

КОНТРОЛЬ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ ЗА НАЛОГООБЛОЖЕНИЕМ АКЦИЗА НА ЭТИЛОВЫЙ СПИРТ, АЛКОГОЛЬНУЮ И СПИРТСОДЕРЖАЩУЮ ПРОДУКЦИЮ: ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Канева Наталия Андреевна

юрисконсульт по работе с дебиторской задолженностью отдела судебной защиты Управления правовой работы с дебиторской задолженностью Регионального центра правового обеспечения в г. Сыктывкаре ПАО «Т Плюс», Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования Сыктывкарский государственный университет имени Питирима Сорокина, Юридический институт, кафедра государственно-правовых дисциплин, РФ, г. Сыктывкар

В данной статье рассматривается юридическая коллизия в налоговом праве на примере пункта 2.1 статьи 187 Налогового Кодекса Российской Федерации [1] (далее – НК РФ), а также раскрывается основной механизм работы с единой государственной автоматизированной информационной системе учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (далее - ЕГАИС) контролирующих органов. Актуальность темы исследования обусловлена теоретической и практической значимостью вопросов, касающихся нормативно-правового регулирования акцизного налогообложения операций с денатурированным этиловым спиртом, алкогольной и спиртосодержащей продукцией в Российской Федерации.

Согласно пункту 2.1 статьи 187 НК РФ в случае, если налоговая база по алкогольной и спиртосодержащей продукции, определенная налогоплательщиком в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 187 НК РФ, менее объема реализованных указанных подакцизных товаров за соответствующий налоговый период, отраженного в ЕГАИС, налоговая база по таким подакцизным товарам определяется на основе данных ЕГАИС.

Автоматизированная информационная система ЕГАИС предназначена для автоматизации государственного контроля за объемом производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции для решения следующих задач:

- обеспечение полноты и достоверности учета с возможностью детализации до субъекта РФ, производителя, вида, наименования продукции, крепости, объема, правильности начисления акциза;
- обеспечение ведения учета импорта с контролем правильности начисления акциза и возможностью детализации до страны происхождения, производителя, поставщика, импортера, вида, наименования продукции, крепости, объема;
- обеспечение ведения учета федеральных специальных марок и акцизных марок с возможностью детализации до организации, осуществляющей производство и оборот алкогольной продукции или импорт алкогольной продукции, которой она выдана, на какую алкогольную продукцию нанесена марка или по каким причинам забракована, каким актом списана и уничтожена;
- анализ состояния и тенденций развития производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции на территории РФ и ее регионов;
- затруднение реализации контрафактной продукции за счет проверки сопроводительных документов, удостоверяющих легальность производства и оборота, между отправителем и

покупателем, которая осуществляется в электронном виде [4].

В целях контроля правильности исчисления авансового платежа акциза на этиловый спирт, алкогольную и подакцизную спиртосодержащую продукцию Инспекцией проводится анализ и сопоставление объема поставки этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции по данным налоговой декларации, представленной налогоплательщиком и по данным отчета об объемах поставки этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции самого налогоплательщика и контрагента, содержащегося в универсальном транспортном модуле единой государственной автоматизированной информационной системы учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (далее – УТМ системы ЕГАИС).

Из вышеуказанного следует, что в случае, если в системе ЕГАИС объем реализованной алкогольной продукции будет отражен больше объема, заявленного налогоплательщиком, налоговый орган обязан доначислять сумму авансового платежа акциза.

В системе ЕГАИС есть существенный недостаток, а именно: руководствуясь «Правилами функционирования единой государственной автоматизированной информационной системы учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», установленными Постановлением от 31 декабря 2020 г. N 2466 [2], общество производит фиксацию количества (в штуках) произведенной, закупаемой, используемой для собственных нужд, поставляемой, хранимой (в том числе списанной, забракованной, возвращенной), перевозимой, использованной в качестве сырья продукции каждого вида и наименования, разлитой в потребительскую тару (упаковку), в том числе учтенное средствами измерения. Далее система ЕГАИС позволяет формировать отчеты, информация об объемах, в которых отображается в тысячах декалитров.

То есть фиксация системой ЕГАИС происходит непосредственно на производственном конвейере, через который проходят бутылки с алкоголем. После чего система ЕГАИС трансформирует бутылки в штуках в тысячи декалитров безводного этилового спирта. Общество отражает в налоговой декларации показатели без трансформации, налоговый орган получает данные из системы ЕГАИС, уже трансформированные из бутылок в тысячи декалитров. За счет такой сложной процедуры происходит округление по математическим правилам. Если в тысячах декалитров данные округления кажутся незначительными, то при переводе в литры, для исчисления налога, выявляется серьезная разница.

Кроме того, разница возникает не только из-за трансформации. Например, общество производит алкоголь с крепостью 43%, 18%, 19%, 24%, 25% и так далее. В системе ЕГАИС происходит разделение только на алкоголь крепостью: до 25%, 40%, свыше 25%. Перевод алкогольной продукции в литры безводного этилового спирта для определения налоговой базы происходит по следующей формуле: $X * 1000 * 10 * 20\%$, где:

X - объем реализованной продукции по данным ЕГАИС (тыс. дал.). Далее объем реализованной продукции необходимо умножить на 1000 (перевод из тысяч декалитров этилового спирта в декалитры этилового спирта), далее умножить на 10 (перевод из декалитров этилового спирта в литры этилового спирта), далее умножить на 20% (средняя крепость алкогольной продукции, реализованной обществом (от 18% до 25%)). Таким образом, вычисляется объем безводного этилового спирта.

На данном этапе, при вычислении по условной формуле, уже происходит расхождение. Это объясняется следующим, налоговый орган берет в расчет среднюю крепость алкоголя, а налогоплательщик производит вычисления с показателями реальной крепости закупаемой алкогольной продукции.

Для наглядности трансформации и сравнения объема реализованной алкогольной продукции по данным налогоплательщика и системы ЕГАИС приведем данные в табличный вид.

Таблица 1.

Сравнение объема реализованной алкогольной продукции по данным

налогоплательщика и системы ЕГАИС

Вид алкогольной продукции	Объем реал изованной продукции по данным ЕГАИС за 1 месяц (тыс.дал)	Объем реализ ованной продукции по данным ЕГАИС за 1 месяц (литры)	Объем реализ ованной продукции по данным ЕГАИС за 1 месяц (литры)	Объем подакцизного товара по данным налоговой декларации за 1 месяц (литры)	Отклоне ния объема подакцизно го товара по данн ым налоговой декларации и основании дан ных ЕГАИС за 1 ме сяц (литры)
224 алког. прод. до 25%	6.23685	62 368.5	62 368.5	62 362.5	6
224 водка 40%	69.25042	692 504. 2	729 829. 6	729 650.60	179
224 алког. прод. свыше 25%	3.7324	37 325.4			
ИТОГО	79.21981	792 219. 81	792 219. 81	792 013.1	185

**Данные взяты из реальной налоговой декларации налогоплательщика и системы ЕГАИС.*

Согласно Таблице 1 отклонения составили 0.0185 тысяч декалитров или 185 литров. В соответствии со ст. 193 НК РФ алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9 % (за исключением пива, вин, фруктовых вин, игристых вин (шампанских), винных напитков, изготавливаемых без добавления ректификованного этилового спирта, произведенного из пищевого сырья, и (или) спиртованных виноградного или иного фруктового сусла, и (или) винного дистиллята, и (или) фруктового дистиллята) облагается по ставке 566 рублей за 1 литр безводного этилового спирта, содержащегося в подакцизном товаре. Следовательно, сравнивать объемы подакцизной алкогольной продукции, отраженные в налоговой декларации и в ЕГАИС необходимо именно в литрах. Из сказанного следует: доначисление составляет 104 710 рублей (185 * 566).

Разница тысячных тысяч декалитров за счет трансформации и расчета налоговой базы с примерной крепостью алкоголя возникает каждый месяц.

По мнению автора, законодатель должен дать шанс налогоплательщику обосновать объемы алкогольной продукции, прежде чем прибегать к такому, достаточно жесткому инструменту, как доначисление.

Автор предлагает следующую формулировку пункта 2.1 статьи 187 НК: «В случае, если

налоговая база по алкогольной и спиртосодержащей продукции, определенная налогоплательщиком в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи 187 НК РФ, менее объема реализованных указанных подакцизных товаров за соответствующий налоговый период, отраженного в единой государственной автоматизированной информационной системе учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (далее – ЕГАИС), налогоплательщику необходимо представить первичные документы, подтверждающие фактический объем реализованной продукции.».

Так как определение налоговой базы по подакцизным товарам имеет свои тонкости, а система ЕГАИС различает только 3 вида алкоголя (до 25%, водка, свыше 25%), и определение налоговой базы по данным ЕГАИС является лишь примерным, необходимо, в первую очередь, исследовать первичную документацию, в которой отражен реальный объем алкогольной продукции и её крепость.

В настоящее время продолжает возрастать актуальность поиска наиболее адекватных методов и форм государственного контроля производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и соответствующего правового оформления методов государственного управления в данной сфере. В целях более эффективного государственного регулирования и устранения негативных последствий для участников рынка предпочтительным представляется совершенствование технических характеристик ЕГАИС, сокращение стоимости установки и обслуживания комплекса. Для улучшения ситуации на рынке алкогольной продукции также имеет смысл двигаться в сторону усиления взаимодействия государства и бизнеса.

Безусловно, система ЕГАИС облегчает контроль за объемом поставки и реализации алкогольной продукции налогоплательщиком, но рассчитать размер акциза на алкогольную продукцию по данным, отраженным в ней – невозможно. Следовательно, по мнению автора, недопустимо наказывать налогоплательщика за то, что данные, содержащиеся в системе ЕГАИС и налоговой декларации по акцизам расходятся.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 27.11.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 17.02.2021 N 6-ФЗ) // Собрание законодательства РФ. - 07.08.2000
2. Постановление от 31 декабря 2020 г. n 2466 О ведении и функционировании единой государственной автоматизированной информационной системы учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции
3. Глушко Т.Ю. Государственное регулирование производства и оборота алкогольной продукции: ключевые особенности и проблемы// Государственное управление. Электронный вестник. 2014. № 43. С. 68-70. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/gosudarstvennoe-regulirovanie-proizvodstva-i-oborota-alkogolnoy-produktsii-klyuchevye-osobennosti-i-problemy> (01.04.2021).
4. ЕГАИС — Единая государственная автоматизированная информационная система учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции: [Официальный сайт]. URL: www.egais.com/ (01.04.2021)