

*Из решения Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 30 декабря 2011 года № 66К (833) «О результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности действующего порядка исчисления и уплаты акцизов на спирт и алкогольную продукцию, а также маркировки алкогольной продукции федеральными специальными марками в 2010 году и истекшем периоде 2011 года»:*

*Утвердить отчет о результатах контрольного мероприятия.*

*Направить представления Счетной палаты Министерству финансов Российской Федерации, Федеральной налоговой службе, Федеральной службе по регулированию алкогольного рынка.*

*Направить отчет о результатах контрольного мероприятия и информацию об основных итогах контрольного мероприятия в Совет Федерации и Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации.*

## **ОТЧЕТ**

### **о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности действующего порядка исчисления и уплаты акцизов на спирт и алкогольную продукцию, а также маркировки алкогольной продукции федеральными специальными марками в 2010 году и истекшем периоде 2011 года»**

**Основание для проведения контрольного мероприятия:** пункт 3.1.1.7 Плана работы Счетной палаты Российской Федерации на 2011 год.

#### **Предмет контрольного мероприятия**

Налоговое и бюджетное законодательство; налоговая, бюджетная, финансовая и статистическая отчетность; налоговые декларации и расчеты к ним; материалы камеральных и выездных налоговых проверок; материалы функциональных и комплексных проверок деятельности налоговых органов; решения судебных органов по вопросам, относящимся к порядку исчисления и уплаты акцизов на алкогольную продукцию; законы, нормативные правовые акты, распорядительные, отчетные, бухгалтерские, информационные и иные документы по маркировке алкогольной продукции федеральными специальными марками.

#### **Объекты контрольного мероприятия и сроки проведения проверки на каждом из них**

Федеральная налоговая служба (г. Москва) - ноябрь-декабрь 2011 года;

Федеральная служба по регулированию алкогольного рынка (г. Москва) (по запросам) - сентябрь-ноябрь 2011 года;

Межрегиональная инспекция ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 3 (г. Москва) - сентябрь-октябрь 2011 года;

Межрегиональное управление Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка по Южному федеральному округу (г. Ростов-на-Дону) - октябрь-ноябрь 2011 года.

## **Цели контрольного мероприятия**

Определение эффективности действующего порядка исчисления и уплаты акцизов на алкогольную продукцию; определение эффективности действующего порядка маркировки алкогольной продукции федеральными специальными марками.

**Проверяемый период деятельности:** 2010 год и истекший период 2011 года. По отдельным вопросам, предусмотренным программой, в случае необходимости может быть охвачен более ранний или поздний период деятельности.

**Определение эффективности действующего порядка исчисления и уплаты акцизов на алкогольную продукцию (по направлению деятельности, возглавляемому аудитором И.В. Васильевым)**

### **Краткая информация об объектах контрольного мероприятия**

ФНС России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет налогов, сборов и иных обязательных платежей, а также другие функции. ФНС России находится в ведении Минфина России. В проверяемом периоде полномочия руководителя ФНС России исполняли: с февраля 2007 года по 5 апреля 2010 года - М.П. Мокрецов, с 6 апреля 2010 года по настоящее время - М.В. Мишустин.

Межрегиональная инспекция ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам № 3 (г. Москва) (далее - МИ ФНС России по КН № 3, Инспекция) создана в соответствии с приказом МНС России от 14 февраля 2003 года «О создании межрегиональных инспекций МНС России по крупнейшим налогоплательщикам». Инспекция находится в непосредственном подчинении ФНС России, является территориальным органом, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства крупнейшими налогоплательщиками в сфере основных видов обрабатывающих производств, строительства, торговли и других видов деятельности. Согласно положению об Инспекции, утвержденному ФНС России 7 мая 2008 года, Инспекция осуществляет, в том числе, полномочия по контролю за представлением деклараций об объемах производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, спиртосодержащей непищевой продукции с содержанием этилового спирта более 40 % объема готовой продукции и объемах использования этилового спирта для производства алкогольной и спиртосодержащей продукции. В проверяемом периоде полномочия начальника Инспекции исполняли: с 2008 года по 3 декабря 2010 года - Е.В. Петрунева, с 4 декабря 2010 года по 21 марта 2011 года - Е.Н. Антонова, с 22 марта 2011 года по настоящее время - И.Г. Лаврентьева.

Акты по результатам контрольных мероприятий на объектах проверки: ФНС России от 9 декабря 2011 года и МИ ФНС России по КН № 3 от 31 октября 2011 года, подписаны без замечаний.

## Результаты контрольного мероприятия

### **1. Организация работы по формированию и исполнению прогноза доходов бюджета за счет поступления акцизов на спирт и алкогольную продукцию.**

#### **Обоснованность показателей, применяемых для определения объема указанных поступлений**

**1.1.** В Бюджетном послании Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2012-2014 годах отмечено, что требуется повысить роль налогов, взимаемых с компаний, работающих в алкогольной отрасли, и должно быть обеспечено совершенствование механизмов налогообложения алкогольной продукции. При принятии решений о ставках акцизов на алкогольную продукцию указывается на целесообразность учитывать не только фискальный эффект, но и необходимость снижения негативного влияния употребления алкоголя на здоровье населения. Подчеркнуто, что такого рода меры должны сопровождаться усилиями по предотвращению проникновения на российский рынок более дешевой контрабандной подакцизной продукции.

Правительством Российской Федерации (далее - Правительство России) одобрены основные направления налоговой политики Российской Федерации, являющиеся основанием для внесения изменений в законодательство о налогах и сборах. В частности, в «Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов», одобренных Правительством России 20 мая 2010 года, указано, что приняты изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации (далее - Налоговый кодекс), предусматривающие ежегодную индексацию ставок акцизов с учетом прогнозируемого уровня инфляции. Одновременно существенно повышены ставки акцизов на пиво, слабоалкогольную продукцию, внесены изменения в 22 главу Налогового кодекса, позволяющие предотвратить применение различных схем по уклонению от уплаты акцизов на алкогольную продукцию за счет ограничения права на налоговые вычеты в случае использования в качестве сырья при производстве крепкого алкоголя спиртосодержащей продукции вместо спирта.

В «Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов» указано, что, начиная с 1 июля 2011 года, изменен действующий порядок исчисления и уплаты акцизов на спирт и алкогольную продукцию. В частности, введена авансовая уплата акциза в бюджет, которая осуществляется производителями указанных подакцизных товаров при приобретении спирта. Предусмотрена возможность освобождения от авансовой уплаты акциза по приобретаемому спирту в случае предоставления производителями алкогольной продукции банковской гарантии. Порядок, в соответствии с которым исчисление акциза по алкогольной продукции производится на дату реализации указанных подакцизных товаров, сохраняется. Сумма авансового платежа, фактически внесенная в бюджет, подлежит вычету. Кроме того, при реализации спирта на иные цели (покупателям, не уплачиваю-

щим авансовый платеж акциза), за исключением лиц, использующих спирт для производства товаров, освобождаемых от налогообложения акцизами, предусматривается применение ставки акциза на спирт в размере, действующем в 2010 году с учетом индексации.

Предусмотрена периодическая индексация ставок акциза, которая будет осуществляться с учетом реально складывающейся экономической ситуации, опережающими темпами по сравнению с уровнем инфляции.

**1.2.** В соответствии со статьей 169 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее - Бюджетный кодекс) проект бюджета составляется на основе прогноза социально-экономического развития в целях финансового обеспечения расходных обязательств в порядке, установленном Правительством России. Постановлением Правительства России от 29 декабря 2007 года № 1010 «О порядке составления проекта федерального бюджета и проектов бюджетов государственных внебюджетных фондов Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период» утверждено соответствующее Положение, которым установлено (пункт 2, подпункт «и»), что Минфин России подготавливает совместно с главными администраторами доходов федерального бюджета прогноз по статьям классификации доходов федерального бюджета. Пунктом 9.2.5 Положения о ФНС России, утвержденного постановлением Правительства России от 30 сентября 2004 года № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе», установлено, что руководитель ФНС России представляет Министру финансов Российской Федерации проект ежегодного плана и прогнозные показатели деятельности службы, а также отчет об их исполнении. В целях подготовки прогноза поступлений в федеральный бюджет, администрируемых ФНС России, Минфином России направлялись в ФНС России параметры прогноза социально-экономического развития Российской Федерации на очередной финансовый год и плановый период, разработанные Минэкономразвития России.

Параметры (с учетом уточнений) Минэкономразвития России для прогнозирования поступления акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья на 2010 и 2011 годы представлены в таблице:

(млн. дкл)				
	2010 г.		2011 г.	
	письма Минэкономразвития России от:			
	27.08.2009 г.	02.06.2010 г.	02.06.2010 г.	23.08.2010 г.
Спирт этиловый из пищевого сырья, в том числе этиловый спирт-сырец из пищевого сырья				
Объем реализации	34,08	37,2	38,4	49,9
в том числе экспорт	0,86	0,9	0,9	2,2
Налогооблагаемый объем реализации	33,22	36,3	37,5	47,7
Спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением пищевого, в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья, за исключением пищевого				
Налогооблагаемый объем реализации	1,4	1,6	1,6	1,8

Прогноз поступлений акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья) ФНС России рассчитан по видам продукции: спирт этиловый из пищевого сырья, в том числе этиловый спирт-сырец из пищевого сырья; спирт этиловый из всех видов сырья, за ис-

ключением пищевого, в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья, за исключением пищевого. Расчет поступлений указанных акцизов в консолидированный бюджет Российской Федерации (далее - консолидированный бюджет) производился путем умножения показателя «налогооблагаемый объем реализации» на ставку акциза. В расчете поступлений учтены суммы акциза, подлежащие вычетам в соответствии со статьей 200 Налогового кодекса. При расчете прогноза поступлений акцизов учитывался коэффициент собираемости. По данным ФНС России, при формировании прогноза на 2010-2011 годы учтены коэффициенты собираемости по кодам бюджетной классификации (далее - КБК): 10302011010000110 спирт этиловый из пищевого сырья, в том числе этиловый спирт-сырец из пищевого сырья, в размере 75,3 %; по КБК 10302012010000110 спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением пищевого, в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья, за исключением пищевого, - 58,7 процента.

Согласно статье 50 Бюджетного кодекса в 2010 и 2011 годах в федеральный бюджет зачислялись налоговые доходы от следующих федеральных налогов и сборов: акцизы на спирт этиловый из пищевого сырья - по нормативу 50 % в федеральный бюджет; акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением пищевого сырья, - по нормативу 100 % в федеральный бюджет. При расчете прогнозных показателей по акцизам на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья) учитывались изменения налогового законодательства.

Предложения ФНС России по прогнозу поступлений акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья, производимый на территории Российской Федерации, в федеральный бюджет на 2010 и 2011 годы, направленные в Минфин России, представлены в таблице:

(млн. руб.)

Прогноз на 2010 г.	Письма ФНС России от:		
	07.07.2009 г.	28.08. и 02.09.2009 г.	
Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья), производимый на территории России, КБК 10302010010000110	3500,3	2522,1	
в том числе:			
Акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из пищевого сырья, производимый на территории России, КБК 10302011010000110	3399,9	2422,4	
Акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из всех видов сырья, за исключением пищевого, производимый на территории России, КБК 10302012010000110	100,4	99,7	
Прогноз на 2011 г.	04.06.2010 г.	25.08.2010 г.	06.09.2010 г.
Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья), производимый на территории России	2828,7	2075,4	2095,2
в том числе:			
акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из пищевого сырья, производимый на территории России	2728,7	1860,4	1880,2
акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из всех видов сырья, за исключением пищевого, производимый на территории России	100,0	215,0	215,0

ФНС России является главным администратором доходов в части акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья, производимый на территории Российской Федерации. Минфин России в 2010-2011 годах в связи с принятием феде-

ральных законов на очередной финансовый год направлял (письмами) в ФНС России прогнозируемый объем доходов от указанных акцизов.

Данные о прогнозируемых объемах доходов федерального бюджета от акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья представлены в таблице:

(млн. руб.)

Прогноз на 2010 г.	№ 308-ФЗ от 02.12.2009 г. (на 2010-2011 гг.)	№ 185-ФЗ от 23.07.2010 г.	№ 278-ФЗ от 03.11.2010 г.	Факт 2010 г.
Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья), производимый на территории России	4276,1 4756,5	2740,7	2541,5	2525,1
в том числе:				
акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из пищевого сырья, производимый на территории России	3946,5 4390,8	2490,0	2327,0	2357,8
акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из всех видов сырья, за исключением пищевого, производимый на территории России	329,6 365,7	250,7	214,5	167,3
Прогноз на 2011 г.	№ 357-ФЗ от 13.12.2010 г.	№ 105-ФЗ от 01.06.2011 г.	№ 302-ФЗ от 06.11.2011 г.	Факт 10 мес. 2011 г.
Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья), производимый на территории России	2199,5	2434,3	1421,4	1553,3
в том числе:				
акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из пищевого сырья, производимый на территории России	1880,2	2075,2	1351,7	1494,2
акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из всех видов сырья, за исключением пищевого, производимый на территории России	319,3	359,2	69,7	59,1

Фактически коэффициенты собираемости составили по данным статистической налоговой отчетности формы № 1-НМ<sup>1</sup>:

- по спирту этиловому из пищевого сырья, в том числе этиловому спирт-сырцу из пищевого сырья (КБК 10302011010000110), за 2010 год - 63,5 %, за 9 месяцев 2011 года - 100,9 %;

- аналогично по спирту этиловому из всех видов сырья, за исключением пищевого, в том числе этиловому спирт-сырцу из всех видов сырья, за исключением пищевого (КБК 10302012010000110), за 2010 год - 94,7 %, за 9 месяцев 2011 года - 78,6 процента.

**1.3.** В целях совершенствования организации работы по обеспечению своевременного представления информации по прогнозу поступления доходов в федеральный бюджет, необходимой для разработки индикативных показателей поступления доходов на соответствующий квартал, ФНС России письмом от 31 мая 2010 года установлен порядок представления указанной информации, начиная с III квартала 2010 года. Территориальными налоговыми органами информация представляется ежеквартально 18 числа последнего месяца квартала, предшествующего очередному (прогнозируемому) кварталу, по форме № 1-ПД «Предложения по прогнозу поступления доходов, администрируемых ФНС

<sup>1</sup> В форме № 1-НМ, кроме текущих платежей, начисленных по декларациям, отражаются результаты камеральных и выездных налоговых проверок, решения вышестоящих налоговых органов и судебных органов, а также суммы начисленных и уменьшенных пеней.

России» с приложением пояснительной записки, в которой содержатся пояснения к расчетам по каждому виду налогов.

В соответствии с постановлением Правительства России от 29 декабря 2007 года № 995 «О порядке осуществления федеральными органами государственной власти, органами управления государственными внебюджетными фондами Российской Федерации и (или) находящимися в их ведении бюджетными учреждениями, а также Центральным банком Российской Федерации бюджетных полномочий главных администраторов доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» ФНС России утвержден приказ от 5 декабря 2008 года (в действующей редакции) о возложении на управления ФНС России по субъектам Российской Федерации полномочий главных администраторов доходов по закрепленным за ними источникам доходов бюджетов. Ежеквартально УФНС России по субъектам Российской Федерации направляют в ФНС России оценку поступлений доходов в разрезе налогов. Данная информация формируется по форме № 1-ПД, которая согласно пояснениям ФНС России не утверждается приказом ФНС России и не является формой статистической налоговой отчетности. Также ФНС России сообщено, что ею «разрабатываются индикативные показатели поступления администрируемых доходов в федеральный бюджет, которые являются внутриведомственными и служат ориентиром для осуществления мониторинга за исполнением прогнозных значений поступлений доходов в федеральный бюджет и не применяются для оценки поступлений доходов в федеральный бюджет».

## **2. Оценка влияния изменений законодательства Российской Федерации в части исчисления и уплаты акцизов на спирт и алкогольную продукцию на объемы их поступлений в бюджет**

**2.1.** Распоряжением Правительства России от 14 декабря 2009 года № 1940-р был утвержден комплекс мер по повышению эффективности регулирования рынка спирта и алкогольной продукции в Российской Федерации, который предусматривал подготовку проекта федерального закона о внесении изменений в Налоговый кодекс. Ответственными за подготовку данного проекта определены Минфин России и иные заинтересованные министерства и ведомства (Минэкономразвития России, Росалкогольрегулирование (далее - РАР), Минздравсоцразвития России, ФТС России, Минюст России). Письмом от 25 марта 2010 года Минфин России направил на согласование в ФНС России соответствующий законопроект, в ходе согласования которого ФНС России были внесены изменения и дополнения. В результате изменения, внесенные Федеральным законом от 27 ноября 2010 года № 306-ФЗ, затронули существенные моменты ранее действовавшего порядка исчисления акцизов на спирт этиловый и алкогольную продукцию. Наиболее значимые из них начали действовать с 1 июля и 1 августа 2011 года.

Так, с 1 июля 2011 года в соответствии с пунктом 8 статьи 194 Налогового кодекса введена обязанность уплаты авансовых платежей акцизов организа-

циями, осуществляющими на территории Российской Федерации производство алкогольной продукции. С 1 августа 2011 года налогообложение спирта этилового из всех видов сырья, а также спирта коньячного производится по нулевой ставке при уплате организациями авансового платежа акциза. С 1 августа 2011 года объектом налогообложения становится передача произведенного спирта внутри самой организации. Приказом ФНС России от 14 июня 2011 года утверждены соответствующие формы и форматы представления извещений об уплате авансового платежа и извещения об освобождении от уплаты авансового платежа. Согласно внесенным в Налоговый кодекс изменениям первый авансовый платеж акциза производители алкогольной продукции должны были заплатить не позднее 15 июля 2011 года. Сумма платежа определялась исходя из общего объема спирта, закупка (отгрузка) которого должна была быть произведена в августе. Например, в ходе проверки МИ ФНС России по КН № 3 последней были предоставлены следующие сведения о выдаче извещений об уплате авансового платежа акциза в период с 1 июля по 1 октября 2011 года:

Период	Извещения об уплате авансового платежа акциза		
	количество, шт.	объем, тыс. дал	сумма, млн. руб.
Июль 2011 г.	8	114,13	257,3
Август 2011 г.	4	104,78	234,0
Сентябрь 2011 г.	2	74,69	168,9
Итого	14	293,60	660,2

Для получения извещения об освобождении от уплаты авансового платежа, кроме извещения, налогоплательщику необходимо представить банковскую гарантию, которая должна быть выдана банком, входящим в перечень банков, отвечающих требованиям, установленным пунктом 4 статьи 176.1 Налогового кодекса. Также в соответствии с пунктом 12 статьи 204 Налогового кодекса она должна быть безотзывной и непередаваемой; срок ее действия должен истекать не ранее 6 месяцев, следующих за налоговым периодом, в котором осуществлялась закупка спирта этилового и (или) коньячного; сумма, на которую выдана банковская гарантия, должна обеспечивать исполнение обязательства по уплате в бюджет в полном объеме суммы акциза в размере авансового платежа. Кроме того, банковская гарантия должна допускать беспорное списание денежных средств со счета гаранта в случае неисполнения им в установленный срок требования об уплате денежной суммы по банковской гарантии (полностью или частично), направленного до окончания срока действия банковской гарантии.

Сведения о выдаче Инспекцией извещений об освобождении от уплаты авансового платежа акциза в период с 1 июля по 1 октября 2011 года представлены в таблице:

Период	Извещения об освобождении от уплаты авансового платежа акциза				
	количество, шт.	банковская гарантия		объем, млн. дал	сумма, млрд. руб.
		сроки	сумма, млрд. руб.		
Июль 2011 г.	26	01.09.2011-01.03.2012	2,21	0,96	2,21
Август 2011 г.	68	01.09.2011-01.03.2012	4,73	2,05	4,73
Сентябрь 2011 г.	107	01.09.2011-01.03.2012	6,00	2,68	6,00
Итого	201		12,95	5,69	12,95

В случае установления налоговым органом несоответствия заполненных налогоплательщиком сведений, указанных в извещении об уплате авансового платежа, сведениям, содержащимся в документах, представляемых одновременно с ним, налоговый орган отказывает в проставлении отметки с указанием выявленных несоответствий. По данным Инспекции, решение об отказе в проставлении отметки на извещениях об освобождении от уплаты авансового платежа акциза в этот период было принято в 8 случаях в связи с несоответствием представленных банковских гарантий требованиям, изложенным в статье 204 Налогового кодекса.

Если авансовый платеж акциза не уплачивается, то налогообложение спирта этилового из всех видов сырья, а также спирта коньячного производится по ставке 34 рубля за литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре. То есть, если покупатель - производитель алкогольной продукции до дня реализации (отгрузки) ему спирта не представит производителю извещения об уплате (или об освобождении от уплаты) авансового платежа акциза, у последнего возникает обязанность по начислению соответствующей суммы акциза.

Изменения законодательства реализовали цели преобразования системы взимания акцизов на этиловый спирт и алкогольную продукцию, уплаты полной ставки акциза по подакцизным товарам при приобретении спирта и дифференциации размеров ставок акциза на этиловый спирт, предоплаты суммы акциза покупателем спирта или предоставления им банковской гарантии с отсрочкой платежа.

Комплексом мер, утвержденных распоряжением Правительства России от 14 декабря 2009 года № 1940-р, предусматривалась также подготовка законопроекта о внесении изменений в Федеральный закон «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции». ФНС России был рассмотрен законопроект и письмом от 22 апреля 2011 года направлены дополнения и уточнения к нему. Федеральным законом от 18 июля 2011 года № 218-ФЗ учтены соответствующие изменения, в том числе установлено (пункт 7), что «закупка (за исключением импорта) и поставки (за исключением экспорта) этилового спирта и (или) дистиллята коньячного (спирта коньячного) осуществляются при условии представления в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах извещения об уплате авансового платежа акциза или извещения об освобождении от уплаты авансового платежа акциза».

**2.2.** В целях повышения эффективности регулирования рынка алкогольной продукции в Российской Федерации и производства этилового спирта в проверяемом периоде на законодательном уровне были приняты нормативные документы, предусматривающие внесение изменений и дополнений в действующий порядок исчисления и уплаты акцизов на алкогольную продукцию и спирт этиловый. Данные изменения затронули существенные моменты: сроки уплаты акцизов по подакцизной продукции, расширение перечня подакцизных товаров, индексацию налоговых ставок акцизов и порядок предоставления вычетов сумм

акциза. Принятые изменения направлены на повышение собираемости акцизов в бюджетную систему Российской Федерации и усиление контроля за оборотом этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции.

Федеральным законом от 28 ноября 2009 года № 282-ФЗ «О внесении изменений в главу 22 и главу 28 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» в статью 204 Налогового кодекса внесены изменения, предусматривающие иные сроки уплаты акцизов. Так, с 1 января 2010 года при реализации произведенных подакцизных товаров акциз необходимо уплатить в полном объеме не позднее 25 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Ранее действовавший порядок уплаты акцизов предусматривал внесение акцизов равными долями не позднее 25 числа первого месяца и не позднее 15 числа второго месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

В ходе проверки в МИ ФНС России по КН № 3 был произведен анализ влияния данных изменений на поступление акцизов на алкогольную продукцию и этиловый спирт в 2010 году. Согласно данным выборки по 10 организациям, состоящим на налоговом учете в Инспекции, в ноябре-декабре 2010 года сумма поступлений по акцизам на спирт этиловый и алкогольную продукцию увеличилась по сравнению с аналогичным периодом 2009 года на 7,5 процента.

Федеральным законом от 28 ноября 2009 года № 282-ФЗ были внесены изменения в статью 200 Налогового кодекса, в частности, уточнено, что при расчете акциза на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9 % налоговые вычеты производятся в пределах суммы акциза, исчисленной по подакцизным товарам, использованным в качестве сырья, и исходя из ставки акциза на этиловый спирт (на дату приобретения сырья). Согласно данным статистической налоговой отчетности ФНС России (форма № 5-АЛ «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по акцизам на спирт, алкогольную и спиртосодержащую продукцию»), в 2010 году сумма акциза, подлежащая вычету по алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта свыше 9 %, составила 15,1 млрд. рублей. Порядок составления отчета по форме № 5-АЛ предусматривает использование данных налоговых деклараций по акцизам за декабрь 2009 года - ноябрь 2010 года.

В связи с особенностями заполнения форм статистической налоговой отчетности № 1-НМ и № 5-АЛ объективная оценка эффективности влияния рассмотренных выше изменений и дополнений в законодательство в 2010 году в части исчисления и уплаты акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья и алкогольную продукцию затруднена (относительная сопоставимость).

Одним из факторов, влияющих на динамику поступления акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья и алкогольную продукцию, является ежегодная индексация ставок акцизов.

Данные об индексации налоговых ставок по анализируемым подакцизным товарам в проверяемом периоде представлены в таблице:

(за 1 литр)

	Налоговые ставки, руб.		% к предыдущему году	Налоговые ставки, руб.	
	2009 г.	2010 г.		2011 г.	% к предыдущему году
Спирт этиловый*	27,70	30,50	10,0	34,00**	11,5
Алкогольная продукция с долей спирта свыше 9 %*	191,00	210,00	10,0	231,00	10,0
Алкогольная продукция с долей спирта до 9 %*	121,00	158,00	30,6	190,0	20,0
Вина натуральные с долей спирта до 6 %	2,60	3,50	34,6	5,0	42,8
Вина шампанские, игристые, газированные, шипучие	10,50	14,00	33,3	18,0	28,5
Пиво с содержанием спирта от 0,5 % до 8,6 %	3,00	9,00	в 3 раза	10,0	11,1
Пиво с содержанием спирта свыше 8,6 %	9,80	14,00	42,8	17,0	21,4

\* Безводный этиловый спирт.

\*\* Без уплаты аванса.

В 2010-2011 годах в соответствии с принятыми федеральными законами от 28 ноября 2009 года № 282-ФЗ и от 27 ноября 2010 года № 306-ФЗ индексация налоговых ставок акцизов на алкогольную продукцию с содержанием спирта этилового свыше 9 % составила 10 процентов.

Согласно данным статистической налоговой отчетности ФНС России (форма № 1-НМ), в 2010 году сумма начисленных и поступивших акцизов на спирт этиловый и алкогольную продукцию по сравнению с 2009 годом увеличилась на 20,4 % и 13,1 %, соответственно; за 9 месяцев 2011 года по сравнению с аналогичным периодом 2010 года увеличилась на 4,2 % и 6,6 %, соответственно.

По данным Росстата, в 2010 году производство в стране алкогольной продукции составило 230,2 млн. дал, или 97,1 % к производству 2009 года, в том числе: производство водки составило 95,4 млн. дал (103,7 % к 2009 году), ликероводочных изделий (далее - ЛВИ) свыше 25 % - 7,5 млн. дал (57,9 %), ЛВИ до 25 % - 3,4 млн. дал (62,5 %), коньяка - 9,0 млн. дал (71,2 %), вин - 82,4 млн. дал (112,4 %), прочих - 32,4 млн. дал.

За 9 месяцев 2011 года производство алкогольной продукции составило 140,6 млн. дал, или 88,9 % к соответствующему периоду 2010 года, в том числе: производство водки составило 56,1 млн. дал (86,8 %), ЛВИ свыше 25 % - 3,0 млн. дал (52,2 %), ЛВИ до 25 % - 2,2 млн. дал (93,1 %), коньяка - 5,1 млн. дал (83,1 %), вин - 52,0 млн. дал (90,5 %), прочих - 22,1 млн. дал.

В 2010 году по сравнению с предыдущим годом налоговая ставка акцизов на пиво с содержанием объемной доли спирта этилового до 8,6 % была увеличена в 3 раза, по более крепкому пиву - на 42,8 %. По данным Росстата, по итогам 2010 года сокращение производства и реализации пива составило 5,9 %. В 2011 году налоговые ставки по акцизам на пиво увеличились на 11,1 % и 21,4 %, соответственно.

В 2011 году в связи с введением обязательной уплаты авансового платежа акциза в Налоговый кодекс были внесены соответствующие изменения, предусматривающие в дальнейшем его вычет при исчислении акциза на реализованную алкогольную продукцию (в соответствии с пунктом 16 статьи 200 Налогового кодекса вычету подлежит сумма в пределах уплаченной по приобретенному

спирту, фактически использованному для производства реализованной алкогольной продукции). Сравнительный анализ в отношении сумм акциза, подлежащих вычету в III квартале 2011 года, затруднен в связи с тем, что информационный ресурс отчета по форме № 5-АЛ формируется только в целом по итогам года.

В соответствии со статьей 5 Федерального закона от 27 ноября 2010 года № 306-ФЗ были предусмотрены переходные моменты. Приказом ФНС России от 14 июня 2011 года утверждены новая форма и формат налоговой декларации по акцизам на подакцизные товары и порядок ее заполнения. Представление указанной налоговой декларации предусмотрено начиная с июля 2011 года, а по операциям передачи этилового спирта между структурными подразделениями одной организации - начиная с августа 2011 года. Большинство сведений отражается в указанной налоговой декларации с помощью кодов, налогоплательщик самостоятельно выбирает необходимые коды из приложений к порядку заполнения декларации и указывает их в декларации.

**2.3.** ФНС России осуществляет контроль и надзор за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения налогов и сборов, в том числе акцизов. В 2010 году к подакцизным товарам согласно статье 181 Налогового кодекса относились: спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением спирта коньячного; алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино и иная пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5 %, за исключением виноматериалов).

В соответствии с изменениями, внесенными в эту статью Федеральным законом от 27 ноября 2010 года № 306-ФЗ, с 1 января 2011 года подакцизными товарами являются: спирт этиловый из всех видов сырья, спирт коньячный, алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, пиво, напитки, изготавливаемые на основе пива, иные напитки с объемной долей этилового спирта более 1,5 процента).

По данным управления информатизации ФНС России от 30 ноября 2011 года, «представить сведения о количестве состоящих на учете налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в сфере производства и оборота спирта этилового, спирта коньячного, алкогольной продукции и пива, не представляется возможным, поскольку в Едином государственном реестре налогоплательщиков не содержится самостоятельной причины постановки на учет или признака указанной категории налогоплательщиков».

Сведения о начисленных и уплаченных акцизах на спирт этиловый из всех видов сырья и алкогольную продукцию, производимые на территории Российской Федерации, в консолидированный бюджет в разрезе КБК представлены в таблице:

(млн. руб.)

	КБК	2009 г.		2010 г.		9 мес. 2010 г.		9 мес. 2011 г.	
		начислено	уплачено	начислено	уплачено	начислено	уплачено	начислено	уплачено
Спирт этиловый	10302010010000110	5910,8	4394,8	7600,6	4882,9	6026,3	3505,8	2971,5	2981,6
в том числе:									
спирт этиловый из пищевого сырья	10302011010000110	5826,7	4297,8	7424,0	4715,6	5867,8	3377,2	2899,5	2925,0

	КБК	2009 г.		2010 г.		9 мес. 2010 г.		9 мес. 2011 г.	
		начислено	уплачено	начислено	уплачено	начислено	уплачено	начислено	уплачено
спирт коньячный		-	-	-	-	-	-	-	-
спирт этиловый из всех видов, кроме пищевого, сырья	10302012010000110	84,1	97,0	176,6	167,3	158,6	128,6	72,0	56,0
Алкогольная продукция с долей спирта свыше 25 %	10302110010000110	61838,0	59041,3	72323,4	66015,4	50327,7	46270,2	53254,4	49132,9
Алкогольная продукция с долей спирта 9-25 %	10302120010000110	1304,7	1166,5	1369,2	1329,1	979,6	949,4	1033,1	1113,7
Алкогольная продукция до 9 % (за исключением вин)	10302130010000110	3490,8	2965,7	3224,2	3227,4	2320,0	2315,7	2749,9	3161,0
Алкогольная продукция с долей спирта свыше 9 % по расчетам за 2003 г.	10302140010000110	42,0	13,3	11,3	4,2	22,9	3,4	0,0	8,7
Вино	10302090010000110	5133,4	4588,2	9072,1	6175,0	4085,6	4061,8	6440,7	4499,8
Пиво	10302100010000110	30081,1	30251,6	82047,4	81978,4	63466,5	63176,0	73540,8	73195,8
Итого		107800,8	102421,4	175648,2	163612,4	127228,6	120282,3	139990,4	134093,5

В 2010 году, согласно статистической налоговой отчетности ФНС России (форма № 1-НМ), в совокупности начислено к уплате в консолидированный бюджет акцизов по спирту этиловому из всех видов сырья и алкогольной продукции, производимых на территории Российской Федерации, в общей сумме 175,6 млрд. рублей, поступило 163,6 млрд. рублей, или 93,1 % от начисленной суммы. По сравнению с предыдущим годом начисления в 2010 году увеличились на 67,8 млрд. рублей, или на 62,9 %, поступления - на 61,2 млрд. рублей, или на 59,7 процента.

Аналогично за 9 месяцев 2011 года начислено акцизов 140,0 млрд. рублей, поступило 134,1 млрд. рублей, или 95,8 %. По сравнению с аналогичным периодом предыдущего года начисления увеличились на 12,8 млрд. рублей, или на 10,0 %, поступления - на 13,8 млрд. рублей, или на 11,5 процента.

В том числе по спирту этиловому из всех видов сырья и алкогольной продукции (без вина и пива), производимых на территории Российской Федерации, начисления и поступления акцизов в консолидированный бюджет характеризуются следующим:

- в 2010 году начислено 84,5 млрд. рублей, поступило 75,5 млрд. рублей, или 89,3 % от начисленной суммы. По сравнению с предыдущим годом начисления увеличились на 11,9 млрд. рублей, или на 16,4 %, поступления - на 7,9 млрд. рублей, или на 11,7 %;

- за 9 месяцев 2011 года начислено 60,0 млрд. рублей, поступило 56,4 млрд. рублей, или 94,0 %. По сравнению с аналогичным периодом предыдущего года начисления увеличились на 0,3 млрд. рублей, или на 0,6 %, поступления - на 3,4 млрд. рублей, или на 6,3 процента.

Из них по спирту этиловому из всех видов сырья (КБК 10302010010000110), производимому на территории Российской Федерации, начисления и поступления акцизов в консолидированный бюджет характеризуются следующим:

- в 2010 году начислено 7,6 млрд. рублей, поступило 4,9 млрд. рублей, или 64,2 % от начисленной суммы;

- за 9 месяцев 2011 года начислено и поступило 3,0 млрд. рублей.

С 1 января 2011 года алкогольной продукцией считается пиво и напитки, изготовленные на его основе. В 2010 году по сравнению с предыдущим годом налоговая ставка акцизов на пиво с содержанием объемной доли спирта этилового до 8,6 % была увеличена в 3 раза, по более крепкому пиву налоговая ставка была увеличена на 42,8 %. По данным ФНС России, за 9 месяцев 2011 года поступило акцизов на пиво 73,2 млрд. рублей, увеличение по сравнению с аналогичным периодом 2010 года составило 10,0 млрд. рублей, или 15,9 процента.

**2.4.** В связи с поступающими от налогоплательщиков и налоговых органов вопросами о применении с 1 июля 2011 года нового порядка исчисления и уплаты акциза на спирт и алкогольную продукцию ФНС России были согласованы с Минфином России и Росалкогольрегулированием проекты писем для рассылки в территориальные налоговые органы: 1 августа 2011 года произведена рассылка письма «О порядке исчисления и уплаты акциза производителями алкогольной и (или) подакцизной спиртосодержащей продукции с 1 июля 2011 года»; 23 сентября 2011 года - письма «О применении нового порядка обложения акцизом спирта этилового, реализуемого организациями, осуществляющими производство неподакцизной спиртосодержащей продукции, а также спиртосодержащей продукции, облагаемой по «нулевой» ставке».

Ряд проблем, возникающих у налогоплательщиков при применении нового порядка исчисления акцизов, которые не всегда могут учесть влияние внешних факторов, связанных с финансово-экономической ситуацией у производителей спирта (недопоставки спирта, невозможность изменения сведений в извещении и непредусмотренный законодательно возврат авансового платежа), потребовал внесения соответствующих изменений в главу 22 Налогового кодекса. В рабочем порядке ФНС России совместно с Минфином России проработаны поправки, которые нашли отражение в принятом 28 ноября 2011 года Федеральном законе № 338-ФЗ.

**2.5.** По состоянию на 1 января 2011 года на налоговом учете в МИ ФНС России по КН № 3 числились крупнейшие организации, функционирующие в алкогольной отрасли. Межрегиональные инспекции ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам осуществляют в полном объеме администрирование налогообложения акцизами по головному подразделению. По обособленным подразделениям администрирование акцизов осуществляется по месту нахождения каждого обособленного подразделения. Уплата производится в соответствии со статьей 204 Налогового кодекса.

В общей сумме поступивших за 9 месяцев 2011 года в целом по Российской Федерации акцизов на спирт этиловый и алкогольную продукцию, произведенные на территории Российской Федерации (с учетом пива), доля администрируемых Инспекцией акцизов составила 66,7 %, в том числе доля акцизов по некоторым видам подакцизной продукции от общероссийских показателей составляет: по спирту этиловому из всех видов сырья - 17,4 %, по алкогольной продукции с объемной долей спирта этилового свыше 25 % (за исключением вин) - 56,1 %,

по алкогольной продукции с объемной долей спирта этилового свыше 9 % до 25 % включительно (за исключением вин) - 22,6 %, по алкогольной продукции с объемной долей спирта этилового до 9 % (за исключением вин) - 12,2 %, по пиву - 83,0 процента.

В 2010 году, по данным Инспекции<sup>2</sup>, было начислено к уплате в консолидированный бюджет акцизов по спирту этиловому и алкогольной продукции, производимых на территории Российской Федерации, в сумме 37,2 млрд. рублей, поступило 36,6 млрд. рублей, или 98,3 % от начисления. По сравнению с 2009 годом сумма начисленных и поступивших акцизов увеличилась на 34 % и 35 %, соответственно. За 9 месяцев 2011 года состоящими на налоговом учете в Инспекции организациями начислено (и поступило) акцизов на сумму 28,8 млрд. рублей. По сравнению с аналогичным периодом 2010 года сумма начисленных и поступивших акцизов увеличилась на 12 % и 15 %, соответственно. По данным Инспекции, за 9 месяцев 2011 года поступило акцизов по пиву в сумме 60,8 млрд. рублей, увеличение по сравнению с аналогичным периодом 2010 года составило 7,6 млрд. рублей, или 14,2 процента.

Согласно пояснениям Инспекции, увеличение начислений и поступлений по акцизам на спирт этиловый и алкогольную продукцию в проверяемом периоде обусловлено структурными изменениями, включая постановку на налоговый учет организаций, осуществляющих деятельность в указанной сфере, и, как следствие этого, увеличение налогооблагаемой базы по исчислению акцизов. Одновременно происходило снижение поступлений по акцизам на спирт этиловый в 2010 году по сравнению с 2009 годом по следующим причинам:

- в 2010 году произошло сокращение объемов реализации спирта этилового ФГУП «Росспиртпром» в связи с остановкой водочного производства в некоторых его филиалах и передачей имущества филиалов в ОАО «Росспиртпром». Кроме того, переведены на консервацию иные филиалы с последующей передачей их в ОАО «Росспиртпром»;

- в связи с вступлением в силу с 1 марта 2010 года новой редакции пункта 5 статьи 8 Федерального закона от 22 ноября 1995 года № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления (распития) алкогольной продукции» (далее - Закон № 171-ФЗ), согласно которому введен запрет на производство спирта без полной переработки и утилизации барды (основной отход спиртового производства) на очистных сооружениях, производство спирта этилового в 2010 году в некоторых организациях было прекращено, на основании решения учредителей была начата процедура ликвидации ряда организаций; решением совета директоров другая организация была переведена в режим длительной консервации, что привело к сокращению планируемых объемов производства спирта этилового;

---

<sup>2</sup> Форма статистической налоговой отчетности № 1-МР «Сведения о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации от налогоплательщиков, состоящих на налоговом учете в межрегиональных инспекциях ФНС России по крупнейшим налогоплательщикам».

- в связи с процедурой банкротства ОАО «Исток» (решением арбитражного суда от 22 октября 2010 года в отношении ОАО «Исток» введена процедура наблюдения).

**2.6.** Протоколом совещания у Заместителя Председателя Правительства Российской Федерации А.Г. Хлопонина от 20 октября 2011 года № АХ-П13-19пр Минфину России, ФНС России, Росалкогольрегулированию поручено провести анализ эффективности законодательства Российской Федерации, направленного на улучшение ситуации с собираемостью налогов в сфере производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, и о результатах доложить в Правительство России до 1 июля 2012 года.

### **3. Эффективность налогового контроля по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности внесения в бюджет акцизов на спирт и алкогольную продукцию**

**3.1.** Результаты контрольной работы в части администрирования акцизов на спирт и алкогольную продукцию в целом по ФНС России в проверяемом периоде характеризуются следующими показателями<sup>3</sup>:

- за 2010 год по результатам контрольной работы дополнительно доначислено 16,11 млрд. рублей, в том числе: по результатам выездных налоговых проверок - 12,01 млрд. рублей, по результатам камеральных проверок - 3,07 млрд. рублей, пени - 1,03 млрд. рублей. Регионы, на долю которых приходятся наибольшие суммы доначислений (в размере более 10 % от общероссийского показателя), представлены следующим образом:

УФНС России по Кабардино-Балкарской Республике - 4,58 млрд. рублей (доля 28,4 %);

УФНС России по Республике Северная Осетия - Алания - 2,24 млрд. рублей (доля 13,9 %);

УФНС России по Республике Дагестан - 2,06 млрд. рублей (доля 12,8 %);

УФНС России по Ставропольскому краю - 1,62 млрд. рублей (доля 10,1 %);

- аналогично за 9 месяцев 2011 года доначислено 8,43 млрд. рублей, в том числе: по результатам выездных налоговых проверок - 5,56 млрд. рублей, по результатам камеральных проверок - 2,15 млрд. рублей, пени - 0,72 млрд. рублей. Регионы, на долю которых приходятся наибольшие суммы доначислений, представлены следующим образом:

УФНС России по Ставропольскому краю - 4,10 млрд. рублей (доля 48,7 %);

УФНС России по Московской области - 1,44 млрд. рублей (доля 17,1 %);

УФНС России по г. Москве - 0,86 млрд. рублей (доля 10,2 процента).

Фактически поступило (взыскано) из суммы дополнительно начисленных платежей по результатам проверок (согласно форме № 2-НК):

---

<sup>3</sup> Согласно статистической налоговой отчетности по форме № 2-НК «Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов», представленной ФНС России в рамках настоящего контрольного мероприятия.

- за 2010 год - 0,57 млрд. рублей, или 3,5 % от дополнительно начисленных платежей по результатам проверок, в том числе: по выездным налоговым проверкам - 0,06 млрд. рублей, или 0,5 %; по камеральным проверкам - 0,40 млрд. рублей, или 12,9 %; по пеням - 0,11 млрд. рублей, или 10,7 %;

- за 9 месяцев 2011 года - 0,48 млрд. рублей, или 5,7 %, в том числе: по выездным налоговым проверкам - 0,12 млрд. рублей, или 2,2 %; по камеральным проверкам - 0,30 млрд. рублей, или 13,8 %; по пеням - 0,06 млрд. рублей, или 8,8 процента.

Таким образом, имеет место низкий уровень собираемости (взыскания) по результатам контрольной работы дополнительно доначисленных платежей по акцизам на спирт и алкогольную продукцию.

**3.2.** Приказом ФНС России от 26 января 2007 года № САЭ-3-03/34@ «О признании утратившими силу Методических рекомендаций по применению главы 22 «Акцизы» части второй Налогового кодекса (подакцизные товары)» признаны утратившими силу:

- приказ МНС России от 18 декабря 2000 года «Об утверждении Методических рекомендаций по применению главы 22 «Акцизы» Налогового кодекса (подакцизные товары)»;

- приказы МНС России от 29 июня 2001 года, от 6 августа 2002 года, от 21 мая 2003 года «О внесении изменений и дополнений в Методические рекомендации по применению главы 22 «Акцизы» части второй Налогового кодекса (подакцизные товары)».

ФНС России во исполнение требований Минюста России от 20 февраля 2010 года были признаны утратившими силу ранее разработанные методологические документы. Приказом ФНС России от 26 марта 2010 года в целях необходимости дальнейшего методологического совершенствования деятельности налоговых органов признаны утратившими силу:

- регламент мероприятий налогового контроля, связанных с налоговыми проверками, утвержденный приказом ФНС России от 16 марта 2009 года;

- регламент выездных налоговых проверок, утвержденный приказом ФНС России от 25 сентября 2008 года;

- регламент камеральных налоговых проверок, утвержденный приказом ФНС России от 25 сентября 2008 года.

В настоящее время ФНС России разработан и размещен на официальном Интернет-сайте [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru) проект приказа Минфина России «Об утверждении Административного регламента Федеральной налоговой службы по исполнению государственной функции контроля и надзора за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, за правильностью исчисления, полнотой

и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему Российской Федерации иных обязательных платежей».

ФНС России письмом от 5 сентября 2011 года поручено МИ ФНС России по КН № 3 разработать методические рекомендации по осуществлению проверок полноты исчисления налогов налогоплательщиками, осуществляющими деятельность в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции.

На дату окончания настоящего контрольного мероприятия внутриведомственные нормативные документы, регламентирующие в проверяемом периоде порядок администрирования, а также проведение камеральных и выездных налоговых проверок по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности внесения в бюджет акцизов на спирт и алкогольную продукцию, в ФНС России отсутствуют.

**3.3.** Согласно информации ФНС России (письмо ФНС России от 30 ноября 2011 года № 2-2-10/549) в 2010-2011 годах на основании поручений ФНС России проведены выездные налоговые проверки организаций алкогольной отрасли республик: Дагестан, Кабардино-Балкарской, Карачаево-Черкесской, Северная Осетия - Алания и Ставропольского края, по результатам которых выявлены нарушения налогового законодательства и дополнительно начислены платежи по акцизу на спирт и алкогольную продукцию, например:

- установлено неполное отражение в выручке объемов реализованной продукции - доначислено 1529,1 млн. рублей, а также сокрытие объемов реализованной продукции путем имитации уничтожения, кражи, утраты федеральных специальных марок (далее - ФСМ) - доначислено 982,7 млн. рублей;

- установлено неправомерное заявление вычетов по акцизам за поставленную продукцию при отсутствии действительной оплаты за эту продукцию, заключение фиктивных сделок по поставкам продукции и предъявление в подтверждение данных сделок сфальсифицированных документов обоими участниками сделки - доначислено 1203,5 млн. рублей, а также неполное отражение в выручке объемов реализованной продукции - доначислено 198,6 млн. рублей. Решением Арбитражного суда Республики Дагестан в отношении общества введена процедура банкротства - наблюдение, задолженность по налогам, пеням и штрафам, возникшая по результатам выездных налоговых проверок, приостановлена к взысканию;

- установлены несоответствие данных объемных и налоговых деклараций и неправомерное заявление налоговых вычетов со стоимости подакцизного сырья без подтверждения факта его оплаты и получения - доначислено 3200,1 млн. рублей. На основании определения о завершении конкурсного производства вынесено решение о признании задолженности безнадежной к взысканию и списанию;

- установлено применение схемы по минимизации налога в результате использования мелкообъемной тары (т.е. получение и списание ФСМ на тару меньшей емкости по сравнению с их фактическим использованием) - доначислено по результатам проведенной выездной налоговой проверки 2619,8 млн. рублей. Ведется судебное разбирательство;

- установлено применение схемы по минимизации налога в результате использования мелкообъемной тары - доначислено по результатам проведенной выездной налоговой проверки 1549,5 млн. рублей. Введена процедура наблюдения. Назначено судебное заседание;

- установлено применение схемы по минимизации налога в результате использования мелкообъемной тары - доначислено по результатам проведенной выездной налоговой проверки 2401,5 млн. рублей. Открыто производство о несостоятельности (банкротстве) по заявлению третьего лица. Введена процедура наблюдения;

- установлено неправомерное завышение сумм акциза, заявленных к вычету по приобретенному сырью, - доначислено по результатам проведенной выездной налоговой проверки 2093,5 млн. рублей. Организация ликвидирована. Задолженность списана как безнадежная к взысканию.

**3.4.** Межрегиональными инспекциями ФНС России по федеральным округам Российской Федерации в 2010 году и за истекший период 2011 года проведены аудиторские проверки по акцизам на спирт этиловый и алкогольную продукцию в отношении 25 управлений ФНС России по областям: Ярославской, Самарской, Новгородской, Костромской, Белгородской, Челябинской, Ивановской, Московской, Владимирской, Курганской, Омской, Вологодской, Курской, Орловской; по г. Москве; по республикам: Чеченской, Карелия, Калмыкия, Хакасия, Тыва, Мордовия, Дагестан, Марий Эл; краям: Пермскому и Хабаровскому, по результатам которых выявлены нарушения при администрировании акцизов на спирт и алкогольную продукцию:

- неиспользование в полной мере работниками налоговых органов прав, предоставленных статьями 88, 89, 93 и 93.1 Налогового кодекса, а именно: ненаправление налогоплательщикам уведомлений для пояснений по вопросу применения налогового вычета; ненаправление запросов в банк для подтверждения оплаты за полученное сырье, а также в другие налоговые органы в отношении организаций - поставщиков этилового спирта и алкогольной продукции; непроведение анализа объемов отгрузки и получения этилового спирта и алкогольной продукции между контрагентами, которые состоят на учете в налоговых органах иных субъектов Российской Федерации;

- неисполнение требований к составлению акта налоговой проверки, утвержденных приказом ФНС России от 25 декабря 2006 года № САЭ-3-06/892@ «Об утверждении форм документов, применяемых при проведении и оформлении налоговых проверок; оснований и порядка продления срока проведения выездных налоговых проверок; порядка взаимодействия налоговых органов по выполнению поручений об истребовании документов; требований к составлению акта налоговой проверки»;

- превышение трехмесячного срока, установленного пунктом 2 статьи 88 Налогового кодекса на проведение камеральной налоговой проверки;

- неприменение мер налоговой ответственности в соответствии со статьей 119 Налогового кодекса при несвоевременном представлении налогоплательщиками налоговых деклараций по акцизам;

- нарушение срока, установленного пунктом 4 статьи 203 Налогового кодекса для принятия решения о возмещении либо отказе в возмещении (полностью или частично) соответствующих сумм акциза;

- непроведение сопоставительного анализа налоговых деклараций из базы СЭОД и сведений федеральной базы данных деклараций об объемах производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и прочее.

**3.5.** В соответствии с постановлением Правительства России от 15 октября 2009 года № 810 «Об отдельных полномочиях Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка и Федеральной налоговой службы» ФНС России переданы Росалкогольрегулированию соответствующие функции. В целях создания механизма информационного взаимодействия Росалкогольрегулированием и ФНС России заключено соглашение от 29 марта 2010 года № 06-02/3ДН/ММ-27-2/2@ «Об информационном взаимодействии между Федеральной службой по регулированию алкогольного рынка и Федеральной налоговой службой» (далее - Соглашение об информационном взаимодействии, Соглашение). Сотрудничество сторон в рамках этого Соглашения призвано, в частности, осуществляться по следующим основным направлениям:

- обмен информацией в целях обеспечения контроля и надзора за соблюдением законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, законодательства Российской Федерации в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции;

- обмен информацией при разработке мер, обеспечивающих соблюдение законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и законодательства Российской Федерации в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции;

- выявление нарушений законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, законодательства Российской Федерации в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции;

- разработка совместных инструктивных и методических документов в части проведения контрольных мероприятий в организациях, осуществляющих деятельность в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции, а также по осуществлению информационного взаимодействия.

На дату окончания настоящего контрольного мероприятия совместные Росалкогольрегулирования с ФНС России инструктивные и методические документы в части проведения контрольных мероприятий в организациях, осуществляющих деятельность в сфере производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, а также по осуществлению информационного взаимодействия в ФНС России отсутствуют.

С точки зрения ФНС России, необходимость в разработке данных документов отсутствует, и нормами законодательства проведение совместных проверок ФНС России и Росалкогольрегулирования не предусмотрено. В рамках Соглашения стороны должны осуществлять плановый (в установленные сроки) и оперативный (по запросам) обмен информацией. Плановый обмен информацией в электронном виде с ФНС России должен осуществляться в соответствии с протоколом информационного взаимодействия, определяющим состав информации, формы обмена, порядок и сроки ее представления в электронном виде. ФНС России разработан механизм взаимного обмена информацией о нарушении законодательства и направлен для согласования в адрес Росалкогольрегулирования письмом от 29 июля 2010 года. В связи с отсутствием согласованной позиции разработка совместного протокола взаимодействия не реализована.

Росалкогольрегулирование и подведомственные территориальные органы должны представлять в ФНС России и ее подведомственные территориальные органы следующие сведения:

- из единой государственной автоматизированной информационной системы (далее - ЕГАИС);
- из деклараций об объемах производства, оборота и использования этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции;
- из государственного реестра выданных лицензий; лицензий, действие которых приостановлено, и аннулированных лицензий на производство и оборот этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции;
- о количестве выданных, использованных в соответствии с их назначением (нанесенных и (или) уничтоженных) ФСМ.

Росалкогольрегулированием должен быть организован удаленный доступ ФНС России к вышеуказанной информации по защищенным каналам связи с возможностью формирования аналитических таблиц.

ФНС России и ее подведомственные территориальные органы должны представлять в Росалкогольрегулирование и подведомственные территориальные органы следующие сведения, в том числе об организациях, осуществляющих производство и оборот этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции:

- из Единого государственного реестра юридических лиц;
- из Единого государственного реестра индивидуальных предпринимателей;
- о нарушениях организациями законодательства о налогах и сборах и мерах ответственности за эти нарушения.

ФНС России ежемесячно на федеральном уровне должна представлять отчетные данные о суммах начислений и поступлений по акцизам на спирт этиловый и алкогольную продукцию и задолженности по ним Российской Федерации и субъектам Российской Федерации.

В целях совершенствования организационных форм информационного взаимодействия двух ведомств 19 июля 2010 года создана межведомственная рабочая группа ФНС России и Росалкогольрегулирования, в которую вошли

10 представителей ФНС России и 8 представителей Росалкогольрегулирования. Сопредседателям межведомственной рабочей группы поручено утвердить план работы на 2010 и 2011 годы. График на 2011 год не утверждался. Согласно пояснениям ФНС России, ввиду отсутствия новых направлений в части взаимодействия между службами неурегулированные вопросы в рамках информационного обмена решаются на заседаниях межведомственной рабочей группы и оформляются соответствующими протоколами.

ФНС России представлено 4 протокола заседания межведомственной рабочей группы двух ведомств (от 13 июля 2010 года, от 22 октября 2010 года, от 18 марта 2011 года, от 23 ноября 2011 года), согласно которым на заседаниях межведомственной рабочей группы, в частности, рассмотрены вопросы:

- обмен информацией в целях обеспечения контроля и надзора за соблюдением законодательства о налогах и сборах, законодательства в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции;

- обмен информацией о выявленных нарушениях законодательства о налогах и сборах и законодательства в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции, а именно: администрирование крупнейших организаций в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции.

В целях решения вышеуказанных вопросов по результатам заседаний межведомственной рабочей группы были даны, в частности, следующие протокольные поручения:

- ФНС России, Росалкогольрегулированию организовать в порядке эксперимента на базе МИ ФНС России по КН № 3 удаленный доступ на 30 календарных дней к базе деклараций через МИ ФНС России по центру обработки данных (далее - ЦОД). Срок - до 6 августа 2010 года;

- ФНС России и Росалкогольрегулированию по результатам экспериментального удаленного доступа подготовить отчет и дать конкретные выводы и предложения о способе передачи информации из деклараций об объемах производства, оборота и использования этилового спирта и алкогольной продукции. Срок - в течение 10 дней после завершения эксперимента;

- ФНС России, Росалкогольрегулированию в рабочем порядке проработать и согласовать механизм взаимного обмена информацией о нарушениях законодательства Российской Федерации в части уточнения единой формы необходимых показателей, свидетельствующих о возможных нарушениях, сроках представления и способах передачи с учетом возможности такого обмена с соблюдением требований по информационной безопасности и в электронном виде. Срок - до 30 июля 2010 года;

- ФНС России, Росалкогольрегулированию после согласования механизма обмена информацией подготовить совместный протокол информационного взаимодействия. Срок - до 1 сентября 2010 года;

- Росалкогольрегулированию провести инвентаризацию и составить список организаций в указанной сфере по своим показателям - заявленной мощности (орга-

низации-производители) и объемам оборота алкогольной продукции (организации-оптовики), приближенным к показателям крупнейших налогоплательщиков;

- ФНС России провести инвентаризацию организаций, входящих в список организаций - крупнейших налогоплательщиков на 2010 год, и составить перечень организаций в указанной сфере на предмет отклонения (до 20 %) от критериев отнесения организаций к крупнейшим налогоплательщикам федерального уровня;

- по итогам инвентаризации в рабочем порядке произвести взаимообмен информацией;

- контрольному управлению ФНС России и Росалкогольрегулированию согласовать проект протокола о внесении изменений и дополнений в Соглашение об информационном взаимодействии между Росалкогольрегулированием и ФНС России от 29 марта 2010 года. Срок - 8 апреля 2011 года.

Согласно информации ФНС России, несмотря на факт предоставления Росалкогольрегулированием «удаленного доступа» к вышеуказанным базам данных, актуальными остаются вопросы неустойчивой работы данных информационных ресурсов (частые случаи невозможности входа в систему) и значительных временных затрат при обработке запросов по заданным параметрам. ФНС России не предоставлен доступ к сведениям о ФСМ, содержащимся в ЕГАИС, информация о количестве выданных, использованных в соответствии с их назначением (нанесенных и (или) уничтоженных) ФСМ не представляется Росалкогольрегулированием и на плановой основе (только по оперативным запросам на бумажных носителях).

Вместо предоставления удаленного доступа к сведениям из ЕГАИС Росалкогольрегулированием был организован доступ к базе данных ЕГАИС-ГНИВЦ OLAR, которая носит не оперативный, а аналитический характер и не может быть использована в контрольной работе. Кроме того, при работе с вышеуказанными ресурсами существует ряд проблем:

- информационные ресурсы работают с перебоями или недоступны (так, согласно журналу учета работы ресурсов, а также учета работы сотрудников МИ ФНС России по КН № 3 с базами данных за период с 11 по 31 октября 2011 года программное соединение с ресурсом ЕГАИС отсутствовало полностью, с ресурсом «Алкоголь» осуществлялось с перебоями);

- невозможно получить запрашиваемую информацию в связи с недостаточной скоростью обработки информации и частым отключением программы в момент пользования;

- отчетность об объемах производства этилового спирта и алкогольной продукции формируется некорректно - остатки продукции на начало и конец запрашиваемого периода формируются с отрицательным значением;

- проведение всестороннего анализа данных невозможно в связи с отсутствием в программе ряда показателей:

- по организациям - производителям алкогольной продукции отсутствуют сведения о наличии ФСМ (отштрихованным и нанесенным на тару);

при выборе производителя алкогольной продукции отсутствует информация по поставщикам этилового спирта, используемого в производстве алкогольной продукции;

отсутствуют данные о товаротранспортных накладных по полученному этиловому спирту и отгруженной алкогольной продукции;

при выборе конкретного производителя отсутствует информация по покупателям произведенной им алкогольной продукции;

система ЕГАИС не содержит в актуальном виде информацию об обособленных подразделениях организаций, осуществляющих производство и оборот этилового спирта и алкогольной продукции (о номере, дате и сроке действия лицензии, производственных мощностях, объемах производства и оборота этилового спирта, алкогольной продукции обособленных подразделений).

При проведении камеральных налоговых проверок использование сведений информационных ресурсов имеет временное ограничение - так как декларации об объемах производства, оборота и использования этилового спирта и алкогольной продукции представляются в территориальные органы Росалкогольрегулирования ежеквартально (за отчетный квартал), не позднее 10 числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, а за IV квартал года - не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. При этом налоговая декларация по акцизам на подакцизную продукцию в соответствии с Налоговым кодексом представляется ежемесячно (налоговый период - месяц), в срок не позднее 25 числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом. Например, объемы этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, отраженные в декларации по акцизам за июль 2011 года, можно проверить только после 20 октября 2011 года, когда будет сдана декларация об объемах в Росалкогольрегулирование. При этом Налоговым кодексом на проведение камеральных налоговых проверок отведено 3 месяца, т.е. сопоставление данных будет возможно только через 2 месяца после начала камеральной налоговой проверки.

Перечисленные проблемы и вопросы не позволяют достаточно эффективно использовать потенциальные возможности ресурса «Алкоголь» и информационной системы ЕГАИС в рамках проведения мероприятий налогового контроля, в том числе при формировании доказательной базы по результатам камеральных налоговых проверок.

В свою очередь, Росалкогольрегулирование в письме от 18 ноября 2011 года обращало внимание ФНС России, в том числе, на следующие вопросы: «Росалкогольрегулирование в целях обеспечения возможности территориальным органам ФНС России на уровне инспекций использовать в своей деятельности систему ЕГАИС предлагала рассмотреть возможность передачи в ФНС России веб-клиента системы ЕГАИС, что позволило бы ФНС России самостоятельно производить балансировку нагрузки, предотвращая тем самым возможные сбои в работе системы. От данного решения технические специалисты ФНС России и МИ ФНС по ЦОД отказались. Кроме того, предлагалось включить в повестку

дня обсуждения вопросов, связанных с обменом данными в части своевременного представления сведений о наличии (отсутствии) задолженности».

В целях урегулирования проблемных вопросов по результатам совместного совещания представителей двух ведомств, проведенного 23 ноября 2011 года, создана совместная комиссия по вопросу мониторинга ситуации в отношении функционирования ЕГАИС и объемных деклараций с целью установления причин неустойчивой работоспособности данных информационных ресурсов и подготовки предложений по их устранению в составе представителей Росалкогольрегулирования и ФНС России, которой, в частности, поручено провести тестирование на предмет бесперебойного функционирования баз данных.

### **3.6. Согласно информации ФНС России:**

«В рамках Соглашения Росалкогольрегулирование и ФНС России осуществляют обмен сведениями о выявленных в ходе контрольных мероприятий, проводимых данными службами, нарушениях, свидетельствующих о возможных нарушениях законодательства в сфере производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции, а также законодательства о налогах и сборах. Так, за период 2010-2011 годов по результатам выездных и камеральных налоговых проверок, проведенных в отношении организаций алкогольной отрасли, ФНС России в адрес Росалкогольрегулирования направлены сведения о нарушениях законодательства о налогах и сборах, свидетельствующих о возможных нарушениях законодательства в этой сфере в отношении 37 организаций алкогольной отрасли. По результатам проверок, проведенных Росалкогольрегулированием, в ФНС России направлена информация в отношении 14 организаций алкогольной отрасли, позволяющая предполагать нарушение этими организациями законодательства о налогах и сборах. На основании вышеуказанной информации по поручениям ФНС России в отношении данных организаций организованы и в настоящее время проводятся выездные налоговые проверки».

В обоснование указанной информации ФНС России представлены материалы, полученные от Росалкогольрегулирования:

- письмо от 27 июля 2010 года в адрес ФНС России, в котором Росалкогольрегулированием сообщено, что при проведении проверок ряда организаций, осуществляющих производство и оборот этилового спирта и алкогольной продукции, выявлены основания, позволяющие сделать вывод об использовании схемы уклонения от уплаты акцизов в течение нескольких лет. Участниками схемы являются организации, осуществляющие производство этилового спирта в Кабардино-Балкарской Республике (далее - КБР).

После получения информации от Росалкогольрегулирования о возможных схемах уклонения от налогообложения ФНС России письмом от 23 ноября 2010 года поручено УФНС России по КБР организовать в срок до 6 декабря 2010 года в отношении четырех организаций проведение выездных налоговых проверок (включая обособленные подразделения) по вопросам соблюдения за-

конодательства о налогах и сборах за 2008-2009 годы и по вопросам правильности исчисления и уплаты в бюджет НДС и акцизов за 9 месяцев 2010 года;

- письмо от 30 сентября 2010 года в адрес ФНС России, в котором Росалкогольрегулированием сообщено, что в ходе проведения Межрегиональным управлением (далее - МРУ) Росалкогольрегулирования по ДФО плановой выездной проверки в соответствии с Федеральным законом от 26 декабря 2008 года № 294-ФЗ «О защите прав юридических лиц и индивидуальных предпринимателей при осуществлении государственного контроля (надзора) и муниципального контроля» на соответствие лицензионным требованиям госпредприятия выявлены факты уничтожения алкогольной продукции (на сумму 8,2 млн. рублей). ФНС России письмом от 24 декабря 2010 года поручено УФНС России по Чукотскому АО организовать в отношении госпредприятия в I квартале 2011 года проведение выездной налоговой проверки по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах за 2009-2010 годы.

Росалкогольрегулированием письмом от 21 октября 2010 года предложено ФНС России на заседаниях межведомственной рабочей группы рассматривать вопросы:

- организации налоговых проверок в части использования информационных ресурсов, имеющихся в Росалкогольрегулировании, и привлечения специалистов Росалкогольрегулирования для дачи экспертных заключений;

- выявления нарушений налогового законодательства при проведении налоговых проверок и их использования при проведении государственного контроля за производством и оборотом этилового спирта и алкогольной продукции, в том числе контроля за легальностью производства и оборота.

Росалкогольрегулирование выражало готовность предоставить имеющиеся материалы и сведения, необходимые для проведения мероприятий по налоговому контролю.

Как следует из содержания протоколов заседаний межведомственной рабочей группы, на заседаниях вышеуказанные вопросы не рассматривались.

Согласно пояснению ФНС России обмен информацией между ФНС России и Росалкогольрегулированием осуществлялся не только по установленным сторонами фактам нарушений организациями алкогольной отрасли законодательства, свидетельствующим о возможных нарушениях в сфере производства и реализации, и неуплате установленных налогов. При проведении налоговых проверок организаций алкогольной отрасли для проведения контрольных мероприятий и формирования доказательственной базы в рамках соглашения осуществляется обмен информацией по направляемым запросам между Росалкогольрегулированием и ФНС России на федеральном и региональном уровнях. Запросы, направляемые ФНС России и управлениями ФНС России в адрес Росалкогольрегулирования и ее структурных подразделений в отношении конкретных налогоплательщиков, содержали конкретный перечень необходимых вопросов. При проведении выездных налоговых проверок, в случае необходимо-

сти, налоговые органы в соответствии с положениями Налогового кодекса привлекали сотрудников Росалкогольрегулирования для исследования документов и рассмотрения вопросов, входящих в их компетенцию, направляя мотивированные запросы. С точки зрения ФНС России, вопросы проведения и полученные результаты мероприятий налогового контроля в ходе проведения выездных налоговых проверок конкретных налогоплательщиков в силу положений статьи 102 Налогового кодекса составляют налоговую тайну и не могут обсуждаться на заседаниях межведомственной рабочей группы. Результаты проведенных выездных налоговых проверок с указанием вида и размера нарушения направлялись ФНС России в адрес Росалкогольрегулирования после вынесения решения и вступления его в законную силу.

**3.7.** За период с 1 января 2010 года по 1 сентября 2011 года МИ ФНС России по КН № 3 осуществляла налоговое администрирование в отношении 25-29 налогоплательщиков, функционирующих в алкогольной отрасли. Постановка на налоговый учет в Инспекцию крупнейших налогоплательщиков, подлежащих налоговому администрированию на федеральном уровне, осуществляется в соответствии со статьей 83 Налогового кодекса и приказом МНС России от 16 апреля 2004 года № САЭ-3-30/290@ «Об организации работы по налоговому администрированию крупнейших налогоплательщиков и утверждении критериев отнесения российских организаций - юридических лиц к крупнейшим налогоплательщикам, подлежащим налоговому администрированию на федеральном и региональном уровнях» (в редакции от 2 апреля 2010 года). За указанный период в Инспекции с налогового учета сняты налогоплательщики, функционирующие в алкогольной отрасли, в том числе как организации, утратившие статус крупнейшего налогоплательщика.

Одновременно Инспекцией направлено в адрес ФНС России письмо от 8 апреля 2010 года о необходимости исключения из списка организаций - крупнейших налогоплательщиков, подлежащих налоговому администрированию на федеральном уровне, организации, менее года назад поставленной на учет. Критериями отнесения российских организаций - юридических лиц к крупнейшим налогоплательщикам, подлежащим налоговому администрированию на федеральном уровне, утвержденными вышеназванным приказом МНС России от 16 апреля 2004 года, установлено (пункт 4), что «в целях применения настоящего приказа организация является крупнейшим налогоплательщиком в течение трех календарных лет, следующих за годом, в котором она перестала удовлетворять установленным критериям».

**3.8.** Результаты финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщиков, функционирующих в алкогольной отрасли, стоящих на учете в Инспекции<sup>4</sup>, характеризуются следующими показателями:

---

<sup>4</sup> Согласно информации, сформированной МИ ФНС России по КН № 3 на основании статистической налоговой отчетности по форме № 5-П «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций» и представленной в рамках настоящей проверки.

(млрд. руб.)

	2010 г.	I полугодие 2011 г.
Количество налогоплательщиков, ед.	28	30
Доходы от реализации	248,23	127,47
Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации	205,38	109,42
Налоговая база для исчисления налога	35,69	15,37
Сумма исчисленного налога на прибыль, всего	6,76	2,94
в том числе в федеральный бюджет	0,71	0,31
Количество убыточных организаций, ед.	5	9
Сумма убытка	1,04	2,00

Согласно пояснениям Инспекции, причиной снижения налоговой базы являлась подготовка документов для оформления лицензий, которая приходилась на соответствующий (текущий) отчетный период, в связи с чем организации не могли осуществлять деятельность.

Анализ показал, что доля расходов, уменьшающих сумму доходов от реализации, по отношению к доходам от реализации по анализируемому кругу налогоплательщиков растет. Так, за 2010 год доля расходов составляла 82,74 %, за I полугодие 2011 года - 85,84 %. В отношении убыточных организаций выносятся заключения о необходимости рассмотрения при проведении выездных налоговых проверок указанных налогоплательщиков вопроса обоснованности заявленных убытков.

**3.9.** По результатам выездных налоговых проверок, проведенных Инспекцией в 2010 году и за 9 месяцев 2011 года, согласно детализации к отчету по форме № 2-НК, представленной Инспекцией в рамках настоящей проверки, выявлены нарушения:

- в 2010 году - по результатам 1 выездной налоговой проверки, проведенной в отношении ООО (проведено 11 проверок).

Установлены занижение данных, отраженных в налоговых декларациях по акцизам, по сравнению с данными представленных отчетов по объемам реализованной алкогольной продукции в натуральном выражении, а также завышение суммы акциза, предъявленного к вычету по приобретенным подакцизным товарам, использованным в качестве сырья;

- за 9 месяцев 2011 года - по результатам 1 выездной налоговой проверки (проведено 3 проверки), проведенной в отношении ОАО.

Установлено неправомерное неисчисление акциза с алкогольной продукции с объемной долей этилового спирта свыше 9 % с операций по реализации товаров в адрес магазина беспошлинной торговли. В ходе рассмотрения возражений по акту выездной налоговой проверки налогоплательщиком были представлены уточненные налоговые декларации по акцизу, суммы налога уплачены в бюджет. В связи с чем к налогоплательщику применен только штраф в соответствии с пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса.

Установлено, что Инспекцией при проведении выездных налоговых проверок не в полной мере реализовывались права, предоставленные статьями 31, 89, 92 Налогового кодекса. Так, были проанализированы материалы по 18 проверкам,

проведенным Инспекцией в отношении налогоплательщиков, функционирующих в алкогольной отрасли. В отношении только 3 налогоплательщиков в рамках этих проверок производился осмотр производственных, складских и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения<sup>5</sup>.

По результатам камеральных налоговых проверок, проведенных Инспекцией в 2010 году и за 9 месяцев 2011 года, нарушения выявлены:

- в 2010 году - по результатам 13 проверок (проведено 918 проверок):

установлено необоснованное заявление ЗАО права на освобождение от уплаты акциза на алкогольную продукцию при вывозе подакцизных товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации. Основанием отказа послужило несвоевременное представление в налоговый орган документов, предусмотренных пунктом 7 статьи 198 Налогового кодекса;

по результатам 2 проверок ОАО привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса за неуплату суммы акциза;

по результатам 5 проверок предприятие привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса, за неисполнение требований пункта 4 статьи 81 Налогового кодекса;

- за I полугодие 2011 года - по результатам 1 проверки (всего проведено 698 проверок):

в отношении ОАО установлено необоснованное заявление права на освобождение от уплаты акциза на алкогольную продукцию при вывозе подакцизных товаров за пределы таможенной территории Российской Федерации. Основанием отказа послужило несвоевременное представление документов, предусмотренных пунктом 7 статьи 198 Налогового кодекса.

#### **4. Анализ правоприменительной и судебной практики налоговых органов, связанной с исчислением и уплатой акцизов на спирт и алкогольную продукцию**

**4.1.** На эффективность деятельности налоговых органов существенное влияние оказывают качество проведения камеральных и выездных налоговых проверок в части сбора доказательной базы при выявлении налоговых нарушений, мотивированность принятия решений по результатам налогового контроля, а при возникновении налоговых споров - возможность их разрешения в досудебном порядке.

Согласно пункту 1 статьи 138 Налогового кодекса акты налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц могут быть обжалованы в вышестоящем налоговом органе или в суде. При подаче жалобы в вышестоящий ор-

---

<sup>5</sup> В соответствии с пунктом 13 статьи 89 Налогового кодекса при необходимости уполномоченные должностные лица налоговых органов, осуществляющие выездную налоговую проверку, могут проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика, а также производить осмотр производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения.

ган можно одновременно или последовательно подать аналогичную жалобу в суд. Начиная с 2009 года, обращению в суд в некоторых случаях должно предшествовать обжалование решений налоговых органов в вышестоящем органе. Такое правило закреплено в пункте 5 статьи 101.2 Налогового кодекса<sup>6</sup>.

Досудебное обжалование предусмотрено для решений, которые вынесены по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки: о привлечении (или об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения. Иные акты (например, решение об отказе в зачете или возврате налога, требование об уплате налога, пеней, штрафа), а также действия или бездействие налоговых органов могут быть обжалованы в суде без предварительного рассмотрения в вышестоящем органе.

В соответствии со статьей 140 Налогового кодекса решение налогового органа по жалобе принимается в течение 1 месяца со дня ее получения. Указанный срок может быть продлен для получения документов, необходимых для рассмотрения жалобы, но не более чем на 15 дней. О принятом решении в течение 3 дней со дня его принятия сообщается в письменной форме лицу, подавшему жалобу. Ответственность налоговых органов за нарушение указанных в статье сроков не предусмотрена Налоговым кодексом.

ФНС России рассматривает апелляционные жалобы налогоплательщиков на решения управлений ФНС России по субъектам, если они при рассмотрении жалобы изменили решение инспекции полностью или частично и приняли по делу новое решение, а также жалобы на решения межрегиональных налоговых инспекций по крупнейшим налогоплательщикам.

За период с 1 января 2010 года по 1 октября 2011 года было подано 9 апелляционных жалоб в вышестоящий налоговый орган (ФНС России) на решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в отношении начисленных сумм акциза на спирт и алкогольную продукцию. Из них ФНС России рассмотрено 9 жалоб:

- апелляционная жалоба ООО «ЛВЗ «Кизляр» от 23 ноября 2010 года на решение УФНС России по Республике Дагестан о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения по результатам повторно проведенной проверки, решение ФНС России по жалобе от 8 февраля 2011 года (срок принятия решения составил 78 дней);

- апелляционная жалоба ООО «ЛВЗ Кучино» от 7 сентября 2010 года на решение УФНС России по Московской области, решение ФНС России по жалобе от 28 октября 2011 года (срок принятия решения - 52 дня);

- апелляционная жалоба ООО «Эрик» от 3 сентября 2010 года на решение УФНС России по Ставропольскому краю, решение ФНС России по жалобе от 16 декабря 2011 года (срок принятия решения - 105 дней);

---

<sup>6</sup> Статья введена Федеральным законом от 27 июля 2006 года № 137-ФЗ.

- апелляционная жалоба ОАО «Татспиртпром» от 7 июля 2011 года на решение МИ ФНС России по КН № 3, решение ФНС России по жалобе от 19 октября 2011 года (срок принятия решения - 74 дня);

- апелляционная жалоба ООО «Омсквинпром» от 14 октября 2010 года на решение МИ ФНС России по КН № 3, решение ФНС России по жалобе от 16 декабря 2011 года (срок принятия решения - 64 дня);

- апелляционная жалоба ОАО «Московский завод «Кристалл» от 3 февраля 2010 года на решение МИ ФНС России по КН № 3, решение ФНС России по жалобе от 24 марта 2010 года (срок принятия решения - 49 дней);

- апелляционная жалоба ОАО «Башспирт» от 15 ноября 2010 года на решение МИ ФНС России по КН № 3, решение ФНС России по жалобе от 3 февраля 2011 года (срок принятия решения - 81 день);

- апелляционная жалоба ООО «ЛВЗ «Саранский» от 16 декабря 2010 года на решение МИ ФНС России по КН № 3, решение ФНС России по жалобе от 3 марта 2011 года (срок принятия решения - 78 дней);

- апелляционная жалоба ЗАО «ЛВЗ «Топаз» от 27 января 2011 года на решение МИ ФНС России по КН № 3, решение ФНС России по жалобе от 4 апреля 2011 года (срок принятия решения - 68 дней).

Таким образом, результаты настоящей проверки подтвердили, что ФНС России как вышестоящим налоговым органом в рамках досудебного урегулирования принимались решения по апелляционным жалобам в отношении начисленных сумм акциза на спирт и алкогольную продукцию с нарушением установленных налоговым законодательством сроков.

На основании положения пункта 1 статьи 141, пункта 4 и пункта 6 статьи 103.1 Налогового кодекса можно сделать вывод о том, что после получения копии жалобы и до рассмотрения ее вышестоящим налоговым органом налоговый орган не вправе взыскивать налоговую санкцию. Таким образом, обжалование решения о привлечении налогоплательщика (иного лица) к ответственности за совершение налогового правонарушения в вышестоящий налоговый орган означает не только обжалование (в том числе и решения о взыскании налоговой санкции), но и влечет обязательное приостановление исполнения решения о взыскании налоговой санкции.

Нормы Налогового кодекса не регламентируют всех необходимых действий, осуществляемых при подаче и рассмотрении жалоб налогоплательщиков в досудебном порядке, в частности: по основаниям для оставления жалоб без рассмотрения, порядку подтверждения полномочий заявителя и их представителей, очному участию заявителя (их представителей) в производстве по рассмотрению жалобы, исчислению сроков рассмотрения жалобы при представлении дополнений к жалобе, основанию приостановления рассмотрения жалобы до получения ответа на запрос в компетентный орган, совершению иных юридически значимых действий.

**4.2.** Информация ФНС России о наличии судебной практики налоговых органов, связанной с исчислением и уплатой акцизов на спирт и алкогольную продукцию, за проверяемый период представлена по 16 субъектам Российской Федерации. В остальных регионах, по сведениям ФНС России, такая практика отсутствует. Согласно налоговой отчетности<sup>7</sup> сведения за 2010 год и истекший период 2011 года о результатах рассмотрения в арбитражных судах дел, связанных с исчислением и уплатой акцизов на спирт и алкогольную продукцию, с участием налоговых органов представлены в таблице:

	По акцизам на спирт и алкогольную продукцию
Рассмотрено дел первой инстанции, ед.	53
Рассмотрено судом апелляционной инстанции, ед.	-
Рассмотрено судом кассационной инстанции, ед.	-
В пользу налоговых органов, ед.	27
В пользу налогоплательщиков, ед.	15
Частично, ед.	11
Сумма рассмотренных требований, всего, млрд. руб.	3,41
В пользу налоговых органов, млрд. руб.	2,94
В пользу налогоплательщиков, млрд. руб.	0,47
Соотношение суммы рассмотренных требований в пользу налоговых органов и общей суммы рассмотренных требований, %	86,4

За отчетный период в арбитражных судах рассмотрено 53 дела указанной категории. Общая сумма рассмотренных требований составила 3,4 млрд. рублей. В пользу налоговых органов принято 27 решений, в пользу налогоплательщиков - 15 решений, количество дел, рассмотренных частично, составило 11.

Основными причинами проигрышей дел налоговыми органами в арбитражных судах явились следующие:

- вывод суда о том, что факт отсутствия у поставщика алкогольной продукции лицензии на производство и реализацию алкогольной продукции сам по себе не может свидетельствовать о нелегальности происхождения и оборота указанной алкогольной продукции;

- вывод суда о том, что право на налоговый вычет по акцизу не зависит от наличия у налогоплательщика лицензии на производство и оборот алкогольной продукции;

- непринятие судами доводов налоговых органов об осуществлении налогоплательщиками расчетов с фирмами, имеющими признаки «фирм-однодневок»;

- вывод суда об ухудшении положения плательщиков акциза, приобретающих подакцизные товары в качестве сырья для дальнейшей переработки, поскольку их право на налоговый вычет ограничено определенными пределами (статья 5, пункт 2 Налогового кодекса «Акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков или

<sup>7</sup> По форме № 6-НСП «Сведения о результатах рассмотрения судебных дел с участием налоговых органов», утвержденной распоряжением ФНС России от 21 декабря 2009 года № 90.

плательщиков сборов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеют»);

- вывод суда о том, что представление уточненных налоговых деклараций после того, как налогоплательщик узнал о проведении налоговой проверки, не свидетельствует о занижении налогоплательщиком налоговой базы или ином неправильном исчислении в результате неправомερных действий налогоплательщика.

За данный период можно выделить следующие рассмотренные дела, решения по которым вынесены:

- в пользу налоговых органов:

ЗАО «Веда» обжаловало решение МИ ФНС России по КН № 3 от 17 сентября 2009 года в Арбитражном суде г. Москвы, рассмотренная сумма по акцизу составила 98,4 млн. рублей.

Общество в нарушение пункта 2 статьи 198 и пункта 1 статьи 201 Налогового кодекса неправомерно уменьшило сумму акциза на налоговые вычеты по приобретенному спирту (в связи с непредставлением расчетных документов). Согласно пункту 1 статьи 201 налоговые вычеты, предусмотренные пунктами 1-4 статьи 200 Налогового кодекса, производятся на основании расчетных документов, исчерпывающий перечень которых при осуществлении безналичных расчетов утвержден Банком России от 3 октября 2002 года № 2-П: платежные поручения, аккредитивы, чеки, платежные требования и инкассовые поручения. Невыполнение указанного требования не позволяет подтвердить и проконтролировать уплату акциза в бюджет продавцом подакцизного товара и, соответственно, является препятствием для получения налогового вычета, где оплата за товар производится векселем.

ОАО «Спиртовой комбинат» обжаловались решения МИ ФНС России по КН № 3 от 12 августа 2008 года и от 21 сентября 2009 года в Арбитражном суде г. Москвы, рассмотренная сумма по делам составила 460,9 млн. рублей.

В удовлетворении заявленных требований налогоплательщику отказано, поскольку отсутствие филиалов по месту регистрации, непредставление бухгалтерской и налоговой отчетности за филиалы свидетельствует о наличии у контрагента признаков недобросовестности. Инспекция в ходе судебных заседаний доказала, что общество не уплачивало законно установленные налоги и сборы, начиная с апреля 2006 года, используя схему, направленную на незаконную минимизацию сумм акцизов. В частности, документы и сведения, содержащиеся в представленных документах, полученных в результате проведения проверки, неполны, недостоверны и противоречивы, что свидетельствует о необоснованном получении налоговой выгоды. Таким образом, Инспекция пришла к правильному выводу о недобросовестности общества, которое, исходя из всех обстоятельств, не могло не знать о том, что данная сделка направлена не на достижение положительного финансово-хозяйственного результата, а на неправомерное возмещение суммы акциза из бюджета;

- не в пользу налоговых органов:

Дело от 26 апреля 2011 года, рассмотренное в Арбитражном суде Московской области по заявлению ООО «ЛВЗ Кучино» к МИ ИФНС России № 20 по Московской области.

Основанием для отказа в возмещении 2,58 млн. рублей акциза на подакцизные товары послужил вывод Инспекции о необоснованном применении обществом вычета по акцизу, уплаченному при приобретении сырья, в связи с приостановлением действия лицензии. Реализация алкогольной продукции налогоплательщиком в период приостановления действия лицензии в нарушение норм Федерального закона № 171-ФЗ от 22 ноября 1995 года, Правил продажи алкогольной продукции, утвержденных постановлением Правительства России № 987 от 19 августа 1996 года, при наличии надлежащих доказательств может быть квалифицирована как административное правонарушение, за которое КоАП предусмотрена ответственность, и не влияет на право налогоплательщика на применение налогового вычета по акцизу в сфере налоговых правоотношений, исходя из норм статей 200, 201 Налогового кодекса.

#### **5. Анализ проблем применения норм действующих законодательных и иных нормативных правовых актов по вопросам исчисления и уплаты акцизов на спирт и алкогольную продукцию**

Достижению целей, заявленных в Концепции реализации государственной политики по снижению масштабов злоупотребления алкогольной продукцией и профилактике алкоголизма среди населения Российской Федерации на период до 2020 года, одобренной распоряжением Правительства России от 30 декабря 2009 года № 2128-р, в том числе, призвано способствовать урегулирование проблем применения норм действующих законодательных и иных нормативных правовых актов по вопросам исчисления и уплаты акцизов на спирт и алкогольную продукцию.

**5.1.** Имеет место проблема неприведения в соответствие с действующим законодательством приказов Минфина России, регулирующих функции ФНС России в сфере контроля за алкогольной отраслью.

Функции ФНС России определены постановлением Правительства России от 30 сентября 2004 года № 506. Постановлением Правительства России от 24 февраля 2009 года № 154 (пункт 2) функции по контролю за производством и оборотом этилового спирта и алкогольной продукции переданы от ФНС России Росалкогольрегулированию. Постановлением Правительства России от 15 октября 2009 года № 810 (пункт 1) «Об отдельных полномочиях Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка и Федеральной налоговой службы» установлено, что соответствующие пункты и подпункты положений об указанных ведомствах вступили в силу. В постановление Правительства России от 30 сентября 2004 года № 506 были внесены изменения, и соответствующие пункты Положения о ФНС России утратили силу в период с 10 октября по 31 декабря 2009 года.

Приказом Минфина России от 9 августа 2005 года № 101н «Об утверждении положений о территориальных органах Федеральной налоговой службы» (зарегистрирован в Минюсте России 14 сентября 2005 года № 7001, в редакции приказов Минфина России от 19 ноября 2009 года № 120н, от 22 октября 2010 года № 131н, от 17 ноября 2010 года № 151н, от 6 декабря 2010 года № 160н) в целях реализации постановления Правительства России от 30 сентября 2004 года № 506 и на основании пункта 10.2 Положения о Минфине России, утвержденного постановлением Правительства России от 30 июня 2004 года № 329, утверждены положения о территориальных органах ФНС России.

Однако до настоящего времени в приказ Минфина России от 9 августа 2005 года № 101н соответствующие изменения не внесены и в «Положении об Управлении Федеральной налоговой службы по субъекту Российской Федерации», «Положении о межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам» остались функции осуществления контроля и надзора за производством и оборотом этилового спирта и алкогольной продукции, переданные Росалкогольрегулированию.

Исключение составляют положения об УФНС по некоторым субъектам, по которым в текущем году Счетной палатой Российской Федерации были направлены представления по результатам проведенных контрольных мероприятий, а именно: положения об УФНС по Республике Дагестан, утвержденное 1 июля 2011 года, а также по Иркутской, Ленинградской и Саратовской областям, утвержденные 8 декабря 2011 года (в ходе настоящей проверки) Руководителем Федеральной налоговой службы М.В. Мишустиним.

Аналогично, в связи с принятием постановления Правительства России от 24 февраля 2009 года № 154 фактически не действует приказ Минфина России от 10 октября 2008 года № 111н «Об утверждении административного регламента исполнения Федеральной налоговой службой государственной функции по осуществлению лицензирования в соответствии с законодательством Российской Федерации деятельности в области производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», зарегистрированный в Минюсте России 11 ноября 2008 года № 12609.

На момент окончания настоящей проверки ФНС России обратилась в Минфин России письмом от 9 декабря 2011 года с предложением о внесении изменений в приказ Минфина России от 9 августа 2005 года № 101н в части исключения функций, переданных Росалкогольрегулированию.

**5.2.** Осуществление государственного контроля за процессом денатурации (введением денатурирующих веществ) этилового спирта и спиртосодержащей непищевой продукции и содержанием в них денатурирующих веществ возложено на Росалкогольрегулирование. Одновременно согласно статье 179.2 Налогового кодекса «Свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом» свидетельства выдаются налоговыми органами, порядок их выдачи определяется Минфином России. Свидетельства

выдаются организациям при соблюдении требований о подтверждении наличия у организации соответствующих мощностей по производству, хранению и отпуску продукции. Налоговые органы приостанавливают и/или аннулируют свидетельство в случаях ненадлежащего использования этих мощностей. В положении о Росалкогольрегулировании, утвержденном постановлением Правительства России от 24 февраля 2009 года № 154 (пункт 5.3.7), указано, что государственный контроль за процессом денатурации (введения денатурирующих веществ) этилового спирта и спиртосодержащей непищевой продукции и содержанием в них денатурирующих веществ осуществляет Росалкогольрегулирование.

Во исполнение статьи 179.2 Налогового кодекса Минфин России утвердил приказом от 9 октября 2006 года № 125н Порядок выдачи свидетельств о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом, который устанавливает правила выдачи, отказа в выдаче соответствующих свидетельств, а также правила приостановления, возобновления, аннулирования действия свидетельства. Указанные свидетельства не отменяют необходимости получения соответствующей лицензии на производство денатурированного этилового спирта. Наличие указанных свидетельств имеет значение для определения объекта обложения акцизами и для получения налогоплательщиком права на налоговые вычеты по акцизам, предусмотренные пунктами 11 и 12 статьи 200 Налогового кодекса, то есть используются как документы для исчисления акциза по денатурированному спирту. Организации получают свидетельства (выдаются на срок до 1 года) на добровольной основе, но при выполнении одного из условий, определенных статьей 179.2 Налогового кодекса (связанных с определением наличия и/или отсутствия мощностей по производству, хранению и отпуску денатурированного этилового спирта).

Таким образом, существует проблема продолжения осуществления указанных полномочий исключительно налоговыми органами в условиях передачи функций по контролю за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей и алкогольной продукции Росалкогольрегулированию.

**5.3.** В соответствии с изменениями, внесенными в статью 181 Налогового кодекса Федеральным законом от 27 ноября 2010 года № 306-ФЗ, с 1 января 2011 года подакцизным товаром является спирт коньячный. По данным Росстата (форма № 1-алкоголь «Сведения о производстве и отгрузке этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной продукции и розливе алкогольной продукции»), в 2009 году на территории Российской Федерации было произведено спирта коньячного 0,5 млн. дал, в 2010 году - 1,5 млн. дал (увеличение более чем в 3 раза).

По данным ФНС России, в расчете прогноза поступлений акцизов на 2011 год поступления по спирту коньячному не учтены в связи с тем, что в представленных Минэкономразвития России основных параметрах прогноза социально-экономического развития Российской Федерации для прогнозирования поступлений акцизов объемы реализации коньячного спирта не определены. В расчете прогнозных показателей за 9 месяцев 2011 года МИ ФНС России

по КН № 3 не учитывались поступления по коньячному спирту, так как налогоплательщики не отражали в налоговых декларациях реализацию коньячного спирта, а также не извещали о приобретении после 1 августа 2011 года коньячного спирта на территории Российской Федерации.

В классификации доходов бюджетов Российской Федерации, утвержденной приказом Минфина России от 28 декабря 2010 года № 190н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации» не предусмотрен отдельный КБК для учета денежных средств, поступивших по акцизам на спирт коньячный. ФНС России обратилась 30 марта 2011 года в Минфин России с просьбой довести до ее сведения, на какой КБК следует перечислять платежи по спирту коньячному. Минфин России в письме от 29 апреля 2011 года ответил, что «в соответствии с положениями Приложения 1 к Указаниям о порядке применения бюджетной классификации, утвержденным приказом Минфина России от 28 декабря 2010 года № 190н, денежные средства, поступающие от уплаты акцизов на спирт коньячный, следует учитывать по КБК 000 1 03 02011 01 0000 110 «Акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из пищевого сырья, производимый на территории Российской Федерации».

Однако согласно пункту 1 статьи 187 Налогового кодекса «Определение налоговой базы при реализации (передаче) или получении подакцизных товаров» налоговая база определяется отдельно по каждому виду подакцизного товара. Согласно статье 165 Бюджетного кодекса Минфин России устанавливает единую методологию бюджетной классификации Российской Федерации и бюджетной отчетности, утверждает коды составных частей бюджетной классификации Российской Федерации. Федеральным законом от 30 ноября 2011 года № 371 «О федеральном бюджете на 2012 год и плановый период 2013 и 2014 годов» (Приложение 1) установлены нормативы распределения акцизов на спирт коньячный, производимый на территории Российской Федерации, согласно которым указанные доходы зачисляются в федеральный бюджет по нормативу 50 %, в бюджет субъекта Российской Федерации - 50 процентов.

В постановлении Правительства России от 1 декабря 2009 года № 982 «Об утверждении единого перечня продукции, подлежащей обязательной сертификации, и единого перечня продукции, подтверждение соответствия которой осуществляется в форме принятия декларации о соответствии» спирты коньячные указаны в перечне в строке «9174», а спирт этиловый пищевой 95-процентный в строке «9181», то есть суть разная. Приказом от 9 декабря 2009 года Росалкогольрегулирования № 18н, Роспотребнадзора № 726 «О перечне пищевого и непищевого сырья, используемого для производства этилового спирта, в том числе денатурата» (зарегистрирован в Минюсте России 15 января 2010 года № 15991) утвержден перечень пищевого и непищевого сырья, используемого для производства этилового спирта, в том числе денатурата.

Согласно указанному перечню к пищевому сырью относятся: 1.1. плоды злаковых и незлаковых культур и семена зернобобовых культур (далее - зерно); 1.2. картофель; 1.3. сахарная свекла, топинамбур, сахар-сырец, меласса, тапиока (маниока) и другое сахаро- и крахмалосодержащее продовольственное сырье (за исключением плодово-ягодного); 1.4. различные сырьевые композиции (смеси) зерна, картофеля, сахарной свеклы и мелассы, сахара-сырца и другого сахаро- и крахмалосодержащего продовольственного сырья; 1.5. продукты переработки зерна: мука, крупа, мучка; 1.6. другие сахаро- и крахмалосодержащие пищевые продукты и продовольственное сырье (за исключением плодово-ягодного); 1.7. продукты переработки, образующиеся при производстве спирта этилового из пищевого сырья, перечисленного в пунктах 1.1.-1.6., водок, ликероводочных изделий; 1.8. спирт-сырец, головная фракция этилового спирта, изготовленные из пищевого сырья, перечисленного в пунктах 1.1.-1.6.

К непищевому сырью относятся: 2.1. гидролизные субстраты и щелока сульфитно-целлюлозного производства; 2.2. целлюлозосодержащее сырье, в том числе древесная щепа и опилки; 2.3. отходы сельскохозяйственных культур: кукурузная кочерыжка, хлопковая шелуха, подсолнечная шелуха, рисовая лузга, просяная лузга, гречневая лузга; 2.4. конфискованные этиловый спирт, алкогольная и спиртосодержащая продукция, не соответствующие государственным стандартам и техническим условиям, а также алкогольная продукция, содержащая в своем составе этиловый спирт, произведенный из непищевое сырье, или имеющая денатурирующие добавки; 2.5. попутные газы, образующиеся при производстве нефти и нефтепродуктов.

Согласно ГОСТу Р 51145-98 «Спирты коньячные. Технические условия» коньячные спирты делятся на:

- молодые, находящиеся без контакта с древесиной дуба;
- выдержанные, находящиеся при постоянном контакте с древесиной дуба в течение всего периода выдержки.

Коньячный спирт молодой получают путем фракционированной дистилляции коньячных виноматериалов. Коньячный спирт выдержанный получают путем выдержки молодого коньячного спирта в дубовых бочках, в дубовых бутах или эмалированных резервуарах, загруженных дубовой клепкой. Согласно требованиям к сырью и материалам названного ГОСТа для производства молодого коньячного спирта используются коньячные виноматериалы, приготовленные по технологической инструкции из определенных ампелографических сортов свежего винограда: ручной уборки по ГОСТу 24433 и машинной уборки по ОСТу 10-66. Коньячные виноматериалы вырабатываются из белых, розовых и красных «по белому способу» сортов винограда, не имеющих специфического, сильно выраженного аромата и интенсивно окрашенного сока.

Таким образом, спирт этиловый и спирт коньячный производятся из различного сырья, по разным ГОСТам и технологиям, имеют разные налогооблагаемые базы и являются различными объектами налогообложения акцизами,

при этом внесение спирта коньячного в перечень подакцизных товаров в условиях отсутствия информации о суммах начислений и поступлений акцизов по спирту коньячному (как отдельному виду подакцизной продукции по причине отсутствия выделенного КБК) не позволяет произвести оценку эффективности внесенных в налоговое законодательство изменений в части признания его подакцизным товаром.

**5.4.** Имеет место проблема недостаточно эффективного информационного взаимодействия федеральных органов исполнительной власти в сфере администрирования налогов и сборов, включая акцизы на спирт и алкогольную продукцию.

**5.4.1.** Организация взаимодействия между Росалкогольрегулированием и ФНС России осуществляется в соответствии с Соглашением об информационном обмене от 29 марта 2010 года. По данным ФНС России, количество сотрудников налоговых органов, имеющих доступ в ЕГАИС, существенно ограничено - Росалкогольрегулированием предоставлены пароли и логины 90 сотрудникам налоговых органов: 82 региона, МИ ФНС России по КН № 3, Центральный аппарат ФНС России. Имеется потребность в доступе к базам данных Росалкогольрегулирования порядка 500 сотрудников налоговых органов, однако, с точки зрения Росалкогольрегулирования, «это повлечет за собой сбои в работе системы, связанные с высокой нагрузкой, и обеспечение доступа к базам данных может быть осуществлено одновременно не более ста пользователям». Согласно данным ФНС России, ей не предоставлен доступ к сведениям о ФСМ, содержащихся в ЕГАИС, и информация о количестве выданных, использованных в соответствии с их назначением (нанесенных и/или уничтоженных) ФСМ ей не представляется Росалкогольрегулированием на плановой основе, а только по оперативным запросам на бумажных носителях.

**5.4.2.** Имеет место проблема межведомственного взаимодействия при использовании переданной ФНС России Росалкогольрегулированию информации об обороте ФСМ.

В соответствии с пунктом 2 постановления Правительства России от 15 октября 2009 года № 810 ФНС России поручено обеспечить передачу Росалкогольрегулированию информации, содержащейся в ЕГАИС, в согласованных объемах технических и программных средств, которые использовали налоговые органы для фиксации и передачи информации в указанную систему, и соответствующей документации и иных материалов, необходимых для осуществления полномочий, в том числе при осуществлении функций по выдаче ФСМ.

В целях определения необходимых Росалкогольрегулированию документации и других материалов для осуществления указанной функции неоднократно проводились рабочие совещания представителей двух ведомств, в результате которых Росалкогольрегулирование приняло от ФНС России документы, предусмотренные к передаче приказом ФНС России от 17 марта 2010 года, а также

в дополнение к этому приказу были разработаны акт приема-передачи документов Росалкогольрегулированию<sup>8</sup> и акт приема-передачи ФСМ ФГУП «Гознак».

Следует отметить, что форма № 8-МА «Сведения об использовании ФСМ для маркировки алкогольной продукции», помимо сведений об обороте и остатках ФСМ, содержала сведения о суммах денежных средств, уплаченных за эти марки. Например, по состоянию на 1 января 2010 года организациям с начала года было выдано 4,5 млрд. штук марок, за которые было уплачено 18,9 млрд. рублей. Кроме того, сведения о выданных, отштрихованных, уничтоженных ФСМ содержались в базе данных ЕГАИС, переданной Росалкогольрегулированию. До передачи функций в части выдачи ФСМ ФНС России направляла необходимые Росалкогольрегулированию сведения по соответствующим запросам в отношении отдельных организаций, а также информировала Росалкогольрегулирование о том, что информация о количестве и видах ФСМ, выданных организациям алкогольной отрасли, размещена в открытом доступе на официальном Интернет-сайте ФНС России.

Приказ ФНС России от 17 марта 2010 года (в редакции от 29 июня 2010 года) предписывал руководителям управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации в порядке и сроки, предусмотренные постановлением Правительства России от 28 февраля 2010 года № 106 «О федеральных специальных марках и внесении изменений в постановление Правительства Российской Федерации от 21 декабря 2005 года № 785», обеспечить возврат ФСМ (с проведением инвентаризации по состоянию на 28 февраля 2010 года), документов, денежных средств. Сроки передачи согласовывались руководителями управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации с территориальными органами Росалкогольрегулирования. Информация о выполнении приказа с приложением копий актов приема-передачи и других документов находится в ФНС России.

**5.4.3.** В рамках реализации Федерального закона от 22 ноября 2011 года № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции» с учетом изменений и дополнений, внесенных Федеральным законом от 27 июля 2010 года № 227-ФЗ, используется временная технология представления справки об исполнении налогоплательщиком обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов, пеней и налоговых санкций по форме, утвержденной приказом ФНС России от 23 мая 2005 года, посредством электронной почты. В настоящее время ФНС России разрабатывает веб-сервис по предоставлению такой справки всем лицензирующим органам.

**5.4.4.** По данным ФНС России, нерешенной остается проблема в сфере информационного взаимодействия с органами Федерального казначейства.

---

<sup>8</sup> Документы, предусмотренные в пункте 2 статьи 12 Федерального закона от 22 ноября 1995 года № 171-ФЗ, у которых срок исполнения обязательств об использовании приобретаемых марок в соответствии с их назначением наступает после 28 февраля 2010 года; копии товарно-транспортных накладных, на основании которых осуществлена выдача ФСМ, срок исполнения обязательств по которым наступает после 28 февраля 2010 года.

В настоящее время в качестве обязательного реквизита в документах на уплату налогов, включая акцизы, используются коды ОКАТО. Более 10 лет классификатор ОКАТО используется в программных комплексах различных министерств и ведомств в качестве единственного инструмента для автоматизированной обработки (сортировки), анализа информации в разрезе административно-территориальных образований. Структура кода ОКАТО содержит в себе разряды 6, 7, 8 (объекты третьего уровня классификации), позволяющие выполнять систематизацию и отбор информации. Однако в условиях, когда в субъектах Российской Федерации принимаются решения об изменениях в административно-территориальном устройстве, значение кода ОКАТО также подвергается изменению (6, 7, 8 разряды заполняются нулями), что влечет за собой возникновение проблемы автоматизированной обработки.

**5.5.** Имеет место проблема урегулирования (взыскания) задолженности по платежам в федеральный бюджет акцизов на спирт и алкогольную продукцию.

**5.5.1.** Согласно данным по форме № 4-НМ «Отчет о задолженности по налогам, сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации» по состоянию на 1 января 2011 года задолженность по акцизам на этиловый спирт из всех видов сырья и алкогольную продукцию в консолидированный бюджет составляла 26,4 млрд. рублей, задолженность по уплате пеней и налоговых санкций - 8,7 млрд. рублей; по состоянию на 1 октября 2011 года, соответственно, - 25,9 млрд. рублей и 9,2 млрд. рублей, в том числе: задолженность в консолидированный бюджет, приостановленная к взысканию в связи с введением процедур банкротства, по указанным платежам по состоянию на 1 января 2011 года составляла 11,6 млрд. рублей; на 1 октября 2011 года - 12,0 млрд. рублей.

По состоянию на 1 июля 2011 года в процедурах банкротства находилось 109 организаций, общая сумма задолженности по ним по всем налогам, сборам, пеням и штрафным санкциям составляла 24,6 млрд. рублей, а сумма задолженности, включенная в реестр кредиторов, - 14,6 млрд. рублей, из которой было погашено 0,05 млрд. рублей.

За 2010 год задолженность по указанным акцизам в консолидированный бюджет увеличилась на 8,9 млрд. рублей, по уплате пеней и налоговых санкций - на 1,3 млрд. рублей. По данным ФНС России, причинами прироста задолженности в 2010 году явились доначисления по результатам контрольной работы налоговых органов в отношении ООО «Эрик» - 4 млрд. рублей (19 апреля введена процедура банкротства), ООО «Веллхим» - 4,3 млрд. рублей, ООО «Альфа» - 2,5 млрд. рублей, ОАО «Спиртовой комбинат» - 1,9 млрд. рублей (конкурсное производство с 31 января 2011 года). В федеральный бюджет сумма задолженности по состоянию на 1 января 2011 года по акцизам на этиловый спирт из всех видов сырья, пеням и налоговым санкциям составила 6,4 млрд. рублей, по состоянию на 1 октября 2011 года - 5,1 млрд. рублей.

**5.5.2.** Данные МИ ФНС России по КН № 3 в части задолженности перед бюджетом организаций, состоящих на учете и функционирующих в алкогольной отрасли, характеризуются следующим.

Наибольшую сумму задолженности имеет ФГУП «Росспиртпром»: на 1 января 2010 года она составляла 1,8 млрд. рублей, на 1 января 2011 года - 2,8 млрд. рублей. В течение 2010 года задолженность увеличилась более чем в 1,5 раза и продолжает увеличиваться в 2011 году. По взысканию имеющейся у ФГУП «Росспиртпром» задолженности Инспекцией в проверяемом периоде были предприняты меры, предусмотренные Налоговым кодексом: направлено 278 требований об уплате налогов (сборов), пени, штрафов на сумму 1,8 млрд. рублей; принято 263 решения о взыскании задолженности за счет денежных средств в соответствии со статьей 46 Налогового кодекса на сумму 1,5 млрд. рублей; выставлено 521 инкассовое поручение на сумму 2,0 млрд. рублей; принято 36 решений о взыскании задолженности за счет имущества налогоплательщика в соответствии со статьей 47 Налогового кодекса на сумму 1,4 млрд. рублей. В результате указанных мер было взыскано 0,3 млрд. рублей.

В соответствии с бюджетной отчетностью МИ ФНС России по КН № 3 дебиторская задолженность федеральному бюджету по расчетам по доходам на 1 января 2010 года и 1 января 2011 года отсутствует. Распоряжением ФНС России от 14 июля 2011 года определено, что бюджетный учет администрируемых доходов осуществляется в управлениях ФНС России по субъектам Российской Федерации. Территориальные органы ФНС России осуществляют ведение бюджетного учета только неналоговых доходов.

**5.5.3.** В соответствии с протоколом совещания у Первого заместителя Председателя Правительства Российской Федерации В.А. Зубкова от 19 мая 2011 года № ВЗ-П11-35пр по вопросу «Об урегулировании налоговой задолженности ФГУП «Росспиртпром» был заслушан доклад Росалкогольрегулирования и решено поручить (пункт 2 протокола) Минфину России, Росалкогольрегулированию совместно с заинтересованными федеральными органами исполнительной власти дополнительно проработать следующие «предложения по урегулированию задолженности ФГУП «Росспиртпром» по налогам и сборам:

- предоставление ФГУП «Росспиртпром» субсидий из федерального бюджета на возмещение имеющейся у него задолженности по налогам и сборам;
- перевод долга ФГУП «Росспиртпром» на ОАО «Росспиртпром», предусмотрев при этом предоставление в установленном порядке ОАО «Росспиртпром» рассрочки платежа по уплате налогов и сборов;
- привлечение ОАО «Росспиртпром» средств коммерческих банков с государственным участием для погашения задолженности ФГУП «Росспиртпром» по налогам, сборам и иным обязательным платежам.

Соответствующие предложения представить в Правительство Российской Федерации в установленном порядке».

Позиция ФНС России по данному вопросу была направлена в Минфин России письмом от 15 июня 2011 года, Минфин России запросил дополнительные разъяс-

нения. Повторно ФНС России направила письмо от 16 августа 2011 года. Письмом 24 августа 2011 года Минфин России вновь запросил позицию ФНС России по указанному вопросу. Одновременно была запрошена информация о задолженности предприятия. ФНС России 18 ноября 2011 года направила в Минфин России «Информацию о задолженности ФГУП «Росспиртпром» и его структурных подразделений по состоянию на 1 ноября 2011 года», согласно которой его задолженность по обязательным платежам в бюджетную систему составила 3,5 млрд. рублей (2,7 млрд. рублей - основной долг, 0,8 млрд. рублей - пени и штрафы), из них задолженность по акцизам - 0,7 млрд. рублей.

Суть ответа ФНС России заключается в том, что, с точки зрения ФНС России: «из 3 анализируемых вариантов урегулирования задолженности ФГУП «Росспиртпром», которые поручено проработать Минфину России, к компетенции ФНС России относится только вариант «перевод долга ФГУП «Росспиртпром» на ОАО «Росспиртпром» с предоставлением рассрочки платежа по уплате налогов и сборов, и реализация данного варианта достижима в случае установления правопреемства ОАО «Росспиртпром» по налоговым обязательствам ФГУП «Росспиртпром» в установленном порядке. Учитывая, что пунктом 10 постановления Правительства России от 29 декабря 2007 года № 1014 Росалкогольрегулированию поручено в порядке, установленном законодательством, по окончании мероприятий, предусмотренных пунктами 1, 4, 7 и 8 постановления, после прекращения предприятием в установленном законодательством порядке всех обязательств, включая налоговые, представить в Правительство России проект решения о ликвидации ФГУП «Росспиртпром», ФНС России считает целесообразным рассмотреть предложенный Росалкогольрегулированием вариант осуществления правопреемства ФГУП «Росспиртпром» по налоговым обязательствам. Предоставление отсрочки (рассрочки) по уплате налогов на 1 год возможно при принятии соответствующего решения ФНС России в соответствии с пунктом 5 статьи 64 Налогового кодекса. Вместе с тем, учитывая значительный размер имеющейся у ФГУП «Росспиртпром» задолженности, предоставление отсрочки или рассрочки на 1 год не снимет проблему в случае невозможности ее погашения в указанный срок. В соответствии с пунктом 1 статьи 64 Налогового кодекса Правительством России по заявлению ОАО «Росспиртпром» может быть предоставлена отсрочка или рассрочка по уплате налогов и сборов в части, зачисляемой в федеральный бюджет на срок до 3 лет».

Таким образом, пункт 2 протокола совещания у Первого заместителя Председателя Правительства Российской Федерации В.А. Зубкова от 19 мая 2011 года № ВЗ-П11-35пр Минфином России совместно с заинтересованными федеральными органами исполнительной власти в части представления в Правительство Российской Федерации соответствующих согласованных предложений по урегулированию задолженности ФГУП «Росспиртпром» по налогам и сборам не исполнен, и проблема погашения налоговой задолженности в сумме 3,5 млрд. рублей, из которой 0,7 млрд. рублей - по акцизам, не решена.

**Определение эффективности действующего порядка маркировки  
алкогольной продукции федеральными специальными марками  
(по направлению деятельности, возглавляемому  
аудитором М.В. Одинцовым)**

**1. Анализ порядка маркировки алкогольной продукции федеральными  
специальными марками**

В соответствии с постановлением Правительства России от 15 октября 2009 года № 810 «Об отдельных полномочиях Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка и Федеральной налоговой службы» полномочия Росалкогольрегулирования по выдаче ФСМ для маркировки алкогольной продукции, производимой на территории Российской Федерации, вступили в силу с 1 марта 2010 года.

В ходе проверки установлено, что в сравнении с 2010 годом в разрезе федеральных округов прослеживается уменьшение объема выданных межрегиональными управлениями Росалкогольрегулирования ФСМ. Так, за 9 месяцев 2010 года (с 1 марта по 31 декабря) всего было выдано 3023815 тыс. штук, за аналогичный период 2011 года (с 1 января по 30 сентября) было выдано 2610985 тыс. штук, что на 13,7 % меньше. Это связано в первую очередь с уменьшением числа организаций - производителей алкогольной продукции и объемов производства алкогольной продукции.

Согласно данным Росстата, в сравниваемые периоды (9 месяцев) объемы производства алкогольной продукции, подлежащей маркировке ФСМ, в 2011 году уменьшились на 13,3 процента.

Проверка РУ Росалкогольрегулирования по ЮФО показала, что с 1 января 2010 года по 1 октября 2011 года число организаций, имеющих лицензии на производство спиртных напитков, уменьшилось на 55, или на 42,0 %, а число организаций, имеющих лицензии на производство вина, уменьшилось на 70 предприятий, или на 41,7 процента. Основными причинами снижения числа указанных организаций явились: истечение срока действия лицензии, прекращение действия лицензии по заявлению организации, аннулирование лицензии в судебном порядке.

Наибольший процент выданных ФСМ приходится на ЦФО (36,2 % в 2010 году и 38,4 % в 2011 году), далее идет ЮФО, который включает в себя СКФО (23 % в 2010 году и 20,7 % в 2011 году), затем ПФО (16,6 % в 2010 году и 18,8 % в 2011 году), СФО (9,6 % в 2010 году и 10 % в 2011 году), СЗФО (11,6 % в 2010 году и 8,7 % в 2011 году), УФО (1,7 % в 2010 году и 1,7 % в 2011 году) и ДФО (1,2 % в 2010 году и 1,7 % в 2011 году).

С 1 июля 2011 года введены в оборот марки нового образца для маркировки крепкой алкогольной продукции, включая водку, разливаемую в емкости 0,25 и до 0,1 л. С июля по октябрь 2011 года таких марок было выдано 150988 тыс. штук, что составляет 5,7 % от общего числа выданных в текущем году ФСМ.

Маркировка алкогольной продукции ФСМ осуществляется в соответствии с Федеральным законом № 171-ФЗ от 22 ноября 1995 года «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления (распития) алкогольной продукции», постановлением Правительства России № 785 от 21 декабря 2005 года (редакция от 21 апреля 2011 года) «О маркировке алкогольной продукции федеральными специальными марками» (вместе с «Правилами нанесения на федеральные специальные марки сведений о маркируемой ими алкогольной продукции», «Требованиями к образцам федеральных специальных марок») (далее - постановление № 785).

Согласно пункту 4 постановления № 785 изготовление ФСМ осуществляется федеральным государственным унитарным предприятием «Гознак» в течение 19 рабочих дней со дня поступления от Росалкогольрегулирования решения об изготовлении таких марок. В день поступления ФСМ от организации-изготовителя территориальный орган сообщает организации об их изготовлении путем направления соответствующего уведомления любым доступным способом, позволяющим достоверно установить, что уведомление исходит от территориального органа.

Согласно Административному регламенту по исполнению Росалкогольрегулированием государственной услуги по выдаче ФСМ для маркировки алкогольной продукции, производимой на территории Российской Федерации, утвержденному приказом Росалкогольрегулирования от 29 июля 2011 года № 13н и зарегистрированному в Минюсте России 25 октября 2011 года, установленный срок исполнения государственной услуги по выдаче ФСМ составляет 29 рабочих дней.

Исходя из срока изготовления марок (19 рабочих дней), а также сроков рассмотрения заявления и их выдачи (10 рабочих дней), 29-дневный срок исполнения указанной госуслуги не является достаточно обоснованным, так как в нем не заложен срок доставки ФСМ от изготовителя марок (ФГУП «Гознак») до территориального управления Росалкогольрегулирования, который, согласно данным МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО, составляет в среднем 6-7 дней. В итоге срок предоставления государственной услуги может составлять 35 рабочих дней и более.

Проверкой также установлено, что ФГУП «Гознак» отгружает ФСМ в среднем через 5-6 дней с момента решения Росалкогольрегулирования о выдаче марки, в связи с чем установленный срок изготовления ФСМ (19 рабочих дней) не является объективным.

Сроки изготовления ФСМ для предприятий (выборочно), получивших разрешения на их выдачу:

Наименование организации	Дата решения РАР о выдаче ФСМ	Дата отгрузки ФСМ с Гознака	Дата выдачи ФСМ МРУ
ЗАО «Абрау-Дюрсо»	02.09.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Вагрус»	30.08.2011	06.09.2011	13.09.2011

Наименование организации	Дата решения РАР о выдаче ФСМ	Дата отгрузки ФСМ с Гознака	Дата выдачи ФСМ МРУ
ООО «Вагрус»	30.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «ТД «Виктория»	01.09.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «ТД «Виктория»	01.09.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Юг-Вино»	02.09.2011	06.09.2011	13.09.2011
ЗАО КПП «Лазурный»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ЗАО КПП «Лазурный»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ЗАО КПП «Лазурный»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Кубань-Вино»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Кубань-Вино»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Кубань-Вино»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Кубань-Вино»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО ПКФ «ППК Северский»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО ПКФ «ППК Северский»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Крымский винный завод»	02.09.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Крымский винный завод»	02.09.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Крымский винный завод»	02.09.2011	06.09.2011	13.09.2011
ЗАО «Кубанская лоза»	02.09.2011	06.09.2011	13.09.2011
ООО «Ставропольалко»	31.08.2011	06.09.2011	13.09.2011

### **Нарушения маркировки в части превышения объема потребительской тары по отношению к заявлению о выдаче ФСМ**

В ходе проверки установлено, что при осуществлении МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО контрольных функций за исполнением организациями своих обязательств по использованию ФСМ имели место случаи, когда организации, получившие марки для маркировки продукции определенной емкости, маркировали этими марками продукцию иной емкости.

Так, ООО «Алькасар» обратилось в МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО с заявлениями от 22 февраля 2011 года №№ 34, 35, 36 о выдаче ФСМ в общем количестве 3205000 штук на алкогольную продукцию «Вина шампанские и игристые», «Вина», «Вина натуральные», заявленная емкость подлежащей маркировке потребительской тары - 0,35 л, 0,375 л, 0,7 л, 0,75 л. Одновременно обществом представлены обязательства от 22 февраля 2011 года №№ 34, 35, 36 об использовании приобретаемых ФСМ в соответствии с их назначением, согласно которым оно обязалось в срок до 21 августа 2011 года исполнить все предусмотренные обязательства действия, а именно:

- произвести нанесение на алкогольную продукцию ФСМ в порядке, установленном постановлением № 785;
- произвести уничтожение неиспользованных и (или) поврежденных ФСМ;
- представить отчет об использовании ранее выданных ФСМ в сроки, указанные в обязательстве.

В качестве обеспечения исполнения обязательства общество представило банковские гарантии Банка «Нальчик» ООО от 22 февраля 2011 года №№ 96, 97, 98 на общую сумму 31 млн. рублей.

22 августа 2011 года обществом были представлены отчеты об использовании ранее выданных ФСМ. По результатам проверки представленных отчетов МРУ Росалкогольрегулирования было установлено, что, несмотря на то, что ФСМ были заявлены и выданы обществу для маркировки алкогольной продукции раз-

личной емкости и должны быть использованы в соответствии с их назначением путем нанесения на алкогольную продукцию заявленной емкости (0,35 л, 0,375 л, 0,7 л, 0,75 л), фактически организацией произведено нанесение всех выданных ФСМ на алкогольную продукцию, разлитую в потребительскую тару емкостью только 0,7 и 0,75 литра.

Согласно пункту 4 (1) постановления № 785 обязательство об использовании приобретаемых ФСМ в соответствии с их назначением должно предусматривать выполнение организацией в течение 6 месяцев, в том числе, действий по нанесению на алкогольную продукцию ФСМ согласно правилам маркировки алкогольной продукции ФСМ и представление отчета об использовании ранее выданных ФСМ в сроки, указанные в обязательстве об использовании ФСМ в соответствии с их назначением.

Поскольку организация в государственный орган заявляла объем емкости потребительской тары алкогольной продукции, подлежащей маркировке, - 0,35 л, 0,375 л, отличный от объема емкости потребительской тары алкогольной продукции, на которую обществом фактически нанесены федеральные специальные марки - 0,7 л, 0,75 л, то обязательство не может считаться исполненным.

Согласно пункту 4 (1) постановления № 785 в случае неисполнения организацией, приобретающей ФСМ, обязательства, исполнение которого обеспечено банковской гарантией, требование об уплате суммы обеспечения выставляется поручителю (гаранту) в размере, кратном количеству ФСМ, по которому соответствующее обязательство об использовании ФСМ в соответствии с их назначением не исполнено, с последующим перечислением указанных средств в федеральный бюджет.

МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО предъявило требование к банку в размере 14,4 млн. рублей, исходя из количества ФСМ, использованных не по назначению, однако общество как сторона по договору банковской гарантии обжаловало данное требование в судебном порядке. До настоящего времени требование МРУ Росалкогольрегулирования не удовлетворено.

Правомерность действий Росалкогольрегулирования подвергается оспариванию со ссылкой на отсутствие в правилах маркировки алкогольной продукции конкретизации относительно емкости тары маркируемой алкогольной продукции.

Несмотря на то, что обязательство об использовании приобретаемых ФСМ в соответствии с их назначением является неотъемлемой частью заявления о выдаче ФСМ, в котором указываются емкости маркируемой потребительской тары, в нем не предусмотрены положения, при которых условия нанесения на алкогольную продукцию ФСМ должны соответствовать указанным в заявлении о выдаче ФСМ условиям розлива алкогольной продукции в емкости подлежащей маркировке потребительской тары.

Данное обстоятельство дает право судам отказывать Росалкогольрегулированию в исках о неисполнении организациями обязательств по использованию

марок, мотивируя тем, что ФСМ, которой маркируются вина, не содержит ограничений по емкости.

Так, Арбитражный суд Республики Северная Осетия - Алания согласился с позицией организации ООО «Эликсир-Д» о незаконности действий МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО по перечислению в федеральный бюджет денежных средств, находящихся в залоге, которая не исполнила обязательство по нанесению ФСМ на заявленную емкость алкогольной продукции.

Следует отметить, что размер обеспечения, который может быть представлен в виде банковской гарантии либо денежного залога, рассчитывается именно исходя из объема подлежащей маркировке алкогольной продукции, а именно должен составлять сумму условно начисленного акциза, подлежащего поступлению в бюджет по мере реализации произведенной алкогольной продукции. Занижая объем подлежащей маркировке алкогольной продукции в заявлении о выдаче марок, производитель, получивший ФСМ, преследует цель уменьшения размера обеспечения, а в случае неисполнения обязательства об использовании ФСМ у Росалкогольрегулирования могут возникнуть трудности по взысканию в федеральный бюджет суммы обеспечения в полном объеме во внесудебном порядке. В связи с этим необходимо внести соответствующие изменения в нормативные правовые акты, при которых условия нанесения на алкогольную продукцию ФСМ должны соответствовать указанным в заявлении о выдаче ФСМ условиям розлива алкогольной продукции в емкости подлежащей маркировке потребительской тары.

## **2. Анализ порядка приобретения, хранения и учета федеральных специальных марок, а также обеспечение исполнения обязательств об их использовании**

В ходе проверки установлено, что МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО осуществляет хранение и выдачу ФСМ на арендованных площадях, принадлежащих частным лицам, которые по условиям договора вправе отказаться от исполнения договора аренды и расторгнуть его в одностороннем внесудебном порядке, что создает значительные риски в части гарантированного предоставления МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО государственной услуги по выдаче ФСМ.

МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО неоднократно обращалось в территориальное управление Росимущества по Ростовской области о наделении его федеральным имуществом на праве оперативного управления, но до настоящего времени вопрос остается нерешенным. В 2010 году расходы федерального бюджета на оплату арендуемых помещений составили 6,76 млн. рублей, а за 9 месяцев 2011 года - 5,07 млн. рублей, что свидетельствует о неэффективном использовании государственных средств.

Приобретение и учет ФСМ в настоящее время регламентируются приказом Росалкогольрегулирования от 24 июня 2010 года № 42н «О порядке приобре-

тения и учета федеральных специальных марок, а также уничтожения неиспользованных, поврежденных и не соответствующих установленным требованиям федеральных специальных марок», которым в соответствии с пунктом 5.2.7 Положения о Федеральной службе по регулированию алкогольного рынка и пунктом 4 постановления Правительства России от 28 февраля 2010 года № 106 «О федеральных специальных марках и внесении изменений в постановление Правительства Российской Федерации от 21 декабря 2005 года № 785» утверждены:

- порядок приобретения ФСМ организацией, осуществляющей производство алкогольной продукции на территории Российской Федерации;

- порядок учета ФСМ, а также уничтожения неиспользованных, поврежденных и не соответствующих установленным требованиям ФСМ организацией, осуществляющей производство алкогольной продукции на территории Российской Федерации.

В соответствии с пунктом 2 статьи 12 Федерального закона № 171-ФЗ от 22 ноября 1995 года установлен перечень документов, необходимых для приобретения ФСМ, который включает в себя: заявление о выдаче ФСМ; справку налогового органа об отсутствии у организации задолженности по уплате налогов, сборов, пеней и штрафов за нарушение налогового законодательства; отчет об использовании ранее выданных марок; копию лицензии; копии сертификатов соответствия технических средств фиксации и передачи информации об объеме производства и оборота алкогольной продукции в ЕГАИС; подтверждение о правомерности использования на алкогольной продукции товарного знака; обязательство об использовании приобретаемых ФСМ в соответствии с их назначением, а также документ, подтверждающий обеспечение исполнения этого обязательства. Требовать от организации при выдаче марок иные документы не допускается.

Вместе с тем проверка показала, что наличие задолженности перед бюджетом по уплате штрафов за нарушение норм КоАП в области производства и оборота этилового спирта и спиртосодержащей продукции не является для предприятия препятствием в получении марок. В результате предприятия-должники имеют возможность получать ФСМ наравне с добросовестными производителями.

В основном потенциальные получатели марок к административной ответственности привлекались по статьям 14.19 и 15.13 КоАП (статья 14.19 «Нарушение установленного порядка учета этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», статья 15.13 «Уклонение от подачи декларации об объеме производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции или декларации об использовании этилового спирта»).

Перечень предприятий, которым выдавались ФСМ при наличии задолженности по уплате административных штрафов:

Наименование организации	Дата, номер постановления о привлечении к административной ответственности	Статья 14.19, начислено, тыс. руб.	Статья 15.13, начислено, тыс. руб.	Дата заявления о выдаче ФСМ	Дата заключения о возможности выдачи ФСМ
ООО «Эруни и К»	17.03.2011 № 89	70		13.09.2011	29.09.2011
ЗАО «Винно-коньячный комбинат «Русь»	06.06.2011 № 215-1	70		26.07.2011	11.08.2011
ЗАО «Винно-коньячный комбинат «Русь»	06.06.2011 № 215-1	70		19.08.2011	29.08.2011
ЗАО «Винно-коньячный комбинат «Русь»	06.06.2011 № 215-1	70		30.08.2011	06.09.2011
ЗАО «Винно-коньячный комбинат «Русь»	06.06.2011 № 215-1	70		12.09.2011	19.09.2011
ООО «Винзавод «Надежда»	09.09.2011 №№ 375, 376	70	40	28.09.2011	05.10.2011
ООО «Дагестанский винно-коньячный и пивоваренный комбинат «Каспий»	03.12.2010 № 705		40	27.04.2011	05.05.2011
ООО «Алькасар»	03.09.2010 № 483	80		22.02.2011	01.03.2011
ООО «Алькасар»	03.09.2010 № 483	80		22.02.2011	01.03.2011
ООО «Алькасар»	03.09.2010 № 483	80		22.02.2011	01.03.2011
ООО «Алькасар»	03.09.2010 № 483	80		05.08.2011	15.08.2011
ООО «Алькасар»	03.09.2010 № 483	80		26.08.2011	02.09.2011
ООО «Алькасар»	03.09.2010 № 483	80		26.09.2011	03.10.2011
ООО «Алькасар»	03.09.2010 № 483	80		06.10.2011	13.10.2011
ООО «Алькасар»	03.09.2010 № 483	80		06.10.2011	13.10.2011

До 1 марта 2010 года государственная услуга по выдаче ФСМ для маркировки алкогольной продукции, производимой на территории Российской Федерации, предоставлялась в соответствии с приказом Минфина России от 4 мая 2008 года № 50н «Об утверждении Административного регламента Федеральной налоговой службы по исполнению государственной функции по выдаче федеральных специальных марок для маркировки алкогольной продукции, производимой на территории Российской Федерации».

Согласно отчетам МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО о результатах деятельности за 2010 год и 9 месяцев 2011 года результаты исполнения государственной функции по выдаче ФСМ, а также использования ФСМ характеризовались следующими показателями:

Поступило заявлений о выдаче ФСМ	Принято заключений о возможности выдачи ФСМ	Выдано справок о наличии недостатков в документах для выдачи ФСМ	Выдано ФСМ, млн. шт.	Уничтожено неиспользованных или поврежденных ФСМ, млн. шт.
С 1 марта по 31 декабря 2010 г.				
1937	863	1045	696,3	5,3
За 9 месяцев 2011 г.				
999	541	446	541	6,6

В связи с неисполнением организациями - производителями алкогольной продукции обязательств об использовании приобретаемых ФСМ в соответствии с их назначением по требованиям МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО в 2010 году при общей сумме требований в 994,3 млн. рублей в федеральный бюджет было перечислено только 36,7 млн. рублей, или 3,8 %. За 9 месяцев 2011 года при общей сумме требований в 187,7 млн. рублей было перечислено 44,8 млн. рублей, или 24 %, при этом 89 % от всех требований (941,3 млн. рублей в 2010 году и 108,7 млн. рублей в 2011 году) приходится на ФСМ, выданные налоговыми органами.

(млн. руб.)

Временной период	Исполнение требований МРУ РАР ЮФО (фактически/требования)	В том числе по видам обеспечения		Перечислено в федеральный бюджет		
		денежный залог	банковская гарантия	всего	в том числе за счет обеспечения	
					денежным залогом	банковской гарантией
Всего за 2010 г. (с 1 марта по 31 декабря)	36,7/944,3	32,3	912	36,7	32,3	4,4
в том числе:						
по ФСМ, выданным ФНС России	33,7/941,3	32,3	909	33,7	32,3	1,4
по ФСМ, выданным МРУ РАР ЮФО	3/3	0	3	3	0	3
Всего за 9 месяцев 2011 г.	44,8/187,7	28,2	159,5	44,8	28,2	16,6
в том числе:						
по ФСМ, выданным ФНС России	0/108,2	0	108,2	0	0	0
по ФСМ, выданным МРУ РАР ЮФО	44,8/79,5	28,2	51,3	44,8	28,2	16,6

За 2010-2011 годы предъявлены иски к организациям на общую сумму 1009,7 млн. рублей. Общая сумма исковых требований, удовлетворенных судами, составляет 814,2 млн. рублей.

МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО обратилось в суды с заявлениями о выдаче исполнительных листов для направления их в Службу судебных приставов для принудительного взыскания.

Следует отметить, что ФСМ выдавались под гарантии, заранее исключавшие возможность предъявления по ним соответствующих требований, так как срок действия банковской гарантии не превышал срока действия самого обязательства. В соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации требования по банковской гарантии могут быть предъявлены только в течение срока ее действия.

В настоящее время МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО в судебном порядке осуществляет мероприятия по взысканию денежных средств, подлежащих поступлению в бюджет вследствие неисполнения организациями обязательств об использовании ФСМ, выданных налоговыми органами.

### **3. Соблюдение требований нормативных правовых актов при формировании Росалкогольрегулированием и МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО доходов и расходов от приносящей доход деятельности при исполнении функции по маркировке алкогольной продукции федеральными специальными марками, обоснованность этих доходов и расходов**

В соответствии с постановлением № 785 денежные средства организации-заказчика, перечисленные на условиях предварительной оплаты на лицевой счет территориального органа Росалкогольрегулирования за изготовление ФСМ, подлежат учету в порядке, установленном для учета операций со средствами, полученными от приносящей доход деятельности.

Для осуществления операций по приобретению ФСМ Росалкогольрегулированием получено Генеральное разрешение от 11 марта 2011 года № 160067, а также дополнение к Генеральному разрешению от 8 сентября 2010 года № 16006701.

Проверка показала, что операции по движению средств, связанных с маркировкой алкогольной продукции ФСМ, отражаемые как средства, полученные Росалкогольрегулированием от приносящей доход деятельности, не согласуются с полномочиями службы, так как предоставление ей услуг по выдаче ФСМ осуществляется на безвозмездной основе. Средства организаций-заказчиков на изготовление ФСМ фактически только фиксируются на счетах Росалкогольрегулирования и затем в полном объеме поступают на счета ФГУП «Гознак», в связи с чем не могут являться доходами территориальных органов Росалкогольрегулирования.

С учетом изложенного Росалкогольрегулированию необходимо обеспечить меры по учету указанных средств как средств, поступающих во временное распоряжение.

В соответствии с постановлением Правительства России от 15 октября 2009 года № 810 полномочия Росалкогольрегулирования по выдаче ФСМ, производимой на территории Российской Федерации, вступили в силу с 1 марта 2010 года.

Территориальные органы Росалкогольрегулирования при планировании доходов и расходов на 2010 год от приносящей доход деятельности руководствовались только заявлениями организаций на изготовление ФСМ.

Необходимо также отметить, что организации - изготовители алкогольной продукции не обязаны представлять в территориальные органы Росалкогольрегулирования расчеты годовой потребности в ФСМ, что значительно затрудняет процесс планирования основных доходов и расходов от приносящей доход деятельности (средства, полученные от организаций, осуществляющих производство алкогольной продукции на территории Российской Федерации, ФГУП «Гознак»).

Доходы и расходы МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО по приносящей доход деятельности в части средств, полученных от оборота ФСМ в 2010 году, составили:

	(тыс. руб.)	
	Доходы (код дохода 160 3 03 99010 01 0000 180*)	Расходы (код КОСГУ 290**)
Утверждено сметой	1380000,0	1380000,0
Исполнено	1305822,6	1177084,2
Не исполнено	74177,4	202915,8
% исполнения сметы	94,6	85,3

\* Средства, полученные от организаций, осуществляющих производство алкогольной продукции на территории Российской Федерации; возврат средств от ФГУП «Гознак».

\*\* Прочие расходы (средства, перечисляемые за изготовление ФСМ ФГУП «Гознак»).

Из показателей вышеприведенной таблицы следует, что смета доходов и расходов Росалкогольрегулирования по ЮФО по приносящей доход деятельности на 2010 год, как по доходам, так и по расходам, в полном объеме не выполнена. Кроме того, в нее вносились изменения, как в доходной, так и в расходной части. Основные причины отклонения фактических показателей от плановых связаны со снижением числа организаций - производителей алкогольной продукции и объемов производства алкогольной продукции.

## **Выводы**

### **По направлению деятельности, возглавляемому аудитором И.В. Васильевым**

#### **1. Установлено следующее:**

- параметры прогноза налогооблагаемого объема реализации спирта этилового из всех видов сырья (в том числе этилового спирта-сырца из всех видов сырья) на 2010 год (в рамках прогноза социально-экономического развития страны на очередной финансовый год и плановый период), разработанные Минэкономразвития России и направленные в Минфин России, увеличились с 35,5 млн. дкл до 38,8 млн. дкл, или на 9,4 %; на 2011 год - увеличились с 40,0 млн. дкл до 51,7 млн. дкл, или на 29,3 %;

- индексация налоговых ставок спирта этилового из всех видов сырья (в том числе этилового спирта-сырца из всех видов сырья) составила 10-11,5 % в сторону увеличения;

- прогноз ФНС России на 2010 финансовый год по поступлениям акцизов на спирт в федеральный бюджет снизился с 3,5 млрд. рублей до 2,5 млрд. рублей, или на 28 %; на 2011 финансовый год - снизился с 2,8 млрд. рублей до 2,1 млрд. рублей, или на 26 %;

- прогноз Минфина России на 2010 финансовый год по поступлениям акцизов на спирт в федеральный бюджет, учтенный в связи с принятием федеральных законов на очередной финансовый год и направленный в ФНС России, снизился с 4,3 млрд. рублей до 2,5 млрд. рублей, или на 41 %; на 2011 финансовый год - снизился с 2,2 млрд. рублей до 1,4 млрд. рублей, или на 35,4 % (если сопоставить с первоначальным прогнозом от декабря 2009 года на 2011 год, то он снизился в 3,3 раза);

- фактически поступило в федеральный бюджет акцизов на спирт из всех видов сырья в 2010 году 2,5 млрд. рублей, или 59 % от первоначального прогноза и примерно 100 % от последнего; за 10 месяцев 2011 года - поступило 1,55 млрд. рублей, или 32,7 % от первоначального прогноза и 109,3 % от последнего;

- прогноз поступлений акцизов учитывал коэффициент собираемости на 2010-2011 годы: по спирту этиловому из пищевого сырья (в том числе этиловому спирту-сырцу из пищевого сырья) - 75,3 %; фактически коэффициент собираемости составил по данным статистической налоговой отчетности формы № 1-НМ за 2010 год - 63,5 %, за 9 месяцев 2011 года - 100,9 %; прогноз по спирту этиловому из всех видов сырья, за исключением пищевого (в том числе этиловому спирту-сырцу из всех видов сырья, за исключением пищевого), учитывал коэффициент собираемости - 58,7 %, фактически он составил за 2010 год 94,7 %, за 9 месяцев 2011 года - 78,6 процента.

**2. Анализ эффективности действующего порядка исчисления и уплаты акцизов на спирт и алкогольную продукцию и оценка влияния изменений законодательства Российской Федерации в части исчисления и уплаты указанных ак-**

цизов на объемы их поступлений в бюджет в проверяемом периоде объективно затруднены, так как основные изменения в законодательство внесены в период с июля по ноябрь 2011 года, и, как указывает ФНС России, «поскольку новая система исчисления и уплаты акциза на этиловый спирт и алкогольную продукцию введена только с 1 июля 2011 года, оценить ее эффективность в полном объеме возможно будет только не ранее, чем по итогам 2011 года».

**3.** Предварительно можно констатировать, что изменения налогового законодательства, реализуемые в проверяемом периоде, направленные на повышение эффективности регулирования рынка алкогольной продукции и производства этилового спирта, имевшие целью, в том числе: усиление контроля за оборотом этилового спирта и алкогольной продукции (реализуется); исключение и предотвращение нелегального оборота спирта коньячного (не реализовано); повышение собираемости акцизов в бюджетную систему Российской Федерации (требуется прозрачная методология расчета и учета этого показателя Минэкономразвития России, Минфином России, ФНС России), в целом приняты к исполнению и находятся в стадии реализации.

**4.** В настоящее время внутриведомственные нормативные документы, регламентирующие в проверяемом периоде порядок администрирования, а также проведение камеральных и выездных налоговых проверок по вопросам правильности исчисления, полноты и своевременности внесения в бюджет акцизов на спирт и алкогольную продукцию, в ФНС России отсутствуют.

**5.** По результатам контрольной работы в части администрирования указанных акцизов в целом по ФНС России в проверяемом периоде дополнительно доначислено: за 2010 год - 16,1 млрд. рублей, за 9 месяцев 2011 года - 8,43 млрд. рублей. Фактически поступило (взыскано) из суммы дополнительно начисленных платежей по результатам проверок в целом по ФНС России: за 2010 год - 0,57 млрд. рублей, или 3,5 %; за 9 месяцев 2011 года - 0,48 млрд. рублей, или 5,7 %. Таким образом, результативность взыскания дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы находится на низком уровне.

**6.** На основании поручений ФНС России в 2010-2011 годах проведены выездные налоговые проверки в отношении 15 организаций алкогольной отрасли. Основные нарушения, выявленные в ходе указанных выездных налоговых проверок:

- неправомерное завышение сумм акциза, заявленных к вычету по приобретенному сырью, при отсутствии действительной оплаты за эту продукцию либо расчетах векселями, заключение фиктивных сделок по поставкам продукции и предъявление в подтверждение данных сделок сфальсифицированных документов обоими участниками сделки;

- неполное отражение в выручке объемов реализованной продукции, а также сокрытие объемов реализованной продукции путем имитации уничтожения, кражи, утраты ФСМ;

- применение схемы по минимизации акцизов в результате использования мелкообъемной тары (т.е. получение и списание федеральных специальных марок на тару меньшей емкости по сравнению с их фактическим использованием);
- несоответствие данных объемных и налоговых деклараций.

**7.** Межрегиональными инспекциями ФНС России по федеральным округам Российской Федерации в 2010 году и за истекший период 2011 года проведены аудиторские проверки по акцизам на спирт этиловый, спиртосодержащую и алкогольную продукцию в отношении 25 управлений ФНС России, по результатам которых выявлен ряд нарушений при администрировании акцизов на спирт и алкогольную продукцию:

- неиспользование в полной мере работниками налоговых органов прав, предоставленных статьями 88, 89, 93 и 93.1 Налогового кодекса;
- неисполнение требований к составлению акта налоговой проверки, утвержденных приказом ФНС России от 25 декабря 2006 года;
- превышение трехмесячного срока, установленного пунктом 2 статьи 88 Налогового кодекса на проведение камеральной налоговой проверки;
- неприменение мер налоговой ответственности в соответствии со статьей 119 Налогового кодекса при несвоевременном представлении налогоплательщиками налоговых деклараций по акцизам;
- нарушение срока, установленного пунктом 4 статьи 203 Налогового кодекса для принятия решения о возмещении либо отказе в возмещении (полностью или частично) соответствующих сумм акциза;
- непроведение сопоставительного анализа налоговых деклараций из базы СЭОД и сведений федеральной базы данных деклараций об объемах производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции.

**8.** На основании данных МИ ФНС России по КН № 3 выявлено, что:

- доля расходов, уменьшающих сумму доходов от реализации, по отношению к доходам от реализации у налогоплательщиков, состоящих на налоговом учете в Инспекции, функционирующих в алкогольной отрасли, растет: за 2010 год - 82,74 %, за I полугодие 2011 года - 85,84 %; количество убыточных налогоплательщиков, функционирующих в алкогольной отрасли, также растет;
- имеет место низкая результативность выездных и камеральных налоговых проверок в части администрирования акцизов на спирт и алкогольную продукцию; при проведении выездных налоговых проверок не в полной мере реализовывались права, предоставленные статьями 31, 89, 92 Налогового кодекса. Из 18 проанализированных материалов выездных налоговых проверок, проведенных Инспекцией в проверяемом периоде, в отношении только 3 налогоплательщиков Инспекцией производился осмотр производственных, складских и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения.

9. Анализ правоприменительной практики налоговых органов показал, что ФНС России как вышестоящим налоговым органом в рамках досудебного урегулирования принимались решения по апелляционным жалобам в отношении начисленных сумм акциза на спирт и алкогольную продукцию с нарушением установленных статьей 140 Налогового кодекса сроков.

10. До настоящего времени приказ Минфина России от 9 августа 2005 года № 101н не приведен в соответствие с действующим законодательством, регулирующим функции ФНС России в сфере контроля за алкогольной отраслью.

11. Существует проблема продолжения осуществления полномочий исключительно налоговыми органами Российской Федерации выдачи свидетельств согласно статье 179.2 Налогового кодекса «Свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом» в условиях передачи функций по контролю за производством и оборотом этилового спирта и алкогольной продукции Росалкогольрегулированию.

12. Внесение спирта коньячного в перечень подакцизных товаров преследовало цель исключения и предотвращения его нелегального оборота, однако на момент проведения настоящей проверки отдельный КБК на этот вид подакцизной продукции не предусмотрен, что продолжает препятствовать достижению указанной цели.

13. Проблема урегулирования (взыскания) задолженности по платежам в федеральный бюджет акцизов на спирт и алкогольную продукцию не решена. На 1 января 2011 года совокупная задолженность федеральному бюджету составляла 6,4 млрд. рублей, на 1 октября 2011 года - 5,1 млрд. рублей.

Налоговая задолженность ФГУП «Росспиртпром» в сумме 3,5 млрд. рублей, из которой 0,7 млрд. рублей - по акцизам, не урегулирована. Минфином России совместно с заинтересованными федеральными органами исполнительной власти не представлены в Правительство России согласованные предложения по ее урегулированию.

**По направлению деятельности, возглавляемому  
аудитором М.В. Одинцовым**

1. Межрегиональное управление Росалкогольрегулирования по ЮФО осуществляет хранение и выдачу ФСМ на арендованных площадях, принадлежащих частным лицам, которые по условиям договора вправе отказаться от исполнения договора аренды и расторгнуть его в одностороннем внесудебном порядке, что создает значительные риски в части гарантированного предоставления МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО государственной услуги по выдаче ФСМ.

Вопрос закрепления за территориальным управлением Росалкогольрегулирования по ЮФО федеральных помещений на праве оперативного управления до настоящего времени остается нерешенным. В 2010 году расходы федерального бюджета на оплату арендуемых помещений составили 6,76 млн. рублей,

а за 9 месяцев 2011 года - 5,07 млн. рублей, что свидетельствует о неэффективном использовании государственных средств.

**2.** Анализ нормативно-правовой базы показал, что установленный срок исполнения государственной услуги по выдаче ФСМ (29 рабочих дней), исходя из срока их изготовления (19 рабочих дней), а также сроков рассмотрения заявления и выдачи марок (10 рабочих дней) недостаточно обоснован, так как в нем не заложен срок доставки ФСМ от изготовителя марок (ФГУП «Гознак») до территориального управления Росалкогольрегулирования, который, согласно данным МРУ Росалкогольрегулирования по ЮФО, составляет в среднем 6-7 дней. В итоге фактический срок предоставления государственной услуги по выдаче ФСМ может составить 35 рабочих дней и более, что не согласуется со сроками, установленными Административным регламентом по исполнению Росалкогольрегулированием государственной услуги по выдаче ФСМ для маркировки алкогольной продукции, производимой на территории Российской Федерации.

**3.** В настоящее время обязательством об использовании ФСМ в соответствии с их назначением не предусмотрены условия розлива алкогольной продукции в емкости подлежащей маркировке потребительской тары. В связи с этим недобросовестные производители при приобретении ФСМ в заявлении об их выдаче умышленно занижают емкость потребительской тары подлежащей маркировке алкогольной продукции, преследуя тем самым цель уменьшения размера обеспечения, которое предоставляется в виде банковской гарантии либо денежного залога. В случае неисполнения ими обязательств по использованию марок существуют дополнительные риски по взысканию в федеральный бюджет средств обеспечения в полном объеме.

**4.** В предусмотренный законодательством перечень документов, необходимых для получения ФСМ, не включены документы - сведения об отсутствии у организации задолженности по уплате административных штрафов за нарушение норм КоАП в области производства и оборота этилового спирта и спиртосодержащей продукции, что влияет на качество сборов штрафов во внесудебном порядке.

Несмотря на то, что сведения, учитываемые в ЕГАИС, и информация, нанесенная на ФСМ, зависят от правильности учета и декларирования предприятиями произведенной продукции, наличие задолженности перед бюджетом по штрафам за нарушения, совершаемые организациями в этой части, в настоящий момент не является препятствием в получении марок.

**5.** Смета доходов и расходов по приносящей доход деятельности на 2010 год с учетом вносимых корректировок в полном объеме не была выполнена. Следует отметить, что планирование объема основных доходов и расходов Росалкогольрегулирования от приносящей доход деятельности базируется в основном на данных предыдущих лет, что влияет на их объективность. Основные причины отклонения фактических показателей от плановых связаны со снижением числа организаций - производителей алкогольной продукции и объемов производства алкогольной продукции.

6. Проверка показала, что операции по движению средств, связанных с маркировкой алкогольной продукции федеральными специальными марками, отражаются как средства, полученные Росалкогольрегулированием от приносящей доход деятельности, что в целом не согласуется с полномочиями службы, так как предоставление ею услуг по выдаче ФСМ осуществляется на безвозмездной основе. Средства организаций-заказчиков за изготовление ФСМ фактически только фиксируются на счетах Росалкогольрегулирования и затем в полном объеме поступают на счета ФГУП «Гознак», в связи с чем не могут являться доходами территориальных органов Росалкогольрегулирования.

#### **Предложения**

1. Направить представления Счетной палаты Российской Федерации в Министерство финансов Российской Федерации, Федеральную налоговую службу, Федеральную службу по регулированию алкогольного рынка.

2. Направить отчет в Совет Федерации и Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации.

**Аудитор Счетной палаты  
Российской Федерации**

**И.В. ВАСИЛЬЕВ**

**Аудитор Счетной палаты  
Российской Федерации**

**М.В. ОДИНЦОВ**