые для образования табачного пара, вдыхаемого потребителем, путем нагревания табака без его горения или тления (акциз – 50 руб. за шт.);

- виноград, который использован для производства вин, шампанского, ликёров, виноматериалов, виноградного сусла и других спиртных напитков, произведенных по технологии полного цикла (акциз – 30 руб. за 1 т);

- пиво крепостью до 0,5 градусов включительно;

- виноматериалы (предназначенных для производства дистиллятов), виноградное и фруктовое сусло.

Второй особенностью является то, что вместе с акцизными марками таможенным органом выдается временная декларация и разрешение на ввоз товара. Заявитель должен обеспечить маркировку товара до пересечения границы [31, с.146].

В настоящее время существует определенный порядок проведения таможенного контроля подакцизных товаров, подлежащих маркировке акцизными марками, который напрямую зависит от вида товара. Таможенный контроль устанавливается Таможенным кодексом Евразийского экономического союза, а также национальным законодательством государств-членов ЕАЭС.

Третьей особенностью является передвижения подакцизных продуктов физическими лицами с целью их индивидуального использования, а также адвокатами в торговых целях. В проанализированных нормативно-правовых актах определены основные принципы передвижения подакцизных товаров

физическими лицами с целью их индивидуального использования. Глава 37 ТК ЕАЭС рассматривает нормы, предъявляемые при перемещении товаров физическими лицами [1].

Четвертая особенность характеризует особенности перемещения подакцизных товаров, которое производится осуществляются с целью осуществления коммерческой деятельности [1].

Рассмотрев особенности таможенного оформления подакцизных товаров, был сделан вывод о том, что существует особый порядок (процесс) ввоза товаров в Россию. При этом, подакцизные товары, ввозится через ограниченное число таможенных постов, которые непосредственно входят в структуру Центральной акцизной таможни. В состав перечисленных таможенных постов входят склады временного хранения. На складах весь товар проходит таможенный контроль на соответствие документации, а также проверяет наличие на помещенном товаре акцизные марки РФ.

Анализ действий импортера, при перемещении товара показал, что он должен уплатить акцизный сбор, который уменьшен на стоимость акцизных марок. При этом, роль таможенных органов заключается в проверке рассчитанной суммы налога, размера оплаты. После проверке и отсутствии замечаний выдается документ по оплате косвенных налогов и разрешение на выпуск товара на территорию РФ.

В настоящее время, таможенный контроль подакцизных товаров представляет собой обязательное получение от импортера обязательств по ввозу товара в определенном количестве, а документ оформляется после получение акцизных марок. Срок ввоза товара по данному обязательству не должен превышать восьми месяцев. Если импортер не успевает в этот срок, то он обязан вернуть полученные марки. Аналогичная обязанность возникает и в случае, если фактическое число ввезенного товара окажется менее заявленного [1].

На таможенной территории ЕАЭС действует идентичный порядок в отношении подакцизных товаров, как и для маркированных, за исключением

необходимости приобретать акцизные марки. Подакцизные товары, а именно транспортные средства, продукция нефтехимической промышленности имеют при оплате акцизов особенности. К ним, в первую очередь относится то, что акцизный сбор представляет собой сумму процентов таможенной стоимости ввозимых товаров и транспортных средств и оплачивается с помощью аванса.

Импортёр представляет декларацию при перемещении на СВХ данной категории товаров и транспортных средств, которая должна соответствовать требованиям безопасности ЕАЭС. Еще одной особенностью является и то, что в отношении транспортных средств предоставление сертификата соответствия экологическому классу Евро-4 и выше, а также документов, подтверждающих его оснащение системой вызова экстренных служб. При этом, процедура таможенного оформления данной категории товара завершается выдачей Паспорта транспортных средств [1].

Еще одной группой товаров, которые имеют свои особенности и правила при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию ЕАЭС являются ювелирные изделия из драгоценных металлов и камней, которые не являются акцизным товаром, но ряд межправительственных соглашений в рамках ЕАЭС, например, Решение коллегии Евразийской экономической комиссии от 21.04.15 г. (ред. от 16.10.2018) № 30 «О мерах нетарифного регулирования», и внутренние регламенты ФТС России, предусматривают для них такой, же порядок, за исключением ювелирных изделий, предназначенных для личного использования [16].

В целях осуществления контроля за соблюдением порядка маркировки акцизными марками подакцизных товаров, для которых она обязательна, а также за соблюдением порядка их перемещения местом доставки подакцизных товаров, ввозимых на территорию ЕАЭС, является зона таможенного контроля, находящаяся только в регионе деятельности таможенного органа, обладающего компетенцией по совершению таможенных операций в отношении данных товаров.

Перечень таких таможенных органов установлен приказом Минфина России № 78н от 12.04.2018 г «О компетенции таможенных органов по совершению таможенных операций в отношении подакцизных и других определенных видов товаров». В соответствии с данным приказом также определены таможенные органы, которые в праве выдавать акцизные марки для маркируемой подакцизной продукции [7].

Маркированный товар, для маркировки которого импортером приобретались марки, должен быть фактически ввезен и представлен уполномоченному таможенному органу, а также помещен под соответствующую таможенную процедуру и выпущен в соответствии с ней в пределах срока.

В настоящее время, таможенное декларирование подакцизных товаров осуществляется декларантом либо таможенным представителем, действующим от имени и по поручению декларанта, в письменной форме или электронной форме с использованием таможенной декларации.

По прибытии на таможенную территорию ЕАЭС представляется пакет документов, который состоит из:

- документ, подтверждающий совершение сделки с товарами, а в случае отсутствия такой сделки – иные документы, которые подтверждающие право владения, пользования и (или) распоряжения товарами, а также иные коммерческие документы, имеющиеся в распоряжении декларанта документы. К основным из них относятся документы:

- транспортные;
- подтверждающие полномочия лиц, подающих таможенную декларацию;
- подтверждающие соблюдение запретов и ограничений, мер защиты внутреннего рынка;
- о происхождении товаров;

- подтверждающие характеристики товаров, которые были использованы при их классификации в соответствии с Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности, а также предварительное решение о классификации товаров(при наличии);

- подтверждающие уплату таможенных платежей, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин;

- обеспечивающих исполнения обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов, специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин;

- подтверждающие соблюдение целей и условий предоставления льгот по уплате таможенных платежей;

-подтверждающие соблюдение целей и условий предоставления льгот по уплате таможенных платежей;

- подтверждающие изменение срока уплаты таможенных пошлин, налогов;

- подтверждающие заявленную таможенную стоимость товаров, в том числе ее величину и метод определения таможенной стоимости товаров;

- о регистрации и национальной принадлежности транспортного средства международной перевозки – в случае перевозки товаров автомобильным транспортом при их помещении под таможенную процедуру таможенного транзита;

- подтверждающие условия помещения товаров под заявленные таможенные процедуры;

- подтверждающие заявленную стоимость операций по переработке товаров при помещении под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления продуктов переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки вне таможенной территории [1].

Для целей уплаты акциза по маркированным товарам Евразийского экономического союза, ввозимым на территорию Российской Федерации с территории государства — члена Евразийского экономического союза,

налогоплательщик обязан представить в таможенный орган следующие документы: заявление на бумажном носителе и в электронной форме по форме и форматам, утверждаемым федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела, в количестве экземпляров, определяемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области таможенного дела; транспортные документы которые подтверждают перемещение маркированных товаров с территории государства – члена ЕАЭС на территорию РФ; документы которые необходимы для подтверждения в отношении маркированных товаров статуса товаров Евразийского экономического союза [10].

Проанализировав перечень сведений, подлежащих указанию в таможенной декларации, был сделан вывод о том, что он ограничивается сведениями, необходимыми для исчисления и взимания таможенных платежей, формирования таможенной статистики и применения таможенного законодательства ЕАЭС и иного законодательства государств-членов ЕАЭС.

При помещении под таможенные процедуры, за исключением таможенной процедуры таможенного транзита, таможенному органу представляется декларация на товары, в которой указываются сведения, предусмотренные ст. 106 ТК ЕАЭС:

- а) заявляемая таможенная процедура;
- б) сведения о декларанте, таможенном представителе, об отправителе и о получателе товаров;
- в) сведения о транспортных средствах, используемых для международной перевозки товаров и их перевозки по таможенной территории ЕАЭС под таможенным контролем;
- г) сведения о транспортных средствах международной перевозки и транспортных средствах, на которых товары перевозились (или будут перевозиться) по таможенной территории ЕАЭС под таможенным контролем;
- д) сведения о товарах [1].

В целях соблюдения требований таможенного законодательства в отношении указанной продукции в процессе совершения таможенных операций таможенные органы применяют такие формы таможенного контроля, как проверка документов и сведений, таможенный осмотр товаров и транспортных средств, таможенный досмотр товаров и транспортных средств с применением системы управления рисками [45, с.111].

Анализ деятельности таможенных органов показал, что обязательному таможенному досмотру подлежат ввезенные подакцизные товары, который начинается (первый этап) в пункте прибытия с проверке пломб на их наличие и невредимость. Данный досмотр осуществляется должностными лицами таможенных органов.

Вторым этапом проверки является установление следующих неправомερных фактов:

- имел ли место факт вскрытия кузовов на промежутке пути от приграничного таможенного КПП до таможенного органа назначения;
- при отсутствии нарушений происходит разгрузка паллетов с товаром;
- досмотр груза работниками таможенных органов протекает в выборочном порядке.

Третий этап – проверка подлинности специальных марок акцизного сбора, которая осуществляется с использованием технических средств таможенного контроля. Данный этап проводится с помощью считывания при применении детектора акцизных элементов, который издает характерный сигнал при подлинности сведений, которые были нанесены на акцизную марку [7].

Четвертый этап, возникает в том случае, если при проверке подлинности маркируемого подакцизного товара у должностных лиц возникает сомнение, то проводится органолептическая или сенсорная экспертиза. Причем органолептическая экспертиза исключает пробы на вкус при определении качества продовольственных товаров [41, с. 38].

Анализ показал, что ввоз товаров, на таможенную территорию ЕАЭС у которых, отсутствует средства идентификации, рассматривается, как ввоз товаров, осуществленный без совершения таможенных операций и выпуска товаров. В качестве идентификационных знаков для алкогольной и табачной продукции выступают акцизные марки. Данная маркировка товаров осуществляется в целях выпуска товаров для свободного обращения и контроля за их оборотом.

После проведения таможенного контроля должностное лицо таможенного органа осуществляет выпуск подакцизных товаров при выполнении следующих условий:

1. Таможенному органу представлены документы, необходимые для выпуска товаров.
2. Соблюдены необходимые требования и условия для помещения товаров под таможенную процедуру.
3. В отношении товаров уплачены таможенные пошлины, налоги. Выпуск товаров должен быть завершен таможенным органом не позднее одного рабочего дня, следующего за днем регистрации таможенной декларации.

Рассмотрев особенности таможенных операций с подакцизными маркируемыми товарами был сделан вывод о том, что данная обязанность декларанта представляет обеспечение исполнения обязательства по уплате платежей за акцизные марки и оплата акциза на таможне.

Еще одним аспектом, отличающим таможенные операции с подакцизными товарами, является то, что занимаются акцизными товарами специальные подразделения таможенных органов.

При импорте товаров на таможенную территорию ЕАЭС с территории государств-членов ЕАЭС в срок не позднее 20-го числа месяца, следующим за месяцем принятия к учету ввезенных товаров, организация должна представить в налоговые органы налоговую декларацию по НДС и акцизам

по форме, утвержденной Приказом Минфина России от 07.07.2010 № 69н. Налоговым периодом является месяц [8].

В связи с тем, что маркировка алкогольной продукции и табачных изделий является обязательной, перемещение данной группы товаров с несоблюдением установленного порядка представляет собой серьезное нарушение законодательства, которое преследуется и наказывается по всей строгости закона. Любая подделка специальной маркировки будет рассматриваться как преступление, которое несет уголовную ответственность [39, с. 76-78].

Рассмотрев деятельность таможенных органов, в области таможенного контроля было установлено, что существует определенный порядок совершения таможенного контроля в отношении товаров, подлежащих маркировке акцизными марками, который основан на нормативно-правовых актах.

2.2 Анализ взимания акцизов в странах ЕАЭС в период 2017-2019 гг.

С целью проведения анализ в области взимания акцизов в странах ЕАЭС рассмотрим понятие «акциз», который можно характеризовать как таможенный платеж. Приведенное понятие закреплено в Налоговом Кодексе РФ. В тоже время, акциз, как таможенный платеж представляет собой платеж, который носит характер косвенного налога, выступающий в виде надбавки к цене подакцизного товара, который ввозится на территорию ЕАЭС [2].

Данный вид платежа взимается всеми странами-участницами ЕАЭС, законодательная основа которых, установлена на национальном уровне и закреплена в налоговых кодексах, за исключением Армении, в ней такая основа отражена в законе Республики Армения «Об акцизном налоге».

При ввозе подакцизных товаров на территорию ЕАЭС, взимание регулируется договором о Евразийском экономическом союзе, протоколом указанном в приложении №18, согласно которому, в данном случае акцизы взимает федеральная налоговая служба, кроме подакцизных товаров, маркируемых акцизными марками (например, сигареты, алкогольная продукция) [48, с.123].

Проанализируем применения акцизов на примере стран участниц Евразийского экономического союза.

Рассмотрев налоговое законодательство Республики Беларусь было выявлено, что в настоящее время существуют невысокие ставки акциза на физическую единицу товара, которые установлены в виде суммы в белорусских рублях. Данные ставки характеризуются как твердые или специфические ставки. К особым условиям взимания акцизов относятся их дифференциация ставок акцизов, которая протекает в белорусских рублях за единицу налогообложения. Условия дифференциации определены в Приложение 1 к НК РБ.

Например, акциз на масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей с 1 января по 30 июня составлял 312,50, а с 1 июля по 31 декабря – 327,50 белорусских рублей.

Основные категории товаров, облагаемых акцизом, схожи с категориями подакцизных товаров, установленных законодательством Российской Федерации.

От обложения акцизами освобождаются:

- 1) экспортируемые подакцизные товары;
- 2) реализуемые (передаваемые) конфискованные и (или) бесхозные подакцизные товары, подакцизные товары, от которых произошел отказ в пользу государства;
- 3) спирт, отпущенный для производства лекарственных средств.

Законодательство Республики Казахстан устанавливает акциз на все виды спирта, алкогольную продукцию, пиво с объемным содержанием

этилового спирта не более 0,5 процентов, табачные изделия, бензин (за исключением авиационного), дизельное топливо, легковые автомобили (кроме автомобилей с ручным управлением, специально предназначенных для инвалидов), сырую нефть, газовый конденсат.

Взимание акциза осуществляется с помощью применения специфических ставок в виде установленной суммы в национальной валюте Республики Казахстан (тенге) на единицу измерения товара. На все виды спирта и виноматериал ставки акциза дифференцируются в зависимости от целей дальнейшего использования спирта и виноматериала [23, с 117].

Закон Республики Армения об акцизном налоге в качестве налогооблагаемой базы устанавливает количество (объем) товаров, подлежащих обложению акцизным налогом, выраженное в установленных настоящим Законом натуральных единицах измерения, в отношении которых сумма акцизного налога исчисляется по ставкам и в порядке, установленным законом [23, с.140].

Подакцизные товары, представленные Законом Республики Армения об акцизном налоге, включают в себя следующие категории:

- 1) алкогольные напитки (пиво, виноградные и прочие вина, вермут);
- 2) спиртные напитки (водка, ликеры);
- 3) этиловый спирт;
- 4) табак;
- 5) нефть и нефтепродукты;
- 6) нефтяные газы и прочие газообразные углеводороды;
- 7) дизельное топливо.

К перечню подакцизных товаров законодательством Кыргызской республики относят следующие товары:

- 1) спирт этиловый;
- 2) пиво солодовое, вина виноградные натуральные, включая крепленые; сусло виноградное; ликёры;

3) сигары, сигары с обрезанными концами, сигариллы (тонкие сигары) и сигареты из табака или его заменителей;

4) прочие изделия, содержащие табак;

5) нефть сырая и нефтепродукты сырые.

Освобождаются от уплаты акциза следующие импортируемые товары:

1) товары, необходимые для эксплуатации транспортных средств, являющимися транспортом средствами международной перевозки грузов, багажа и пассажиров, во время следования в пути и в пунктах промежуточной остановки;

2) товары, освобождаемые от уплаты акциза в рамках таможенных процедур, установленных таможенным законодательством Кыргызской Республики;

3) конфискованные, бесхозные ценности, а также ценности, перешедшие по праву наследования государству.

Проанализировав вышесказанное, был сделан вывод о том, что в рамках ЕАЭС странами-участницами установлена система схожих категорий товаров, которые облагаются акцизом. Формирование единого перечня схожих категорий осуществлено в рамках унификации и гармонизации налогообложения данных стран [45, с.69].

Анализ показал, во-первых, что наряду с унифицированными аспектами взимание акциза в странах ЕАЭС имеет ряд отличий, которые отражены в нормативно-правовых актах стран. Так в национальных законодательствах стран участниц ЕАЭС, закреплены различные формулировки плательщиков акциза, которые представлены в таблице 1. В тоже время, в них указаны одни и те же лица [29, с.117].

В тоже время, рамках единого экономического пространства необходимо создать равные конкурентные условия для участников экономической деятельности государств-членов ЕАЭС.

**Формулировка основных плательщиков акциза в странах-
участницах ЕАЭС***

Страна	Плательщики акциза
Россия	Организации, индивидуальные предприниматели, лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Евразийского экономического союза, определяемые в соответствии с правом Евразийского экономического союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле.
Казахстан	Физические и юридические лица
Беларусь	Организации, индивидуальные предприниматели, физические лица
Киргизия	Субъект, который производит, в том числе на давальческой основе, подакцизные товары на территории Кыргызской Республики и/или импортирует подакцизные товары на территорию Кыргызской Республики.
Армения	Юридические лица (в том числе зарегистрированные в установленном порядке в Республике Армения представители и филиалы иностранных юридических лиц) и физические лица

* Налоговый кодекс РФ, Республики Казахстан, Республики Беларусь, Киргизии и закон «об акцизном налоге» (дата обращения 10.05.2020).

Во- вторых, в каждой стране участнице ЕАЭС существует различный состав подакцизных товаров, но есть и товары, которые являются подакцизными в каждом отдельном государстве. Анализ показал, что данными товарами являются: алкогольная продукция (пиво, вино и др.), табачные изделия (сигареты, сигариллы, сигары), бензин и ещё несколько товаров, которые в некоторых странах выделены отдельно, а в других содержатся в группе, например, водка. При этом размер ставок этих товаров различен в странах участницах ЕАЭС.

Проанализируем размер ставок акцизного налогообложения в странах- участницах ЕАЭС на примере наиболее популярных товаров таких как: пиво, сигары и бензин и приведем данные в таблице 2 [47, с.68].

Размер ставок акциза стран-участниц ЕАЭС на 1 января 2019 год*

Страны	Пиво, за 1 литр		Сигары, за 1 штуку		Бензин, за 1 тонну	
	Валюта ставок стран ЕАЭС	Валюта РФ (руб.)	Валюта ставок стран ЕАЭС	Валюта РФ (руб.)	Валюта ставок стран ЕАЭС	Валюта РФ (руб.)
Россия		21		188		13100
Беларусь	0,35 белорусских рублей	11,12	4,07 белорусских рублей	129,14	306,17 белорусских рублей	9733,9
Казахстан	57 тенге	10,66	750 тенге	140,29	0	0
Армения	30%, но не менее 105 драм	13,80	1500 драм	197,15	25000 драм	3285,9
Киргизия	30 сомов	27,88	115 сомов	106,89	5000 сомов	4647,43

* Налоговый кодекс РФ, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Киргизии и закон «об акцизном налоге» (дата обращения 10.05.2020).

Анализ таблицы показал, что акциз на алкогольную продукцию самый высокий в Киргизии, самый низкий в Казахстане. Пропорции относительно размеров других акцизов сохранены, т.е. если самый высокий акциз на пиво в Киргизии, то на водку, вино и т.д. он тоже самый высокий. Что касается табачных изделий, самый высокий акцизный налог в Армении, самый низкий – в Киргизии. Бензин облагается самым высоким налогом при ввозе в Россию, а самым низким в Казахстан. По ставкам акциза видно, какую политику преследует государство в отношении той или иной группы подакцизных товаров[47, с.115].

В отношении динамики акцизов особенно выявлена тенденция роста ставок акцизов в России и Армении, представленная в таблице 3.

В настоящее время, в странах-участницах ЕАЭС существуют отдельные товары, которые облагаются акцизами, которые существуют только в данной стране. Например, автомобили считаются подакцизным товаром только в РФ и Казахстане.

**Динамика роста ставок акцизов на табачную продукцию в странах-
участницах ЕАЭС***

Страна	Года		
	2017	2018	2019
Россия (сигареты, папиросы)	1 420 руб. за 1000 шт. но не менее 1600 руб. за 1000 шт.	1718 рублей за 1000 штук и дополнительно 14,5% расчетной цены, отталкиваясь от максимальной себестоимости в розницу, но не меньше 2335 рублей за 1000 шт.;	1 890 руб. за 1000 штук от максимальной розничной цены 2335 руб. за 1000 шт.
Казахстан(табак трубочный курительный)	6 200 тенге 1000 шт.	7 500 тенге/1 000 штук	8 700 тенге /1 000 штук
Кыргызстан(сигареты с фильтром)	1000 сомов за 1000 шт.	1200 сомов за 1000 шт.	1280 сомов за 1000 шт.
Армения (сигареты)	1 562 драм за 1 000 штук + 14,5 %	15%, но не менее 7 257 драмов (15 долларов) за тысячу штук	8 370 драмов, (17,24 доллара) за тысячу штук (не пачек) вместо прежних 7 257 драмов (15 долларов) за тысячу.

* Налоговый кодекс РФ, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Киргизии и закон «об акцизном налоге» (дата обращения 10.05.2020).

Анализ показал, что отсутствие данных товаров в перечнях, облагаемых акцизом, связано с тем, что автомобильная промышленность в Киргизии, Армении и Белоруссии отсутствует. В 2014 году в России ставка акциза на сигареты и папиросы составляла 800 рублей + 8.5%, но не менее 1 040 рублей за 1000 штук, а уже в 2018 году она повысилась до 1718 рублей за 1000 штук. В 2019 году ставка акциза на сигареты и папиросы составляет 1 890 рублей за 1000 штук + 14.5% расчетной стоимости. А в 2020 году ставка акциза составляет 1966 рублей за 1000 штук. Политика Армении так же заключается в повышении ставки акциза на сигареты с 1 250 драм за 1000

штук в 2014 году до 7 257 драм в 2018 году, а так же уже с января 2019 года ставка составляет не менее 8 370 драм за 1000 штук.

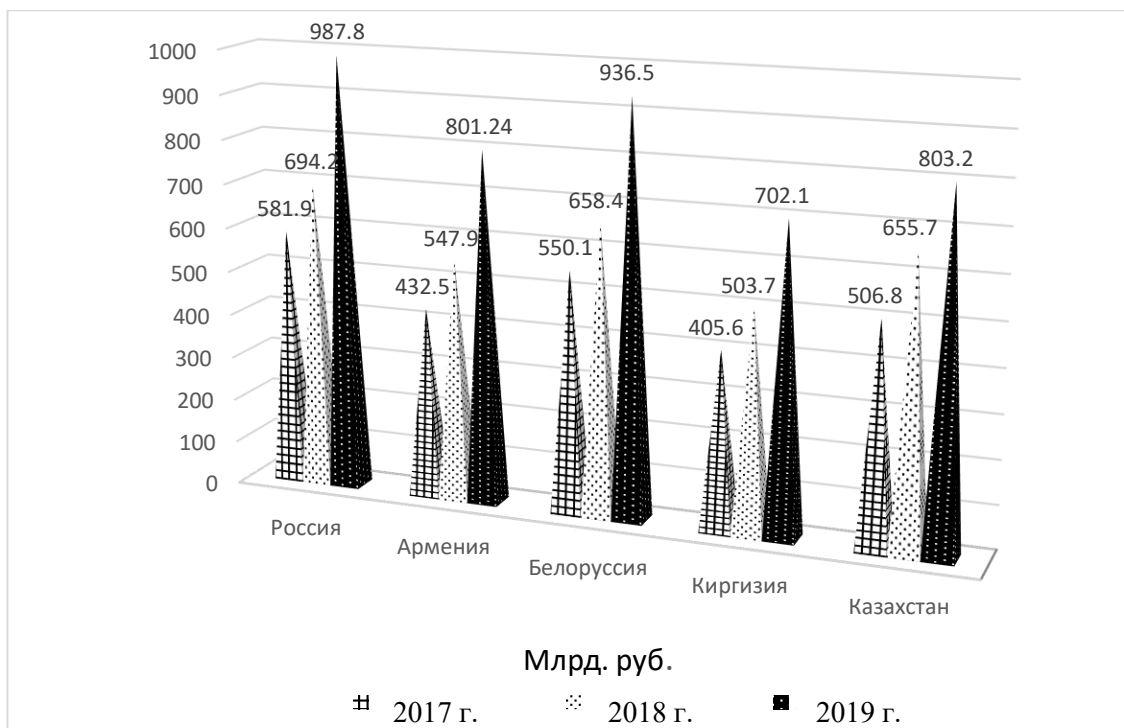
Кроме того, различия заключаются в дроблении групп, например, в Армении для любого дизельного топлива фиксированная ставка налогообложения, в отличие от России и Беларуси, где эта группа ещё делится на классы [47, с.53].

В данном случае рост ставок акциза можно связать с высоким потребительским спросом на данный товар, что позволяет государству повысить поступления средств в федеральный бюджет, а так же к попыткам уменьшить незаконный ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

Также можно отметить ежегодное изменение. Например, в 2014 году ставка акциза составляла 11 110 рублей за 1 тонну, в 2015 году – 7 300 рубля за 1 тонну, в 2016 году – 10 500 рублей за 1 тонну, в 2017 году ставка составляла 12 300 рубля за 1 тонну. А в 2018 году ставка акцизного налога составляла 13.100 за 1 тонну, в 2019 году ставка осталась на уровне 2018 года [48].

Анализ взимания акцизов в странах участницах ЕАЭС с 2017 по 2019 гг. представлен на рисунке 2.

Исходя из данных динамики показателей взимания акцизов в странах участницах ЕАЭС с 2017 по 2019 гг, можно сделать вывод, что в 2018 году по сравнению с 2017 годом во всех странах увеличилось взимание акцизов.



Источник: Евразийская экономическая комиссия [Электронный ресурс]: официальный сайт. – 2016-2019. – Электрон.дан. – Режим доступа: <http://www.eurasiancommission.org>

Рис. 2. Динамика показателей взимания акцизов в странах участницах ЕАЭС с 2017 по 2019 гг [48]

Анализ показал, что в РФ увеличение в 2019 году по сравнению с 2017 годом составило 58,91%. В Казахстане увеличение в 2019 году по сравнению с 2017 годом составило 63,1%. В Киргизии увеличение в 2019 году по сравнению с 2017 годом составило 57,77%. В Белоруссии увеличение в 2019 году по сравнению с 2017 годом составило 58,74%. В Армении увеличение в 2019 году по сравнению с 2017 годом составило 53,98% [47, с.39].

За время существования Евразийского экономического союза все государства-члены Союза пришли к формированию единого перечня товаров, облагаемых акцизом, а в дальнейшем планируется установление единого уровня ставок акцизов на товары, ввозимые на таможенную территорию ЕАЭС [27, с.69].

На территории Российской Федерации операциями, связанными с выпуском подакцизных товаров занимается – центральная акцизная таможня (ЦАТ) – специализированный таможенный орган, входящий в единую

федеральную централизованную систему таможенных органов Российской Федерации [47, с 29].

Так же регион деятельности Центральной акцизной таможни определен приказом ФТС России от 11 июля 2014 года № 1347 «О местонахождении и регионах деятельности таможен, непосредственно подчиненных ФТС России» [12, с.81].

Компетенция ЦАТ ограничивается отдельными полномочиями по совершению таможенных операций в отношении подакцизных и других определенных видов товаров. В структуре ЦАТ на сегодняшний день действуют 27 функциональных отделов, три самостоятельных отделения, 18 таможенных постов (из них два со статусом юридического лица). Центральная акцизная таможня каждый год представляет на своем сайте статистику внешней торговли подакцизными товарами, но стоит учитывать, что в данную статистику также входят и другие товары, не подлежащие акцизному налогообложению, но также являющиеся высокорентабельными товарами, например: драгметаллы, руды, ювелирные изделия, спецтехника, запчасти и механические устройства [47, с.34].

Проанализируем товарную структуру импорта подакцизных товаров в РФ и сведем данные в таблицу 4.

По импорту подакцизных товаров в 2018 года:

- первое место занимают транспортные средства. Их доля по сравнению с 2017 года увеличилась с 61,12% до 67,61%, стоимостной объём импорта увеличился на 27,68%, а натуральный объём увеличился на 34,06%;

- второе место занимает алкогольная продукция, удельный вес этой товарной группы увеличился с 12,01% в первом 2017 года до 16,42% в 2019 года, при этом стоимостной объём увеличился на 31,41%, натуральный объём увеличился на 21,64%;

Товарная структура импорта подакцизных товаров в РФ
(в млн. долл. США)*

Код ТН ВЭД	Наименование товара	2017 г	Доля в импорте (%) 2017 г.	2018 г.	Доля в импорте (%) 2018	2019 г.	Доля в импорте (%) 2019
87	Транспортные средства	1748,98	61,13	2233,16	67,49	3354	67,61
22	Алкогольная продукция	273,26	12,01	359,09	15,53	483	16,42
24	Табачная продукция	109,36	8,79	113,71	8,73	168,21	8,74
	Прочие	273,68	12,02	279,62	8,25	396,78	8,23
	ВСЕГО по импорту	2405,28	100	2985,58	100	4401,99	100

*«Центральная акцизная таможня»– 2004-2019. – Электрон.дан. – Режим доступа:<http://cat.customs.ru>(дата обращения 10.05.2020).

- третье место в товарной структуре импорта занимает табачная продукция, её доля уменьшилась с 8,79% до 8,74%, стоимостной объём увеличился на 3,97%, натуральный объём увеличился на 0,81%.

В 2019 году произошли незначительные изменения, которые напрямую зависят от изменений курса валют инфляционных процессов в стране.

Физические объёмы товарной структуры импорта подакцизных товаров рассмотрим в таблице 5.

**Физические объёмы товарной структуры импорта подакцизных товаров
(тыс. тонн) ***

Код ТНВЭД	Наименование товара	2017 г.	Доля в импорте (%)2017 г.	2018 г.	Доля в импорте (%)2018 г.	1 квартал 2018 г. В % к 2017 г.
87	Транспортные средства	140,68	37,11	188,6	40,76	134,06
22	Алкогольная продукция	149,42	39,11	181,76	39,46	121,64
24	Табачная продукция	19,81	9,48	19,97	8,79	100,81
	Прочие	40,92	14,92	31,54	10,98	77,08
	ВСЕГО по импорту	350,83	100	421,87	100	120,24

*«Центральная акцизная таможня»— 2004-2019. – Электрон. Дан. – Режим доступа:<http://cat.customs.ru>(дата обращения 1.05.2020).

В 1 квартале 2018 года в сравнении с 1 кварталом 2017 года произошел большой прирост импорта транспортных средств и алкогольной продукции. У табачной продукции показатели схожи, несмотря на повышение стоимости акцизных марок представленный в таблице 5. На основании таблицы можно увидеть, что физические объемы в структуре импорта преобладают у транспортных средств, далее большой объем занимает алкогольная продукция, следующее место занимает табачная продукция[47, с.81].

Таким образом, за время существования Евразийского экономического союза все государства-члены Союза пришли к формированию примерного единого перечня товаров, облагаемых акцизом, а в дальнейшем планируется установление единого уровня ставок акцизов на товары, ввозимые на таможенную территорию.

На сегодняшний день страны-участницы ЕАЭС впервые продвинулись в решении вопроса о гармонизации ставок акциза на сигареты. Разница в налогах с соседними странами - драйвер роста серого рынка в России: доля контрабанды и контрафакта за год удвоилась [45, с.31].

Согласно распоряжению по итогам Евразийского совета, который состоялся в конце ноября 2018 года, члены союза должны предусмотреть, что с 2024 года при расчете локальных ставок акциза на сигареты они исходят из индикативной ставки 35 евро за 1 тысячу сигарет (среднее значение, от которого может отталкиваться страна при определении своего акциза) с отклонениями не более 20% как в большую, так и в меньшую сторону, такого соглашения члены союза достигли впервые [20, с.24].

В России с 1 января 2019 года ставка акциза на сигареты и папиросы повысилась на 10,01% и составила 1,89 тыс. руб. за 1000 штук (плюс 14.5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 2,568 тыс. руб. за 1000 штук). Для сравнения можно привести: в Белоруссии – это примерно 3-23 евро за тысячу штук(в зависимости от ценовой категории сигарет), Казахстане- 21 евро, Киргизии- 16 евро, Армении – 15 евро.

Из- за более высоких акцизов сигареты в России стоят в полтора- два раза дороже чем у партнеров по ЕАЭС: если в Белоруссии пачка стоит в среднем 32 рубля, в Армении- 50 рублей, а в Киргизии- 53 рубля, то в России 105 рублей.

Сигареты нелегально ввезенные из ЕАЭС, составляют довольно значительную часть табачной продукции, которая продается в России без уплаты налогов в государственный бюджет. Разрыв в стоимости пачки сигарет, легально произведенной в России и пачки, нелегально ввезенной из стран ЕАЭС, настолько велик, что стал одним из основных драйверов нелегальной торговли табачными изделиями в России [21, с. 125]

Быстрый рост нелегальных сигарет был замечен на территориях, примыкающих к границам с Белоруссией и Казахстаном, где цены на табачную продукцию значительно ниже российских.

На сегодняшний день рост нелегальной продукции из стран ЕАЭС в Россию остается одной из самых острых проблем на территории Союза. Так же до конца года коллегия подготовит решения по внедрению единой

системы прослеживаемости товаров на уровне ЕАЭС. В настоящее время в рамках Евразийской экономической комиссии идет подготовка комплексной программы, которая состоит из трех частей:

- прослеживаемость товаров;
- прослеживаемость групп грузов;
- документальная прослеживаемость;

Задача состоит в создании экосистемы на 5 стран, чтобы в онлайн режиме все соответствующие службы имели объективную информацию на данный момент времени, где находится товар. Уже проведены пилотные проекты, в частности «Россия-Казахстан», с навешиванием электронных пломб, чтобы выявить недостатки и плюсы этой системы. доработать ее и предложить масштабировать ее на 5 стран.

Сейчас основная задача показать, какие выгоды получит бизнес, в частности легко оформление документов, быстрое прохождение таможенных процедур. По итогам пилота будут подготовлены решения для межправсовета и до конца года уже произойдут продвижения[46].

Анализ показал, что взимания акцизов в странах ЕАЭС в период 2017-2019 гг. основан на нормативно-правовых и ставках, которые указаны в Налоговых Кодексах странах, но в некоторых странах существует и особенности, которые напрямую связаны с характеристикой товаров.

ГЛАВА 3. ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ КОНТРОЛЯ ЗА ПРИМЕНЕНИЕМ АКЦИЗОВ ПРИ ВВОЗЕ ТОВАРОВ НА ТАМОЖЕННУЮ ТЕРРИТОРИЮ ЕАЭС

3.1 Проблемы таможенного контроля при администрировании подакцизных товаров

В настоящее время, проблема нарушения законодательства в сфере осуществления таможенной деятельности остается актуальной для любого государства, что подтверждено нормативно-правовой базой, которая в полном объеме предусматривает все аспекты нарушения законодательства, а также ответственности за эти нарушения.

В РФ административная ответственность, связанная с неправомерными действиями с маркируемыми подакцизными товарами, регулируется Кодексом РФ об административных правонарушениях, а уголовная ответственность – Уголовным кодексом РФ.

Анализ показал, что ст. 15.12 КоАП РФ предусмотрена ответственность за производством и продажей товаров без маркировки и необходимой информации, в отношении которых установлены требования, а также при нарушении установленного порядка нанесения маркировки и необходимой информации [3].

Производство товаров без надлежащей маркировки и нанесения необходимой информации, а также нарушение порядка маркировки и нанесения информации влечет наложение административного штрафа в размере:

- 5000-10000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении организаций-производителей и ИП;

- 50000-100000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении юридических лиц [3].

Продажа товаров и продукции без надлежащей маркировки и нанесения необходимой информации, а также нарушение порядка маркировки и нанесения информации влечет наложение административного штрафа в размере:

- 2000-4000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении граждан;

- 5000-10000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении должностных лиц;

- 50000-300000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении в отношении юридических лиц [3].

Производство алкогольной или табачной продукции без маркировки и необходимой информации, которая предусмотрена законодательством РФ, а также с нарушением порядка их нанесения влечет наложение административного штрафа в размере:

- 10000-15000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении в отношении должностных лиц;

- 100000-150000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении в отношении юридических лиц [3].

Оборот алкогольной продукции или табачной без маркировки и необходимой информации, которая предусмотрена законодательством РФ, а также с нарушением порядка их нанесения влечет наложение административного штрафа в размере:

- 4000-5000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении в отношении граждан;

- 10000-15000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении в отношении должностных лиц;

- 200000-300000 рублей с конфискацией предметов административного правонарушения в отношении в отношении юридических лиц [3].

Предметами административных правонарушений в данной статье выступают подлежащие маркировке подакцизные товары. Нарушениями, подлежащими административным наказанием в соответствии с данной статьей, признаются действия или бездействия в отношении отсутствия обязательной маркировки подакцизных товаров, не приобретение специальных марок в нужном количестве, а также сбыт, перевозка, купля-продажа данной продукции без акцизных марок.

Также стоит уточнить, что статьей 23.1 КоАП РФ установлены лица, которые имеют компетенции рассматривать дела о правонарушениях в соответствии со статьей 15.12 КоАП в части нарушений, связанных с подакцизными товарами, которые подлежат маркировке. Статьей 28.3 КоАП РФ установлены должностные лица, которые уполномочены составлять протоколы об административных правонарушениях также указанных статьей 15.12 КоАП РФ [3].

Уголовным кодексом РФ предусматривается ответственность за совершение более опасных преступлений, наносящих более тяжелый вред окружающим по сравнению с КоАП РФ.

Так статьей 180 УК РФ предусмотрена ответственность за незаконное использование средств индивидуализации товаров.[4].

Незаконное использование чужого товарного знака или сходных с ним обозначений наказывается штрафом в размере 100000-300000 рублей или в размере заработной платы (иного дохода) за период до двух лет, или могут быть назначены обязательные работы (до 480 часов), исправительные или принудительные работы (до двух лет), либо может быть назначено наказание в виде лишения свободы на срок до двух лет со штрафом до 80000 рублей (а также в размере ЗП/иного дохода за период до 6 месяцев). Данные меры наказания назначаются в том случае, если деяние было совершено неоднократно или причинило крупный ущерб [4].

Незаконное использование предупредительной маркировки в отношении не зарегистрированного в РФ товарного знака или наименования

места происхождения товара наказывается штрафом в размере до 120000 рублей или в размере ЗП/иногo дохода за период до одного года, либо наказывается обязательными работами до 360 часов или исправительными работами до одного года. Данные меры наказания применяются также в том случае, если деяние было совершено неоднократно или причинило крупный ущерб [4].

В том случае, если одно из вышеперечисленных деяний было совершено группой лиц по предварительному сговору, то могут применяться следующие меры наказания:

- штраф в размере 200000-400000 рублей или в размере ЗП/иногo дохода за период 1,5-3 года;
- принудительные работы до 4-х лет;
- лишение свободы до 4-х лет со штрафом в размере до 100000 рублей (или в размере ЗП/иногo дохода за период до одного года) [3].

В том случае, если одно из вышеперечисленных деяний было совершено организованной группой, то могут применяться следующие меры наказания:

- штраф в размере 500000-1000000 рублей или в размере ЗП/иногo дохода за период 3-5 лет;
- принудительные работы до 5-ти лет;
- лишение свободы до 6-ти лет со штрафом в размере до 500000 рублей (или в размере ЗП/иногo дохода за период до трех года) [4].

Статья 200.2 предусматривает уголовную ответственность за контрабанду алкогольной продукции и табачных изделий [4].

Незаконное перемещение алкогольной продукции и табачных изделий в крупном размере через таможенную границу ЕАЭС наказывается штрафом в размере 300000-1000000 елей или в размере ЗП/иногo дохода за период 1-3 года, либо принудительными работами или лишением свободы до 5-ти лет [2].

В том случае, если данное деяние было совершено группой лиц по предварительному сговору или должностным лицом с использованием своего служебного положения, то наказание применяется в виде лишения свободы на срок 3-7 лет со штрафом до 1000000 рублей (или в размере ЗП/иного дохода на срок до 5-ти лет) [4].

Необходимо уточнить, что данные деяния признаются совершенными в крупном размере, если стоимость алкогольной или табачной продукции превышает 250000 рублей. Однако при расчете размера стоимости незаконно перемещенной продукции из всей стоимости вычитается та часть, которая в соответствии с таможенным законодательством может перемещаться без декларирования или же была задекларирована [3].

Уголовным кодексом РФ также предусмотрена ответственность за производство, приобретение, хранение, перевозку или сбыт товаров без маркировки, что закреплено статьей 171.1 УК РФ [4].

Также в том случае, если контрабанда подакцизных товаров сопровождается уклонением от уплаты таможенных платежей, то данное деяние будет квалифицироваться совместно со статьей 194 УК РФ [4].

Для оценки качества работы правоохранительной деятельности необходимо проанализировать данные о назначении наказаний за совершение правонарушений действия с маркируемыми подакцизными товарами (Таблица 6 и Рисунок 3).

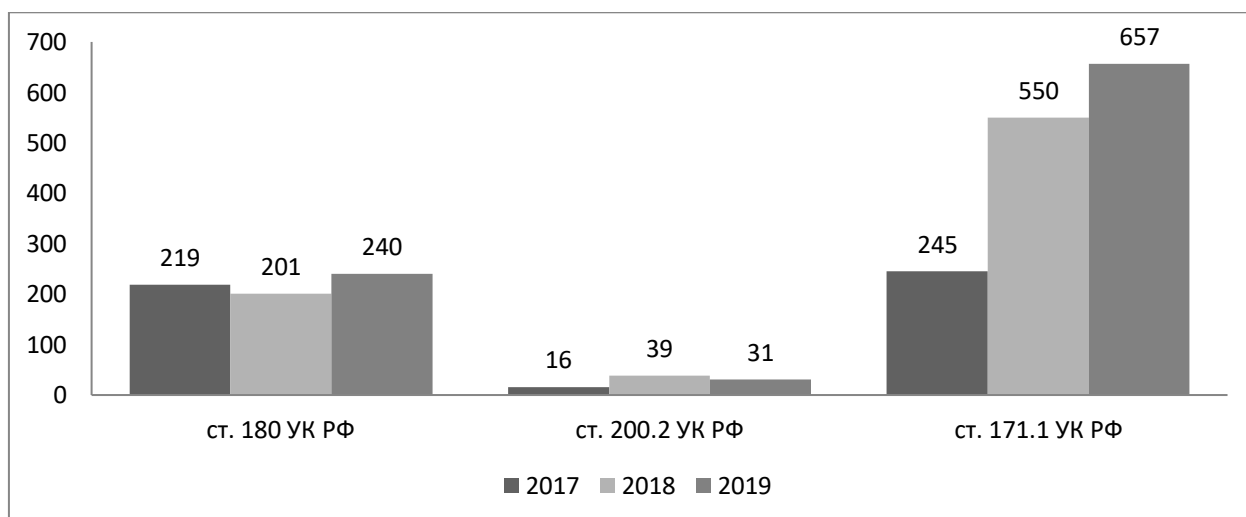
Таблица 6

Данные о назначении наказаний по отдельным правонарушениям в соответствии со статьей 15.12 КоАП РФ за период 2017-2019 годов*

Показатель	Годы		
	2017	2018	2019
Рассмотрено дел	8469	10113	14 722
Подвергнуто наказанию	6500	7849	8349
Оправдано	330	406	489
Наказание штрафом	5947	7076	7636
Размер штрафа (тыс. рублей)	121765	92902	161 624

* Официальный сайт «Агентство правовой информации». – 2015-2019. – Электрон.дан. – Режим доступа: <http://апи-пресс.рф/> (дата обращения 07.05.2020).

На основании данных таблицы 6 можно сказать, что с каждым годом увеличивается число рассмотренных дел по статье 15.12 КоАП РФ «Производство или продажа товаров и продукции, в отношении которых установлены требования по маркировке и нанесению информации, без соответствующей маркировки и информации, а также с нарушением установленного порядка нанесения такой маркировки и информации» и соответственно число подвергнутых наказанию. Наказанию подвергаются более чем 50% от общего числа рассмотренных дел. Наибольшее количество осужденных подвергаются наказанием в виде штрафа, что нацелено на погашение нанесенного ими ущерба[3].



Источник: Официальный сайт «Агентство правовой информации». – 2015-2020. – Электрон.дан. – Режим доступа: <http://апи-пресс.рф/> (дата обращения 07.05.2020).

Рис. 3. Динамика о назначении наказания по отдельным статьям УК РФ за период 2016-2019 годов

По данным рисунка 3 видно, что наибольшее количество осужденных по статье 171.1 УК РФ «Производство, приобретение, хранение, перевозка или сбыт товаров и продукции без маркировки и нанесения информации, предусмотренной законодательством РФ». Так в 2019 году число осужденных по ст. 171.1 по сравнению с 2017 увеличилось более чем в 2,5

раза. Число осужденных по статье 180 УК РФ «Незаконное использование средств индивидуализации товаров» к 2019 году так же увеличилось, однако не настолько значительно. Осужденных по статье 200.2 УК РФ «Контрабанда алкогольной продукции и табачных изделий» насчитывается небольшое количество, и к 2019 году оно претерпело сокращение.

Анализ статистических данных судебной практики показал, что чаще наказание по контрабанде алкогольной и табачной продукции ограничивается административными правонарушениями, несмотря на большую долю нелегальной алкогольной и табачной продукции. Данный нюанс создает благоприятные условия для недобросовестных участников ВЭД продолжать свою незаконную деятельность, так как наказание в виде административного правонарушения не является для них весомым ограничителем[40, с. 100-104].

Стоит обратить внимание на то, что контрабанда алкогольной и табачной продукции наносит значительный ущерб по экономике государства: доля нелегального алкоголя в 2018 году достигла более чем 50% от общего рынка алкогольной продукции. Большая часть нелегальной алкогольной продукции в РФ поставляется из Республики Беларусь и Республики Казахстан, так как цена данной продукции в этих странах значительно ниже, чем в России [41, с. 47-51].

Также число проданных контрабандных сигарет продолжает расти: в 2017 году наблюдалось увеличение в 1,5 раза по сравнению с 2016 годом. В 2018 году уже было продано более 12 млрд. контрабандных сигарет, что оказало негативное влияние на пополнение доходов федерального бюджета, администрируемых ФТС России с помощью уплаты акцизов и НДС. В связи с этим государственный бюджет понес потери в размере более чем 20 млрд. рублей [41, с. 47-51].

Следующей проблемой, связанной с упущением в законодательстве, является то, что использование похищенных акцизных и специальных марок не подлежит дополнительной уголовно-правовой оценке, так же как и

использование марок, которые не соответствуют товарам и продукции. Данные неправомерные действия регулируются статьей 327.1 УК РФ «Изготовление, сбыт поддельных акцизных марок, специальных марок или знаков соответствия либо их использование», но целесообразно было бы дополнить ч.4 данной статьи после слов «заведомо поддельных» словами «или подложных» [4].

Несмотря на то, что государство постоянно совершенствует комплекс защитных механизмов акцизных марок, актуальной остается проблема их подделки: например, акцизные марки часто переклеивают с использованных бутылок. Данный способ приводит к повреждению акцизных марок и изменению цветовой составляющей, а также содержащаяся информация об объеме, который заявлен на марке, не соответствует объему реального продукта [49, с. 20-23].

Также можно выделить следующие основные проблемы, связанные с фальсификацией спиртосодержащей продукции:

1. Питевой спирт может быть полностью или частично заменен на более дешевый, например, технический;
2. Использование воды, которая не отвечает установленным стандартам и требованиям;
3. Разбавление алкогольной продукции водой или полная замена с применением красителей при необходимости (для коньяка разбавляют чаем, для вина – вода с красителем).

Все это оказывает негативное влияние не только на экономическую безопасность государства, а также напрямую на потребителей, которые по незнанию приобретают фальсифицированную продукцию (они несут денежные и моральные потери, а также возможно причинение вреда их здоровью) [49, с. 20-23].

В настоящее время активно процветает и развивается также контрабанда табачных изделий, что многие эксперты связывают с увеличением ставки акциза в 2011 году. Так сравнительная характеристика

налоговых ставок по акцизам на некоторые подакцизные товары за 2010 год и 2019 год приведена в таблице 7[2].

Таблица 7

**Сравнение ставок 2010 года и 2019 года по акцизам на некоторые
подакцизные товары***

Вид подакцизных товаров	Налоговая ставка, применяемая в 2010 году	Налоговая ставка, применяемая в 2019 году
Табак: трубочный, курительный, жевательный и тд (за исключением сырья для производства табачной продукции)	422 рублей за 1 килограмм	3050 рублей за 1 килограмм
Сигары	25 рублей за 1 штуку	207 рублей за 1 штуку
Сигареты, папиросы	205 рублей за 1000 штук + 6,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 250 рублей за 1000 штук	1890 рублей за 1000 штук + 14,5% расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 2568 рублей за 1000 штук

* Налоговый кодекс РФ (дата обращения 10.05.2020).

Так по данным таблицы 7 видно, что ставка акциза на табак увеличилась более чем в 7 раз, на сигары – больше чем в 8 раз, а на сигареты и папиросы в 9 раз.

Государство увеличивает ставки акциза с целью ограничения населения от потребления вредных продуктов, а также для увеличения доходов федерального бюджета.

Увеличение акцизного налога наблюдается в странах-участницах ЕАЭС. В пример можно привести Кыргызскую Республику: в 2014 году ставка акцизного налога на сигареты составляла 280 сомов за 1000 штук, в 2019 году – уже 1200 сомов за 1000 штук. Причины увеличения ставки акцизного налога в странах-участницах ЕАЭС аналогичны российским [39, с. 76-78].

Однако цены на табачные изделия в Российской Федерации выше, чем в других странах-участницах Союза, что создает благоприятные условия для контрабанды с территории других государств ЕАЭС, так как границы внутри Союза являются более прозрачными, нежели с третьими странами. То есть основной причиной контрабанды сигарет является разница в акцизной и ценовой политике различных стран.

Большой поток контрабандных сигарет в Российскую Федерацию поступает из Республики Беларусь. Производство сигарет в Республике Беларусь превышает спрос на внутреннем рынке страны в 2 раза, что и создает благоприятные условия для их нелегального вывоза в соседние страны. В соответствии с исследованием одной из аудиторских компаний KPMG за 2017 год средняя цена пачки сигарет в РФ составляет 1,3 евро, а в РБ – 0,58 евро [43, с.42-50].

Таким образом, можно сделать вывод, что неправомерные действия с маркируемыми подакцизными товарами продолжают расти. Контрабанда такой продукции несет большую опасность как для экономической безопасности страны, так и для здоровья граждан и окружающей среды.

Данные о количестве возбужденных уголовных и административных дел, а также общее число лиц, подвергнутых наказанию, показывают, что борьба с осуществлением незаконной деятельности с маркируемыми подакцизными товарами ведется активно и имеет эффективные показатели. Однако, правоохранительным органам удается конфисковать не все объемы контрабанды и пресечь пути их распространения [22, с 156-163].

Поэтому, возможно, стоит обратить внимание не только на усиление контроля товаров, которые подлежат маркировке, а на устранение причин развития данной нелегальной отрасли.

Так, по мнению большинства аналитиков государственная политика увеличения акциза (на примере табачной продукции) является неразумной и влечет опасность, как для государственно бюджета, так и для граждан в целом.

3.2. Совершенствование контроля в отношении подакцизных товаров при ввозе на таможенную территорию ЕАЭС

Контроль в отношении товаров, которые подлежат маркировке акцизными марками, возложен на таможенные органы, то есть таможенные органы призваны противостоять экспорту и импорту контрафактной продукции [40, с 100-104].

После вступления в силу нового Таможенного Кодекса ЕАЭС и Федерального закона №289 от 03.08.2018 «О таможенном регулировании» полномочия таможенных органов расширились: таможенные органы контролируют не только товарные знаки, которые внесены в реестр объектов интеллектуальной собственности, но и товарные знаки, которые зарегистрированы в Роспатенте. Теперь таможенные органы вправе приостанавливать выпуск товара по собственному усмотрению, то есть они могут действовать по собственной инициативе.

В качестве эффективно контроля товаров, подлежащих маркировке акцизными марками, признается здоровье населения, недопущение нанесения морального вреда потребителю, а также увеличение налоговых поступлений в федеральный бюджет государства.

Федеральная таможенная служба в своей деятельности по противодействию изготовлению и распространению контрафактной продукции руководствуется нормами Таможенного кодекса ЕАЭС, а именно главой 52 ТК ЕАЭС «Меры по защите прав на объекты интеллектуальной собственности, принимаемые таможенными органами». Также таможенные органы руководствуются нормами КоАП РФ и УК РФ, данные о которых приведены в предыдущем пункте ВКР [45].

Для эффективного проведения таможенного контроля таможенными органами применяются различные технические средства. При таможенном досмотре применяются такие технические средства, как, например, досмотровые зеркала, эндоскопы, ТС обнаружения неоднородностей и

скрытых полостей и другие. Данные технические средства применяются с целью обнаружения скрытых товаров, так как они обычно сокрыты в труднодоступных местах, различных свободных полостях автомобилей и других транспортных средств.

Также у таможенных органов есть возможность с помощью определенных технических средств проводить проверку маркировки товаров специальными марками, наличие на них идентификационных знаков. К таким ТС относятся программно-аппаратные комплексы для исследования документов, денежных знаков и защищенных бумаг, приборы для определения их подлинности, а также более простые ТС (лупа, ультрафиолетовые фонари, фломастеры флуоресцентные).

Данные технические средства призваны содействовать таможенным органам в поиске незаконно перемещаемых товаров, а также в подтверждении подлинности имеющихся акцизных марок, так как они могут являться поддельными или подложными, о чем было сказано в предыдущем пункте. Акцизные марки имеют определенные степени защиты, некоторые из которых можно рассмотреть визуально, другие требуют применения технических средств [24, с.77-82].

Позднее при поддержке СОБР были задержаны трое подозреваемых, вследствие чего было выяснено наличие сети складов хранения и продажи контрафактной продукции, при обыске которых было выявлено более 50 тысяч пачек табачной продукции без наличия акцизных марок, более 7 тысяч бутылок алкогольных напитков и около 7 тонн спиртосодержащей продукции.

Стоит обратить на эффективную совместную деятельность таможенных органов с другими органами исполнительной власти. Так, например, 13 февраля 2019 года в Смоленске была пресечена торговля немаркированными сигаретами и спиртными напитками. Управлением экономической безопасности и противодействия коррупции регионального

УМВД была получена информация о незаконной торговле алкогольной и табачной продукцией.

После подтверждения информации следователями совместно с автоинспекторами было остановлено транспортное средство, перевозившей 50 тысяч пачек сигарет без акцизных марок (груз был оценен более чем в 2 миллиона рублей).

На подозреваемых было заведено уголовное дело за производство, приобретение, хранение, перевозку и сбыт товаров без маркировки и нанесения информации.

В современных условиях, когда активно развиваются цифровые и мобильные технологии появилась возможность проверки подлинности различных документов, банкнот, товаров с помощью мобильного устройств[39, с.76-78].

Однако, аутентификация защитных элементов с помощью мобильного устройства только развивается, но является весьма перспективной, а также разрабатывается и тестируется рядом заинтересованных структур в различных странах мира (в некоторых уже широко используется)[49, с 20-23].

Использование данной системы позволит значительно сократить количество контрафактной продукции, так как вовлечет широкую массу потребителей к проверке подлинности товаров, к тому же данная система достаточно проста в применении и не требует больших затрат в процессе работы [49, с.20-23].

Один из мировых лидеров в производстве защитной полиграфической продукции является АО «Гознак», а также они разрабатывают и идентификационное программное обеспечение. Для использования приложения необходим смартфон с камерой и доступом к сети «Интернет».

Для начала работы с приложением, потребителю необходимо установить приложение «Проверка идентификационных марок» с официального сайта АО «Гознак» на свое устройство. Далее потребителю

необходимо просканировать на марке 2D-штрих-код, который передается на сервер. С использованием базы данных определяется проверочный код, который присвоен этой марке, и эти данные передаются на смартфон. Потребителю остается только визуально сравнить полученный код на смартфон с фактическим кодом на акцизной марке, который расположен на защитной нити или на защитной голографической фольге [49, с 20-23].

Все операции, осуществляемые с помощью приложения аутентификации защитных элементов, фиксируются, то есть в базе данных сохраняется количество запросов по серийному номеру марки, а также определяется IP-адрес пользователя и приблизительная геопозиция. С помощью всех этих данных можно установить наличие и местоположение контрафактной продукции, то есть становится возможным удаленный контроль товаров, которые подлежат маркировке акцизными марками [36, с. 140].

Данные технологии активно развиваются и внедряются для контроля различных категорий товаров. Так с 2014 года началась работа по внедрению подобных сервисов для контроля лекарственных препаратов. На упаковки лекарственных препаратов также наносятся определенные двухмерные коды, которые считываются аптечным сканером или смартфоном с помощью определенного приложения, и далее проверяются по базе данных.

Таким образом, можно сделать вывод, что для прекращения распространения продукции без наличия акцизных марок и нанесения другой информации необходимо: активное сотрудничество различных органов исполнительной власти, а также производителей и продавцов; эффективное правоприменение и неотвратимость наказания; высокие штрафы для недобросовестных участников ВЭД и других лиц, участвующих в нелегальном обороте продукции; конфискация и уничтожение оборудования производителей контрафактной продукции; выравнивание акцизов на уровне стран-участниц ЕАЭС [33, с. 126].

Несомненно, необходимо активное внедрение современных технологий, которые уже характеризуются высокой эффективностью и дешевизной: контроль товаров, подлежащих маркировке акцизными марками, может осуществляться удаленно по средствам использования потребителями специализированного приложения, с помощью чего возможно дальнейшее установление наличия и местоположения контрафактной продукции.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Подакцизные товары являются той категорией товаров, которые облагаются особым налогом, а именно акцизом. Акциз является частью налоговых поступлений государства, таким образом, контроль над их применением влияет на пополнение государственного бюджета, а также и на экономику страны.

Таможенные операции и таможенное оформление в отношении подакцизных товаров производится только на специализированных таможенных постах.

При этом, существует следующая классификация подакцизных товаров, которая основывается на следующих категориях:

- товары, подлежащие маркировке акцизными марками;
- иные товары, в отношении которых происходит уплата акциза при их ввозе на таможенную территорию ЕАЭС в соответствии с законодательством ЕАЭС о налогах и сборах.

В связи с изменениями, которые коснулись акцизных марок производители и импортеры алкогольной продукции теперь должны маркировать алкогольную продукцию специальными акцизными марками и марками, на которые организация-изготовитель должна наносить двухмерный штрих код с идентификатором ЕГАИС. Этот идентификатор позволяет идентифицировать саму марку и маркируемую ими алкогольную продукцию.

Неправомерные действия с маркируемыми подакцизными товарами продолжают расти. Контрабанда такой продукции несет большую опасность как для экономической безопасности страны, так и для здоровья граждан и окружающей среды. Данные о количестве возбужденных уголовных и административных дел, а также общее число лиц, подвергнутых наказанию показывают, что борьба с осуществлением незаконной деятельности с

маркируемыми подакцизными товарами ведется активно и имеет эффективные показатели.

Однако, правоохранительным органам удастся конфисковать не все объемы контрабанды и пресечь пути их распространения. Поэтому, возможно, стоит обратить внимание не только на усиление контроля товаров, которые подлежат маркировке, а на устранение причин развития данной нелегальной отрасли. Так, по мнению большинства аналитиков государственная политика увеличения акциза (на примере табачной продукции) является неразумной и влечет опасность, как для государственного бюджета, так и для граждан в целом.

Также у таможенных органов есть возможность с помощью определенных технических средств проводить проверку маркировки товаров, а также выявлять на данных марках наличие идентификационных знаков.

К таким техническим средствам относятся программно-аппаратные комплексы, которые применяются непосредственно для исследования представленных в таможенные органы документы, денежные знаки. В этой связи применяются приборы для определения их подлинности, а также более простые технические средства (лупа, ультрафиолетовые фонари, фломастеры флуоресцентные).

Данные технические средства призваны содействовать таможенным органам в поиске незаконно перемещаемых товаров, а также в подтверждении подлинности имеющихся акцизных марок, так как они могут являться поддельными или подложными, о чем было сказано в предыдущем пункте. Акцизные марки имеют определенные степени защиты, некоторые из которых можно рассмотреть визуально, другие требуют применения технических средств

Что касается потока контрабандных сигарет в Российскую Федерацию, то основная их часть поступает из Республики Беларусь. Производство сигарет в Республики Беларусь превышает спрос на внутреннем рынке

страны в 2 раза, что и создает благоприятные условия для их нелегального вывоза в соседние страны.

В соответствии с исследованием одной из аудиторских компаний KPMG за 2018 год средняя цена пачки сигарет в РФ составляет 1,3 евро, а в РБ – 0,58 евро.

Несомненно, необходимо активное внедрение современных технологий, которые уже характеризуются высокой эффективностью и дешевизной: контроль товаров, подлежащих маркировке акцизными марками, может осуществляться удаленно по средствам использования потребителями специализированного приложения, с помощью чего возможно дальнейшее установление наличия и местоположения контрафактной продукции.

Поэтому, возможно, стоит обратить внимание не только на усиление контроля товаров, которые подлежат маркировке, а на устранение причин развития данной нелегальной отрасли.

На сегодняшний день у таможенных органов есть возможность с помощью определенных технических средств проводить проверку маркировки товаров специальными марками, наличие на них идентификационных знаков. К таким ТС относятся программно-аппаратные комплексы для исследования документов, денежных знаков и защищенных бумаг, приборы для определения их подлинности, а также более простые ТС (лупа, ультрафиолетовые фонари, фломастеры флуоресцентные).

Резюмируя вышесказанное, можно сделать вывод том, что неправомерные действия с маркируемыми подакцизными товарами продолжают расти. Контрабанда такой продукции несет большую опасность, как для экономической безопасности страны, так и для здоровья граждан и окружающей среды.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза. – М.: Проспект, 2018. – 512 с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 06.06.2019).
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 31.12.2001 №195-ФЗ (ред. от 03.07.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 14.07.2019).
4. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 17.06.2019) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2019).
5. О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации, а также о признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации[Электронный ресурс]: федер. закон от 07.07.2003 № 117-ФЗ. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_43165/ (дата обращения 20.05.2019).
6. Об утверждении образцов, перечня реквизитов и элементов защиты акцизных марок для маркировки алкогольной продукции[Электронный ресурс]: приказ ФТС России от 09.10.2012 № 2017 (ред. от 08.07.2016) // СПС КонсультантПлюс.
7. О компетенции таможенных органов по совершению таможенных операций в отношении подакцизных и других определенных видов товаров [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ № 78н от 12.04.2018 //КонсультантПлюс.
8. Об утверждении формы налоговой декларации по косвенным налогам (налогу на добавленную стоимость и акцизам) при импорте товаров на территорию Российской Федерации с территории государств - членов

таможенного союза и Порядка ее заполнения[Электронный ресурс]:приказ Минфина РФ № 69н от 07.07.2010 //КонсультантПлюс.

9. О маркировке отдельных подакцизных товаров акцизными марками[Электронный ресурс]: приказ ГТК РФ от 28.12.2000 № 1230 (ред. от 18.11.2002//КонсультантПлюс.

10. О взимании акцизов[Электронный ресурс]: приказ ФТС от 13.02.13 №2359 //КонсультантПлюс.

11. Приказ ФТС РФ от 21.02.2012 N 302 Об установлении фиксированных сумм обеспечения уплаты таможенных пошлин, налогов в отношении подакцизных товаров [Электронный ресурс]: приказ ФТС РФ от 21.02.2012 № 302 //КонсультантПлюс.

12. О местонахождении и регионах деятельности таможен, непосредственно подчиненных ФТС России[Электронный ресурс]:приказ ФТС России от 11 июля 2014 года № 1347 //КонсультантПлюс.

13. О маркировке алкогольной продукции федеральными специальными марками [Электронный ресурс]:постановление Правительства РФ от 21.12.2005 № 785 (ред. от 27.09.2018) //КонсультантПлюс.

14. О внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации по вопросам маркировки алкогольной продукции[Электронный ресурс]:постановление Правительства РФ от 27.09.2018 № 1140 //КонсультантПлюс.

15. Об акцизных марках для маркировки алкогольной продукции [Электронный ресурс]:постановление Правительства РФ от 27.07.2012 № 775 (ред. от 29.08.2016) //КонсультантПлюс.

16. О мерах нетарифного регулирования [Электронный ресурс]:решение коллегии Евразийской экономической комиссии от 21.04.2015 (ред. от 16.10.2018) № 30 //КонсультантПлюс.

17. О перечне кодов в соответствии с ТН ВЭД России алкогольной продукции, подлежащей маркировке акцизными марками, ввозимой (импортируемой) на таможенную территорию Российской

Федерации[Электронный ресурс]:распоряжение ФТС РФ от 10.04.2006 № 130-р (ред. от 29.01.2010) //КонсультантПлюс.

18. О порядке применения налоговой ставки по НДС в переходный период [Электронный ресурс]:письмо ФНС России от 23.10.2018 № СД-4-3/20667@ //КонсультантПлюс.

19. О направлении письма Минфина России от 22.07.2010 № 03-07-15/101 по порядку заполнения налоговой декларации по косвенным налогам [Электронный ресурс]:Письмо ФНС РФ от 26.07.2010 № ШС-37-3/7570@ //КонсультантПлюс.

20. Об основных результатах деятельности Министерства финансов Российской Федерации в 2018 году и задачах органов финансовой системы Российской Федерации на 2019 год [Электронный ресурс]:Расширенная коллегия Министерства финансов Российской Федерации //КонсультантПлюс.

21. Александров, И.М. Налоги и налогообложение: учебник/ И.М. Александров. – 6-е изд., перераб. и доп. - М.: Дашков и К, 2016. – 317 с.

22. Бронников, В.О. Таможенные органы в борьбе с контрафактом: учебник/ В.О. Бронников. - М.: Дашков и К – 2016. - №3. – С. 170

23. Вовченко, Н. Г. Налоговые системы зарубежных государств: учебник/ Н.Г. Вовченко. - Мини Тайп - М., 2017. – 220 с.

24. Грузинов, В.С. Направления совершенствования таможенного контроля как функции налогового администрирования: учебник/ В.С. Грузинов Саратов. 2016. - 77-82 с.

25. Гурьев, А. Н. Прямые и косвенные налоги: учебник/ А. Н.Гурьев – М.: Юрайт-М, 2017.–473 с.

26. Давыдова, И.А. Об администрировании акцизов на подакцизные товары: учебник/ И.А. Давыдова – М.: Юрайт-М, 2017. –578 с.

27. Евстигнеев, Е.Н. Основы налогообложения и налогового законодательства: учебник/ Е.Н. Евстигнеев – М.: Юрайт-М, 2017.- СПб.: Питер, 2016. - 256 с.

28. Евстигнеев, Е.Н. Основы налогообложения и налогового законодательства: учебник/ Е.Н. Евстигнеев - СПб.: Питер, 2018. - 256 с.
29. Евсеев, Е.Н., Единый социальный налог. - М.: Элит, 2016. - 336 с.
30. Захарьин В.Р. Налоги и налогообложение: учебник/ В.Р.Захарьин Инфра-М - М., 2017. – 336 с.
31. Капкова, Д.Е. Деклараций по акцизам стало меньше: учебник/ Д.Е. Капкова - М.: Информцентр XXI века, 2016. - 314 с.
32. Караев, А.К. Основы эффективной акцизной политики на табачную продукцию: учебник/ А.К. Караев– 2017. - №2. – 43-47 с.
33. Лескова Н.Е. Акцизное обложение: ретроспективный взгляд: учебник/Н.Е. Лескова - Форум, Инфра-М - М., 2017.– 350 с.
34. Методические рекомендации официальных органов по применению части второй Налогового кодекса Российской Федерации (с примерами): НДС. Акцизы. Налог на доходы физических лиц.
35. Миляков, Н.В. Налоги и налогообложение: учебник/Н.В. Миляков- М.: ИНФРА-М, 2006. - 507 с.
36. Нечипорчук, Н.А. Акцизы: учебник/Н.А.Нечипорчук - М.: Статус-Кво 97, 2017. - 547 с.
37. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов [Электронный ресурс] // Режим доступа://www.consultant.ru/.
38. Сперанский, А.А. Акцизы: учебник/А.А.Сперанский - М.: Альфа-Пресс, 2016. - 161 с.
- 39.Самарова, Е.А. Общая характеристика преступлений и иных правонарушений, связанных с фальсификацией и иными противоправными действиями в отношении спиртосодержащей продукции: учебник/ Е.А. Самарова - М.: Альфа-Пресс, 2017. –76-78 с.
40. Соловьев, О.Д. Применение специальных познаний при выявлении признаков контрафактной алкогольной продукции: учебник/ О.Д. СоловьевСамарова - М.: Альфа-Пресс, 2015. – С. 100-104.

41. Токарева, Е.Н. Контрабанда алкогольной продукции и табачных изделий: учебник/ Е.Н. ТокареваСамарова - М.: Альфа-Пресс, – 2018. - №4 (20). – . 47-51 с.
42. Тюмина М. А. Налоговый учет и отчетность: учебник/ М. А. Тюмина-М.: Альфа-Пресс, 2018. – 352 с.
43. Хорошилов, С.А. Актуальные аспекты уголовной ответственности за незаконный оборот немаркированных товаров и продукции: учебник/ С.А. ХорошиловИнфра-М - М., 2016. - №2. - . 42-50 с.
44. Яковлева Н.В. Акциз и фискальная монополия: история возникновения и перспективы применения: учебник/ Н.В. Яковлева- М.: Компания Спутник +, 2018. - 126 с.
45. Официальный сайт Федеральной таможенной службы Российской Федерации. – 2004-2019. – Электрон.дан. – Режим доступа: <http://www.customs.ru> (дата обращения 04.05.2020).
46. Официальный сайт «Агентство правовой информации». – 2015-2019. – Электрон.дан. – Режим доступа: <http://апи-пресс.рф/> (дата обращения 07.05.2020).
47. Официальный сайт «ЦАТ» - 2004-2019 Электрон. Дан. – Режим доступа: <http://cat.customs.ru/> (дата обращения 14.05.2020).
48. Официальный сайт Федеральной налоговой службы. – 2005-2019. – Электрон.дан. – Режим доступа: <https://www.nalog.ru> (дата обращения 04.05.2020).
49. Watermark Conference-2017: все оттенки защитных решений// Водяной знак. – 2017. - №5-6. – С. 20-23.
50. Hinton, R. The role of preferences in customs/ R Hinton// Economy and trade. – 2017. - №7. - PP.15-17.
51. Willan, T. Modern trade/ T Willan//Customs matter. – 2018. - №3. - PP.23-24.

Примеры акцизных марок



**Налоговые ставки по акцизам на подакцизные товары на период
2019 по 2021 год**

Виды подакцизных товаров	Налоговая ставка (в процентах и (или) рублях за единицу измерения)		
	с 1 января по 31 декабря 2019 года включительно	с 1 января по 31 декабря 2020 года включительно	с 1 января по 31 декабря 2021 года включительно
1	2	3	4
<p><u>Этиловый спирт</u>, произведенный из пищевого или непищевого сырья, в том числе денатурированный этиловый спирт, спирт-сырец, дистилляты винный, виноградный, плодовый, коньячный, кальвадосный, висковый:</p> <p><u>реализуемый</u> организациям, осуществляющим производство парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и (или) спиртосодержащей продукции, спиртосодержащей бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке, и организациям, уплачивающим авансовый платеж акциза (в том числе этиловый спирт, ввозимый в РФ с территорий государств - членов ЕЭС, являющийся товаром ЕЭС), и (или) передаваемый при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения акцизами в соответствии с <u>пп. 22 п. 1 ст. 182 НК РФ</u>, и (или) реализуемый (или передаваемый производителями в структуре одной организации) для производства товаров, не признаваемых подакцизными в соответствии с <u>пп. 2 п. 1 ст. 181 НК РФ</u>.</p> <p><u>реализуемый</u> организациям, не уплачивающим авансовый платеж акциза (в том числе этиловый спирт, ввозимый в РФ, не являющийся товаром ЕЭС), и (или) передаваемый в структуре одной организации при совершении налогоплательщиком операций, а также за исключением этилового спирта, реализуемого или передаваемого производителями в структуре одной организации для производства товаров, не признаваемых подакцизными в соответствии с <u>пп. 2 п. 1 ст. 181 НК РФ</u>, и этилового спирта, реализуемого организациям, осуществляющим производство спиртосодержащей продукции в металлической аэрозольной упаковке и (или) спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке</p>	<p>0 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре</p> <p>107 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре</p>	<p>0 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре</p> <p>111 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре</p>	<p>0 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре</p> <p>115 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре</p>

продолжение приложения Б			
1	2	3	4
Спиртосодержащая парфюмерно-косметическая продукция в металлической аэрозольной упаковке	0 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре
Спиртосодержащая продукция бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке	0 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	0 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре
Спиртосодержащая продукция (за исключением спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции в металлической аэрозольной упаковке и спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке)	418 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	435 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	452 рубля за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9 процентов (за исключением пива, вин, фруктовых вин, игристых вин (шампанских), винных напитков, изготавливаемых без добавления ректификованного этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) спиртованных виноградного или иного фруктового сусла, и (или) винного дистиллята, и (или) фруктового дистиллята)	523 рубля за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	544 рубля за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	566 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9 процентов включительно (за исключением пива, напитков, изготавливаемых на основе пива, вин, фруктовых вин, игристых вин (шампанских), сидра, пуаре, медовухи, винных напитков, изготавливаемых без добавления ректификованного этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) спиртованных виноградного или иного фруктового сусла, и (или) винного дистиллята, и (или) фруктового дистиллята)	418 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	435 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре	452 рубля за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре

продолжение приложения Б			
1	2	3	4
Вина, за исключением вин с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения, а также игристых вин (шампанских), фруктовые вина, винные напитки, изготавливаемые 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	18 рублей за 1 литр	19 рублей за 1 литр	20 рублей за 1 литр
Вина с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения, за исключением игристых вин (шампанских)	5 рублей за 1 литр	5 рублей за 1 литр	6 рублей за 1 литр
Сидр, пуаре, медовуха	21 рубль за 1 литр	22 рубля за 1 литр	23 рубля за 1 литр
Игристые вина (шампанские), за исключением игристых вин (шампанских) с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения	36 рублей за 1 литр	37 рублей за 1 литр	38 рублей за 1 литр
Игристые вина (шампанские) с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения	14 рублей за 1 литр	14 рублей за 1 литр	15 рублей за 1 литр
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	0 рублей за 1 литр	0 рублей за 1 литр	0 рублей за 1 литр
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно, напитки, изготавливаемые на основе пива	21 рубль за 1 литр	22 рубль за 1 литр	23 рубль за 1 литр
Пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	39 рублей за 1 литр	41 рубль за 1 литр	43 рубля за 1 литр
Табак трубочный, курительный, жевательный, сосательный, нюхательный, кальянный (за исключением табака, используемого в качестве сырья для производства табачной продукции)	3 050 рублей за 1 кг	3 172 рубля за 1 кг	3 299 рублей за 1 кг
Сигары	207 рублей за 1 штуку	215 рублей за 1 штуку	224 рубля за 1 штуку
Сигариллы (сигариты), биди, кроек	2 938 рублей за 1 000 штук	3 055 рублей за 1 000 штук	3 177 рублей за 1 000 штук

продолжение приложения Б			
1	2	3	4
<u>Сигареты</u> , папиросы	1 890 рублей за 1 000 штук + 14,5 процента расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 2 568 рублей за 1 000 штук	1 966 рублей за 1 000 штук + 14,5 процента расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 2 671 рубля за 1 000 штук	2 045 рублей за 1 000 штук + 14,5 процента расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены, но не менее 2 778 рублей за 1 000 штук
Табак (табачные изделия), предназначенный для потребления путем нагревания	5808 руб. за 1кг	6 040 руб. за 1 кг	6 282 руб. за 1 кг
<u>Электронные</u> системы доставки никотина	48 рублей за 1 штуку	50 рублей за 1 штуку	52 рубля за 1 штуку
Жидкости для электронных систем доставки никотина	12 рублей за 1 мл	13 рублей за 1 мл	14 рублей за 1 мл
Автомобили легковые:			
с мощностью двигателя до 67,5 кВт (90 л. с.) включительно	0 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)	0 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)	0 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)
с мощностью двигателя свыше 67,5 кВт (90 л. с.) и до 112,5 кВт (150 л. с.) включительно	47 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)	49 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)	51 рубль за 0,75 кВт (1 л. с.)
с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.) и до 147 кВт (200 л. с.) включительно	454 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)	472 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)	491 рубль за 0,75 кВт (1 л. с.)
с мощностью двигателя свыше 147 кВт (200 л. с.) и до 220 кВт (300 л. с.) включительно	743 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)	773 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)	804 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)
с мощностью двигателя свыше 220 кВт (300 л. с.) и до 294 кВт (400 л. с.) включительно	1 267 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)	1 317 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)	1 370 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)
с мощностью двигателя свыше 294 кВт (400 л. с.) и до 367 кВт (500 л. с.) включительно	1 310 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)	1 363 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)	1 418 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)
с мощностью двигателя свыше 367 кВт (500 л. с.)	1 354 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)	1 408 рублей за 0,75 кВт (1 л. с.)	1 464 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)
Мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.)	454 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)	472 рубля за 0,75 кВт (1 л. с.)	491 рубль за 0,75 кВт (1 л. с.)

продолжение приложения Б			
1	2	3	4
Автомобильный бензин: <u>не соответствующий классу 5</u> <u>класса 5</u>	13 100 рублей за 1 тонну 12 314 рублей за 1 тонну	13 100 рублей за 1 тонну 12 752 рубля за 1 тонну	13 624 рубля за 1 тонну 13 262 рубля за 1 тонну
Дизельное топливо	8 541 рубль за 1 тонну	8 835 рублей за 1 тонну	9 188 рублей за 1 тонну
Моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей	5 400 рублей за 1 тонну	5 616 рублей за 1 тонну	5 841 рубль за 1 тонну
Авиационный керосин	2 800 рублей за 1 тонну	2 800 рублей за 1 тонну	2 800 рублей за 1 тонну
Средние дистилляты	9 241 рубль за 1 тонну	9 535 руб. за 1 тонну	9 916 руб за 1 тонну.
Природный газ	30 процентов (если иное не предусмотрено международными договорами РФ)		
Прямогонный бензин	Ставка акциза на прямогонный бензин определяется налогоплательщиком в рублях за 1 тонну по расчетной формуле		
Бензол, параксилол, ортоксилол	Ставка акциза на бензол, параксилол, ортоксилол определяется налогоплательщиком в рублях за 1 тонну по расчетной формуле		
Нефтяное сырье	Ставка акциза на нефтяное сырье определяется налогоплательщиком в рублях за 1 тонну по расчетной формуле (если иное не установлено в п. 8 ст. 193 НК РФ)		
Темное судовое топливо	0 рублей за 1 тонну	0 рублей за 1 тонну	0 рублей за 1 тонну

* Официальный сайт «КонсультантПлюс». – 1997-2019. – Электрон.дан. – Режим доступа://www.consultant.ru/ (дата обращения 07.05.2020).