

УДК 338.516.4

ИЗМЕНЕНИЯ В АКЦИЗНОМ НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ И ИХ ПОСЛЕДСТВИЯ

Камышникова Н.О., студент гр. БЭс-171, IV курс
Научный руководитель: Мищенко В.В., к.э.н., доцент
Кузбасский государственный технический университет
имени Т.Ф. Горбачева
г. Кемерово

О проблемах косвенного налогообложения и, в частности, такой его разновидности как акцизное налогообложение посвящены работы многих авторов. В частности, о них говорится в работах Мищенко В.В. [3,4,5], Барзговой Л.К. [1], Боровко Л.В. [2].

Настоящая работа посвящена проблемам акцизов.

Акциз как один из видов налогов имеет весьма продолжительную историю применения. В последующем акциз как элемент налогообложения развивался, принимая различные разновидности. Эти разновидности, как правило, касались лишь состава облагаемых акцизом товаров. По смыслу взимания этого налога его величина определялась как некое отсечение количества товара в пользу государства, установившего этот налог [8].

Отличительной особенностью акциза является разнообразие применяемых ставок. При этом акцизные ставки различаются между собой как по величине, так и по формату. Многообразие акцизных ставок давало возможность реализовывать определенную дифференциацию в налогообложении, что позволяло в зависимости от вида товара более справедливо распределять налоговую нагрузку.

Появление новых форм косвенного налогообложения, таких как налог с оборота, налог с продаж, НДС, не только не исключило акцизы из применения, а, наоборот, дало возможность государству использовать акцизы более целенаправленно. Эта возможность базируется на совокупности функций, возлагаемых на налоги и выполняемые ими функции. Среди специалистов в области налогообложения существует мнение о том, что налоги выполняют следующие функции [9]:

- фискальная;
- регулирующая;
- стимулирующая;
- контрольная.

У акцизов в отличие от прочих налогов в большей степени развиты фискальная и регулирующая функции. Соответственно государство в своих интересах и интересах общества использовало эти свойства акцизов. Например, повышая акцизы на некоторые товары (алкоголь, табачные изделия и т.д.), государство ограничивало их потребление. Расширяя перечень подак-

цизных товаров и регулируя на них ставки, государство за счет акцизов существенно наполняет бюджет. В первую очередь это относится к углеводородам и результатам переработки их (бензин, дизельное топливо, авиакеросин и т.д.).

К настоящему времени в налоговом законодательстве произошло много изменений, а именно изменение в Налоговом Кодексе Российской Федерации в главе 22 «Акцизы». Вторая часть Налогового Кодекса Российской Федерации в первой редакции появилась 05.08.2000г. (в ред. от 29.12.2000г.), за 20 лет вторая часть НК РФ изменялась множество раз, а именно 280 раз. На данный момент действующей редакцией является: «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 29.12.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 22.01.2021).

Сравним главу 22 «Акцизы» ст.193 «Налоговые ставки» в последний редакции НК РФ с первой редакцией НК РФ от 05.08.2000 года №117-ФЗ. В соответствии с первой редакцией видов подакцизных товаров существовало 30шт., на данный момент перечень видов подакцизных товаров существенно изменился. Таким образом, с 2001 года заметным знаком усиления фискальной направленности акцизного налогообложения стало включение в состав подакцизных товаров денатурированного спирта, прямогонного бензина, бензола, параксилола, ортоксилола и авиационного керосина, которые за исключением авиационного керосина, не являются продуктом конечного потребления.

Прямогонный бензин в силу его низкой детонационной стойкости не может использоваться в качестве автомобильного топлива. Его основное назначение – сырьевая позиция. Аналогичное назначение – исключительно сырьевое назначение – относится и к бензолу, параксилолу, ортоксилолу. Однако большие объемы их потребления позволяют существенно увеличить фискальные возможности акцизов, что, на наш взгляд, является еще одним подтверждением усиления фискальной функции акцизов и ее отрыва от функции распределительной.

Обложение акцизами денатурированного спирта, прямогонного бензина, ортоксилола и прочих подакцизных товаров, являющихся сырьевыми позициями, повлекло за собой существенное усложнение методологии акцизного налогообложения.

В таблице 1 представлены акцизные ставки на некоторые виды подакцизных товаров [6,7].

Таблица 1 – Сравнение налоговых ставок подакцизных товаров

№	2021 г.		2000 г.	
	Виды подакцизных товаров	Налоговая ставка	Виды подакцизных товаров	Налоговая ставка
1	Автомобильный бензин, не соответствующий классу 5	13 624 руб. за 1 тонну	Нефть и стабильный газовый конденсат	66 руб. за 1 тонну

2	Автомобильный бензин класса 5	13 262 руб. за 1 тонну	Бензин автомобильный с октановым числом до "80" включительно	1350 руб. за 1 тонну
3	Дизельное топливо	9 188 руб. за 1 тонну	Бензин автомобильный с иными октановыми числами	1850 руб. за 1 тонну
4	Моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей	5 841 руб. за 1 тонну	Дизельное топливо	550 руб. за 1 тонну
5	Авиационный керосин	2 800 руб. за 1 тонну	Масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей	1500 руб. за 1 тонну
6	Природный газ	30%	Природный газ, - реализуемый на территории Российской Федерации	15%
7			Природный газ, реализуемый в государства участники Содружества Независимых Государств	15%
8			Природный газ, реализуемый за пределы территории Российской Федерации (за исключением государств - участников Содружества Независимых Государств)	30%

В данную таблицу нами не включены следующие виды подакцизных товаров, а именно:

- прямогонный бензин;
- бензол;
- параксиллол;
- ортоксиллол;
- нефтяное сырье;
- средние дистилляты.

Не включение перечисленных товаров объясняется тем, что по ним установлена формула расчета акциза, а не конкретная акцизная ставка. Уста-

новление по перечисленным подакцизным товарам формулы, а не ставки объясняется необходимостью реагирования акцизов на мировые цены на перечисленные товары. Следует отметить, что предложенные формулы весьма сложны и имеют в себе многочисленные константы, происхождение которых не объясняется, а применение может повлечь серьезные искажения результатов.

Например, формула расчета налоговой ставки на нефтяное сырье (АНС), которая определяется в руб. за 1 тонну:

$$\text{АНС} = ((C_{\text{н}} \times 7,3 - 182,5) \times 0,3 + 29,2) \times P \times \text{СПЮ} \times K_{\text{корр}} \times K_{\text{рег}}, (1)$$

Где:

АНС – нефтяное сырье;

$C_{\text{н}}$ – средний за календарный месяц налогового периода уровень цен нефти "Юралс" на мировых рынках, выраженный в долларах США за баррель

P – среднее значение за календарный месяц курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, определяемое налогоплательщиком самостоятельно как среднеарифметическое значение курса доллара США к рублю Российской Федерации, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, за все дни в календарном месяце;

СПЮ – удельный коэффициент, характеризующий корзину продуктов переработки нефтяного сырья. Рассчитанный коэффициент СПЮ округляется до четвертого знака в соответствии с действующим порядком округления;

$K_{\text{корр}}$ – коэффициент, определяемый в порядке, установленном п.б ст.193 НК РФ;

$K_{\text{рег}}$ – коэффициент, характеризующий региональные особенности рынков продуктов переработки нефтяного сырья.

Если обратиться к данным таблицы 1, можно сделать следующие выводы:

1. добавились новые позиции видов подакцизных товаров,
2. появились сложные формулы расчетов акцизной ставки;
3. возросли акцизные ставки, например, акцизная ставка на дизельное топливо увеличилась с 550 руб. за 1 тонну до 9 188 руб. за 1 тонну или почти в 17 раз за анализируемый период;
4. на бензин в среднем акцизная ставка возросла в 8,5 раз.

Так как увеличивается акцизные ставки, то увеличиваются цены, которые связаны с этими видами подакцизных товаров. Повышение акцизов на моторное топливо автоматически ведет к росту розничных цен, а так как акцизы являются косвенными налогами, то это бремя переходит на потребителей, что негативно сказывается на экономике в целом.

Как было сказано выше одной из целей налогового маневра является повышение ставки с целью отказа от экспортной пошлины. При этом предполагалось, что в качестве особого условия проведения налогового маневра последует снижение акцизов на нефтепродукты, реализуемые на внутреннем рынке, чтобы исключить рост внутренних цен на топливо [4]. На самом деле акцизы на моторное топливо были существенно повышены. Данные о динамике акцизов представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Динамика акцизов на бензин и дизельное топливо

Годы	Вид топлива		
	Бензин		Ди- зельное топливо
	не соот- ветствующий классу 5	соответ- ствующий классу 5	
2011	5 995	5 143	2 247
2012	7 725	6 822	3 562
2013	9 511	8 560	4 934
2014	11 110	6 450	4 767
2015	13 332	7 750	5 244
2016	10 500	7 530	5 293
2017	13 100	10 130	6 800
2018	13 100	11 553	6 332
2019	13 100	12 314	8 541
2020	13 100	12 752	8 835

Примечание. Таблица составлена по данным справочной правовой системы «КонсультантПлюс».

Как видно из данных таблицы 2 акцизы на:

– бензин, не соответствующий классу 5, за рассматриваемый период возросли на 218,5% (среднегодовой темп прироста 9,07%%);

– бензин, соответствующий классу 5, за рассматриваемый период возросли на 247,9% (среднегодовой темп прироста 10,61%%);

–дизельное топливо, за рассматриваемый период возросли на 393,2% (среднегодовой темп прироста 16,4%%).

Отсюда напрашивается вывод о том, что вторая цель налогового маневра – сдерживание внутренних цен на моторное топливо за счет снижения акцизов – не только не достигнута, но и, напротив, действия регулятора были направлены против этой цели, что предсказуемо привело к росту внутренних цен на топливо (таблицы 3).

Таблица 3–Динамика цен на бензин за период с 2000 г. по 2020 г.

Год	АИ-92	АИ-95	Год	АИ-92	АИ-95
2000	7,50	8,50	2011	24,90	26,92
2001	8,29	9,28	2012	26,80	29,07
2002	9,80	10,99	2013	28,90	31,39
2003	10,90	12,61	2014	32,20	35,11
2004	13,60	14,74	2015	33,30	36,13
2005	16,80	17,46	2016	34,70	37,60
2006	18,70	19,72	2017	36,50	40,10
2007	19,39	20,90	2018	39,43	43,95
2008	20,10	22,80	2019	43,13	45,67
2009	22,30	24,10	2020	43,80	46,20
2010	23,50	25,40	2021	44,00	48,50

Источник данных: Цены на бензин по данным Росстата (2000 -2020)

За рассматриваемый период цены на бензин марки АИ-92 возросли на 586,6%, на бензин марки АИ-95 на 570,6%. Среднегодовые темпы прироста цен на бензин соответственно составили 8,79% и 8,64%. Как видно, они сопоставимы со среднегодовыми темпами прироста акцизов, то есть рост цен на моторное топливо во многом объясняется повышением акцизов на него. В 2018 г. и 2019 г. рост цен на бензин был особенно существенен. По сути темпы прироста акцизов и темпы прироста цен на моторное топливо практически одинаковы, это означает, что динамика акцизов напрямую определяет динамику цен на бензин и дизельное топливо.

Для сдерживания роста цен государство вынуждено было разработать и внедрить в практику так называемого демпферного механизма (обратный акциз) [3,5]. Его устройство предполагает возмещение нефтеперерабатывающим заводам (НПЗ) акциза, если мировые цены на нефтепродукты выше внутренних. Соответственно, если мировые цены на нефтепродукты ниже внутренних, то уже НПЗ уплачивают государству акциз. Порядок применения обратного акциза не является предметом настоящей статьи. Однако необходимо отметить следующее.

Во-первых, механизм «обратного акциза» является исключительно отечественным изобретением и соответственно применяется только в РФ.

Во-вторых, его устройство лишено экономического смысла, так как при наличии источника наполнения бюджета (разница между внешними и внутренними ценами), государство направляет средства бюджета на выплаты НПЗ так называемого обратного акциза с целью покрытия упущенной выгоды НПЗ.

Список литературы:

1. Баразгова Л.К. Регулирование акцизного налогообложения // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал, №1, 2019 г.

2. Боровко Л.В. Формирование социально-ориентированной модели акцизного налогообложения и эффективность ее развития // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал, №1, 2012 г.
3. Мищенко В.В. О дефектах конструкции налога на добавленную стоимость и мерах по их устранению // Экономика и управление инновациями, 2018 г., №3, С. 60 – 77
4. Мищенко В. Российская практика применения налога на добавленную стоимость: проблемы и возможные пути их решения // Вестник Алтайской Академии экономики и права. 2019 г., №4, ч.2, С.245-251
5. Мищенко В. Основные направления совершенствования акцизного налогообложения // Экономика и предпринимательство. 2019 г., №2 (103), С. 53-57
6. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (в ред. от 29.12.2000г.)
7. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.12.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 22.01.2021) // URL : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/12a8d9320665d331f4c6648eca2667e7cf8dfdd6/
8. Седова Н.В. Акцизное налогообложение в современной России // Финансы, № 12, 2012 г.
9. Тегетаева О.Р. Роль акцизного налогообложения в регулировании экономических процессов // Terra Economicus, Выпуск № 2-2 / том 10 / 2012.