Пути совершенствования налогового законодательства в рамках уплаты акцизных сборов с алкогольной продукции

С введением в действие с 1 января 2001 г. части второй Налогового кодекса Российской Федерации система оборота алкогольной продукции претерпела значительные изменения. В основном они коснулись порядка взимания акцизных сборов, включив в систему субъектов - плательщиков акцизных сборов акцизный склад.

В соответствии с действующим законодательством акцизным складом признается предприятие оптовой торговли, имеющее разрешительные документы на ведение соответствующего вида деятельности, или структурное подразделение предприятия - производителя алкогольной продукции, выполняющее функции оптовой реализации продукции после нанесения на нее региональной специальной марки и оплачивающее установленный законом процент ставки акциза.

Федеральным законом от 7 июля 2003 г. N 117-ФЗ внесены изменения в гл.22 НК РФ. В частности, проиндексированы ставки акцизов на алкогольную продукцию в среднем на 19% и установлены новые пропорции распределения ставок акцизов между производителями алкогольной продукции и организациями оптовой торговли. В соответствии с новой редакцией ст.193 НК РФ предприятием - изготовителем алкогольной продукции оплачивается 20% ставки акциза при ее реализации на акцизные склады оптовых организаций, а акцизным складом - 80% ставки акциза при реализации алкогольной продукции в розничную сеть и общественное питание. Ранее ставки по уплате акцизов с алкогольной продукции между заводом-изготовителем и акцизным складом распределялись поровну по 50%.

Следует отметить, что акцизы применяются во всех странах рыночной экономики. Они установлены на ограниченный перечень товаров и играют двоякую роль: во-первых, это один из важных источников дохода бюджета; во-вторых, это средство ограничения потребления подакцизных товаров и регулирования спроса и предложения товаров.

Повышение ставок акцизов как один из инструментов увеличения поступлений в государственный бюджет применяется чаще всего, когда требуется устранить бюджетный дефицит. Так, увеличение ставок акциза на алкогольную продукцию на основании Федеральных законов от 29 декабря 1998 г. N 192-ФЗ "О первоочередных мерах в области бюджетной и налоговой политики" и от 2 января 2000 г. N 2-ФЗ "О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон "Об акцизах" <\*\*> позволило в 1999 и 2000 гг. получить дополнительные поступления в бюджеты всех уровней.

Увеличение стоимости алкогольной продукции, какими бы причинами оно ни было вызвано, всегда первоначально негативно сказывается на объемах продаж, что предопределено ограниченной покупательной возможностью основной части населения. И тогда одни потребители переходят на продукцию собственного изготовления, а другие начинают изыскивать более дешевые пути приобретения алкоголя. В таких условиях теневой сектор получает возможность не только поднимать цену на неучтенную продукцию, но и оказывать значительное влияние на вытеснение с рынка продукции легальных производителей за счет сохраняющейся существенной разницы в цене. В результате доля теневого сектора на алкогольном рынке возрастает, возрастают его экономические возможности и сопротивляемость к подавлению силовыми методами.

Все это нельзя не учитывать при увеличении стоимости алкогольной продукции. Одновременно нужно принимать дополнительные меры по вытеснению нелегальной составляющей алкогольного рынка.

Указанные факторы не были приняты во внимание при внесении изменений в гл.22 НК РФ, что, во-первых, негативно сказалось на общем состоянии поступления акцизов на алкогольную продукцию, а во-вторых, способствовало криминализации данной сферы и увеличению количества правонарушений, совершаемых акцизными складами оптовых организаций. Справедливость первого вывода подтверждает снижение объема реализации региональных специальных марок и суммы уплаченных акцизных сборов в сравнении с аналогичными периодами прошлых лет. Казалось бы, сумма акцизов на алкогольную продукцию, уплаченная за I полугодие 2004 г. акцизными складами по Свердловской области и составившая 739 925 тыс. руб., на 40,7% больше показателя за аналогичный период прошлого года - 525 906 тыс. руб. Но если учесть, что с 1 января 2004 г. ставки акцизов были увеличены в среднем на 19%, а их доля, уплачиваемая организациями оптовой торговли, возросла с 50% до 80%, то при сохранении прежних условий уплаты акцизов эта сумма составила бы всего 374 587 тыс. руб., что на 28,8% меньше поступлений по сравнению с I полугодием 2003 г. Таким образом, за I полугодие 2004 г. в бюджет не поступило более 261 400 млн руб. Учитывая, что, по данным Министерства торговли, питания и услуг Свердловской области, объем реализации водки и ликеро-водочных изделий в розничной торговле в I полугодии 2004 г. составил 3,16 млн декалитров, что на 6% больше показателей аналогичного периода прошлого года - 2,98 млн декалитров, то можно с уверенностью констатировать, что данная сумма значительно больше и поступила в теневой оборот.

После введения в действие указанных изменений налогового законодательства по вопросам уплаты акцизных сборов возросло количество правонарушений со стороны акцизных складов в части полноты и своевременности уплаты акцизных сборов. Акцизные склады применяют различные схемы ухода от уплаты акцизных сборов с алкогольной продукции. Наиболее распространена схема, когда алкогольная продукция, легально ввезенная на акцизный склад, выводится в теневой оборот под видом возврата на завод-изготовитель или продажи на другой акцизный склад, расположенный в соседнем регионе, затем такая продукция оклеивается поддельными региональными специальными марками и реализуется малыми партиями через розничную сеть небольших населенных пунктов. Об этом свидетельствует, во-первых, увеличившееся количество выявленных в I полугодии 2004 г. правоохранительными органами Свердловской области преступлений, предусмотренных ст.327.1 УК РФ, а во-вторых, тенденция сокращения количества получаемых региональных специальных марок акцизными складами в последние годы при общем росте объемов реализации алкогольной продукции в розничной торговле и потребления ее населением. За 6 месяцев 2002 г. Управление МНС России по Свердловской области выдало акцизным складам 57 898 095 региональных специальных марок, в I полугодии 2003 г. уже 47 991 520 (т.е. на 17,1% меньше), а в I полугодии 2004 г. лишь 42 775 914 марок (т.е. на 10,9% меньше).

В последнее время на территории Свердловской области получил распространение следующий способ уклонения от уплаты акцизных сборов. Организация, имеющая статус акцизного склада, прекращая свою деятельность, "извлекает" максимальную для себя пользу в виде неуплаченных акцизов в бюджет либо за счет невозврата в налоговые органы региональных специальных марок и дальнейшей реализации оклеенной ими неучтенной продукции, либо путем отгрузки всей имеющейся алкогольной продукции с последующим исчезновением организации и неуплатой сумм акцизов. В 2003 г. таких организаций было выявлено только две (ООО "Долина кумы", ООО "Тагильская алкогольная компания"), а в I полугодии 2004 г. - три (ОАО "ЕЗАН "Звезда", ООО "Компания "Лисса", ООО "Инова"), сумма неуплаченных акцизов по таким организациям составила более 80 млн руб.

Анализ деятельности акцизных складов на территории Свердловской области показал, что совершению указанных преступлений во многом способствовало ненадлежащее исполнение налоговыми органами Постановления правительства Свердловской области от 25 февраля 2003 г. N 102-ПП, которым утверждены порядок и условия выдачи разрешений на учреждение акцизных складов на территории Свердловской области, порядок изготовления и приобретения региональных специальных марок для маркировки алкогольной продукции, предназначенной для реализации на территории Свердловской области, а также установления их цены, порядок дачи согласия правительством Свердловской области на выдачу разрешений на учреждение акцизных складов на территории Свердловской области. В соответствии с этим постановлением организация - акцизный склад может запрашивать на следующий период (месяц) количество региональных специальных марок, не превышающее 20% среднемесячного оборота алкогольной продукции за год, предшествующий дате подачи заявки. Если запрашиваемое количество превышает установленные нормы, контролирующие налоговые органы обязаны провести проверку.

Уменьшение поступления доходов от алкогольной продукции в бюджет на общем фоне стагнации товарного производства говорит о нерациональности мер государственного воздействия по упорядочению алкогольного рынка, и в частности о несбалансированности проводимой акцизной политики. Ведь введение в систему субъектов - плательщиков акцизных сборов акцизного склада значительно усложнило процесс взимания акцизных сборов: теперь требуется гораздо больше времени с момента начисления акциза до момента его перечисления и, кроме того, потребовалось дополнительно увеличить численность налоговых органов на местах. Сама же система не оказала сколь-нибудь существенного влияния на ликвидацию злоупотреблений в регионах при осуществлении контроля за легальностью производства и оборота алкогольной продукции.

Все это позволяет сделать следующий вывод. Действующая на сегодняшний день система сбора акцизных сборов с алкогольной продукции нерациональна и нуждается в трансформации, которая привела бы к реальным позитивным изменениям в сфере производства и оборота алкогольной продукции. Для достижения этой цели следовало бы изменить распределение ставок акцизов между производителем и продавцом и перераспределить акцизную нагрузку федерального и регионального бюджетов:

предприятия-производители производят оплату акцизных сборов в размере 50% ставки акциза, которые зачисляются в федеральный бюджет;

акцизные склады производят оплату акцизных сборов в размере оставшихся 50%, которые зачисляются в региональный бюджет.

Введение предлагаемых мер повлечет за собой следующие позитивные явления:

- сократятся сроки взимания акцизных сборов в федеральный бюджет, так как акциз будет оплачиваться при отгрузке готовой продукции с предприятия на акцизный склад в полном объеме, причитающемся федеральному бюджету;

- произойдет перераспределение поступлений акцизных сборов в зависимости от уровня потребления в каждом регионе, т.е. отток акцизных поступлений из регионов, имеющих на своей территории большое количество спиртовых и ликероводочных предприятий, в регионы, не имеющие ликероводочной промышленности. Поступление акцизных сборов будет полностью зависеть от уровня потребления алкогольной продукции;

- возрастет внимание региональных властей к уровню легального потребления алкогольной продукции населением, что заставит их проводить политику, направленную на выявление и пресечение оборота фальсифицированной алкогольной продукции и на вытеснение с региональных рынков заменителей алкогольной продукции;

- будет устранена заинтересованность региональных властей в поддержке экономически слабых и убыточных ликероводочных предприятий, расположенных на их территориях, что приведет к сокращению субъектов алкогольного рынка, работающих на уровне рентабельности.

В итоге снизится нагрузка на федеральный бюджет в части сокращения дотирования регионов, не имеющих алкогольной промышленности, поскольку увеличатся поступления акцизов в бюджеты таких регионов, а в отношении субъектов Федерации, имеющих развитую алкогольную промышленность, появится возможность определить целевое использование ранее полученных акцизов, частично компенсируя их при необходимости целевым финансированием из федерального бюджета за счет перераспределения ресурсов. И наконец, у региональных властей исчезнет заинтересованность в установлении препятствий для проникновения других регионов на свой рынок, что повлечет за собой устранение дезинтеграционных барьеров между региональными алкогольными рынками.

Литература

1. Статья: Акцизы на алкогольную продукцию в 2006 г. ("Бухгалтерский бюллетень", 2006, N 3)
2. Статья: Порядок уплаты акцизов на алкогольную продукцию в 2006 г. (Окончание) ("Финансовая газета. Региональный выпуск", 2006, N 7)
3. Статья: Порядок уплаты акцизов на алкогольную продукцию в 2006 г. ("Финансовая газета. Региональный выпуск", 2006, N 6)
4. Статья: Новый порядок уплаты акцизов на алкогольную продукцию в 2006 году ("Российский налоговый курьер", 2006, N 4)
5. Статья: Уплата акцизов на алкогольную продукцию при повышении налоговых ставок ("Финансовые и бухгалтерские консультации", 2006, N 1)
6. Статья: <Комментарий к Приказу Минфина России от 03.03.2005 N 32н "Об утверждении форм налоговых деклараций по акцизам и Порядков их заполнения" (комментарий к особенностям заполнения и представления декларации по акцизам на алкогольную продукцию, реализуемую с акцизных складов оптовых организаций)>("Налоговый вестник: комментарии к нормативным документам для бухгалтеров", 2005, N 12)
7. Статья: Новое в исчислении акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию("Российский налоговый курьер", 2005, N 19)