

АКЦИЗИТЕ В ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ – ИЗТОЧНИК НА СРЕДСТВА ИЛИ СРЕДСТВО ЗА ЗАЩИТА

В статията се определя характеристика на акциза как данок. Отбеляза си ролята, функциите и връзката между тях. Описаните методи на проверка за плащането на акциза

Използването на данъци за постигане на екологични цели (с помощта на “зелени” данъци”, CO₂ данък, данъци върху превозните средства, данъчни стимули и др.) е в центъра на редица дискусии от 90-те години на миналия век насам. Още на проведената през м. юни 1992 г. Конференцията на ООН по околна среда и развитие в Рио де Жанейро се призова за глобална стратегия за намаляване на парниковите газове, включително чрез използването на икономически инструменти. По това време и Европейската комисия предложи нови хармонизирани енергийни данъци, насочени към стабилизиране на емисиите на CO₂ в Общността в средносрочен план. За съжаление тази инициатива не получи съществено развитие, но се прие, че е необходим нов подход при организацията на системата за облагане с акцизи в страните-членки, включително и чрез разширяване обхвата на облаганите с този данък стоки.

Акцизите по своя характер представляват една от най-старите форми на проявление на косвените данъци, като свидетелства за тяхното налагане могат да се открият още в Римската империя. Масовото им навлизане в практиката се осъществява през 17-ти век и въпреки настъпилите от тогава до наши дни значителни промени в политическият и икономически живот на обществото ни, акцизите намират широко приложение в почти всички страни по света. В Европейския съюз от 1 януари 1993 г. влезе в сила хармонизиран режим на акцизно облагане, който е част от цялостната стратегия за хармонизиране на косвените данъци в Общността. Този режим е насочен към осигуряването на определени икономически стимули в рамките на съществуващия единен пазар на стоки и услуги. Освен чисто икономическите измерения на създадената в ЕС система за акцизно облагане могат да се открият и определени екологични аспекти. Тенденцията към по-ниско облагане на незамърсяващи околната среда горива и други енергийни продукти е израз и на желанието на Общността за повишаване дела на потреблението на безвредни за екологичния баланс горива и енергийни източници.

Характерно за акцизите като данък, е че се начисляват еднократно под формата на добавка към цената на определени стоки или услуги, която добавка се заплаща от крайните им потребители. На практика посредством акциза се отнема част от дохода на вносителя, производителя или търговеца, който той би получил при реализацията на акцизните стоки във вътрешността на страната или в която и да е друга страна – членка на Европейския съюз.

Добра представа за ролята и значението на акцизите за всяко държавно управление може да се добие като се разгледат техните функции. Посредством функциите може да се определи какво се цели с прилагането на дадено контролно действие, след което да се анализира дали предписаните механизми за неговото разрешаване, протичане и приключване водят до постигане на желаната цел и

ефективност. В редица научни изследвания, използвайки като критерии преследваните цели с въвеждането на акцизно облагане върху търговията с дадена стока, най-общо основните функции на акцизите се дефинират както следва:

- фискална;
- икономическа;
- защитна;
- статистическа.

От **фискална** гледна точка администрирането на косвените данъци, в това число и на акцизите, е значително по-лесно в сравнение с преките (подходни) данъци. Това от своя страна е превърнало акцизите в желан инструмент за генериране на приходи в републиканските бюджети на всяка една използваща ги страна. По своя характер акцизите са парично плащане на юридическите и физическите лица към бюджета, които стават дължими при наличието на законово определени положения. Генераторният факт е пренасянето на необщностни акцизни стоки през границата в посока от вън на вътре към митническата територия на Общността или пускането за крайно потребление на акцизни стоки от страна на техния производител в рамките на Общността. При настъпването на този факт до заплащането на възникналото акцизно задължение, разпореждането със стоките от страна на вносителите, производителите или търговците е силно ограничено. Поради тази причина при всички акцизни стоки основно се следи дали акцизното задължение е правилно определено, а след това обезпечено, заплатено или опростено, както и момента на възникването му. Тези особености предопределят и големия процент на неговата събираемост.

Приложението на фискалната функция на акцизите не бива да се абсолютизира, тъй като националните законодателства в областта на акцизното облагане в страните-членки допускат в редица случаи освобождаване от заплащането на акциз или възстановяване на вече платен акциз. Така например се предоставя освобождаване от акциз при: внасяне от трети страни или въвеждане от територията на друга държава-членка на акцизни стоки от физически лица за лични нужди; пълно денатуриране¹ на етилов алкохол; употребата на енергийни продукти за цели, различни от моторно гориво или гориво за отопление; използването на акцизни стоки за производствени нужди от т.нар “освободени от акциз крайни потребители” и др. Платен акциз най-често бива възстановяван в случаите на износ на акцизни стоки извън митническата територия на Общността, но при условие, че той вече е бил заплатен от производителя им.

Погледнато в глобален аспект годишните приходи от акцизи за отделните страни е възможно да варират. Като разграничителни критерии могат да се използват разнообразието от облаганите с тях стоки и самите ставки, които се начисляват. Въпреки това не е за подценяване фактът, че в преобладаващата си част този косвен данък генерира между 30% и 50% от всички приходи в държавните бюджети. В рамките на Европейския съюз именно акцизите, наред с Данъка върху добавената стойност (VAT), генерират основната част от приходите на бюджетите на страните-членки.

Икономическата функция на акцизите се свързва с възможността посредством тях да се организира регулиране на производството, търговията и цената на определен вид стоки. Имайки предвид, че по правило акцизът

¹ “Денатуриране” е действие, при което към етиловия алкохол се прибавят отровни или неприятни за вкуса или за обонянieto вещества (примеси), което го прави опасен за здравето или негоден за пиене.

“натоварва” крайната продажна цена на стоките, то регулацията е възможна само в една посока – намаляване или ограничаване на производството. В момента ЕС внася 76,6% от необходимия му петрол, 53% от необходимия му газ и 35,4% от необходимите му въглища, като е изчислено, че до 2030 г. ЕС ще бъде зависим на 90% от вноса на петрол и на 80% от вноса на газ. Тази енергийна зависимост по своя характер е и своеобразен вид икономическа зависимост, която поставя под натиск устоите на единния пазар в Общността.

Посредством акцизите държавата може да подсили и известна **защита** на своето население и природа. Като един от основните мотиви за облагането с акциз на дадена стока или услуга обикновено се приема желанието на държавата да ограничи нейното потребление. В основата на това желание могат да стоят много и най-разнообразни причини:

- потреблението на определени стоки и услуги представлява заплаха за живота и здравето на нейното население;
- потреблението представлява сериозна заплаха за околната среда и съществуващото в страната био-разнообразие;
- потреблението нарушава установеният в страната морал;
- потреблението представлява определена форма на разточителство, като негов обект са т.нар. “люксови стоки” (не случайно акцизите са наречени “*данъци на греха*”).

С оглед осигуряване на защита съобразно така посочените хипотези, контролните действия трябва приоритетно да се насочват към пълно обхващане на съществуващият производствен и търговски оборот с акцизни стоки. По този начин контролът ще може да даде разумна увереност, че предприеманите от негова страна мерки свеждат риска от неправомерни действия с тези стоки до приемливи граници.

Във връзка с отчитането на резултатите от контрола върху акцизите може да се дефинира и тяхната **статистическа функция**, която има преди всичко информативен характер. Посредством съпоставка между размера на събраните приходи от акцизи и данните за потреблението на акцизни стоки би могло да се добие определена представа за размера на т.нар. “сив сектор” при производството и търговията на съответните стоки. Тази информация е полезна преди всичко за организацията на контрола върху производството, съхранението, движението, търговията и потреблението на акцизни стоки, тъй като може да послужи за определяне на онези обекти от облагателния процес, към които той трябва да се насочи приоритетно.

Отчитайки функциите на акцизите, основната теза, която се налага при определянето на необходимостта от използването им в данъчната система на една страна, съдържа в себе си две основни насоки. От една страна стои стремежът към увеличаване на приходите в бюджета (проявление на фискалната функция на акцизите), а от друга – желанието за намаляване потреблението на облаганите с акциз стоки (проявление преди всичко на защитната им функция). Между така очертаните две водещи насоки за приложение на акцизите се разкрива добре изразена противоположност (виж Схема №1). На практика ако приоритет получи едната от двете насоки, то в известен смисъл другата ще остане пренебрегната.

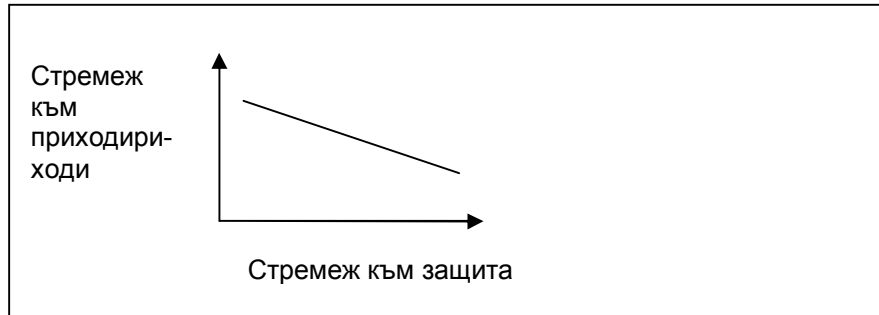


Схема №1. Залежність між фискальною та захисною функціями акцизів

Да розглянемо один приклад: при збільшенні ставки акцизу на певний товар, його ціна обов'язково зростає, що призводить до збільшення витрат на нього, а отже і до збільшення податкових доходів у бюджеті. Збільшена ціна також призводить до зменшення витрат на цей товар, що спричиняє проявление захисної функції акцизу. Зворотнє також є правдою – при зменшенні акцизних ставок, відповідні товари стають більш доступними для споживачів, що призводить до збільшення об'єму торгівлі, а отже і до збільшення доходів від акцизів. Цим чином замість обмеження витрат на певний товар реалізується його стимулювання, тобто захисна функція акцизу проявляється слабо.

Згідно з діючим в Європейському союзі акцизним законодавством адміністрування акцизів є національним питанням для кожної з 27 держав-членок, включеною і проявление фискальної функції (доходи від акцизів надходять повністю в державні бюджети країн-членок, в яких товари споживаються). Не так стоїть питання щодо проявление захисної функції, оскільки в Європейській спільноті існують єдині вимоги, стосуючі акцизного оподаткування. Ці вимоги повинні суворо виконуватися всіма державами. В основному це означає встановлення обов'язку вводити акцизи на певні товари, ставки акцизів не повинні бути нижчими за мінімальні рівні, встановлені в директивах Європейського союзу. Отримання гарантованого права на вільне переміщення товарів між державами-членами, спазування єдиного правила щодо оподаткування є важливим умовою повноцінного регулювання виробництва і споживання товарів, що становлять загрозу життю і здоров'ю європейських громадян або екологічного балансу на території Європейської спільноти. З іншого боку, великі розбіжності в акцизах на певні товари можуть призвести до податково мотивованих переміщень товарів між державами-членами, до втрати доходів і до контрабанди.

Об'єктами акцизного оподаткування згідно з директивами ЄС² є алкоголь і алкогольні напої, тютюнові вироби, енергетичні продукти /моторні палива і палива для опалення – бензин, дизельне паливо, природний газ, вугілля і кокс/ і електрична енергія. З позиції на поточному етапі розгляду законодавчі категорії акцизних товарів розглядаються окремо, з метою визначення їхнього значення для проявление фискальної та захисної функцій акцизів – фискальної та захисної.

² Има се предвид основно Директива на Съвета 2008/118/ЕО относно общия режим за продукти, подлежащи на облагане с акциз и отмяна на Директива 92/12/ЕИО // ОJ L9, 2009, р.12

Алкохол и алкохолни напитки

В тази категория попадат стоки, обхванати от Директиви 92/83/ЕИО и 92/84/ЕИО. Това са: бирата (позиции 2203 и 2206 от Комбинираната номенклатура на ЕС); тихите и шумящите вина (позиции 2204 и 2205 от КН); други ферментирани напитки различни от бира и вино (позиции 2204, 2205 и 2206 от КН), междинните продукти с действително алкохолно съдържание по обем, превишаващо 1,2 % vol, но непревишаващо 22 % vol, и включени в кодове по КН 2204, 2205 и 2206; етиловият алкохол, включен в кодове по КН 2204, 2205, 2206, 2207 и 2208. За облагането на тези стоки с акциз в ЕС се използва бандеролната система. По своя характер бандеролът представлява държавна ценна книга, издадена под формата на хартиена лента с определени реквизити – серия, номер, символ (допуска се изписването на символи, уточняващи вида или други характеристики на алкохолното изделие, за което бандеролите се използват). Бандеролите се закрепват трайно върху потребителската опаковка на съответните изделия, подлежащи на облагане с акциз, по такъв начин, че да е невъзможно отварянето на опаковката, без да се разкъса самия бандерол. По този начин се гарантира неговата еднократна употреба и пълно заплащане на акциза за конкретната бройка от акцизната стока.

Акцизите върху алкохолните напитки представляват важен източник на данъчни приходи в ЕС, като приходите варират за отделните държави от 0,2 % до 3,5 % от общите данъчни приходи. Общо приходите от акциз в ЕС-27 възлизат на €30,6 милиарда през 2007 г. (етилов алкохол: 46 % от приходите, бира: 33% и вино: 19%)³.

Тютюневи изделия

Към тютюневите изделия се числят пурите и пуретите, цигарите и тютюна за пушене (за лули или цигари), обхванати от Директиви 95/59/ЕО, 92/79/ЕИО и 92/80/ЕИО. За целите на акцизното облагане и при тях също се използва бандеролната система, като наред с основните реквизити върху бандеролите се посочва и продажната цена на изделието. При цигарите данъкът се състои от пропорционален (“ad valorem”) акциз, изчислен като процент от максималната продажна цена на дребно, съчетан със специфичен акциз, определен за единица продукт. И двете ставки трябва да са едни и същи за всички цигари, а специфичната ставка трябва да се определя чрез позоваване на цигари от най-разпространената ценова категория.

Въпреки че акцизът върху тютюневите изделия е преди всичко инструмент за генериране на приходи на национално ниво, то предвид характеристиките на тези стоки, трябва да се обръща специално внимание на съображенията, свързани със здравето на хората и никотиновото пристрастяване. Това е и основната причина акцизните ставки при тази категория стоки да са високи във всички държави-членки на ЕС. Тютюневите изделия увреждат сериозно здравето на хората и водят до повече използване на здравни услуги, поради което с налагането на допълнителен данък върху тези стоки може да се осигурява приоритетно финансирането на тези услуги⁴.

³ По данни от проучване за анализ на възможни промени в минималните ставките и структурите на акцизите върху алкохолните напитки по поръчка на ГД “Данъчен и митнически съюз”.

⁴ Вж. АНГЕЛОВ, Георги. Акцизите в ЕС. в. Пари, м. февруари, 2005 г.

Енергийни продукти и електрическа енергия

Съгласно Директива 2003/96/ЕО под енергийни продукти следва да се разбират следните групи от стоки:

– мазнини и масла от животински или растителен произход и продукти от тяхното разпадане (от позиция 1507 до позиция 1518 от КН), ако са предназначени за употреба като гориво за отопление или за моторно гориво;

– каменни въглища, брикети, яйцевидни брикети и подобни твърди горива, получени от каменни въглища (позиция 2701 от КН);

– лигнитни въглища, дори агломерирани (позиция 2702 от КН);

– коксове и полукоксове от каменни въглища, от лигнит или от торф, дори агломерирани; ретортен въглен (позиция 2704 от КН);

– газ от каменни въглища, воден газ, генераторен газ и подобни газове, с изключение на нефтения газ и другите газообразни въглеводороди (позиция 2705 от КН);

– катрани от каменни въглища, от лигнит или от торф и други минерални катрани, дори обезводнени или частично дестилирани, включително възстановените катрани (позиция 2706 от КН);

– масла и други продукти, получени при дестилацията на високотемпературни каменовъглени катрани – бензол (бензен), тулол, ксилол, нафтаден, креозотни масла (позиция 2707 от КН);

– смола и смолен (пеков) кокс от каменовъглен катран или от други минерални катрани (позиция 2708 от КН);

– сурови нефтени масла и сурови масла от битуминозни минерали (позиция 2709 от КН);

– нефтени масла или масла от битуминозни минерали, различни от суровите, неупоменати, нито включени другаде препарати, съдържащи тегловно 70% или повече нефтени масла или масла от битуминозни минерали, които масла са основен компонент на тези препарати; отпадъчни масла (позиция 2710 от КН);

– нефтен газ и други газообразни въглеводороди (позиция 2711 от КН);

– вазелин; парафин, микрокристален нефтен восък, суров парафин (slack wax), озокерит, лигнитен восък, торфен восък, други минерални восъци и подобни продукти, получени по синтетичен или друг начин, дори оцветени (позиция 2712 от КН);

– нефтен кокс, нефтен битум и други остатъци от нефтени масла или от масла от битуминозни минерали (позиция 2713 от КН);

– природни битуми и природни асфалти; битуминозни шисти и пясъци; асфалтити и асфалтени скали (позиция 2714 от КН);

– битумни смеси на базата на природни асфалт или битум, нефтен битум, минерален катран или пек от минерален катран (например битумни замазки, битум, разтворен в нефтен дестилат "cut backs") (позиция 2715 от КН);

– някои органични химични продукти, класиращи се в позиции 2901 и 2902 от КН;

– метанол (метилов алкохол с тарифен номер 2905 11 00 от КН), когато не е от синтетичен произход и ако е предназначен за употреба като гориво за отопление или за моторно гориво;

– смазочни препарати от позиция 3403 от КН (включително маслата, употребявани при рязане, препаратите за намаляване триенето на гайките, препаратите против корозия и препаратите за откалпване на базата на смазочни материали) и препарати за омасляване на текстилни материали, намаляване на кожи или на други материали, с изключение на тези, съдържащи като основен компонент 70% или повече тегловно нефтени масла или масла от битуминозни минерали;

– антидетонаторни препарати, забавители на окисляването, добавки, предотвратяващи образуването на смоли, средства за подобряване на вискозитета, антикорозионни добавки и други приготвени добавки за минерални масла (включително за бензин) или за други течности, използвани за същите цели както минералните масла (позиция 3811 от КН);

– различни видове продукти на химическата промишленост, посочени в позиция 3817 от КН;

– различни видове продукти на химическата промишленост, включително биодизел, класиращи се в тарифен номер 3824 90 97.

Електрическата енергия като продукт се класира в тарифна позиция 2716 от КН на Европейския съюз. При нея за повечето държави-членки на ЕС е характерно облагането с акциз само на електрическата енергия, използвана за стопански цели, а потреблението от населението за битови нужди е с нулева ставка на акциза.

Отчитайки прогнозите за растеж на европейската икономика средно с по 2.5% годишно в един средносрочен план и имайки предвид обвързаността на този растеж с използването на енергийни продукти и електрическа енергия, то прогнозата за приходите от акцизи в това направление е изцяло положителна. В структурно отношение това е и водещото перо в приходите от акцизи за всички страни-членки на ЕС без изключение. Изводът, който може да се направи е, че фискалната функция на акцизите при облагането на енергийните продукти и електрическата енергия е със силно изразен характер.

За да се разкрие проявлението на защитната функция на акцизите върху тази категория стоки е нужно да се уточни, че в преобладаващата си част те представляват невъзобновяеми природни ресурси или изделия, получени в следствие на тяхната преработка или обработка. В същото време употребата им по един или друг начин води до замърсяване на околната среда или представлява директна заплаха за живота и здравето на населението. Отчитайки тези обстоятелства може да се обоснове и необходимостта от въвеждането на определена регулация при употребата им. Именно облагането с акциз на енергийните продукти и обвързаното с това увеличаване на крайната им цена безспорно е един от начините за ограничаване на тяхната употреба.

Енергийната политика на Европа има за една от основните си цели подпомагане на устойчивостта на околната среда чрез засилване на лидерството на ЕС посредством приемане на План за действие за енергийна ефективност, продължаване на разработването на възобновяеми енергийни източници, както и прилагане на Плана за действие за биомасата, разчитайки на подкрепата на изследователски, развойни и демонстрационни дейности.

Действащата и в момента Директива на Съвета 2003/96/ЕО от 27 октомври 2003 г. за реструктуриране на рамката на Общността по отношение облагането на енергийни продукти и електрическа енергия допуска използването на диференцирани данъчни ставки върху безоловния бензин и дизела с цел разграничаването на различните екологични категории, при условие че ставките са в съответствие със задълженията, предвидени в същата директива, и по-специално минималните данъчни ставки, валидни в Общността за същите стоки. За 2011 г. е предвидено намалено облагане на смесите с биогорива, като смесите на бензин и биоетанол⁵, или смесите на газьол и биодизел⁶, в които съдържанието

⁵ "Биоетанол" е етанол, произведен от биомаса и/или биологично разграждащата се част от отпадъците, който е предназначен за използване като биогориво.

на биогоривото е от 4 до 5 на сто включително, ще се облагат с намалена ставка. Намалената ставка е с около 3% по-ниска от стандартната ставка. Тъй като предвидените намаления се третират като държавна помощ, влизането им в сила за всяка държава-членка на ЕС се поставя в зависимост от положителното решение на Европейската комисия.

Предвижда се от 2013 г. да се промени начина, по който се облагат енергийните продукти в ЕС, което ще позволи на държавите-членки да използват данъчното облагане по възможно най-добрия начин и в крайна сметка да подкрепят "устойчивия растеж". За да се осъществи това, се предлага минималната данъчна ставка, визирана в Директива на Съвета 2003/96/ЕО, да бъде разделена на две части:

– първата ще се основава на въглеродните емисии на енергийния продукт и ще бъде фиксирана на 20 EUR за тон CO₂;

– втората ще се основава на енергийното съдържание, т.е. на действителната енергия, която продуктът генерира, изразена в гигаджаули (GJ). Предвижда се минималната данъчна ставка да бъде фиксирана на 9,6 EUR/GJ за моторните горива и на 0,15 EUR/GJ за горивата за отопление. Това ще бъде валидно за всички горива, използвани за транспорт или отопление.

Предложението ще даде предимство на възобновяемите енергийни източници и ще насърчи потреблението на енергийни източници с по-ниски въглеродни емисии. В момента, колкото и да е парадоксално това, най-замърсяващите енергийни източници са най-малко облагани.

Към днешна дата въпреки прокламираните намерения на Европейската комисия и на правителствата на 27-те държави-членки на Общността за въвеждане на все по-ефективни мерки за опазване на околната среда и намаляване на вредните емисии, в повечето европейски държави все още т.нар. «биогорива» биват облагани с акциз. Подобна политика е пряко обвързана с приложението единствено на фискалната функция на акцизите и не способства за проявлението на защитната. В световен мащаб години наред се водят дискусии за и против използването на биогорива, но отчитайки наличието на количествени ограничения при нефта и другите минерални горива, то бъдещето може би принадлежи именно на възобновяемите и алтернативни енергийни източници. Разумна крачка в тази посока би било повсеместното въвеждане на нулева акцизна ставка на биодизела и биоетанола при използването им като моторно гориво или дори субсидиране на тяхното производство.

Могат да бъдат изтъкнати и други причини за насърчаване използването на биогорива. Те се получават от възобновяеми източници. Могат да бъдат произведени на местна почва, намалявайки по този начин зависимостта от внос на нефт. Резултатът от горенето им е по-малко емисии на частици и вредни за околната среда или токсични газове. Те също така осигуряват селскостопанския сектор с алтернативни култури с търговско предназначение по време, когато съществува натиск за намаляване на помощта за производството на храни. От друга страна, биогоривата не могат да се конкурират по отношение на цената с познатите горива.

⁶ "Биодизел" е метилов естер, произведен от растителни масла или животински мазнини, с качество на дизелово гориво, предназначено за използване като моторно гориво за дизелови двигатели, произведен от биологично разградими фракции от продукти, отпадъци и остатъци от селското стопанство (включително растителни или животински субстанции), от горското стопанство, както и биоразградими фракции от индустриални или битови отпадъци.

Безспорно процесите по добиването, преработката и употребата на енергийни продукти са едни от най-сериозно замърсяващите околната среда, поради което е напълно разумно акумулираните под формата на акцизи средства да бъдат използвани приоритетно за екология и “зелени” технологии. В някои страни те се използват частично дори за финансиране на пътищата – акцизите върху горивата се плащат от тези, които използват автомобили, и колкото повече се използва един автомобил, то се плащат повече пари за гориво, съответно и за акцизи. Така хората, използващи пътищата най-много и замърсяващи атмосферата с вредни емисии от газове, плащат най-много акцизи. Това е един индиректен начин за заплащане на ползването на пътища и покриване на потенциалните щети от екологичното замърсяване, което предизвикват.

Контрол

В страните-членки на Европейския съюз контролът върху акцизите (акцизното облагане) е поверен на националните митнически администрации. Той е част от тяхната оперативна дейност и обхваща не само случаите на внос на акцизни стоки от трети страни, но и тяхното производство, съхранение, движение и търговията на територията на съответната страна и Общността като цяло. По своя характер тази дейност не е митническа, а по-скоро има много сходни черти с данъчното производство. При нея ясно могат да се открият и четирите основни етапи на данъчния процес, а именно: данъчна регистрация; данъчно деклариране и облагане; изготвяне на данъчнооблагателен акт; обжалване⁷.

Контролът върху акцизните стоки се осъществява чрез специализирани звена към митническите администрации на всяка страна-членка. Той включва проверки и ревизии на лицензираните складодържатели, регистрираните по акцизното законодателство лица, освободените от акциз крайни потребители, както и всички други лица, извършващи дейности с акцизни стоки. Като основни цели на контрола по акцизното облагане могат да се очертаят следните:

- установяване размера на действително дължимия акциз от данъчно задължените лица и неговото внасяне в държавния бюджет;
- осигуряване на своевременното внасяне в държавния бюджет на разликата между декларираните и дължимия от лицата акциз;
- установяване в каква степен данъчно задължените лица спазват разпоредбите на действащото акцизно законодателство, както и на другите нормативни актове, които регламентират условията за производство, съхранение и движение на акцизни стоки;
- проверка истинността на декларираните в исканията за лицензиране или регистрация условия за производство, съхранение и движение на акцизни стоки;
- формиране у данъчно задължените лица на коректно отношение към изискванията на митническите и данъчните закони и тяхното спазване.

За постигането на тези цели, митническите органи могат да използват различни видове проверки:

1. Предварителни проверки на икономическите оператори – те обхващат дейността на лицата, които искат да се регистрират или лицензират съгласно изискванията на акцизното законодателство, с цел да се установи отговорят ли те на предвидените за това условия (проверките касаят преди всичко спецификата и особеностите на извършваната от оператора дейност, системата на

⁷ Вж. СЛАВКОВ, Бисер. Данъчна система и данъчен контрол в Република България. София, “Тракия – М”, 1998, 72-85 с.

внутрішньо-фирмена організація і контрол, липсата или наличието на други нарушения на системата за финансов контрол в съответната държава-членка на ЕС и т.н.). Въз основа на събраната информация от извършените на този етап проверки, митническите органи могат да направят оценка на риска по отношение бъдещите действия на оператора. Посредством нея те имат възможност да определят честотата и целите на бъдещите проверки, както и начините за извършване на оперативен контрол върху действията му с акцизни стоки.

2. Проверки във връзка с прихващане или възстановяване на акциз – извършват се във връзка с подадено искане от икономическите оператори за възстановяване на недължимо платен акциз или подлежащ на възстановяване акциз в съответствие с конкретни правни разпоредби (за употребени горива от земеделски производители; при износ на стоки; при използване на алкохол и алкохолни напитки за определени в законодателството цели и др.). Когато искането за възстановяване е уважено изцяло или частично, с издаденото за целта решение, началникът на митницата разпорежда връщане на акциза или прихващане с дължим акциз.

3. Насрещни проверки – извършват се с цел установяване на факти и обстоятелства, свързани с лице, което е страна в започнало ревизионно производство по конкретен облагателен процес или в производство по извършване на друг вид проверка. Насрещните проверки се извършват при всяко друго лице, свързано пряко или косвено с дейността на ревизирания/проверявания субект, опериращ с акцизни стоки.

4. Проверки по делегация – прилагат се при възникване на необходимост от установяване на факти и обстоятелства, свързани с дейността на оператор, на негово поделение, обект (лицензиран склад и др.) или имущество, които се намират на територията на друга митница. Подобни проверки се назначават и когато счетоводната документация на проверяваното лице се води и съхранява на място, попадащо в териториалния обхват на митническо учреждение, различно от надзорното на обекта, опериращ с акцизни стоки. Информацията, събрана в хода на тези проверки, се изпраща по служебен път на митницата поръчител, като въз основа на тях тя може да получи пълна картина за дейността на проверявания обект.

5. Проверки в рамките на оперативния контрол – при тях се цели преди всичко установяване спазването на акцизното законодателство от данъчно задължените лица. Събират се данни от различно естество, посредством които могат да се установят факти и обстоятелства, касаещи дейността на проверявания обект с акцизни стоки. Проверките са насочени към качествено определяне категорията на стоките и съответстващата ѝ акцизна ставка, проследяване техническите параметри на производство, основанията за освобождаване от акциз (каквото е например процесът по денатуриране на алкохола) и т.н.

Важна особеност е, че събраните данни от оперативния контрол не могат да породят задължение за внасяне на акциз от проверяваното лице, а те могат да послужат само за определяне размера на акциза. При установяване на факти и обстоятелства, които водят до промяна в размера на дължимия акциз, се възлага извършването на ревизия на данъчно задълженото лице. За оперативните проверки не е необходима изрична писмена заповед по образец, а само писмена резолюция от началника на териториално компетентната митница. Те могат да бъдат извършвани в склада на оператора, в търговската му мрежа, в превозни

средства по пътищата (чрез митническите мобилни групи съвместно с органите на пътна полиция), както и на всяко друго място, където икономическият агент се разпорежда с акцизни стоки или съхранява документация, касаеща това.

6. Други проверки – извършват се по различни поводи и имат различен от горепосочените видове проверки обхват и цели (например при подадена молба от страна на икономическият оператор за коригиране на допусната очевидна фактическа грешка от него или от митническите контролни органи в хода на друга проверка или ревизия).

Освен конкретни проверки по отношение дейността на лицата, извършващи сделки и действия с акцизни стоки, митническите органи могат да извършват и **ревизии**. Ревизиите по акцизите представляват съвкупност от процесуални действия на специализираните контролни митнически органи с цел установяване на задължения за акциз на ревизирания субект и законосъобразността на действията му за определен минал данъчен период. Нормативно процедурите по провеждането им са уредени в текстовете на националното акцизно законодателство във всяка страна-членка. Ревизиите се извършват само с писмена заповед за възлагане, издадена от началник митница.

Според това дали са предварително планирани или не, ревизиите могат да бъдат планови или по възникнал повод, като причини за започване на последните могат да бъдат данни за:

- неправомерни действия във връзка с производството, съхранението или движението на акцизни стоки;
- неизпълнение на условията в лиценз, издаден от митническите органи;
- установени от органите по приходите нарушения при прилагането на акцизното или друго финансово законодателство, контролът върху спазването на което е възложен на митническите органи.

Източници на такива данни могат да бъдат звената в митническите администрации, натоварени с осъществяването на митническо разузнаване и разследване, други звена на митническата администрация, данъчните администрации, браншови организации и сдружения, обществени и други организации, чуждестранни митнически и други администрации и др.

Въз основа на Решение №1152 на Европейския парламент и на Съвета от 16 юни 2003 г. относно компютъризиране на движението и контрола на акцизните стоки се разработи Система за движението и контрола на акцизни стоки – EMCS (Excise Movement and Control System), с която съществуващата хартиена процедура при движение на акцизни стоки в рамките на Общността се замени с електронен обмен на данни. Акцизните стоки могат да се движат под два режима – “с платен акциз” и под “отложено плащане на акциз”. EMCS е насочена единствено към движението на акцизни стоки под режим “отложено плащане на акциз”.

Основната цел на компютъризацията в областта на акцизите е подобряване на функционирането на вътрешния пазар чрез:

- Опростяване на движението на стоките под режим отложено плащане на акциз
- Контрол на движението на акцизни стоки
- информация в реално време
- проверки по време на движението
- електронен обмен на придружителния административен документ

EMCS значително променя информационния поток между икономическите оператори и компетентните органи, както и между компетентните органи в областта на акцизите. Предимствата на системата за икономическите оператори

са в бързото приключване на движението. За администрациите на страните-членки предимството е, че те могат да осъществяват контрол в реално време на движенията под режим отложено плащане на акциз.

В заключение би могло да се обобщи, че контролът върху акцизите е важен не само за фискалната система на една държава, но определено има ясно изразен социален и екологичен ефект. Очертаната разнопосочност на акцизите като данък налага необходимостта от постоянното търсене на баланс между две възможности:

1. Защита на обществото и природата посредством ограничаване употребата на облаганите с акцизи стоки;

2. Изразходване на акумулираните в облагателният процес средства за покриване на вреди, нанесени на обществото или природата от употребата на акцизни стоки.

ЛИТЕРАТУРА:

1. Директива на Съвета 2008/118/ЕО относно общия режим за продукти, подлежащи на облагане с акциз

2. Директива 92/83/ЕИО НА СЪВЕТА от 19 октомври 1992 година за хармонизиране на структурата на акцизите върху алкохола и алкохолните напитки

3. Директива 92/84/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година относно сближаването на акцизните ставки на алкохола и алкохолните напитки

4. Директива 95/59/ЕО на Съвета от 27 ноември 1995 година относно данъците, различни от данъка върху оборота, които оказват влияние върху потреблението на тютюневи изделия

5. Директива 92/79/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година за сближаване на данъците върху цигарите

6. Директива 92/80/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година, за сближаване на данъците върху обработения тютюн, непредназначен за цигари

7. Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно преструктурирането на правната рамката на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията

8. Решение №1152 на Европейския парламент и на Съвета от 16 юни 2003 г. относно компютъризиране на движението и контрола на акцизните стоки

9. Закон за акцизите и данъчните складове // Държавен вестник. 2005, бр.91, изм. ДВ бр.108 от 2006 г.

10. Правилник за прилагане на закона за акцизите и данъчните складове // Държавен вестник. 2006, бр.42, изм. ДВ бр.8 от 25.01.2007 г.

11. АНГЕЛОВ, Георги. Акцизите в ЕС. в. Пари, м. февруари, 2005 г.

12. СЛАВКОВ, Бисер. Данъчна система и данъчен контрол в Република България. София, "Тракия – М", 1998

13. www.customs.bg

14. www.europa.eu

15. www.wikipedia.org

16. www.mee.government.bg/geoterm/docs/biofuel.pdf