

Из решения Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 31 октября 2003 года № 36 (361) “О результатах проверки в территориальных налоговых органах и в организациях вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления акцизов по подакцизным нефтепродуктам в 2002 году и за 9 месяцев 2003 года”:

Утвердить отчет о результатах проверки.

Направить с учетом состоявшегося обсуждения письмо в Правительство Российской Федерации.

Направить отчет о результатах проверки в Совет Федерации и Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации.

ОТЧЕТ

о результатах проверки в территориальных налоговых органах и организациях вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления акцизов по подакцизным нефтепродуктам в 2002 году и за 9 месяцев 2003 года

Основание для проведения проверки: пункт 1.5.2.2.15 плана работы Счетной палаты Российской Федерации на 2003 год.

Цель проверки

Развитие налоговой базы, полнота и своевременность поступления акцизов на подакцизные нефтепродукты в федеральный бюджет и консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации.

Предмет проверки

Действующий порядок исчисления и уплаты акцизов на подакцизные нефтепродукты, его влияние на поступление доходов в федеральный бюджет и консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации и на межбюджетные отношения.

Объекты проверки

Управления МНС России по Республике Адыгея, Краснодарскому краю и Ярославской области; органы исполнительной власти Республики Адыгея, Краснодарского края и Ярославской области; организации, осуществляющие операции с подакцизными нефтепродуктами.

Проверяемый период деятельности: 2002 год и 9 месяцев 2003 года.

Сроки проведения проверки: с 8 сентября по 8 октября 2003 года.

Перечень оформленных актов

Акты проверки вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления акцизов по подакцизным нефтепродуктам в 2002 году и за 9 месяцев 2003 года в:

- органах исполнительной власти Республики Адыгея;
- органах исполнительной власти Краснодарского края;
- органах исполнительной власти Ярославской области;
- УМНС России по Республике Адыгея;
- УМНС России по Краснодарскому краю;
- УМНС России по Ярославской области;

- ООО “ЛУКОЙЛ-Югнефтепродукт”;
- ЗАО “Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэконефть”;
- ОАО “Славнефть-Ярославнефтепродукт”;
- ООО “Фирма Изумруд”;
- ООО “ЯАД”;
- филиале “Адыгея “ООО “ЛУКОЙЛ-Югнефтепродукт”.

Акты подписаны без замечаний, запрашиваемые при проверке документы и материалы представлялись своевременно и в полном объеме.

Результаты проверки

1. Формирование доходов консолидированного бюджета субъектов Российской Федерации за счет акцизов на подакцизные нефтепродукты. Установление заданий по мобилизации налогов и сборов в федеральный бюджет в части поступления акцизов на нефтепродукты, состояние расчетов в 2002 году и в истекшем периоде 2003 года

Федеральным законом от 24 июля 2002 года № 110-ФЗ “О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации” принята новая редакция статьи 3 Закона Российской Федерации от 18 октября 1991 года № 1759-1 “О дорожных фондах в Российской Федерации”, которой с 1 января 2003 года отменены налоги на пользователей автомобильных дорог и с владельцев транспортных средств. Выпадающие доходы консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации частично должны компенсироваться поступлением акцизов на нефтепродукты, направляемым на финансирование территориальных дорожных фондов. С этой целью Федеральным законом от 24 декабря 2002 года № 176-ФЗ “О федеральном бюджете на 2003 год” установлены нормативы отчисления акцизов на нефтепродукты: в федеральный бюджет - 40 %, в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации - 60 процентов.

Также Федеральным законом от 24 июля 2002 года № 110-ФЗ установлен новый порядок исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты, в соответствии с которым основная обязанность по исчислению и уплате акцизов на нефтепродукты переходит от производителей к оптовым и розничным организациям.

Однако, как показала проверка, Минфином России методика расчета в новых условиях поступления акцизов на нефтепродукты в федеральный бюджет и консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации в регионы не направлялась. Так, по данным Крайкомстата и Департамента по вопросам топливно-энергетического комплекса Краснодарского края, для расчета поступления акцизов на нефтепродукты принят объем реализации бензина в размере 1278,7 тыс. тонн (без разделения по маркам бензина), дизельного топлива - 990 тыс. тонн, моторных масел - 24,7 тыс. тонн. Ставки акцизов принятые для расчетов соответствовали установленным Налоговым кодексом Российской Федерации, за исключением ставки по бензину, которая была принята на уровне средней величины - 2595 рублей за тонну. Исходя из указанных объемов реализации, общая сумма акцизов на нефтепродукты составила 4102,6 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 1641,0 млн. рублей, в консолидированный бюджет края - 2461,6 млн. рублей, что и было утверждено законом Краснодарского края “О краевом бюджете на 2003 год” от 5 ноября 2002 года № 530-КЗ.

Законом Республики Адыгея от 7 марта 2003 года “О республиканском бюджете Республики Адыгея на 2003 год” поступления акцизов на нефтепродукты утверждены в сумме 125 тыс. рублей (без разделения по видам нефтепродуктов). В условиях отсутствия достоверных данных о налоговой базе, а также методики расчета поступления

акцизов в бюджет Республики, эта сумма является фактически поступившими в 2002 году в федеральный бюджет акцизами на моторные масла (розлив), что составляет 0,01 % консолидированного бюджета Республики Адыгея.

Законом Ярославской области от 31 декабря 2002 года № 82-з “Об областном бюджете на 2003 год” доходы консолидированного бюджета Ярославской области в 2003 году по акцизам на подакцизные товары и минеральное сырье определены в сумме 2412,0 млн. рублей без выделения акцизов на нефтепродукты. При расчете суммы (532,0 млн. рублей) поступлений акцизов на нефтепродукты в бюджет Ярославской области на 2003 год учитывался фактический объем реализации нефтепродуктов (бензин автомобильный, дизельное топливо) нефтеперерабатывающими предприятиями в 2001 году и I полугодии 2002 года потребителям Ярославской области и соответствующие ставки акцизов.

МНС России письмом от 11 октября 2002 года № ФС-6-11/1550 довело УМНС России по субъектам Российской Федерации рекомендации для прогнозирования поступлений налогов и сборов в федеральный бюджет и консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации, фактически представляющие изложение положений главы 22 Налогового кодекса Российской Федерации, а представленные формы расчета не позволяли определить налоговую базу.

Плательщиками акцизов на нефтепродукты, согласно статье 179.1 Налогового кодекса Российской Федерации, являются организации, имеющие свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с нефтепродуктами (далее - свидетельство). Исходя из этого, УМНС России по Краснодарскому краю расчет поступлений налогов и сборов в консолидированный и федеральный бюджеты на 2003 год производился на основании имеющейся в его распоряжении информации о наличии на территории края розничных и оптовых организаций, которые имеют право на получение свидетельства, статистических данных о средних объемах розничной реализации подакцизных нефтепродуктов, а также предполагаемых объемов производства нефтепродуктов на двух заводах края.

Суммы акциза по розничной реализации были рассчитаны только в части автозаправочных станций (далее - АЗС), которые имеют право получить свидетельство, т. е. имеют в собственности соответствующие мощности (порядка 35 % от АЗС края). При составлении прогноза не учитывались поступления акцизов от филиалов и подразделений организаций, зарегистрированных за пределами края, а это порядка 40 % АЗС, т. к. на момент составления прогноза не был определен порядок уплаты ими акцизов на нефтепродукты.

МНС России была рекомендована доля оптовой реализации по бензину автомобильному на уровне 58 %, по дизельному топливу и моторным маслам - 82 % от прогнозируемых объемов реализации 2003 года.

В результате УМНС России по Краснодарскому краю налоговая база по акцизам на бензин автомобильный была определена в размере 1151 тыс. тонн, в том числе по оптовой реализации - 719 тыс. тонн (62 % объемов реализации, прогнозируемых на 2003 год), на дизельное топливо - соответственно, 491 и 327 тыс. тонн (67 %), на моторные масла - 105 и 77 тыс. тонн (73 процента).

Сумма акцизов на нефтепродукты, подлежащая уплате в бюджет, определялась УМНС России по Краснодарскому краю с учетом налоговых вычетов, которые по акцизам на бензин автомобильный составляют 60 % расчетной суммы акциза, по акцизам на дизельное топливо - 48 %, на моторные масла - около 30 процентов.

Согласованный МНС России и УМНС России по Краснодарскому краю 29 ноября 2002 года прогноз поступления акцизов на нефтепродукты в федеральный бюджет на 2003 год составил 591,7 млн. рублей, в том числе по акцизам на бензин автомобильный - 445,3 млн. рублей, дизельное топливо - 83,1 млн. рублей, моторные масла - 63,2 млн. руб-

лей. При этом предусматривалась корректировка задания по нефтепродуктам после представления в Министерство отчета за I квартал 2003 года.

Доведенное УМНС России по Краснодарскому краю письмом МНС России от 30 декабря 2002 года № ФС-6-11/2017 задание по поступлению акцизов на I квартал 2003 года в объеме 245,9 млн. рублей в мае 2003 года, по факту поступления акцизов на нефтепродукты в I квартале 2003 года, было уменьшено МНС России практически в 2 раза и составило 124,1 млн. рублей, выполнение составило 119,1 процента.

В 2002 году организациями, осуществляющими производство подакцизных нефтепродуктов на территории Краснодарского края, было начислено акцизов на нефтепродукты в сумме 325,5 млн. рублей, уплачено 369,1 млн. рублей. Задолженность по акцизам на нефтепродукты на 1 января 2003 года составила 2,1 млн. рублей.

Задание по поступлению акцизов на нефтепродукты в федеральный бюджет, доведенное МНС России до УМНС России по Краснодарскому краю, на январь-август 2003 года составило 404,5 млн. рублей и было выполнено на 99,1 процента. За 8 месяцев 2003 года в федеральный бюджет поступило 400,8 млн. рублей акцизов на подакцизные нефтепродукты.

В январе-августе 2003 года начисления по акцизам на подакцизные нефтепродукты составили 1062,9 млн. рублей, уплачено за указанный период 850,8 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 400,9 млн. рублей. Из указанной суммы поступлений акцизы на нефтепродукты в сумме 100,9 млн. рублей поступили по расчетам 2002 года.

В результате аннулирования свидетельств организациями - потенциальными налогоплательщиками, исходя из фактически уплаченных акцизов за I квартал, предполагаемые потери, по экспертной оценке, составят в 2003 году только по ОАО "НК "Роснефть"-Кубаньнефтепродукт" (свидетельство аннулировано 21 марта 2003 года) около 380 млн. рублей, ОАО "НК "Роснефть"-Туапсенефтепродукт" (свидетельство аннулировано 16 апреля 2003 года) - около 260 млн. рублей, ООО "НК "Роснефть" - Краснодарская нефтебаза" (свидетельство аннулировано 21 марта 2003 года) - около 40 млн. рублей.

УМНС России по Республике Адыгея в 2002 году задания по мобилизации в федеральный бюджет акцизов на нефтепродукты не устанавливались. При этом их фактическое поступление за указанный период составило 1,0 млн. рублей.

Прогнозные показатели поступления налогов и сборов в федеральный бюджет на 2003 год по Республике Адыгея были согласованы МНС России 28 ноября 2002 года. Согласованное задание по акцизам на дизельное топливо составило 0,2 млн. рублей при их фактическом поступлении за 9 месяцев 2002 года - 0,7 млн. рублей. Поступления акцизов на бензин автомобильный и моторные масла не планировались.

МНС России письмом от 30 декабря 2002 года № ФС-6-11/2017 установлено задание УМНС России по Республике Адыгея по мобилизации налогов и сборов в федеральный бюджет на I квартал 2003 года, в том числе по акцизам на дизельное топливо в сумме 0,1 млн. рублей. По итогам I квартала 2003 года МНС России письмом от 21 апреля 2003 года № ФС-6-11/475 направило уточненное задание УМНС России по Республике Адыгея по мобилизации в федеральный бюджет налогов и сборов на I квартал 2003 года, в котором установлен объем поступлений акцизов на нефтепродукты в сумме 5,1 млн. рублей, в том числе акцизов на бензин автомобильный - 4,7 млн. рублей, акцизов на дизельное топливо - 0,4 млн. рублей. Необходимо отметить, что доведенное УМНС России по Республике Адыгея на I квартал 2003 года уточненное задание по мобилизации в федеральный бюджет акцизов на нефтепродукты превысило первоначально установленное задание (0,1 млн. рублей) в 45 раз, а фактическое поступление этих акцизов за данный период (6,0 млн. рублей) превысило уточненное задание на 18 процентов.

На II квартал 2003 года задание по мобилизации в федеральный бюджет акцизов на нефтепродукты УМНС России по Республике Адыгея не устанавливалось. Фактическое поступление данных акцизов за указанный период составило 11,9 млн. рублей.

В согласованном МНС России и УМНС России по Республике Адыгея проекте задания по мобилизации налогов и сборов в федеральный бюджет на II полугодие 2003 года поступления акцизов на нефтепродукты предусматривались в сумме 2,4 млн. рублей (по 1,2 млн. рублей на III и IV кварталы 2003 года). При доведении задания по мобилизации налогов и сборов в федеральный бюджет на III квартал 2003 года МНС России письмом от 30 июня 2003 года № БГ-6-11/709 определило объем поступления акцизов на нефтепродукты по Республике Адыгея в сумме 7,0 млн. рублей (по 2,3 млн. рублей в июле-августе и 2,3 млн. рублей - в сентябре).

По данным УМНС России по Республике Адыгея, в июле-августе 2003 года в федеральный бюджет поступило 9,7 млн. рублей акцизов на нефтепродукты, что превышает установленное на этот период задание (4,7 млн. рублей) в 2,1 раза.

В 2002 году по Республике Адыгея в федеральный бюджет было начислено акцизов на нефтепродукты 0,95 млн. рублей, фактически поступило 1,0 млн. рублей.

Согласно данным налоговой отчетности (форма № 1-НМ), за январь-август 2003 года в федеральный бюджет и консолидированный бюджет Республики Адыгея с учетом сумм, зачисляемых по расчетам за 2002 год, поступило акцизов на нефтепродукты на сумму 69,3 млн. рублей, что составляет 103 % от начисленной к уплате суммы (67,3 млн. рублей). Поступления акцизов на нефтепродукты в федеральный бюджет за указанный период составили 27,6 млн. рублей, в консолидированный бюджет Республики Адыгея - 41,7 млн. рублей. По данным УМНС России по Республике Адыгея, переплата по акцизам на нефтепродукты по состоянию на 1 сентября 2003 года составила 2,2 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 0,9 млн. рублей.

УМНС России по Ярославской области при расчете прогноза поступления налогов и сборов в федеральный бюджет на 2003 год учитывало прогнозируемое поступление акцизов на нефтепродукты на основании данных об объемах выпускаемой продукции ОАО "Славнефть-Ярославнефтеоргсинтез" и ОАО "Славнефть - Ярославский нефтеперерабатывающий завод им. Д. И. Менделеева", объемы потребления нефтепродуктов в Ярославской области, исходя из данных Ярославского областного комитета статистики, и объемы реализации нефтепродуктов ОАО "Славнефть-Ярославнефтепродукт". За налогооблагаемую базу принимался объем оптово-розничной реализации нефтепродуктов на территории Ярославской области.

При прогнозировании поступлений акцизов на нефтепродукты в I квартале 2003 года учитывались объемы их производства в октябре-декабре 2002 года.

Прогноз поступлений налогов и сборов в федеральный бюджет на 2003 год был согласован УМНС России по Ярославской области с МНС России 26 ноября 2002 года, а именно: по акцизам на бензин автомобильный в сумме 175,3 млн. рублей; дизельное топливо - 46,5 млн. рублей; моторные масла - 11,7 млн. рублей, а также в части сумм, зачисляемых в федеральный бюджет по расчетам 2002 года и погашения задолженности прошлых лет, - соответственно, 701,7; 174,4 и 20,8 млн. рублей.

Задание по мобилизации налогов и сборов в федеральный бюджет на I квартал 2003 года было доведено письмом МНС России от 30 декабря 2002 года № ФС-6-11/2017. При этом поступление акцизов на бензин автомобильный и дизельное топливо по оборотам 2003 года Министерством не предусматривалось. Учтено лишь задание по моторным маслам, которое составило 6,9 млн. рублей.

Задание по мобилизации акцизов на нефтепродукты в федеральный бюджет на II квартал 2003 года (письмо МНС России от 4 апреля 2003 года № БГ-6-11/401) определено в сумме 65,0 млн. рублей, без разбивки по видам подакцизных нефтепродуктов.

МНС России был сделан расчет прогноза поступления налогов и сборов в федеральный бюджет во II полугодии 2003 года и доведен до УМНС России по Ярославской области письмом от 2 июня 2003 года № ФС-6-11/616. Прогнозируемая МНС России сумма акцизов на нефтепродукты составила 433,7 млн. рублей также без разбивки по видам подакцизных нефтепродуктов.

УМНС России по Ярославской области для согласования был представлен расчет по акцизам на нефтепродукты на сумму 155,8 млн. рублей, с учетом прогнозируемого на II полугодие объема реализации нефтепродуктов крупнейшего налогоплательщика ОАО «Славнефть-Ярославнефтепродукт». Окончательно задание было согласовано в сумме 156,0 млн. рублей.

Как показала проверка по результатам 8 месяцев 2003 года, поступление акцизов на нефтепродукты превысило согласованное с МНС России задание на 70,2 млн. рублей.

УМНС России по Ярославской области 22 сентября 2003 года получен проект задания по мобилизации налогов и сборов в федеральный бюджет на IV квартал 2003 года, где сумма акцизов на нефтепродукты увеличена с 78,0 до 109,0 млн. рублей без соответствующих расчетов.

По данным отчетности МНС России (форма 1-НМ), в федеральный бюджет от налогоплательщиков Ярославской области за 2002 год поступило 14062,3 млн. рублей, в том числе акцизов на нефтепродукты - 4069,3 млн. рублей, или 28,9 % общей суммы поступивших в федеральный бюджет налоговых платежей. За 2002 год начисление и уплата акцизов производилась в полном объеме. Задолженность по уплате акцизов по состоянию на 1 января 2003 года отсутствует.

За 8 месяцев 2003 года организациями - налогоплательщиками Ярославской области было перечислено акцизов на нефтепродукты 444,4 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 177,7 млн. рублей, или 2,3 % общей суммы поступивших в федеральный бюджет налоговых платежей. Поступления в консолидированный бюджет области от уплаты акцизов на нефтепродукты составили 266,6 млн. рублей.

В бюджетную систему Российской Федерации, по данным налоговой отчетности на 1 сентября 2003 года, поступило акцизов на бензин автомобильный 36,2 млрд. рублей, или 152,2 % по сравнению с аналогичным периодом 2002 года, на дизельное топливо - 14,7 млрд. рублей, или 150,3 %, на моторные масла - 1,3 млрд. рублей, или 110,2 процента. Начислено к уплате в текущем году, соответственно, 35,9 млрд. рублей, или 150,2 %, 14,3 млрд. рублей, или 136,0 %, 1,1 млрд. рублей, или 87,6 процента. При этом налоговые ставки по подакцизным нефтепродуктам в 2003 году выросли на 45 процентов.

2. Регистрация лиц, совершающих операции с нефтепродуктами, и осуществление налоговыми органами контроля правильности исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты

В результате изменений, внесенных в главу 22 Налогового кодекса Российской Федерации и вступивших в действие с 1 января 2003 года, существенно увеличилось количество плательщиков акцизов на нефтепродукты. Если в 2002 году в России было 70 плательщиков акцизов на нефтепродукты, то по состоянию на 1 октября 2003 года (по данным МНС России) их число достигло 2100, при этом число организаций, имеющих право на получение свидетельств, составило 6970, а организаций и лиц, совершающих операции с нефтепродуктами, - 12930, т. к. с 1 января 2003 года плательщиками акцизов на подакцизные нефтепродукты являются организации, осуществляющие производство,

оптовую, оптово-розничную и розничную реализацию нефтепродуктов и имеющие свидетельство.

Законодательно не предусмотрена обязательность получения свидетельств и ответственность за их неполучение, что позволяет потенциальным плательщикам акцизов на нефтепродукты не получать свидетельства, а организациям, получившим свидетельства, аннулировать их. Результаты проведенной проверки свидетельствуют о том, что не все лица, совершающие операции с нефтепродуктами, имеют свидетельства. Так, в Республике Адыгея из 67 лиц, совершающих операции с нефтепродуктами, только 3 имеют свидетельства, т. е. 4,5 %; в Краснодарском крае - 49 из 277, или 17,7 %; в Ярославской области - 13 из 33, или 39,4 процента.

В 2002 году плательщиками акцизов на нефтепродукты являлись организации, осуществляющие производство нефтепродуктов. При этом пунктом 3 статьи 182 Налогового кодекса Российской Федерации к производству приравнивается розлив подакцизных товаров, осуществляемый как часть общего процесса производства этих товаров. Таким образом, плательщиками акцизов на нефтепродукты были: в Республике Адыгея - 1 нефтеперерабатывающий мини-завод ООО "ЯАД"; в Краснодарском крае - 5 производителей: ОАО "Армавирнефтепродукт", ЗАО "Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэконефть" (далее - ЗАО "Краснодарэконефть"), ОАО "НК "Роснефть" - Туапсинский нефтеперерабатывающий завод", ООО "Перекресток", а также ООО "ЛУКОЙЛ-Югнефтепродукт", которое занималось расфасовкой масел для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей; в Ярославской области - ОАО "Славнефть-Ярославнефтеоргсинтез" и ОАО "Славнефть - Ярославский нефтеперерабатывающий завод им. Д.И. Менделеева". При этом акцизы на нефтепродукты в соответствии со статьей 204 Налогового кодекса Российской Федерации уплачивались по месту производства.

В 2003 году в связи с переходом обязательств по уплате акцизов от производителей нефтепродуктов к организациям, совершающим оптовую, оптово-розничную и розничную реализацию, имеющим свидетельства, изменились не только количество плательщиков акцизов, но и структура плательщиков по видам деятельности. Плательщиками акцизов на нефтепродукты в Республике Адыгея являются 1 производитель, 1 организация по оптовой и 1 - по оптово-розничной реализации нефтепродуктов; в Краснодарском крае - 3 производителя, 15 организаций оптовой и 9 - оптово-розничной и 22 - розничной реализации; в Ярославской области - 12 организаций оптовой и 1 - оптово-розничной реализации нефтепродуктов.

Обязательство по уплате акцизов на нефтепродукты возникает у налогоплательщика лишь при наличии свидетельства на производство, оптовую, оптово-розничную и розничную реализацию нефтепродуктов. Согласно статье 179.1 Налогового кодекса Российской Федерации, свидетельство выдается организациям и индивидуальным предпринимателям при наличии у них в собственности (на праве хозяйственного ведения и (или) оперативного управления) мощностей по производству, хранению и отпуску нефтепродуктов, а также в случае, если организация-заявитель владеет более чем 50 % уставного (складочного) капитала (фонда) общества с ограниченной ответственностью, либо голосующих акций акционерного общества. Свидетельство на оптовую реализацию также выдается при наличии договора на оказание услуг по переработке принадлежащей данному налогоплательщику сырой нефти.

Порядок выдачи свидетельств определен приказом МНС России от 6 февраля 2003 года № БГ-3-03/52 "Об утверждении Порядка выдачи свидетельств о регистрации лица, совершающего операции с нефтепродуктами". Указанным приказом установлено, что решения о выдаче, отказе в выдаче, приостановлении, возобновлении, аннулировании

свидетельств принимаются руководителями УМНС России по субъектам Российской Федерации. Следует отметить, что в соответствии с Порядком выдачи свидетельств, организации должны представлять в налоговые органы заявление, копии документов, подтверждающих право собственности налогоплательщика на соответствующие мощности, и сведения о наличии мощностей, необходимых для осуществления заявленного вида деятельности. В то же время, Порядком не предусмотрено представление организацией соответствующих лицензий, дающих право на осуществление деятельности в сфере оборота нефтепродуктов, в то время как переработка и хранение нефти, газа и продуктов их переработки являются, в соответствии со статьей 17 Федерального закона от 8 августа 2001 года № 128-ФЗ, лицензируемыми видами деятельности.

Для получения свидетельств в качестве документов, подтверждающих право собственности налогоплательщика на соответствующие мощности, в УМНС России по субъектам Российской Федерации представлялись документы, не предусмотренные действующим законодательством. В частности, в УМНС России по Краснодарскому краю помимо заверенных копий свидетельств о государственной регистрации права собственности на недвижимое имущество и выписок из Единого государственного реестра прав на недвижимое имущество и сделок с ним предоставлялись акты приема-передачи основных средств, планы приватизации государственного предприятия и т. п. Так, ЗАО «Краснодарэконефть» представлен акт передачи основных средств в уставный капитал СП «Краснодарэконефть», а ОАО «Производственное объединение «Курганинсагрохим» - план приватизации государственного предприятия «Курганинсагропромхимия».

Приказом МНС России от 11 апреля 2003 года № БГ-3-13/179 «Об утверждении Положения о ведении реестра свидетельств о регистрации лица, совершающего операции с нефтепродуктами, и создании информационной базы данных реестра» обязанность по ведению реестра свидетельств возложена на Управления МНС России.

Согласно данным журналов (реестров) выдачи свидетельств о регистрации лиц, совершающих операции с нефтепродуктами, по состоянию на 1 сентября 2003 года в Республике Адыгея выдано 38 свидетельств, из них 30 аннулировано, в Краснодарском крае из 110 выданных свидетельств 61 аннулировано, в Ярославской области выдано 22 свидетельства, из которых аннулировано 9. В ходе проверки установлены факты отзыва заявлений до момента выдачи свидетельства (в Республике Адыгея 5 свидетельств не востребованы, в Краснодарском крае 75 заявлений отозвано до выдачи свидетельств). Так, ООО «Конар» и индивидуальным предпринимателем А.Л. Тишкиным (Краснодарский край) дважды подавались заявления на получение свидетельства, были получены свидетельства, а впоследствии аннулированы по заявлению налогоплательщика. ООО «НК «Роснефть» - Краснодарская нефтебаза», ОАО «НК «Роснефть»-Туапсенефте-продукт» и ОАО «НК «Роснефть»-Кубаньнефтепродукт», являясь крупнейшими организациями, осуществляющими оптовую и оптово-розничную реализацию нефтепродуктов на территории края, получили свидетельства в декабре 2002 года, а в марте-апреле 2003 года, руководствуясь пунктом 5 статьи 179.1 Налогового кодекса Российской Федерации, возвратили их в УМНС России по Краснодарскому краю и не являются плательщиками акцизов на нефтепродукты. Структурное подразделение ООО «ТД ЮКОС», осуществляющее оптовую реализацию значительных объемов нефтепродуктов на территории края, также работает без свидетельства, поэтому крупные оптовые поставщики нефтепродуктов, работающих с ним, - ООО «Диннефть» и ООО «Дин-Юг-Ойл» - вынуждены обратиться в УМНС России по Краснодарскому краю с заявлением об аннулировании ранее выданных им свидетельств. Также без свидетельств осуществляют розничную реализацию нефтепродуктов 17 АЗС, для которых ООО «ТД ЮКОС» является основным поставщиком.

В ходе проверки установлено, что основными причинами возврата свидетельств и отказа от их получения являются:

- поставка нефтепродуктов с акцизом, включенным в цену;
- требования поставщиков о внесении залога в сумме начисленного ими акциза (с учетом НДС) при поставке нефтепродуктов лицам, имеющим свидетельство;
- отказ крупных нефтяных компаний, их структурных подразделений или взаимозависимых лиц, совершающих оптовую реализацию нефтепродуктов, от заключения договоров с организациями по оптово-розничной и розничной реализации нефтепродуктов при наличии у них свидетельства.

Органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации (в частности администрация Краснодарского края) в целях увеличения поступлений акцизов на нефтепродукты вынуждены использовать административные рычаги, направленные на получение организациями свидетельств. В результате, отдельные операторы рынка нефтепродуктов повторно обращаются в налоговые органы с заявлением о выдаче свидетельства и повторно их возвращают, поскольку административные меры в условиях действия рыночных механизмов не могут оказать существенного влияния на изменение ситуации с поступлением акцизов на нефтепродукты и являются попыткой обеспечить функционирование неработоспособного механизма взимания акцизов.

При введении новой схемы уплаты акцизов на нефтепродукты предполагалось, что уплата акцизов будет осуществляться организациями, совершающими розничную реализацию, т. е. АЗС, и тем самым уплата косвенного налога будет максимально приближена к потребителю нефтепродуктов. Проверка показала, что предложенная схема в охваченных проверкой субъектах Российской Федерации не реализуется. Действующее законодательство позволяет изменить схему уплаты акцизов на нефтепродукты, перенеся обязанность по уплате акцизов с АЗС на оптовые организации или крупные нефтяные компании, получившие свидетельства. В то же время нефтяные компании, их структурные подразделения и зависимые организации, осуществляющие производство и реализацию нефтепродуктов, не заинтересованы в получении свидетельств сторонними организациями, что обусловлено сложной системой налоговых вычетов, громоздкостью документооборота и отсутствием уверенности в своевременном возврате ранее начисленных и уплаченных акцизов в бюджет. Отсюда стремление нефтяных компаний и их сбытовых подразделений к заключению договоров на поставку нефтепродуктов с организациями, не имеющими свидетельства на оптово-розничную и розничную реализацию.

Налоговые вычеты, предусмотренные статьей 201 Налогового кодекса Российской Федерации, производятся при представлении поставщиком нефтепродуктов в налоговый орган копии договора с имеющим свидетельство покупателем и реестров счетов-фактур с отметкой налогового органа, в котором состоит на учете покупатель нефтепродуктов. Указанная отметка проставляется налоговым органом в случае соответствия сведений, указанных в налоговой декларации покупателя, сведениям, содержащимся в представленном им реестре счетов-фактур. При этом реестр счетов-фактур заполняется покупателем по каждому поставщику и включает более 200 счетов-фактур. Выборочная проверка показала, что реестр счетов-фактур за январь 2003 года, направленный ООО «ЛУКОЙЛ-Югнефтепродукт» поставщику ОАО «Нефтяная компания «ЛУКОЙЛ», содержит 289 счетов-фактур, за май - 212.

Значительно усложнилась форма налоговой декларации по акцизам на нефтепродукты, предусматривающая заполнение по каждому счету-фактуре в разрезе каждого поставщика (в том числе имеющего и не имеющего свидетельства) и покупателя (в том числе имеющего и не имеющего свидетельства). Так, ежемесячная декларация по исчислению акцизов на нефтепродукты ОАО «Славнефть-Ярославнефтепродукт» с при-

ложениями составляет 200-250 листов, а реестр счетов-фактур, представляемый ОАО «НГК «Славнефть» для получения налогового вычета, насчитывает 85 листов.

Если реестры счетов-фактур с отметкой налогового органа не представлены поставщику (производителю) по истечении отчетного налогового периода, у последнего отсутствует возможность подтвердить свое право на налоговые вычеты, и начисленная им на объем полученных (оприходованных) нефтепродуктов сумма акцизов подлежит уплате в бюджет в сроки, предусмотренные статьей 204 Налогового кодекса Российской Федерации. В результате поставщик несет убытки в сумме уплаченного акциза, т. к. реализовывал нефтепродукты по цене, не включающей акциз. Поэтому нефтяные компании, их сбытовые подразделения не заинтересованы в использовании существующей системы налоговых вычетов. Действующий порядок исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты позволяет нефтяным компаниям осуществлять выбор плательщиков акцизов и регионы, в консолидированные бюджеты которых будут уплачиваться акцизы. В результате акцизы уплачиваются не в регионах, где реализуются нефтепродукты, а по месту регистрации нефтяных компаний или их сбытовых подразделений.

Проверкой установлен факт двойного налогообложения, которое возникает при приобретении нефтепродуктов организацией, имеющей свидетельство, у поставщиков, не имеющих свидетельства. Так, ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэконепфть» начисляет и уплачивает акцизы на объем оприходованных бензинов автомобильных и дизельного топлива, закупленных у ООО «НК «Роснефть» - Краснодарская нефтебаза» по цене, уже включающей акцизы, т. к. поставщик не имеет свидетельства.

Организации, осуществляющие оптово-розничную и розничную реализацию нефтепродуктов, в целях исключения двойного налогообложения вынуждены отказаться от получения свидетельства.

Осуществление контроля правильности исчисления акцизов на нефтепродукты и своевременности проведения налоговых вычетов в рамках камеральных проверок весьма затруднительно. Реестры счетов-фактур представляются не только за истекший налоговый период, но и за предшествующие налоговые периоды.

Проверкой выявлены случаи, когда реестры с отметкой налогового органа направлялись поставщику, который уже сдал свидетельство. Также имеются факты, когда поставщики, имеющие свидетельство, получают реестры от покупателей, которые по операциям, отраженным в декларациях поставщиков, числятся как не имеющие свидетельства, что в значительной степени усложняет контроль со стороны налоговых органов.

В соответствии со статьей 197.1 Налогового кодекса Российской Федерации налоговые органы по решению руководителя налогового органа вправе создавать в организациях, получивших свидетельства, постоянно действующие налоговые посты. Приказом МНС России от 21 февраля 2003 года № БГ-3-06/79 утвержден Порядок функционирования постоянно действующих налоговых постов у налогоплательщика, которым предусмотрено выполнение налоговыми постами функций по обеспечению контроля за соответствием объемов поступающего в производство сырья фактическим объемам полученных из него и реализованных нефтепродуктов, правильности отражения данных операций в учете налогоплательщика, проведение сверки фактических остатков нефтепродуктов с данными учета налогоплательщика, а также проверка свидетельств, предъявляемых покупателями нефтепродуктов.

Порядок создания постоянно действующих налоговых постов у налогоплательщика определен приказом МНС России от 12 февраля 2003 года № БГ-3-03/57, которым предусмотрены случаи обязательного внесения предложения налоговыми органами о создании налогового поста:

- если налоговой проверкой установлены нарушения налогоплательщиком законодательства о налогах и сборах, вследствие которых произошло занижение налоговой базы по акцизам на нефтепродукты;
- если анализ имеющейся у налогового органа информации дает основание полагать, что налогоплательщиками осуществлялись налогооблагаемые операции, которые не нашли отражения в налоговой отчетности и результатах проведенных налоговых проверок;
- если на протяжении нескольких налоговых периодов наблюдается резкое снижение налоговой базы по акцизам на нефтепродукты по сравнению с предыдущими налоговыми периодами.

На момент проведения проверки решения об организации налоговых постов у плательщиков акцизов на нефтепродукты руководителями УМНС России по Республике Адыгея, УМНС России по Краснодарскому краю и УМНС России по Ярославской области не принимались. В то же время проведенной межрайонной инспекцией МНС России № 1 по Республике Адыгея выездной налоговой проверкой филиала «Адыгея» ООО «ЛУКОЙЛ-Югнефтепродукт» (акт от 15 марта 2002 года № 98) выявлено занижение налоговой базы (объем реализованных/переданных подакцизных товаров в натуральном выражении), указанной в налоговой декларации, по сравнению с фактическими показателями.

Проверкой представленных межрайонной инспекцией МНС России № 3 по Республике Адыгея налоговых деклараций ООО «ЯАД» установлено резкое снижение налоговой базы по акцизам на нефтепродукты за 8 месяцев 2003 года по сравнению с соответствующим периодом 2002 года, которая составила по бензину автомобильному с октановым числом до «80» включительно 15,2 %, дизельному топливу - 6 %; прямогонному бензину - 0,5 процента. Кроме того, обращает на себя внимание произведенная ООО «ЯАД» отгрузка прямогонного бензина по счету-фактуре от 28 июня 2003 года № 23 в количестве 3,2 тонны на сумму 24,7 тыс. рублей индивидуальному предпринимателю А.Ю. Блягозу - владельцу АЗС (ИНН 010500828504), однако выездная налоговая проверка, проведенная межрайонной инспекцией МНС России № 3 по Республике Адыгея (акт от 17 марта 2003 года № 31) в ООО «ЯАД» вопросы налоговой базы акцизов по нефтепродуктам, их начисление и уплату не рассматривала.

Однако постоянно действующие налоговые посты у выше названных налогоплательщиков созданы не были, несмотря на факты предусматривающие обязательное создание налоговых постов.

3. Динамика налоговой базы для исчисления акцизов на подакцизные нефтепродукты. Взаимоотношения с собственниками сырья, поставщиками и покупателями нефтепродуктов

В 2002 году налоговая база для исчисления акцизов определялась у производителей, как объем реализованных (переданных) подакцизных нефтепродуктов, и составляла у ООО «ЛУКОЙЛ-Югнефтепродукт» по моторным маслам 649,9 тонны, у ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэконейфть» по дизельному топливу с учетом экспорта - 209,9 тыс. тонн, у ООО «ЯАД» по бензину автомобильному с октановым числом до «80» включительно - 144 тонны, по дизельному топливу - 1057,8 тонны. При этом уплачено акцизов на нефтепродукты ООО «ЛУКОЙЛ-Югнефтепродукт» в сумме 0,9 млн. рублей, ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэконейфть» - 83,8 млн. рублей и ООО «ЯАД» - 0,9 млн. рублей.

ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэконейфть» осуществлялась отгрузка произведенных нефтепродуктов на экспорт без предоставления поручительства банка и в сроки, предусмотренные статьей 198 Налогового кодекса Рос-

сийской Федерации, в налоговый орган представлялись документы, подтверждающие факт осуществления экспорта. По этим основаниям налоговая база 2002 года была уменьшена на 49,7 тыс. тонн, и получено возмещение ранее уплаченных акцизов в сумме 30,6 млн. рублей, из которых 10,7 млн. рублей возмещено в 2002 году и 19,9 млн. рублей - в 2003 году. Кроме того, получено возмещение в сумме 7,1 млн. рублей по документально подтвержденному экспорту дизельного топлива за 2001 год в объеме 12,9 тыс. тонн.

С 1 января 2003 года налоговая база определяется как объем оприходованных нефтепродуктов, произведенных из собственного сырья, организациями, не имеющими свидетельства, и объем полученных (приобретенных в собственность) нефтепродуктов организациями, имеющими свидетельство.

В связи с изменением объекта налогообложения по акцизам на нефтепродукты налоговую базу ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэко-нефть» за 8 месяцев 2003 года составляют нефтепродукты:

- приобретенные для собственных нужд 92 тонны бензина автомобильного с октановым числом до «80» включительно, бензин автомобильный с иными октановыми числами - 42 тонны, дизельное топливо - 6 тонн;

- передано собственнику сырья, не имеющему свидетельства, дизельное топливо в объеме 3980 тыс. тонн.

Автомобильный бензин приобретался ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэко-нефть» у ООО «НК «Роснефть» - Краснодарская нефтебаза», которое имело свидетельство и поставляло бензин по ценам без акциза. В соответствии с пунктом 8 статьи 201 Налогового кодекса Российской Федерации ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэко-нефть» для получения вычета направлялись поставщику реестры счетов-фактур с отметкой налогового органа. Всего в адрес ООО «НК «Роснефть» - Краснодарская нефтебаза» было направлено 4 реестра, в том числе и за апрель 2003 года. В декларации ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэко-нефть» за май 2003 года указанный поставщик также значился как имеющий свидетельство. Однако по данным Реестра свидетельств о регистрации лиц, совершающих операции с нефтепродуктами, свидетельство ООО «НК «Роснефть» - Краснодарская нефтебаза» было аннулировано по его заявлению 21 марта 2003 года. И с апреля 2003 года бензин ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэко-нефть» получало по ценам, включающим акциз. Но так как ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэко-нефть» имеет свидетельство, то на полученный объем нефтепродуктов начисляет и уплачивает акцизы. В результате на один и тот же объем нефтепродуктов акциз уплачен дважды.

Проверкой установлено, что ЗАО «Краснодарский нефтеперерабатывающий завод - Краснодарэко-нефть» производит дизельное топливо, прямогонный и технический экспортный бензины, которые в полном объеме отправляет на экспорт. При этом в нарушение пункта 5.3 Инструкции по заполнению декларации по акцизам в декларациях за март-июнь 2003 года операции с прямогонным бензином не отражались. В нарушение пункта 10 статьи 181 Налогового кодекса Российской Федерации не все бензиновые фракции, полученные в результате переработки нефти (бензин технический экспортный), относились к прямогонному бензину.

ООО «ЯАД» произведенный им прямогонный бензин поставляло на АЗС.

Взаимоотношения между производителями, поставщиками и получателями нефтепродуктов строятся на договорной основе. При этом организации, имеющие свидетельства, предпочитают приобретать нефтепродукты у организаций, имеющих свидетельства, а реализовывать организациям, не имеющим свидетельства, что связано с несовершенством механизма налоговых вычетов, значительным документооборотом и определенным

риском. В частности, ООО “ЛУКОЙЛ-Югнефтепродукт” более 95 % объема нефтепродуктов реализует организациям, не имеющим свидетельства, в то время как 100 % нефтепродуктов получает от организаций, имеющих свидетельство. Аналогично складывается ситуация и в ОАО “Славнефть-Ярославнефтепродукт”, которое 99,9 % нефтепродуктов получает от организаций, имеющих свидетельство, и менее 1 % приходится на реализацию нефтепродуктов организациям, имеющим свидетельство.

4. Влияние действующего порядка исчисления и уплаты акцизов на подакцизные нефтепродукты на поступление доходов в федеральный бюджет, консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации и на межбюджетные отношения. Предложения по внесению изменений и дополнений в налоговое законодательство с целью совершенствования порядка исчисления и уплаты акцизов на подакцизные нефтепродукты

На 1 сентября 2003 года, по данным налоговой отчетности, регионами с наиболее значительными поступлениями акцизов на нефтепродукты в бюджет субъекта Российской Федерации являются: г. Москва - 5,1 млрд. рублей, или 16,3 % общей суммы поступлений акцизов на нефтепродукты в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации, Республика Башкортостан - 3,7 млрд. рублей, или 11,9 %, Омская область - 2,7 млрд. рублей, или 8,5 %, Республика Мордовия - 1,8 млрд. рублей, или 5,7 %, Республика Татарстан - 1,0 млрд. рублей, или 3,2 процента. В Московской области поступления составили 0,5 млрд. рублей, или 1,5 %. При этом, по данным Российского топливного союза, доля поставок нефтепродуктов на внутренний рынок Российской Федерации в этих регионах составила: г. Москва и Московская область - 16,9 %, Республика Башкортостан - 3,3 %, Омская область - 1,3 %, Республика Мордовия - 0,3 %, Республика Татарстан - 1,9 процента. На долю этих регионов приходится 47,2 % общей суммы акцизов на нефтепродукты, уплаченных в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации, и 23,7 % общей суммы поставок нефтепродуктов на внутренний рынок Российской Федерации с нефтеперерабатывающих заводов, между тем, общая доля 4 федеральных округов (Уральский, Южный, Северо-Западный и Дальневосточный) составила всего 25 процентов.

Такое неравномерное распределение поступлений акцизов, как указывалось выше, связано с отказом крупных нефтяных компаний и зависимых о них оптовых организаций поставлять нефтепродукты организациям (региональным поставщикам и АЗС), имеющим свидетельства, и появившейся у них возможностью установления плательщиком акцизов любой своей или зависимой организации на удобном им этапе движения нефтепродуктов между производителем и конечным потребителем. А также незаинтересованностью региональных поставщиков и АЗС в получении свидетельств, так как они могут попасть под двойное налогообложение, приобретая нефтепродукты у организаций, не имеющих свидетельства, т. е. с уже начисленным и уплаченным акцизом.

Учитывая, что действующим налоговым законодательством не установлена обязательность получения свидетельства, более того, предусматривается возможность аннулирования выданного свидетельства в любой момент по заявлению налогоплательщика, поступление акцизов в бюджеты субъектов Российской Федерации, а, соответственно, и формирования территориальных дорожных фондов не будет осуществляться пропорционально объемам потребления нефтепродуктов на их территории. Хотя это предусматривалось при разработке порядка исчисления и уплаты акцизов, введенного с 1 января 2003 года.

Определение нефтяными компаниями региона, в котором их структурное подразделение или аффилированная организация уплачивает акцизы, во многом зависит от ее места регистрации или от налоговых и иных преференций, оказываемых администрацией региона нефтяной компании. Так, в г. Москве, где расположено большинство го-

ловных структур нефтяных компаний, за 8 месяцев текущего года начислено акцизов на нефтепродукты в консолидированный бюджет Российской Федерации в сумме 8,3 млрд. рублей, или 16,1 % общего объема начисления акцизов на нефтепродукты.

Согласно отчету по результатам проверки, утвержденному протоколом Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 16 мая 2003 года № 17 (342), Законом Республики Мордовия от 29 марта 1999 года № 9-3 “Об условиях эффективного использования социально-экономического потенциала Республики Мордовия” отдельным категориям налогоплательщиков, в том числе и организациям, занимающимся реализацией нефтепродуктов (ЗАО “Юкос-М”, ООО “Ю-Мордовия”, ООО “Фаргойл”, ООО “Ратмир”, ООО “Альта-Трейд”, ООО “Марс ХХП”), осуществляющим на ее территории инвестиционную деятельность, установлены льготы по ряду налогов в части, зачисляемой в бюджет Республики. В связи с этим начисления акцизов на нефтепродукты, подлежавшие уплате в консолидированный бюджет Российской Федерации, на 1 сентября 2003 года в Республике Мордовия составили 2,4 млрд. рублей, или 4,6 % общей суммы акцизов, начисленных к уплате в бюджет Российской Федерации в текущем году, при этом начисление акцизов за аналогичный период 2002 года не проводилось.

Законом Ярославской области от 23 апреля 2001 года № 20-з “О состоянии экономического развития Ярославской области” (с изменениями от 20 февраля 2003 года) в целях стимулирования экономического развития области в доходах областного бюджета предусмотрены поступления акцизов от вновь привлеченных налогоплательщиков, совершающих операции с нефтепродуктами, на сумму 950,0 млн. рублей. Из указанной суммы в соответствии с постановлением администрации Ярославской области от 9 июня 2003 года № 89-а “О порядке расходования средств областного бюджета на 2003 год” 570 млн. рублей, или 60 % направляется на выплату субвенций юридическим лицам, совершающим операции с нефтепродуктами.

В соответствии с Федеральным законом от 24 июля 2002 года № 110-ФЗ источниками образования территориальных дорожных фондов являются: транспортный налог; акцизы на нефтепродукты в размере 50 % доходов; земельный налог в размере 100 %, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации; поступления от погашения задолженности, образовавшейся на 1 января 2003 года по налогу на пользователей автомобильных дорог, штрафам и пеням за несвоевременную уплату указанного налога, а также по заключительным расчетам по налогу на пользователей автомобильных дорог за 2002 год; субвенции бюджетам субъектов Российской Федерации, выделяемые из федерального бюджета на финансирование дорожного хозяйства и иные источники, не противоречащие законодательству Российской Федерации, направляемые в территориальные дорожные фонды в соответствии с законами субъектов Российской Федерации о бюджетах. При этом в Республике Адыгея основными источниками финансирования дорожного хозяйства являются субсидии и субвенции из федерального бюджета, размер которых в 2002 и 2003 годах составлял 289,7 млн. рублей ежегодно.

По Краснодарскому краю в 2003 году запланировано поступление в консолидированный бюджет доходов от уплаты акцизов на нефтепродукты в сумме 2461,6 млн. рублей, за 8 месяцев 2003 года уплачено 450,9 млн. рублей, или 18,3 процента. Вследствие недостаточного финансирования резко ухудшилась ситуация в дорожном хозяйстве. По информации ККГУ “Дорожный комитет”, в 2003 году будет удовлетворено только 26 % нормативных потребностей ремонта дорог. Объем некоторых видов работ по безопасности движения снизится относительно планового на 90-95 процентов. Созданный потенциал дорожного строительства используется неэффективно, многие дорожные хозяйства находятся на грани банкротства.

По данным налоговой отчетности, за 8 месяцев 2002 года целевые внебюджетные средства дорожных фондов субъектов Российской Федерации за счет налога на пользователей автомобильных дорог (80,9 млрд. рублей) и налога с владельцев транспортных средств (6,5 млрд. рублей) составили 87,4 млрд. рублей.

Целевые бюджетные средства территориальных дорожных фондов за 8 месяцев 2003 года составили 94,7 млрд. рублей, в том числе за счет:

- транспортного налога - 10,0 млрд. рублей, или 10,6 %;
- земельного налога - 16,7 млрд. рублей, или 17,6 %;
- акцизов на нефтепродукты - 26,1 млрд. рублей, или 27,6 %;

- поступлений от погашения задолженности, образовавшейся на 1 января 2003 года по налогу на пользователей автомобильных дорог - 41,9 млрд. рублей, или 44,2 процента.

Учитывая несовершенство налогового законодательства в части уплаты акцизов на нефтепродукты, не позволяющего субъектам Российской Федерации даже прогнозировать налоговую базу, не говоря уже об отсутствии рычагов воздействия на ее развитие, их органы законодательной и исполнительной власти неоднократно обращалась в Правительство Российской Федерации и Минфин России с просьбой об оказании помощи с целью компенсации выпадающих доходов и внесении изменений в действующее налоговое законодательство в части уплаты акцизов на нефтепродукты. Как правило, аргументированных ответов на обращения не поступало.

Администрацией Ярославской области подготовлен проект федерального закона “О внесении изменений и дополнений в главу 22 части второй Налогового кодекса Российской Федерации”, которым предлагается либо обязать организации и индивидуальных предпринимателей, совершающих операции с нефтепродуктами, получить свидетельства, либо с 1 января 2004 года уплату акцизов на нефтепродукты возложить на производителей нефтепродуктов с направлением 100 % акцизов на счета органов федерального казначейства с последующим перечислением 50 % акцизов в бюджеты субъектов Российской Федерации, на территории которых осуществляется деятельность по производству нефтепродуктов. Субъекты Российской Федерации, на территории которых отсутствует деятельность по производству нефтепродуктов, средства для формирования территориального дорожного фонда получают за счет субвенций, выделенных из федерального бюджета на финансирование дорожного фонда. Фонд субвенций формируется за счет 50 % акцизов на нефтепродукты, направляемых в федеральный бюджет.

Кабинет Министров Республики Адыгея письмом от 5 марта 2003 года № КМ-140 в Правительство Российской Федерации и письмом от 6 марта 2003 года № КМ-152 в Совет Федерации Федерального Собрания Российской Федерации обратился с просьбой рассмотреть вопрос о внесении соответствующих изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации. Изменения, в частности, предусматривали введение обязательности получения свидетельств в сфере розничной реализации нефтепродуктов и установление ответственности за их неполучение.

Законодательным Собранием Краснодарского края 26 февраля 2003 года принято постановление № 86-П “Об обращении депутатов Законодательного Собрания Краснодарского края к Президенту Российской Федерации, Председателю Правительства Российской Федерации, Председателю Совета Федерации и Председателю Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации по проблемам, связанным со сбором акцизов на нефтепродукты”, в котором, в частности, предлагается в связи с отсутствием отлаженного механизма взимания налоговых платежей, направляемых на финансирование дорожного хозяйства в объемах, необходимых для обеспечения содержания территориальных автомобильных дорог субъектов Российской Федерации, предоставить беспроцентные бюджетные ссуды бюджетам субъектов Российской Фе-

дерации на покрытие временных кассовых разрывов, возникающих при исполнении этих бюджетов в I полугодии 2003 года, а также рассмотреть следующие варианты решения обозначенной проблемы:

- установить в 2003 году стопроцентное зачисление сумм акцизов на нефтепродукты в федеральный бюджет с последующим распределением 60 % поступлений между субъектами Российской Федерации пропорционально годовым объемам реализации нефтепродуктов в данных субъектах путем внесения соответствующих изменений и дополнений в Федеральный закон “О федеральном бюджете на 2003 год”;

- в экстренном порядке внести соответствующие поправки в главу 22 части второй Налогового кодекса Российской Федерации, предусматривающие обязательность получения свидетельства для организаций и индивидуальных предпринимателей, занимающихся производством, оптовой, оптово-розничной реализацией нефтепродуктов, вне зависимости от наличия в собственности мощностей по производству, хранению и отпуску нефтепродуктов.

По поручению Правительства Российской Федерации Минфин России письмом от 30 апреля 2003 года № 04-03-01/01/26 сообщил, что в Государственной Думе находится на рассмотрении проект федерального закона “О внесении изменений и дополнений в главу 22 части второй Налогового кодекса Российской Федерации”, подготовленный депутатами Государственной Думы И.Н. Игошиным, В.Н. Паутовым, В.А. Калягиным и Б.Г. Кибиревым, которым предлагается отказаться от заявительного порядка получения налогоплательщиками свидетельств, установить обязательность получения таких свидетельств для всех лиц, совершающих операции с нефтепродуктами, а также расширить перечень плательщиков акцизов, имеющих право на получение свидетельств за счет включения в этот перечень лиц, совершающих операции с нефтепродуктами с использованием арендованных мощностей по хранению и отпуску нефтепродуктов или обладающих такими мощностями на иных законных основаниях. Кроме того, законопроектом предусматривается установить ставку акциза на прямогонный бензин 2190 рублей за 1 тонну.

По данному законопроекту Минфином России представлен в Правительство Российской Федерации проект заключения, которым предусматривается поддержать законопроект для принятия в первом чтении, с последующим внесением в него уточнений, направленных на более полное устранение недостатков существующего порядка взимания акцизов на нефтепродукты.

Однако официальным заключением Правительства Российской Федерации от 1 июля 2003 года № 4639п-П13 указанный законопроект, внесенный вышеназванными депутатами, не был поддержан. Одновременно Минфин России письмом от 20 июня 2003 года № 01-02-01/10-1710 уведомил председателя Комиссии Совета Федерации по взаимодействию со Счетной палатой Российской Федерации, что с целью решения проблемы неравномерного зачисления акцизов в бюджеты субъектов Российской Федерации Минфином России совместно с МНС России, Минэкономразвития России и Минтранс России ведется работа по совершенствованию налогового законодательства и при рассмотрении проекта федерального бюджета на 2004 год будет рассмотрен вопрос о централизации в 2004 году в федеральном бюджете доли от уплаты акцизов на нефтепродукты с последующим распределением этих средств между субъектами Российской Федерации в соответствии с выбранным наиболее объективным критерием.

Правительство Российской Федерации в заключении от 10 июля 2003 года № 4895п-П13 по проекту федерального закона “О внесении дополнений в статью 179.1 главы 22 “Акцизы” части второй Налогового кодекса Российской Федерации”, внесенному в Государственную Думу депутатами В.Р. Пашуто (Краснодарский край) и другими, не поддержало проект в связи с невозможностью законодательного введения

обязательности получения свидетельств всеми участниками рынка нефтепродуктов. Также в официальном отзыве от 30 июля 2003 года № 5328п-П13 на проект федерального закона “О внесении изменений в Федеральный закон “О федеральном бюджете на 2003 год”, внесенный депутатом Государственной Думы В.Р. Пашуто, Правительством Российской Федерации не поддержано принятие проекта в части предложения зачислять акцизы на нефтепродукты в доход федерального бюджета в размере 100 % с последующим распределением 60 % поступлений между субъектами Российской Федерации пропорционально годовым объемам реализации нефтепродуктов. Отказ мотивирован тем, что законопроект не устанавливает порядок расчета пропорции для определения суммы поступлений от уплаты акцизов в бюджеты субъектов Российской Федерации в зависимости от объемов реализуемых нефтепродуктов.

Учитывая фактический отказ Правительства Российской Федерации от внесения изменений в действующий механизм взимания акцизов на нефтепродукты, администрация Краснодарского края инициировала подготовку обращения субъектов Российской Федерации в Правительство Российской Федерации, проект которого был разослан в регионы письмом от 8 июля 2003 года № 1-06/360. Поддержанное руководителями органов исполнительной власти 21 субъекта Российской Федерации обращение направлено в Правительство Российской Федерации письмом администрации Краснодарского края от 29 августа 2003 года № 1-02/467.

В обращении предлагается, в частности, внести изменения и дополнения в Федеральный закон “О федеральном бюджете на 2003 год” в части предоставления из федерального бюджета беспроцентных бюджетных ссуд субъектам Российской Федерации для финансирования дорожного хозяйства с последующим урегулированием задолженности путем замены целевого источника финансирования, а также в проекте федерального бюджета на 2004 год предусмотреть направление в федеральный бюджет 100 % доходов от уплаты акцизов на нефтепродукты с последующим распределением этих средств между субъектами Российской Федерации в соответствии с выбранным наиболее объективным критерием.

Выводы

1. Материалы проверки свидетельствуют, что внесенные Федеральным законом от 24 июля 2002 года № 110-ФЗ изменения в формирование источников дорожных фондов и механизм исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты не обеспечили в большинстве субъектов Российской Федерации компенсацию выпадающих источников финансирования дорожных фондов. Так, за 8 месяцев 2003 года поступления акцизов на нефтепродукты в консолидированный бюджет Краснодарского края составили 450,9 млн. рублей, или 18,3 % соответствующих доходов, утвержденных законом о бюджете региона, в Ярославской области поступления составили 266,6 млн. рублей, или 60 процентов. При этом выпадающие доходы, связанные с отменой только налога на пользователей автомобильных дорог, составили 614,0 млн. рублей и 345,0 млн. рублей, соответственно.

Вместе с тем, на долю только 5 субъектов Российской Федерации (г. Москва, Республика Башкортостан, Омская область, Республика Мордовия, Республика Татарстан) за 8 месяцев 2003 года приходится почти 50 % общей суммы акцизов на нефтепродукты, уплаченных в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации.

2. В значительной степени сложившаяся ситуация связана с тем, что действующий порядок определил в качестве плательщиков акцизов на нефтепродукты организации и лица, имеющие свидетельства, однако, законодательно не предусмотрена обязательность их получения. В этих условиях нефтяные компании имеют возможность самостоятельно,

без учета места конечного потребления нефтепродуктов, определять регионы, в которых их структуры и зависимые организации получают свидетельства и уплачивают акцизы. Выбор региона, как правило, определяется местом регистрации нефтяной компании или налоговыми и иными преференциями, оказываемыми ей администрацией субъекта Российской Федерации. Так, в г. Москве расположено большинство головных структур нефтяных компаний, поэтому за 8 месяцев текущего года начислено акцизов на нефтепродукты в консолидированный бюджет Российской Федерации 8,3 млрд. рублей, или 16,1 % общего объема начисления акцизов на нефтепродукты. В Республике Мордовия начислено 2,4 млрд. рублей, или 4,6 %, что обусловлено предоставлением льгот по налогам, зачисляемым в региональный бюджет.

В то же время в Краснодарском крае зависимые организации ОАО «НК «Роснефть», получившие свидетельства, уплачивали акцизы на нефтепродукты только 4 месяца. После аннулирования свидетельств организации перестали являться плательщиками акцизов. В результате потери консолидированного бюджета края в 2003 году, по экспертной оценке, составят 680 млн. рублей.

3. Большинство субъектов Российской Федерации оказалось не подготовленным к переходу на новую систему исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты и не смогло с достаточной степенью вероятности прогнозировать поступление доходов от уплаты акцизов на нефтепродукты.

Методика расчета налоговой базы, учитывающая внесенные в законодательство изменения, Минфином России и МНС России субъектам Российской Федерации не доводилась. Предоставленные МНС России рекомендации для прогнозирования поступлений налогов и сборов в федеральный бюджет и консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации фактически являются констатацией положений главы 22 Налогового кодекса Российской Федерации, а формы расчета не позволяли определить величину налоговой базы. В этой связи прогнозы по поступлению акцизов на нефтепродукты, основанные на существующей в регионе налоговой базе, рассчитанные органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации и Управлениями МНС России значительно различаются. При этом в проверенных регионах МНС России корректировало задания по мобилизации акцизов на нефтепродукты под фактические объемы поступлений.

4. Более 30 субъектов Российской Федерации, а некоторые из них неоднократно, обращались в Правительство Российской Федерации с предложениями о внесении изменений в действующее налоговое законодательство в части уплаты акцизов на нефтепродукты, но аргументированных ответов не получили. Практически Правительство Российской Федерации отказалось вносить изменения в действующее налоговое законодательство.

5. Материалы проверки свидетельствуют о неработоспособности введенного с 1 января 2003 года механизма взимания акцизов, что обусловлено многократным расширением круга плательщиков акцизов, значительным увеличением документооборота и усложнением налогового администрирования.

По состоянию на 1 октября 2003 года число плательщиков акцизов возросло с 70 до 2100, при этом 6970 лиц имеют право на получение свидетельства, а число лиц, совершающих операции с нефтепродуктами, достигает 12930.

Реестры, являющиеся основанием для получения налоговых вычетов, содержат 300 и более счетов-фактур. Ежемесячные декларации по акцизам на нефтепродукты с приложениями составляют 200-250 листов.

6. В ходе проверки установлено, что введение нулевой ставки акцизов на прямогонный бензин не достигло цели усиления контроля за его оборотом. Организации-производители не всегда отражают движение прямогонного бензина в своих нало-

говых декларациях по акцизам, следовательно, налоговые органы не располагают информацией о его обороте. Установлены факты отгрузка прямогонного бензина на АЗС.

7. В ЗАО «Краснодарэконнефть», имеющем свидетельство, установлен факт двойного налогообложения, связанный с приобретением нефтепродуктов у поставщиков, не имеющих свидетельства. В этом случае, согласно действующему законодательству, акцизы начисляются и уплачиваются на объем оприходованных нефтепродуктов, в цену которых уже включен акциз.

Таким образом, действующий порядок исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты содержит коренные недостатки и подлежит радикальному изменению.

Предложения

В целях устранения выявленных Счетной палатой Российской Федерации в ходе проверки вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления акцизов по подакцизным нефтепродуктам в 2002 году и за 9 месяцев 2003 года нарушений и недостатков предлагается направить письмо в Правительство Российской Федерации:

- о необходимости изменения порядка исчисления и уплаты акцизов на нефтепродукты с переносом налоговой нагрузки на организации-производители, определив объектом налогообложения операции по реализации (передаче) нефтепродуктов по месту производства. При этом распределение выпадающих доходов консолидированного бюджета субъектов Российской Федерации следовало бы производить централизованно через органы федерального казначейства пропорционально объемам потребления нефтепродуктов;

- об установлении налоговой ставки на прямогонный бензин на уровне налоговой ставки на бензин автомобильный с октановым числом до «80» включительно с последующими налоговыми вычетами уплаченных акцизов в случае использования прямогонного бензина для дальнейшей переработки.

**Аудитор Счетной палаты
Российской Федерации**

В. Г. ПАНСКОВ