Фонарев Николай Иванович. Совершенствование взимания акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : М., 2005 197 c. РГБ ОД, 61:05-8/2718

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Теоретические основы акцизного налогообложения

1.1 Социально-экономическая природа акцизов, их функции и роль в формировании доходов бюджетов 10

1.2 Развитие налогообложения алкогольной продукции в России 35

1.3 Международный опыт использования акцизов в системе

налогообложения 61

Глава 2. Анализ действующей системы взимания акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации 67

2.1 Рынок производства алкогольной продукции и действующая система взимания акцизов на алкоголь в России 67

2.2 Государственное регулирование производства и оборота алкогольной продукции на этапе развития рыночных отношений 91

2.3 Организация системы контроля уплаты акцизов на алкогольную

продукцию в России 103

Глава 3. Совершенствование действующей системы организации взимания акцизов на алкогольную продукцию в России 113

3.1 Совершенствование законодательства по государственному регулированию производства и оборота алкогольной продукции 113

3.2 Основные направления улучшения исчисления и взимания акцизов на алкогольную продукцию 122

3.3 Пути улучшения организации работы контролирующих органов в сфере уплаты акцизов на алкогольную продукцию 127

Заключение 140

Литература 143

Приложение 1. Общие данные о налоговых доходах бюджета Российской Федерации за 1992 - 2003 годы 158

Приложение 2. Поступление доходов в бюджеты субъектов Российской Федерации 161

Приложение 3. Доли основных налогов в общих налоговых поступлениях разных стран 171

Приложение 4. Исторические данные по поступлению доходов от алкоголя в России 172

Приложение 5. Системы контроля производства алкоголя и обеспечения уплаты акцизов в США и ЕС 175

Приложение 6. Общая характеристика использования мощностей по производству водки и ликероводочных изделий 197

**Введение к работе**

Одной из основных задач государства является создание условий для устойчивого сбалансированного роста экономики. При этом одним из инструментов является бюджетно-налоговая политика, заключающаяся в использовании таких финансово-экономических рычагов как налогообложение, кредитование и инвестирование [2, 40, 87].

Представляется бесспорным, что важнейшую роль в обеспечении государства финансами играет развитие и поддержание эффективности налоговой системы [81, 160].

Налоговую систему можно определить как совокупность действующих в данный момент существенных условий налогообложения (виды налогов, сборов и других платежей; права и обязанности налогоплательщиков; формы и методы налогового контроля; ответственность участников налоговых отношений) и общественных отношений по поводу установления, изменения, отмены и межбюджетного распределения налогов [52, 90].

Потребность в увеличении полноты использования налогового потенциала рынка алкогольной продукции Российской Федерации вызывает интерес со стороны, как государства, так и предпринимательских кругов к этой теме и приводит к необходимости исследования акцизного налогообложения алкогольной продукции. Исследование институциональных основ отношений, складывающихся в этой отрасли, может внести ясность при выборе пути дальнейшего совершенствования воздействия государства на этот сектор экономики и важно для научного обоснования принятия решений органами государственной власти всех уровней в области акцизной политики.

Так, время от времени в официальных кругах возникают предложения **о возрождении прямой монополии государства на производство**и **оборот**алкогольной продукции. Периодически поднимается вопрос о снижении ставки акцизов на алкогольную продукцию для достижения цели лега-

лизации этого рынка [102]. При этом утверждается, что дешевая легальная водка может вытеснить с рынка нелегально произведенную.

Отсутствие единой точки зрения на указанные проблемы свидетельствует о том, что требуется продолжать научные исследования, посвященные постперестроечному этапу развития налогообложения алкогольной продукции в России. Также важен анализ причин и факторов, которые привели к ухудшению уровня контроля государства за этим сектором экономики.

Совершенствование взимания акцизов на алкогольную продукцию является одним из важных направлений укрепления доходной базы бюджетной системы России, непосредственно влияет на развитие этого сектора экономики и его исследование является актуальным.

Целью диссертационной работы Целью диссертационной работы является разработка предложений по совершенствованию функционирования системы взимания акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации.

Для достижения указанной цели в работе ставились и решались следующие задачи:

уточнить социально-экономическую природу и функции акцизов в процессе исторического развития государства;

определить влияние конкретных исторических условий развития страны на практическую реализацию системы акцизного налогообложения алкогольной продукции в России;

систематизировать международный опыт акцизного налогообложения алкогольной продукции;

исследовать целесообразность использования методов административного воздействия при выборе принципов совершенствования акцизного налогообложения производства и оборота алкогольной продукции в современных условиях;

разработать предложения по борьбе с уклонением от уплаты акцизов на алкогольную продукцию при использовании экспортных операций, по снижению объемов неучтенного производства на лицензированных заводах - производителях алкогольной продукции, по обеспечению целевого использования технических спиртов, а также по развитию контрольных возможностей специальных марок;

разработать методику определения расчетной величины подлежащих уплате акцизов на крепкие алкогольные напитки и определения собираемости акцизов в разрезе регионов и в целом по Российской Федерации.

Предметом исследования является система акцизного налогообложения производства алкогольной продукции в Российской Федерации.

Объектом исследования являются экономические отношения, складывающиеся в процессе реформирования системы взимания акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации.

Методы исследования.

При подготовке диссертации использовались следующие общие методы научного познания: системного и логического анализа и синтеза, сравнения, наблюдения, а также статистические методы исследования данных.

Теоретической и методологической основой диссертационного исследования послужили работы в области теории и практики государственных финансов, а также по проблемам создания и реформирования налоговых систем таких отечественных экономистов как Н. Тургенев, В. Лебедев, С. Витте, М. Фридман, И. Янжул, И. Озеров, А. Буковецкий, В. Твердохлебов, А. Тривус, Л. Ходский, К. Шмелев; зарубежных экономистов: В. Петти, А. Смит, Д. Рикардо, Ж.Б. Сей, Ф. Бастиа, Э. Селигман, Ф. Нитти, А. Пигу. А также работы современных российских ученых: Л.А. Дробозиной, В.Г. Князева, М.В. Романовского, В.А. Кашина, В.М. Пушкаревой, В.М. Родионовой, И.В. Горского, В.В. Гусева, Л.П. Павловой, В.Г. Панскова, А.В. Печниковой, Н.А. Попоновой,

С.Г. Синельникова-Мурылева, Д.Г. Черника и иностранных ученых: А. Аткинсона, Е.К. Броунинга, Дж. Стиглица и др.

В качестве источников использовалась информация из законодательных и нормативных актов по вопросам построения системы акцизного налогообложения алкогольной продукции в Российской Федерации, а также статистические данные Госкомстата России, МНС России, Минфина России, прогнозы Минэкономразвития России, информационные материалы МВД России, МВФ и Мирового Банка.

Научная новизна работы.

Уточнено содержание социально-экономической природы и функций акцизов в процессе развития акцизного налогообложения алкогольной продукции в России.

Предложена новая классификация внутри общей категории акцизов и введено новое понятие — псевдоакцизы. Исходя из этого в работе сформулированы принципы косвенного налогообложения определенных товаров.

Определено влияние конкретно-исторических условий развития страны на практическую реализацию системы акцизного налогообложения алкогольной продукции.

Обоснована целесообразность использования методов административного воздействия при выборе принципов государственного регулирования акцизного налогообложения производства и оборота алкогольной продукции.

Разработана методика определения расчетной величины подлежащих уплате акцизов на крепкие алкогольные напитки и определения собираемости акцизов в разрезе регионов и в целом по Российской Федерации.

Практическая значимость работы состоит в комплексном обобщении и систематизации опыта акцизного налогообложения алкогольной продукции **в процессе исторического развития России, а также США и Европейского**Союза при построении эффективной системы контроля уплаты акцизов.

Сформулированы конкретные предложения по поправкам в действующее законодательство, направленные на совершенствование системы акцизного налогообложения алкогольной продукции и обеспечение полноты поступления доходов в бюджеты всех уровней.

Разработанная с участием диссертанта методика определения расчетной величины подлежащих уплате акцизов на крепкие алкогольные напитки в региональном разрезе и в целом по Российской Федерации практически используется Минфином России в системе контроля рынка крепкой алкогольной продукции.

Результаты исследования могут быть использованы в законотворческой деятельности, в процессе формирования бюджетов всех уровней при планировании и прогнозировании поступлений доходов от производства и оборота алкогольной продукции, а также в организации работы налоговых и других контролирующих органов.

Апробация работы.

Результаты выполненного автором научного исследования были использованы в практической работе Департамента отраслевого финансирования и Департамента налоговой политики Минфина России при разработке поправок в следующие законодательные акты: Федеральный закон от 22.11.1995 № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции», Федеральный закон от 31.03.1999 № 61-ФЗ «О временном запрете импорта этилового спирта», Федеральный закон от 08.07.1999 № 143-ФЗ «Об административной ответственности юридических лиц (организаций) и индивидуальных предпринимателей за правонарушения в области производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», Федеральный закон от 29.12.2001 № 186-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», а также следующие решения Президента и Правительства РФ: Указ Президента РФ от 06.10.1998

№ 1199 «Об усилении государственного регулирования в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции», постановление Правительства РФ от 15.08.1997 № 1018 «О введении отчетности об использовании специальных марок организациями - производителями алкогольной продукции», постановление Правительства РФ от 20.08.1997 № 1056 «Временный порядок изъятия, конфискации и использования алкогольной продукции и этилового спирта, находящегося в незаконном обороте», постановление Правительства РФ от 27.12.1997 № 1628 «О специальной маркировке крепких алкогольных напитков, производимых на территории Российской Федерации» и др.

Публикации.

По теме диссертации автором опубликованы 3 работы общим объемом 2,2 печатных листа.

Объем и структура работы.

Диссертация изложена на 197 страницах машинописного текста и состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 167 названий, на которые есть ссылки в тексте, и шести приложений.

## Социально-экономическая природа акцизов, их функции и роль в формировании доходов бюджетов

Целесообразность государственного регулирования рынка признается во всех развитых странах. Однако очень остро встает вопрос о принципах и методах этого регулирования. Спектр мнений экономистов здесь очень широк: от полной либерализации до тотального контроля всех транзакций экономических субъектов.

На протяжении истории становления науки о финансах эти проблемы затрагивались такими известнейшими отечественными экономистами как Н.Тургенев [144], В.Лебедев, И. Янжул [163], И.Озеров [98], С.Витте [46], М. Фридман [153], В. Твердохлебов, А. Буковецкий [42], К. Шмелев. А. Тривус [45, 59, 118], А. Сучков [137]. Среди иностранных экономистов следует отметить труды Д. Карафа, Ж. Бодена, Т. Гоббса, Д. Локка, Ф. Юсти, И. Зонненфельса, Ф. Кенэ, А.Смита [109], Д. Рикардо [109], К. Pay, Ж. Сисмонди, А.Вагнера, Ф. Нитти [95], Э. Селигмана [126], Ж.Б. Сейя, Ф. Бастиа, П. Леруа-Болье, А. Пигу [118, 130].

На современном этапе наука о государственных финансах развивается в большей степени как теория налогов и перераспределения поступающих в бюджет доходов [61, 118, 161].

Свободные конкурентные рынки через систему взаимодействия спроса и предложения, то есть через изменение цен, прибылей и убытков, формируют объемы, качество и другие параметры производства и потребления товаров и услуг.

Однако существуют товары, свободное ценообразование на которые может привести к сравнительно низким рыночным ценам в силу малых материальных затрат на их изготовление и, как следствие, к высоким объемам их производства и потребления. Если же эти товары относятся к «социально опасным» [125], то их повышенное потребление может приводить

к так называемым «экстерналиям» — издержкам у лиц, непосредственно не связанных с теми, кто производит и потребляет эти товары [82, 124]. Часто их изготовителями выступают монополисты, что дает им возможность установления рыночных цен существенно ниже интегральных издержек общества от производства и потребления этих товаров, что приводит к неэффективному распределению ресурсов в масштабах государства [51, 58, 107, 119].

В данной ситуации обычно используются налоговые механизмы, ограничивающие производство и, соответственно, потребление этих товаров и, одновременно, увеличивающие доходы бюджета от их оборота.

Обычно все налоги можно разделить на две категории в зависимости от природы объекта обложения [91, 116]. По традиции этот подход основан на итоговом результате экономического воздействия разных типов налогообложения. В случае если конечным плательщиком налога является субъект экономической деятельности, то этот налог можно характеризовать как прямой (налог на прибыль, на имущество и т.п.). Если же тяжесть уплаты налога тем или иным способом в основном перекладывается на потребителя налогооблагаемой продукции, то этот налог можно характеризовать как косвенный независимо от того, кто формально вносит его в бюджет (акцизы, таможенные пошлины и т.п.).

Однако использование этого подхода вызывает затруднения, когда налог переносится не полностью. По мнению некоторых известных ученых [41, 164], представляется необоснованным связывать классификацию налогов с допущениями о перекладывании их на других субъектов, что в действительности может быть и не осуществимо: например, подоходный налог может быть перенесен на работодателя посредством переговоров о заработной плате. С этих позиций представляется более подходящим принцип, в соответствии с которым прямые налоги - это такие налоги, уплата которых зависит от индивидуальных характеристик налогоплательщика (например, финансовый результат деятельности), в то время как косвенными 2 налогами облагаются транзакции вне зависимости от характеристик продавца, покупателя или производителя. Это определение не делает допущения о переложении налога и более соответствует тому, что большинство ученых-экономистов имеет в виду, когда идет дискуссия о предпочтении между прямым и косвенным налогообложением.

## Рынок производства алкогольной продукции и действующая система взимания акцизов на алкоголь в России

Среди всего комплекса регулирующих воздействий в современной практике государством могут использоваться различные методы совершенствования рыночных отношений. Их спектр изменяется от преимущественного использования методов административного воздействия при монопольном характере рынка до использования методов финансово-экономического характера (в качестве основных) при развитых конкурентных отношениях (изменение налоговой политики, бюджетной, таможенной, инвестиционной и другие).

В то же время эффективный контроль можно реализовать только при наличии небольшого числа контролируемых объектов (одного монополиста на рынке). Если на рынке появляется много объектов регулирования (например, в условиях развитой конкуренции), то административные методы становятся неэффективными, и в этом случае целесообразно использование экономических методов. Их подбор и настройка существенно сложнее и в методологическом, и в практическом аспектах.

Формулирование подходов к определению принципов и методов государственного регулирования и выбору эффективной экономической политики основывается на изучении современного этапа развития рынка алкогольной продукции.

На территории страны сформировался единый стабильный рынок алкогольной продукции, имеющий тенденцию к росту продажи по большинству видов напитков и пива [75, 135, 159].

В 2002 г. объем производства спирта этилового из пищевого сырья по сравнению с предыдущим годом вырос на 10,5 % и составил 72,8 млн. дал, водки и ликероводочных изделий - на 6,4 % и составил 140 млн. дал. Выпуск вин виноградных превысил уровень 2001г. на 21,3 %, коньяков — на 29,4 %, шампанских и игристых вин - на 6,1 %, пива — на 10,2 %, вин плодовых - сократился на 24,5 %.

Рост выпуска спирта этилового из пищевого сырья наблюдался в 37 регионах из 58 его производящих, водки и ликероводочных изделий — в 46 из 77 регионов. Из основных производителей указанной продукции значительно увеличились объемы производства спирта этилового из пищевого сырья в Брянской, Нижегородской, Курской областях, республиках Татарстан, Северная Осетия-Алания (на 18,8 — 39,4 %), Московской области (на 66,6 %), водки и ЛВИ - в Кемеровской области и Санкт-Петербурге (на 16,5% и 30,0%), Тюменской и Ленинградской областях (на 48,2% и 70,1 %).

В 2003 г. наблюдалось сокращение по сравнению с 2002 г. производства водки и ЛВИ (на 2,7 %), а также объемов выпуска спирта этилового из пищевого сырья (на 10 %), производство вина выросло на 12 %, шампанских и игристых вин - на 8,6 %.

## Совершенствование законодательства по государственному регулированию производства и оборота алкогольной продукции

Проблемам совершенствования законодательства по вопросам регулирования производства и оборота алкогольной продукции уделяется достаточное внимание в современной научной и практической литературе. В этой связи следует отметить работы В. Панскова [102, 104, 105], сотрудников НИФИ Минфина России И. Горского [53], Н. Малис и А. Веселовой [83], МНС России Ю. Третьяковой и А. Янушкевича [142], а также практических работников налоговых инспекций О. Шандирова [157], П. Ковалева [69], Е. Мелеховой [85] и др. Причем в указанных работах высказываются зачастую несовпадающие точки зрения по рассматриваемым проблемам.

Например, В.Г.Пансков [102], характеризуя текущие действия правительства, считает, что «принимаемые меры носят в основном административный характер ... Одновременно, отдельные из указанных мер, по существу, фактически способствуют росту объемов нелегального производства и оборота ликероводочных изделий». Поэтому он предлагает отменить квотирование. Считает, что маркировка специальными марками алкогольной продукции «стала еще одним тормозом в развитии легального производства». Предлагает перейти к экономическим методам регулирования: заморозить или снизить ставки акцизов, чтобы дешевой водкой «в течение двух - трех лет разрушить основы теневой экономики в этой сфере производства и обеспечить в дальнейшем резкое увеличение поступлений акцизов в бюджеты всех уровней.». По вопросу лицензирования он предлагает ввести хотя бы временный мораторий на выдачу новых лицензий.

Ю.Б. Третьякова и А.З. Янушкевич также предлагают заморозить или даже понизить ставку акциза на алкогольную продукцию. Однако сотрудники НИФИ Минфина России считают, что требуется дальнейшее укрепление роли государства в регулировании этого рынка, выражающееся в закреплении возможности более эффективного контроля производителей алкогольной продукции.

В то же время, практические работники налоговых инспекций делают упор в основном на развитие предложений по установлению элементов налога на вмененный доход при налогообложении алкогольной отрасли.

Следует отметить, что действующие нормативно-правовые акты достаточно разнообразны и охватывают практически все этапы жизненного цикла алкогольных напитков — от методов контроля их производства до предписаний по оборудованию мест розничной торговли. Как правило, это административное регламентирование осуществления операций хозяйствующими субъектами или государственными органами, служащее иллюстрацией выводов главы 2 данной диссертационной работы о монопольном характере рынка алкогольной продукции. Следовательно, первоочередными мероприятиями в области государственного регулирования рынка алкогольной продукции должны быть комплексные меры антимонопольной направленности. Например, более плотный, а главное, сплошной контроль реальных объемов производства и уплаты налогов вынудит всех участников рынка соблюдать требования налогового законодательства, приведет к выравниванию условий конкуренции и неизбежно приведет к сокращению теневого сектора в экономике.

В настоящее время сложилась ситуация, при которой предприятия-производители этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции осуществляют не только производство и оборот указанной продукции, но и иную предпринимательскую деятельность, не связанную с основными видами деятельности. Некоторые предприятия встраиваются в экспортные цепочки и выступают экспортерами неалкогольной продукции (например, трикотажных изделий или результатов интеллектуальной деятельности). Как правило, это делается с целью зачета сумм возмещения экспортного НДС в счет уплаты акцизов алкогольным предприятием, в случае необходимости сокрытия от налогообложения доходов производителя экспортного товара или в случае осуществления псевдоэкспорта самим алкогольным предприятием. При этом достаточно трудоемкая проверка достоверности экспортных операций нередко устанавливает факты ложного экспорта [84, 94].