

На правах рукописи



ЕФРЕМКИНА
Галина Юрьевна

**ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ АКЦИЗНОГО
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ОПЕРАЦИЙ С АЛКОГОЛЬНОЙ
ПРОДУКЦИЕЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

Специальность. 12.00.14 — административное право, финансовое право,
информационное право

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Ефремкина

Москва — 2007

Работа выполнена на кафедре уголовно-правовых и специальных дисциплин
ННОУ «Московский гуманитарный университет»

Научный руководитель.

кандидат юридических наук
Тедеев Астамур Анатольевич

Официальные оппоненты

доктор юридических наук, доцент
Столяренко Владимир Михайлович

кандидат юридических наук
Мельников Сергей Иванович

Ведущая организация.

АНО «Международная академия
предпринимательства» (Институт)

Защита состоится « ____ » _____ 2007г в ____ час. на заседании диссертационного совета Д 521.004.06 по защите диссертаций на соискание ученой степени доктора и кандидата наук при ННОУ «Московский гуманитарный университет» по адресу: 111395, г. Москва, ул Юности, д. 5/1, учебный корпус № 3, ауд. 511.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке ННОУ «Московский гуманитарный университет»

Автореферат разослан « ____ » _____ 2007 г.

Ученый секретарь

диссертационного совета

кандидат юридических наук, доцент



Е.В. Белоусова

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования обусловлена теоретической и практической значимостью вопросов, касающихся нормативно-правового регулирования акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией в Российской Федерации

Общепринято, что обложение акцизами имеет регулирующую функцию и призвано сдерживать потребление социально вредных товаров. В настоящее время в Российской Федерации акцизами облагаются товары с особенно высокой рентабельностью. При этом акцизы — это вид косвенных налогов на товары преимущественно массового потребления. В настоящее время акцизы применяются во всех индустриально развитых странах. Они установлены на ограниченный перечень товаров и, как отмечается многими специалистами, играют двоякую роль: во-первых, это один из важных источников дохода бюджета, во-вторых, это средство ограничения потребления подакцизных товаров (т. е. выступает в роли своеобразного налога на пороки — алкоголь, табак и т. д.). В большинстве стран плательщиками акцизов признаются юридические лица, коммерсанты и индивидуальные предприниматели, в том числе осуществляющие перемещение товаров через таможенную границу. Сборщиками акцизов фактически выступают те, кто или производят подакцизные товары, или оказывают облагаемые услуги.

В настоящее время в Российской Федерации продолжается реформа налогового администрирования, одной из целей которой выступает повышение эффективности налоговых регуляторов экономики, повышения влияния налоговых стимулов и ограничений на регулируемые социально-экономические явления. Формирование современной системы косвенного (в том числе акцизного) налогообложения ведется методом проб и ошибок. Несоввершенство и противоречивость, низкое юридическое качество норм и экономическая нецелесообразность большинства положений Налогового кодекса Российской Федерации (далее по тексту — НК РФ) отмечаются многими специалистами.

Указанные проблемы приобретают особое значение в такой стратегически важной отрасли народного хозяйства как производство и оборот алкогольной продукции

Кроме того, необходимо специально подчеркнуть, что многочисленные правоприменительные проблемы в сфере акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией не в последнюю очередь обусловлены и отсутствием целостного (системного) взгляда на многие проблемы функционирования системы косвенного налогообложения, ее правовую основу. Указанные обстоятельство свидетельствует о существенном практическом и теоретическом значении формирования и развития учения о акцизном налогообложении, и в частности изучения вопросов нормативно-правового регулирования акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией в Российской Федерации

Степень разработанности темы и круг источников. Теоретико-правовое исследование вопросов, касающихся нормативно-правового регулирования акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией в Российской Федерации осуществляется впервые. На монографическом уровне в качестве предмета специального исследования правовые аспекты акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией до настоящего момента не выступали. В дореволюционной и советской юридической литературе в области финансов пристального внимания указанным вопросам на теоретическом уровне не уделялось.

К анализу отдельных правовых аспектов финансово-правового и административно-правового регулирования акцизного налогообложения обращались А.В. Брызгалин, Д.В. Винницкий, О.Н. Горбунова, Е.Ю. Грачева, С.В. Запольский, М.В. Карасева, А.Н. Козырин, Ю.А. Крохиной, С.Г. Пепеляев, Е.В. Покачаловой, М.И. Пискотин, Е.А. Ровинский, Н.И. Химичева, С.Д. Цыпкин и др. Однако и в научных и в учебных работах по налоговому и финансовому праву попутно с рассмотрением общих проблем правового регулирова-

ния налогообложения Российской Федерации, лишь кратко освещаются основные нормативно-правовые акты регулирующие акцизы, однако детальных специальных исследований общественных отношений, складывающихся в сфере акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией, не проводилось.

В современной литературе вопросы акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией рассматриваются только с практической точки зрения их уплаты организациями и индивидуальными предпринимателями и только в работах экономистов

В частности, автор многое почерпнул для темы исследования в работах в области налогообложения таких российских экономистов, как Т А Гусева, А С Ежов, М В Истратова, М П Караян, В Г Пансков, М А Пархачева, А В Перов, М Д Попков, Д Г Черник, С Д Шаталов, Т Ф Юткина, и др

Важное значение для установления и закрепления выводов, изложенных в диссертации, имели исследования теоретических и практических вопросов налогового законодательства такими учеными, как С А Герасименко, С Р Гладких, В М Зарипов, В А Кашин, И.И Кучеров, М Ю Орлов, Г.В. Петрова, Э.Д. Соколова, В И Слом, Р В Украинский, Э А Цыганков, С.С Щербинин и др

При проведении исследования автор так же обращался к работам таких специалистов в области теории государства и права, а так же конституционно-го, предпринимательского (хозяйственного) и финансового права, как в частности, — С С Алексеев, М И Брагинский, В В Ветрянский, Г А Гаджиев, С А Комаров, В В Лазарев, А В Малько, Н.И Матузов, О В Мещерякова, Г Н Муромцев, В С Нерсесянц, О М Олейник, С М Петров, А С Пиголкин, Т.Н. Радько, М.М. Рассолов, Е А Суханов, Б.А. Страшун, В О Тархов, Ю К Толстой, Г А Тосунян, В Е Чиркин, Р О Халфина, Б С Эбзев, Л С Явич и др.

Кроме того, в своем исследовании диссертант опирался на Конституцию

Российской Федерации, акты российского законодательства о налогах и сборах и гражданского законодательства, судебную и правоприменительную практику

Объектом исследования являются общественные правоотношения, складывающиеся в процессе нормативно-правовой регламентации акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией в Российской Федерации, а так же применения соответствующего налогового режима индивидуальными предпринимателями и организациями на практике.

Предмет исследования — нормы финансового права, посредством которых осуществляется нормативно-правовая регламентация акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией в Российской Федерации.

Цель диссертационного исследования — определение содержания понятий «акцизное налогообложение операций с алкогольной продукцией», «операции с алкогольной продукцией», установление особенностей, признаков, функций, принципов и источников (форм) регулирования акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией, а равно механизма его осуществления, а равно использования налоговых регуляторов в качестве инструмента государственной политики в сфере регулирования промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, выявление недостатков нормативно-правовой регламентации и формулирование предложений, направленных на совершенствование законодательства в данной сфере

Достижение поставленной цели обусловило постановку и необходимость решения следующие основных задач:

— раскрыть понятия «акцизное налогообложение операций с алкогольной продукцией» и выявить его место в системе налоговых режимов,

— исследовать круг субъектов и объектов акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией;

— проанализировать принципы применения налоговых механизмов ре-

гулирования промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции,

— исследовать особенности механизма налогового администрирования процедуры лицензирования деятельности в сфере алкогольной продукции,

— исследовать проблемы налогового администрирования пересечения поставок алкогольной продукции через таможенную границу,

— исследовать особенности государственного финансового контроля в сфере оборота алкогольной продукции,

— выявить проблемы и перспективы совершенствования российского законодательства о налогах и сборах, и разработать конкретные рекомендации по устранению пробелов и коллизий

Методологическую основу исследования составляют общенаучные и частнонаучные методы исследования, в том числе: конкретно-исторический, формально-логический, сравнительно-правовой, системно-структурный, метод технико-юридического анализа и другие методы, широко применяемые в юридической науке. Их применение позволило диссертанту исследовать рассматриваемые объекты во взаимосвязи, целостности, всесторонне и объективно.

Эмпирическую базу исследования составили анализ материалов 34 аудиторских проверок российских организаций — производителей алкогольной продукции, 36 писем ФНС России, 28 аналитических записок региональных подразделений (управлений по субъектам) ФНС России, материалов 55 выездных налоговых проверок, 6 повторных налоговых проверок, опрос по специальной методике 89 индивидуальных предпринимателей и руководителей организаций, 63 должностных лиц центрального аппарата ФНС России, 132 должностных лиц региональных (управлений по субъектам) и местных (районных и городских инспекций) подразделений ФНС России, контент-анализ прессы.

Научная новизна диссертационной работы заключается в том, что она

представляет собой первое в российской юридической науке монографическое системное исследование правовых проблем применения акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией, посвященное раскрытию теоретических и практических аспектов использования налоговых инструментов обеспечения реализации государственной политики в сфере регулирования промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции в Российской Федерации. В диссертации проводится исследование механизма нормативно-правового регулирования акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией, наиболее острых вопросов использования налоговых регуляторов в целях регламентации порядка промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, выявлены пробелы и противоречия в нормативно-правовом регулировании косвенного налогообложения акцизного вида, вносятся предложения по их устранению.

На защиту выносятся следующие полученные в результате исследования теоретические положения, выводы, предложения и рекомендации, которые являются новыми или содержат элемент научной новизны и представляют собой теоретический и практический интерес.

1. Определение акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией, как вида косвенного налогового режима, заключающегося в наличии у лиц, осуществляющих операции по производству и реализации пищевой продукции, которая произведена с использованием этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) соответствующей спиртосодержащей пищевой продукции обязанности по уплате в пользу государства путем зачисления в соответствующий бюджет законно установленного и определенного по сроку уплаты и объему акцизного платежа, возмещаемого указанному лицу (плательщику акциза) покупателями в составе цены реализуемой алкогольной продукции.

2 Вывод о том, что существенным различием в применяемых в Российской Федерации и в государствах с развитыми налоговыми системами механизмах государственного регулирования в области промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции посредством косвенного налогообложения, выступает подход к определению масштаба объекта обложения при налогообложении операций с алкогольной продукцией. Необходимо приведение российского законодательства об акцизах в соответствие с общемировыми тенденциями в части определения объекта обложения при налогообложении операций с алкогольной продукцией. В законодательстве Российской Федерации в качестве подакцизного товара выступают компоненты (составляющие) алкогольного изделия, тогда как в зарубежных странах объектом обложения (подакцизным товаром) выступает готовое изделие, что существенно упрощает налоговое администрирование уплаты соответствующих акцизов и сужает возможности неправомерного налоговой оптимизации.

3. Вывод о том, что целями государственного регулирования производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции должны выступать защита экономических интересов и охраны здоровья граждан РФ, создание условий для повышения качества этилового спирта и алкогольной продукции, производимых и ввозимых в РФ, обеспечение соблюдения законодательства в области государственного регулирования производства и оборота указанной продукции; обеспечение бюджетных интересов РФ посредством косвенного налогообложения операций с алкогольной продукцией

4 Положение о том, что налогово-правовое регулирование рынка алкогольной продукции направлено на защиту экономических интересов государства, обеспечение нужд потребителей и повышение культуры потребления алкогольной продукции, укрепление коммерческой репутации алкогольной продукции РФ и увеличение экспорта качественной алкогольной продукции; создание надлежащих условий для производства алкогольной продукции и обес-

печение ее качества; усиление и повышение эффективности контроля за соблюдением условий производства и оборота алкогольной продукции, сохранение классических технологий и защиту традиционных марок алкогольной продукции, борьбу с фальсификацией алкогольной продукции, предупреждение и борьбу с уклонением от уплаты налогов в процессе оборота алкогольной продукции, увеличение поступлений в бюджет от производства и оборота алкогольной продукции

5 Заключение о том, что государственное регулирование производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции представляет собой совокупность следующих мероприятий. лицензирование деятельности по производству и обороту этилового спирта и алкогольной продукции; косвенное налогообложение; регулирование импорта этилового спирта и алкогольной продукции; установление минимальных цен на этиловый спирт, изготовленный из пищевого и непищевого сырья и алкогольную продукцию (кроме пива), установление норм и правил в области производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции, установление минимальных объемов производства этилового спирта и алкогольной продукции (кроме пива), осуществление государственного учета и отчетности в области производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции, составление взаимозавязанных балансов их производства и оборота, организацию государственного контроля над производства и оборотом, а также качеством этилового спирта и алкогольной продукции, обеспечение выполнения международных обязательств РФ в части, касающейся вопросов регулирования производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции, осуществление сотрудничества с соответствующими органами зарубежных государств и иными международными организациями, уполномоченными регулировать вопросы производства и оборота этилового спирта и алкогольной продукции

6. Предложение закрепить в законодательстве следующий закрытый перечень оснований отзыва лицензии на производство и реализацию алкоголь-

ной продукции. неисполнения лицензиатом требований, содержащихся в лицензии; запрещения судом лицензиату заниматься тем видом деятельности, на осуществление которого он обладает лицензией; неустранения причин, по которым лицензиар приостановил действие лицензии; повторного в течение года совершения лицензиатом нарушения, за которое ранее действие лицензии было приостановлено

7 Вывод о том, что государственное регулирование экспорта этилового спирта и алкогольной продукции включает, контроль за качеством экспортируемых этилового спирта и алкогольной продукции, стимулирование экспорта и создание благоприятных условий для экспорта путем снижения налогов и сборов на производимые в РФ этиловый спирт и алкогольную продукцию, заключение международных договоров, направленных на продвижение производимой в РФ алкогольной продукции за рубеж.

8. Предложение о необходимости прямого закрепления в Налоговом кодексе РФ положений об освобождении от налогообложения акцизами при ввозе подакцизных товаров на таможенную территорию и помещении их под таможенные режимы транзита, таможенного склада, свободного таможенного склада, уничтожения или отказа в пользу государства, при ввозе иностранных подакцизных товаров на таможенную территорию и помещении их под таможенный режим переработки на таможенной территории акциз уплачивается при ввозе этих товаров с последующим возвратом уплаченных сумм акциза при вывозе продуктов переработки с таможенной территории, при ввозе иностранных подакцизных товаров на таможенную территорию и помещении их под таможенный режим переработки под таможенным контролем, при помещении подакцизных товаров под таможенный режим временного ввоза (вывоза), при вывозе с таможенной территории отечественных подакцизных товаров, помещенных под таможенный режим реимпорта или переработки вне таможенной территории

9. Вывод о том, что для совершенствования действующей системы нало-

гового учета плательщиков акцизов по операциям с алкогольной продукцией, путем выдачи свидетельства о регистрации организации, совершающей операции с денатурированным этиловым спиртом, необходимо внесение соответствующих изменений в ст 182 Налогового кодекса РФ, направленных на ужесточение учета отгружаемых (вывозимых) подакцизных товаров и декларирования уплаты акцизов.

10. Вывод о том, что государственный финансовый контроль за оборотом алкогольной продукции включает в себя контроль за производством, оборотом, качеством и безопасностью этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции; лицензионный контроль за соблюдением условий, предусмотренных соответствующими лицензиями, налоговый контроль за полной исполнением субъектами, осуществляющими операции с алкогольной продукцией, возложены на них налоговых обязанностей

11. Предложение о необходимости внесения изменений в статьи 185 — 187, 191 и 194 Налогового кодекса РФ в целях совершенствования нормативно-правового регулирования порядка исчисления и уплаты акцизов при косвенном налогообложении операций с алкогольной продукцией

Теоретическая значимость исследования заключается в том, что полученные в ходе исследования выводы и сформулированные на их основании предложения призваны обеспечить повышение научного уровня совершенствования нормативно-правовой регламентации акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией в Российской Федерации, способствовать формированию научно-обоснованного подхода при разработке актов российского налогового законодательства, и в частности актов о акцизах.

Практическая значимость исследования заключается в том, что содержащиеся в диссертации выводы и предложения могут быть учтены в ходе дальнейшей разработки новых и совершенствования действующих актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, в частности, при совершенствовании положений части второй Налогового кодекса Российской

Федерации. Кроме того, материалы диссертации могут быть использованы при подготовке учебников и учебных пособий по финансовому праву, а так же в преподавании курсов налогового и финансового права, различных спецкурсов по налоговому и финансовому праву.

Апробация результатов исследования осуществлялась в следующих формах: опубликование основных положений диссертации в научных статьях, внедрение основных положений проведенного исследования в программное обеспечение учебного процесса Московского гуманитарного университета, и других вузов и практику ряда организаций, выступления с докладами на научно-практических конференциях и семинарах («Российский алкогольный рынок. вчера, сегодня, завтра» Москва, 12 января 2006 г., «Современный этап налоговой реформы» Москва, 16 февраля 2006 г ; «Налоговое планирование в сфере оборота ликероводочной продукции» РАГС при Президенте РФ, Москва, 15 марта 2007 г и др)

Структура работы. Диссертация состоит из введения, шести параграфов объединенных в две главы, заключения, списка используемых нормативных актов и библиографического списка используемой литературы.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **введении** обосновывается актуальность темы диссертации, определяются цели и задачи исследования, характеризуется эмпирическая база диссертации, ее научная новизна, а так же степень разработанности проблемы, теоретическая и практическая значимость, формулируются основные положения, выносимые на защиту, содержатся сведения об апробации результатов исследования

В **первой главе «Акцизное налогообложение операций с алкогольной продукцией: понятие и место в системе налогово-правовых режимов»**, носящей теоретический характер и содержащей три параграфа, дается анализ содержания и значения акцизного налогообложения операций с алкогольной про-

дукцией, раскрываются особенности правового статуса субъектов и объектов акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией, исследуются особенности применения налоговых механизмов регулирования промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции

Первый параграф «Понятие и значение акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией», посвящен исследованию развития и современного понимания юридической сущности и содержания акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией, а также анализу проблем формирующегося в этой сфере понятийного аппарата

Отмечается, что в система косвенного налогообложение традиционно центральное место отводится акцизам, как наиболее развитому и исторически совершенному их виду. При этом, едва ли ни самым распространенным видом косвенного акциза является акцизное налогообложение операций с алкогольной продукцией. При этом под алкогольной продукцией для целей настоящего исследования нами понимается в совокупности пищевая продукция, которая произведена с использованием этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) спиртосодержащей пищевой продукции, с содержанием этилового спирта более полутора процента объема готовой продукции. При этом под спиртосодержащей продукцией понимается пищевая или непищевая продукция с содержанием этилового спирта более полутора процента объема готовой продукции. В целом спиртосодержащая пищевая продукция это пищевая продукция (в том числе виноматериалы, любые растворы, эмульсии, суспензии, дистилляты (спиртосодержащее сырье) виноградный, плодовой, коньячный, кальвадосный, висковый) (за исключением алкогольной продукции) с содержанием этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, более полутора процента объема готовой продукции¹. Спиртосодержащая непищевая продукция это непищевая продукция (в том числе денатурированная спирто-

¹ Булавин Л.О. Алкогольные акцизы // Акцизы — 2006 — № 8

содержащая продукция, спиртосодержащая парфюмерно-косметическая продукция, лобые растворы, эмульсии, суспензии), произведенная с использованием этилового спирта, иной спиртосодержащей продукции или спиртосодержащих отходов производства этилового спирта, с содержанием этилового спирта более полутора процента объема готовой продукции

Как правило, алкогольная продукция подразделяется на такие виды, как питьевой этиловый спирт, спиртные напитки (в том числе водка), вино (в том числе натуральное вино). Питьевой этиловый спирт это спирт, произведенный из пищевого или непищевого сырья, в том числе денатурированный этиловый спирт (т.е. этиловый спирт, содержащий денатурирующие вещества в особой концентрации), головная фракция этилового спирта (отходы спиртового производства) и спирт-сырец. Питьевым считается, таким образом, ректифицированный этиловый спирт с содержанием этилового спирта не более девяносто пяти процентов объема готовой продукции, произведенный из пищевого сырья и разведенный умягченной водой

Далее отмечается, что в Российской Федерации, как и налог на добавленную стоимость, акцизы являются косвенным налогом, который включается в цену товара и поэтому оплачивается потребителем. В настоящее время нормативно-правовой базой уплаты акцизов, в первую очередь, выступают положения части первой Налогового кодекса Российской Федерации, а так же гл 22 части второй НК РФ («Акцизы»). Под акцизным налогообложением операций с алкогольной продукцией, необходимо понимать вид косвенного налогового режима, заключающийся в наличии у лиц, осуществляющих операции по производству и реализации пищевой продукции, которая произведена с использованием этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) спиртосодержащей пищевой продукции обязанности по уплате в пользу государства законно установленного и определенного по сроку уплаты и объему акцизного платежа, возмещаемого указанному лицу (плательщику акциза) покупателями в цене реализуемой алкогольной продукции. Указанное обстоя-

тельство обуславливается тем, что соответствующий плательщик акциза обязан предъявить к оплате покупателю алкогольной продукции соответствующую сумму акциза

Во втором параграфе «Субъекты и объекты акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией», диссертант исследует проблему структуры и субъектно-объектного состава финансовых отношений по акцизному налогообложению операций с алкогольной продукцией через анализ их правового статуса.

Отмечается, что в Российской Федерации налогоплательщиками акциза признаются организации, индивидуальные предприниматели; лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации. Указанные лица, признаются плательщиками акциза, если они совершают операции с алкогольной продукцией. При этом акцизное налогообложение осуществляется в отношении совершения операций со следующими видами подакцизных товаров: спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением спирта коньячного; спиртосодержащая продукция (растворы, эмульсии, суспензии и другие виды продукции в жидком виде) с объемной долей этилового спирта более 9 процентов. При этом не рассматриваются как подакцизные товары следующие товары: лекарственные, лечебно-профилактические, диагностические средства, прошедшие государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесенные в Государственный реестр лекарственных средств и изделий медицинского назначения, лекарственные, лечебно-профилактические средства (включая гомеопатические препараты), изготавливаемые аптечными организациями по индивидуальным рецептам и требованиям лечебных организаций, разлитые в емкости в соответствии с требованиями государственных стандартов лекарственных средств (фармакопейных статей), утвержденных уполномоченным федеральным органом исполнитель-

ной власти; препараты ветеринарного назначения, прошедшие государственную регистрацию в уполномоченном федеральном органе исполнительной власти и внесенные в Государственный реестр зарегистрированных ветеринарных препаратов, разработанных для применения в животноводстве на территории Российской Федерации, разлитые в емкости не более 100 мл, парфюмерно-косметическая продукция, прошедшая государственную регистрацию в уполномоченных федеральных органах исполнительной власти, разлитая в емкости не более 100 мл с объемной долей этилового спирта до 80 процентов включительно и (или) парфюмерно-косметическая продукция с объемной долей этилового спирта до 90 процентов включительно при наличии на флаконе пульверизатора, разлитая в емкости не более 100 мл; подлежащие дальнейшей переработке и (или) использованию для технических целей отходы, образующиеся при производстве спирта этилового из пищевого сырья, водок, ликероводочных изделий, соответствующие нормативной документации, утвержденной (согласованной) федеральным органом исполнительной власти, алкогольная продукция (спирт питьевой, водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино и иная пищевая продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5 процента, за исключением виноматериалов), пиво, табачная продукция, автомобили легковые и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л.с.), автомобильный бензин, дизельное топливо, моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, прямогонный бензин. Под прямогонным бензином понимаются бензиновые фракции, полученные в результате переработки нефти, газового конденсата, попутного нефтяного газа, природного газа, горючих сланцев, угля и другого сырья, а также продуктов их переработки, за исключением бензина автомобильного и продукции нефтехимии². Бензиновой фракцией является смесь углеводородов, кипящих в интервале температур от 30 до 215°C при атмосферном давлении 760 миллиметров ртутного столба. Отметим, что указанный круг подакцизных

² Лагуткин Р. А. Акцизы в 2007 году // Акцизы — 2006 — № 11

товаров, в который включена и алкогольная продукция, в целом не отвечает международным стандартам. Так, представляется более оправданным, круг подакцизной алкогольной продукции, рекомендованный Европейской фискальной ассоциацией, включающий шампанское, игристые вина классические, игристые вина натуральные, вина шипучие (газированные), вина прочие, кроме шипучих и игристых, виноградное сусло, брожение которого было предотвращено или приостановлено путем добавления спирта, в сосудах емкостью 2 л или менее с содержанием алкоголя до 13% об с содержанием алкоголя свыше 13% об ; сусла прочие, кроме тех, брожение которых было предотвращено или приостановлено путем добавления спирта, вермуты и другие виноградные натуральные вина с добавлением растительных или ароматических экстрактов, напитки прочие сброженные (например, полученные из сока свежих груш, сидр, мед) смеси из сброженных напитков, смеси сброженных и безалкогольных напитков, в другом месте не поименованные, спирт этиловый неденатурированный с концентрацией спирта 80% об или более, за исключением предназначенного для использования в медицине, спирт этиловый и прочие спиртовые настойки денатурированные любой концентрации, спиртовые настойки, полученные в результате дистилляции (перегонки) виноградного вина или выжимок винограда (дивины) и т д

Далее обосновывается вывод о необходимости приведения российского законодательства об акцизах в соответствие с общемировыми тенденциями в части определения объекта обложения при налогообложении операций с алкогольной продукцией. Существенным различием в применяемых в Российской Федерации и в государствах с развитыми налоговыми системами механизмах государственного регулирования в области промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции посредством косвенного налогообложения, выступает подход к определению масштаба объекта обложения при налогообложении операций с алкогольной продукцией. В законодательстве Российской Федерации в качестве подакциз-

ного товара выступают компоненты (составляющие) алкогольного изделия, тогда как в зарубежных странах объектом обложения (подакцизным товаром) выступает готовое изделие, что существенно упрощает налоговое администрирование уплаты соответствующих акцизов и сужает возможности неправомерного налоговой оптимизации

В третьем параграфе «Принципы применения налоговых механизмов регулирования промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», диссертант выявляет возможности совершенствования российского законодательства, за счет использования налоговых механизмов регулирования промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции

Отмечается, что важной тенденцией усиления государственного регулирования в сфере промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции выступает все более широкое использование налоговых механизмов осуществления такого регулирования, и в первую очередь через систему косвенного налогообложения. Как указывается в ст. 1 Федерального закона от 22 ноября 1995 г. № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», государственное регулирование в области промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции направлено на защиту экономических интересов Российской Федерации, обеспечение нужд потребителей в указанной продукции, а также на повышение ее качества и проведение контроля за соблюдением законодательства, норм и правил в регулируемой области

Обосновывается, что налогово-правовое регулирование рынка алкогольной продукции направлено на защиту экономических интересов государства, обеспечение нужд потребителей и повышение культуры потребления алкогольной продукции, укрепление коммерческой репутации алкогольной продукции РФ и увеличение экспорта качественной алкогольной продукции, соз-

дание надлежащих условий для производства алкогольной продукции и обеспечение ее качества, усиление и повышение эффективности контроля за соблюдением условий производства и оборота алкогольной продукции, сохранение классических технологий и защиту традиционных марок алкогольной продукции, борьбу с фальсификацией алкогольной продукции, предупреждение и борьбу с уклонением от уплаты налогов в процессе оборота алкогольной продукции, увеличение поступлений в бюджет от производства и оборота алкогольной продукции.

По-сути, принципы применения налоговых механизмов регулирования промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, в своей совокупности сводятся к тому, чтобы хозяйствующие субъекты, осуществляющие производство и оборот алкогольной продукции, производили этиловый спирт и алкогольную продукцию в пределах ассортимента и объемов, предусмотренных выданной лицензией; реализовывали этиловый спирт для производства алкогольной, фармацевтической, парфюмерной и косметической продукции только хозяйствующим субъектам, обладающим соответствующей лицензией и т.д.

Вторая глава «Совершенствование нормативно-правового регулирования акцизного налогообложения операций с алкогольной продукцией», носящая как теоретический, так и практический характер, содержащая три параграфа, посвящена исследованию проблем повышения юридического качества и эффективности нормативно-правового регулирования налогового администрирования процедуры лицензирования деятельности в сфере алкогольной продукции, пересечения поставок алкогольной продукции через таможенную границу, а так же государственного финансового контроля в сфере оборота алкогольной продукции

В первом параграфе «Совершенствование нормативно-правового регулирования налогового администрирования процедуры лицензирования деятельности в сфере алкогольной продукции», рассматривается необходимость

научной разработки и обоснования правового регулирования эффективной системы лицензирования деятельности в сфере алкогольной продукции, вносятся предложения по совершенствованию законодательства в этой сфере

Диссертантом отмечается, что вопросы лицензирования производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, в том числе рассмотрения заявлений о выдаче, продления срока действия, переоформления, возобновления действия, прекращения действия лицензий, выдачи временного разрешения на право хранения и реализации остатков этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, а также приостановления действия и аннулирования лицензий находятся в ведении налоговых органов, а сама соответствующая организация такой деятельности осуществляется в процессе налогового администрирования

Лицензии на производство, этилового спирта и алкогольной продукции, хранение, оптовую и розничную реализацию алкогольной продукции (кроме пива), импорт этилового спирта и алкогольной продукции могут быть отозваны в судебном порядке в случаях неисполнения лицензиатом требований, содержащихся в лицензии, запрещения судом лицензиату заниматься тем видом деятельности, на осуществление которого он обладает лицензией, неустранения причин, по которым лицензиар приостановил действие лицензии; повторного в течение года совершения лицензиатом нарушения, за которое ранее действие лицензии было приостановлено.

В случае отзыва новая лицензия может быть выдана вновь по истечении одного года со дня отзыва. Осуществление лицензируемого вида деятельности после получения уведомления лицензиара о приостановлении действия или об отзыве лицензии по решению суда влечет ответственность, предусмотренную законом, при осуществлении деятельности, в отношении которой установлен лицензионный порядок, без лицензии.

Во втором параграфе «Совершенствование нормативно-правового регулирования налогового администрирования пересечения поставок алкоголь-

ной продукции через таможенную границу», диссертант исследует сущности и особенности регламентации пересечения поставок алкогольной продукции через таможенную границу.

Отмечается, что вывоз с таможенной территории Российской Федерации или ввоз на таможенную территорию Российской Федерации алкогольной продукции осуществляется организациями в порядке, предусмотренном таможенным законодательством Российской Федерации, с соблюдением требований, установленных Налоговым кодексом РФ. По общему правилу, качество ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации алкогольной продукции должно быть не ниже качества алкогольной продукции, предусмотренного государственными стандартами, техническими условиями в области производства и оборота алкогольной продукции. Порядок регулирования импорта алкогольной продукции и контроль за качеством ввозимой на таможенную территорию Российской Федерации алкогольной продукции устанавливаются Правительством Российской Федерации. Импорт этилового спирта осуществляется по лицензии на импорт этилового спирта при наличии лицензии на производство алкогольной продукции, на выработку которой используется этиловый спирт. Импорт виноматериала осуществляется по лицензии на импорт виноматериала при наличии лицензии на производство алкогольной продукции, на выработку которой используется виноматериал. Импорт алкогольной продукции осуществляется по лицензии на импорт алкогольной продукции и при наличии лицензий на производство алкогольной продукции либо на хранение, оптовую реализацию алкогольной продукции (кроме пива). Далее в параграфе обосновывается что импортируемые этиловый спирт и алкогольная продукция должны соответствовать требованиям, установленным в РФ, и сопровождаться сертификатами качества и соответствия и другими документами, предусмотренными законодательством. При импорте этилового спирта и алкогольной продукции хозяйствующие субъекты помимо других документов, предусмотренных законодательством, обязаны представ-

лять таможенным органам лицензию на импорт. Запрещается импорт этилового спирта и алкогольной продукции без соответствующих сертификатов и документов, а также этилового спирта и алкогольной продукции, качество которых не соответствует указанному в сопроводительных документах. Государственное регулирование импорта этилового спирта и алкогольной продукции включает лицензирование импорта этилового спирта и алкогольной продукции, установление акцизов, других налогов и сборов на импортируемые этиловый спирт и алкогольную продукцию, контроль за качеством импортируемых этилового спирта и алкогольной продукции; установление квот на импорт этилового спирта. В свою очередь, государственное регулирование экспорта этилового спирта и алкогольной продукции включает: контроль за качеством экспортируемых этилового спирта и алкогольной продукции; стимулирование экспорта и создание благоприятных условий для экспорта путем снижения налогов и сборов на производимые в РФ этиловый спирт и алкогольную продукцию; заключение международных договоров, направленных на продвижение производимой в РФ алкогольной продукции за рубеж.

В третьем параграфе «Совершенствование нормативно-правового регулирования государственного финансового контроля в сфере оборота алкогольной продукции», исследуется необходимость существования и развития регламентации государственного финансового контроля в сфере оборота алкогольной продукции. Выявляются пути совершенствования законодательства в соответствующей части.

При этом, в частности, отмечается, что государственный финансовый контроль за производством, оборотом, качеством и безопасностью этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, соблюдением законодательства в этой области и условий, предусмотренных соответствующими лицензиями осуществляется в первую очередь в целях обеспечения бюджетных интересов Российской Федерации и защиты экономической системы общества от неправомерных посягательств. Как системное явление Государственный

финансовый контроль за оборотом алкогольной продукции включает в себя. контроль за производством, оборотом, качеством и безопасностью этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, соблюдением законодательства в этой области и условий, предусмотренных соответствующими лицензиями, налоговый контроль за полнотой исполнения субъектами, осуществляющими операции с алкогольной продукцией, возложены на них налоговых обязанностей.

Существенные аспекты контроля реализуются в процессе налогового администрирования. Так, на предприятиях, производящих этиловый спирт и крепкие спиртные напитки, создаются постоянные налоговые посты, действующие в соответствии с налоговым законодательством. Исчисление и уплата налогов на этиловый спирт и алкогольную продукцию осуществляются в установленном законом порядке. На произведенный в РФ или импортированный этиловый спирт ректификат, использованный в качестве сырья при производстве алкогольной продукции, акцизы уплачиваются только один раз. Хозяйствующие субъекты пользуются правом зачета уплаченных акцизов на подакцизную алкогольную продукцию. Важным принципом является то обстоятельство, что не допускается осуществление государственного контроля за счет средств проверяемых организаций.

Далее в параграфе подробно обосновывается, что государственный контроль за производством, оборотом, качеством и безопасностью этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции, соблюдением законодательства в этой области и условий, предусмотренных соответствующими лицензиями, осуществляется уполномоченными федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации в пределах их компетенции.

В заключении в концентрированном виде излагаются основные положения, итоги и выводы проведенного диссертационного исследования, сфор-

мулированы предложения по совершенствованию действующего законодательства в данной сфере

Основные положения диссертации изложены в следующих работах:

Работы, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах и изданиях, определенных Высшей аттестационной комиссией

1. *Ефремкина Г.Ю* Правовые основы системы акцизного налогообложения алкогольных напитков в Российской Федерации // Современное право. — 2006 — № 12(1) — 0,4 п л

Работы, опубликованные в иных рецензируемых научных изданиях

2. *Ефремкина Г.Ю* Принципы применения налоговых механизмов регулирования промышленного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции // Право и жизнь — 2007 — № 111(6) — 0,5 п. л

3. *Ефремкина Г.Ю* Совершенствование нормативно-правового регулирования государственного финансового контроля в сфере оборота алкогольной продукции // Право и жизнь — 2007 — № 112(7) — 0,4 п л

Издательство ННОУ «Московский гуманитарный университет»

Печатно-множительное бюро

Подписано в печать 28.06.2007 г. Формат 60x84 ¹/₁₆ Усл. п. л. 1,3

Тираж 100 экз.

Заказ № 1421