

Министерство образования и науки Российской Федерации  
ФГАОУ ВО «УрФУ имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»

Высшая школа экономики и менеджмента  
Кафедра финансового и налогового менеджмента

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ ПЕРЕД ГЭК

Зав. кафедрой И.А. Майбуров И.А. Майбуров

«04» 06 2018 г.

### ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Перспективы совершенствования акцизного налогообложения (на примере акцизов на алкогольную продукцию)

Руководитель: доцент, к.э.н. Ю.В. Леонтьева

Нормоконтролер: М.В. Гармашова

Студент группы ЭММ – 262009 К.А. Веселова

*И.А. Майбуров*  
*М.В. Гармашова*  
*К.А. Веселова*

Екатеринбург  
2018

Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н.Ельцина»

Институт ВШЭМ  
Кафедра/Департамент Финансового и налогового менеджмента  
Направление (специальность) 38.04.08 Финансы и кредит  
Образовательная программа

УТВЕРЖДАЮ  
Зав. кафедрой/Директор департамента  
(института) ФНМ

*И.А. Майбуров*  
(подпись) Майбуров И.А. (Ф.И.О.)  
« 25 » декабря 2017 г.

#### ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

студента Веселовой Ксении Александровны группы ЭММ-262009

1 Тема ВКР Перспективы совершенствования акцизного налогообложения (на примере акцизов на алкогольную продукцию)

Утверждена распоряжением по институту от «11» декабря 2017 г. № 33.01-05/344

2 Руководитель Ю.В. Леонтьева, доцент, к.э.н.

3 Исходные данные к работе учебная и специальная литература, данные Преддипломной практики и НИР

4 Содержание пояснительной записки (перечень подлежащих разработке вопросов)

Введение

1 Теоретические основы акцизного налогообложения алкогольной продукции

2 Анализ поступления акцизов на алкогольную продукцию в бюджетную систему за 2007-2016 гг.

3 Пути совершенствования акцизного налогообложения алкогольной продукции в РФ

Заключение

5 Перечень демонстрационных материалов не менее 8 листов демонстрационного материала по результатам анализа и предложениям

6 Консультанты по проекту (работе) с указанием относящихся к ним разделов проекта\*

Раздел	Консультант	Подпись, дата	
		задание выдал	задание принял

7 Календарный план

Наименование этапов выполнения работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка о выполнении
Глава 1	21.05.18-25.05.18	И-
Глава 2	26.05.18-30.05.18	И-
Глава 3	31.05.18-05.06.18	И-
Оформление пояснительной записки	6.06.18-08.06.18	И-
Подготовка доклада и демонстрационного материала	09.06.18-10.06.18	И-
Нормоконтроль	11.06.18-15.06.18	И-

Руководитель И- Ю.В. Леонтьева  
(подпись)

Задание принял к исполнению И. Вещева / Вещева Т.А.  
(подпись)

8 Выпускная квалификационная работа закончена « 31 » мая 2018 г.  
И. Вещева

Пояснительная записка и все материалы просмотрены

Оценка консультантов: \* а) \_\_\_\_\_ б) \_\_\_\_\_  
в) \_\_\_\_\_ г) \_\_\_\_\_

Считаю возможным допустить К.А. Веселову  
к защите его выпускной квалификационной работы в экзаменационной комиссии.  
Руководитель И-

9 Допустить Веселову Ксению Александровну к защите выпускной квалификационной работы в экзаменационной комиссии (протокол заседания кафедры № 5 « 4 » июня 2018 г.)

Зав. кафедрой/  
Директор департамента (института) И. Мейбуров  
(подпись)

Мейбуров А.А.  
Ф.И.О.

\* - при наличии разделов, требующие привлечение консультантов

## АННОТАЦИЯ

Проблема, связанная с процессами совершенствования акцизного налогообложения (на примере акцизов на алкогольную продукцию) очень актуальна в настоящее время.

Таким образом, актуальность выбранной темы отражается в необходимости осуществления государством качественного контроля за состоянием рынка алкогольной продукции, а также разработке экономических инструментов (акцизов), позволяющих эффективно регулировать ситуацию на этом рынке.

Данная диссертационная работа состоит из трех основных частей: теоретической и двух практических.

В первой части описываются теоретические основы акцизного налогообложения алкогольной продукции в России.

Во втором разделе проводится анализ поступления акцизов на алкогольную продукцию в бюджетную систему РФ за 2007 – 2016 гг., анализ налоговой базы и налоговых вычетов, а также оценивается потребление, продажа и производство алкоголя.

В третьем разделе предлагаются проекты изменения налогового законодательства по акцизам и приводится экономическое обоснование мероприятий по внедрению данных проектов.

Анализ поступления акцизов в бюджетную систему РФ проведен на основе статистических данных сайта Казначейства России [goskazna.ru](http://goskazna.ru), сайта Федеральной службы статистики [gks.ru](http://gks.ru), а также сайта Федеральной налоговой службы [nalog.ru](http://nalog.ru).

Магистерская диссертация выполнена на 79 страницах машинописного текста, содержит 18 таблиц. Список использованной литературы состоит из 62 источников.

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	5
1 Теоретические основы акцизного налогообложения алкогольной продукции .....	13
_1.1 Акциз: история формирования, функциональное предназначение .....	13
_1.2 Акцизное обложение алкогольной продукции в РФ .....	21
_1.3 Государственное регулирование на рынке алкогольной продукции .....	28
_1.4 Мировой опыт налогообложения алкогольной продукции .....	34
2 Анализ поступления акцизов на алкогольную продукцию в бюджетную систему за 2007-2016 гг. ....	38
_2.1 Анализ поступлений акцизов на алкогольную продукцию в бюджетную систему Российской Федерации .....	38
_2.2 Анализ налоговой базы и налоговых вычетов по акцизам на алкогольную продукцию.....	48
_2.3 Оценка динамики ставок акцизов на алкогольную продукцию в России ..	60
3 Пути совершенствования акцизного налогообложения алкогольной продукции в РФ .....	64
_3.1 Проекты изменения налогового законодательства по акцизам .....	64
_3.2 экономическое обоснование мероприятий по внедрению данных проектов .....	70
Заключение .....	75
Список использованных источников .....	79

## ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях акцизы являются одним из важнейших источников формирования доходной части бюджетной системы РФ. Кроме того, они позволяют осуществлять государственно регулирование отдельных экономических и социальных процессов.

Проблема, связанная с процессами совершенствования акцизного налогообложения (на примере акцизов на алкогольную продукцию) очень актуальна в настоящее время.

На протяжении длительного периода времени система акцизного налогообложения постоянно менялась. Однако на сегодняшний день практика применения акцизов в качестве фискального и регулирующего инструмента налоговой политики так и не является совершенной.

Более того, рассматривая акцизное налогообложение на примере алкогольной продукции необходимо принять во внимание и их социальную направленность, поскольку акцизы могут выступать и в качестве средства ограничения потребления подакцизных (социально – вредных) товаров.

Таким образом, актуальность выбранной темы отражается в необходимости осуществления государством качественного контроля за состоянием рынка алкогольной продукции, а также разработке экономических инструментов (акцизов), позволяющих эффективно регулировать ситуацию на этом рынке.

Цель данного диссертационного исследования состоит в совершенствовании механизма акцизного обложения алкогольной продукции для обеспечения возможности более точного государственного регулирования потребления этой продукции.

В ходе проведения данного исследование необходимо решить следующие задачи:

- изучить теоретические основы функционирования акцизного обложения алкогольной продукции;

- провести анализ социально-экономического воздействия акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации в 2006-2017 гг.;

- сформулировать возможные проекты совершенствования акцизов на алкоголь и провести их экономическое обоснование;

Объектом диссертационного исследования выступает система акцизного налогообложения в РФ на примере алкогольной продукции. В качестве предмета исследования выступает действующий механизм налогообложения акцизами на алкогольную продукцию в РФ.

Основными методами исследования являются:

- теоретический анализ литературы по выбранной теме;

- анализ статистических данных;

- метод сравнения.

В качестве теоретической базы исследования использованы научные труды Н.И.Куликова, О.М. Лазуриной, И.А. Марчевой, М.Б. Богачевского, А.В. Перова, Е.Г. Ефимовой, Е.Б. Пospelовой, Л.В. Поповой и другие.

Наиболее важными исследованиями по совершенствованию налогообложения алкогольной продукции являются исследования следующих авторов: В.Г. Панскова, А.М. Соловьева, а также Т.Ю. Глушко. В своих исследованиях они затронули тему потребления алкогольной продукции, важность регулирования рынка алкоголя, а также предложили свои пути улучшения акцизного обложения в России. Однако данные предложения еще не внедрили в РФ.

Научная новизна данного диссертационного исследования содержится в следующих результатах исследования:

- выявлены негативные последствия повышения ставок акцизов на алкогольную продукцию, заключающиеся в росте теневого рынка алкогольной продукции, уменьшении поступлений акцизов в бюджет, а также в увеличении производства некачественного алкоголя, что негативно сказывается на здоровье населения;

- проведена оценка уровня теневого рынка алкогольной продукции в России на примере водки;

- предложено применение новых ставок акциза на пиво с содержанием этилового спирта до 0,5 %, а также обоснована эффективность их введения.

Теоретические выводы и практические предложения, сформулированные в диссертационной работе, должны способствовать повышению общей эффективности системы акцизного налогообложения в Российской Федерации, ее отдельных элементов, повышению ее фискального, регулирующего, а также социального потенциала.

Таким образом, практическая значимость данного исследования состоит в применении предложенных мероприятий по улучшению акцизного налогообложения алкогольной продукции в РФ.

Для выполнения работы была использована учебно – методическая литература, электронные ресурсы, научные журналы и статьи, а также интернет.



# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АКЦИЗНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ АЛКОГОЛЬНОЙ ПРОДУКЦИИ

## 1.1 Акциз: история формирования, функциональное предназначение

Акциз представляет собой косвенный налог, взимаемый с налогоплательщиков, которые производят и реализуют подакцизную продукцию [9].

Акцизы устанавливаются на высокорентабельные товары для того чтобы пополнять бюджет государства, а также в целях изъятия в доход государства части сверхприбыли, которую получают производители подакцизных товаров.

В российской практике налогообложения акцизы имеют древнюю историю.

Группы облагаемых акцизами товаров и ставки налога менялись неоднократно на протяжении многих лет. В период с 15 по 20 века акцизами облагались в основном такие товары, как соль, алкогольная продукция, табак, сахар и нефтепродукты. Во времена Иоанна Грозного в 16 в. была установлена система получения казной доходов с продажи алкогольных напитков, которая изменялась много раз.

Кроме того, первое в российской истории упоминание об акцизе с мяса относится к периоду царствования Иоанна Грозного.

В разное время применялись различные системы получения дохода. В какие - то периоды применялась казенная монополия на изготовление и продажу алкогольных напитков, а в некоторые периоды доход получали через систему откупов [10].

Значительным налоговым бременем для бедных слоев населения выступали казённые монополии на продажу соли, вина и табака еще с петровских времен. В 1697 г. при Петре I впервые была введена импортная пошлина на ввозимый на территорию РФ табак.

Таким образом, налогообложение табачного сырья в России начинает свою историю именно с петровских времен.

Более того, казённые монополии были введены при Петре I. Они были предназначены для повышения косвенного налогообложения, а также для обеспеченных слоев населения. К ним относились монополии на продажу курительных трубок, шашек, игральные карты, шахматы и другие.

В то же время «прибыльщиками» - представителями, которые изобретали новые источники поступлений в российскую казну, была создана масса новых прямых налогов. В конечном итоге общий объем поступлений по всем косвенным налогам за рассматриваемый период вырос в два с половиной раза, а по прямым - в четыре раза.

Кроме того, это был значительный рост налоговых поступлений для того времени, результатом которого стало увеличение числа государственных мануфактур, объемов ремесленного производства, а также модернизации налоговой системы и роста налоговой нагрузки на экономику в целом[9].

Итак, широкое применение в российском государстве нашли косвенные налоги. В конце 17 века поступления по косвенным налогам в общем объеме доходов казны составляли около 45 %. Они взимались через систему откупов, главными из которых были винные, соляные и таможенные.

Самые значимые преобразования в экономической жизни России 19 века были связаны с именем Александра 2. Одним из наиболее важных изменений была крестьянская реформа 1861 г. После проведения данной реформы произошли важнейшие преобразования: винные откупа заменили акцизными сборами со спиртных напитков [10].

В российской империи акцизы применялись только на предметы внутреннего производства, которые производились и продавались частными лицами. Акцизы взимались с потребления, а импортируемые товары акцизами не облагались.

В период с конца 19 по начало 20 века объектами акцизного обложения выступали следующие товары: крепкие напитки, табак, свеклосахарное

производство, соль, спички, осветительные нефтяные масла. Акциз с соли существовал до 1881г. [10].

Государственную монополию на производство и реализацию спирта и водки вернули в конце 19 века. Таким образом, данное преобразование стало основным источником доходов государства. Однако в связи с началом Первой Мировой войны она была отменена.

Сравнивая сахарный акциз и монополию на водку можно отметить, что благодаря акцизам на сахар, поступления в казну государства составляли в 2,5, а то и в 3 раза больше, чем водочная монополия [11].

В период проведения НЭПа начали устанавливать акцизы на потребительские товары.

Акцизы были отменены после Октябрьской революции 1917 года, а затем вновь восстановлены в 1921 году, в это время акцизы обеспечивали 11-20 % всех доходов государственного бюджета.

Существенная доля доходной части бюджетной системы государства формировалась за счет поступления акцизов во время НЭПа. Причем если в 1922 – 1923 гг. эта доля составила 21,8 %, то за 1927-1928 гг. сборы акцизов даже превысили половину всех бюджетных поступлений [11].

Фискальная направленность акцизов в течение последующих двух лет продолжала снижаться, а в конечном счете согласно задачам налоговой реформы 1930–1932 гг. они были отменены.

Вновь акцизный налог был введен в России с 1 января 1992 года [12].

Список подакцизной продукции на протяжении следующих пяти лет включал в себя десятки различных наименований товаров. Этот возврат к акцизам был связан с формированием новой налоговой системы, как предполагалось, соответствующей рыночной экономике, к которой Россия переходила после отказа от плановой системы хозяйствования.

Специфическая функция акцизов как раз – так и заключается в обеспечении дополнительных налоговых изъятий при производстве высокорентабельной продукции.

После того, как возобновили взимание акцизов в России, список подакцизной продукции расширился включением отдельных видов товаров. Основной причиной их включение было недостаточное производство при наличии довольно высокого спроса. Перечень товаров был весьма обширным, который включал в себя изделия из хрусталя и фарфора высокого качества, различные меховые изделия, в то же время сюда входили и такие товары как легковые автомобили, икра, морепродукты, а также шоколад.

В это время на все виды подакцизной продукции были установлены адвалорные ставки. На ювелирные изделия и отдельные элементы меховых изделий - в размере от 10 % , а не на пищевой спирт - до 90 % .

В то же время фискальная направленность некоторых акцизов была очень низкая, и в связи с этим акцизы на различные продовольственные товары и фарфоровые изделия отменили. Это было обосновано тем, что государство не могло в полной мере контролировать и регулировать производства данного товара. На замену этих товаров пришли другие подакцизные товары, к которым относился этиловый спирт, минеральное сырье и другие.

После различных нововведений список облагаемых акцизами товаров был значительно расширен за счет дорогостоящих товаров. Сюда можно отнести яхты, оружия и другие.

Более того, автоприцепы также стали облагаться акцизами наравне с машинами. Не смотря на преобразования в акцизном налогообложении, а именно расширении списка товаров, наблюдался спад объемов производства. По этой причине из списка подакцизных товаров некоторые были исключены. Таким образом, в 1996 г. были отменены акцизы на хрусталь, ковровые и меховые изделия, охотничьи ружья, яхты и катера и другие.

В 1997 г. акцизы с производимых грузовых автомобилей были также отменены. Изменение в налогообложении акцизами коснулось и легковых автомобилей:

- ставки акциза повысили с 5 % до 10% от стоимости автомобилей по отпускным ценам без учета суммы акцизов;

- обложению подлежали автомобили с рабочим объемом двигателя более 2500 куб. см. Такой порядок налогообложения просуществовал до 2001 г. [29].

В 1998 г. был введен региональный налог с продаж, который послужил компенсационной мерой исключения из списка подакцизной продукции предметов роскоши. Таким образом, хотели установить повышенное налогообложение некоторых дорогостоящих товаров и услуг повышенной комфортности. Однако в регионах сделали объектами налогообложения практически все потребительские товары и услуги, поскольку расценивали они возможности этого налога со своей стороны.

Итак, в целях фискальной направленности социальная значимость налога с продаж была сведена к нулю.

После того, как упразднили акцизы по большинству в прошлом дефицитных товаров или предметов роскоши, основной тенденцией в законодательстве по акцизам стало дальнейшее сокращение этого списка до определенного минимума. Кроме того, произошло смещение акцента в пользу постоянных изменений в обложении самых традиционных подакцизных товаров - алкогольной продукции и табачных изделий.

Таким образом, существовали как объективные, так и субъективные причины проявления указанной тенденции. Наличие или отсутствие фискальной необходимости являлось основной объективной причиной введения, изменения или отмены любого налога.

Перманентный профицит российского бюджета, который наблюдался на протяжении 2000 -2008 гг. был непосредственно связан с этим ростом. Однако он никак не стимулировал законодательные органы совершенствовать отечественную налоговую систему, которая, напротив, превращалась даже не столько в более упрощенную, сколько в примитивную. Данное преобразование не обошло и акцизы, резкое сокращение списка объектов обложения в 2002–2005 гг. привело к тому, что доля акцизов в общих налоговых поступлениях снизилась практически в четыре раза. Динамика поступления акцизов в бюджетную систему представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Динамика поступлений акцизов в консолидированный бюджет РФ за 1998 - 2011 гг. [47]

Годы	Сумма поступлений, млрд руб.	Доля (%)
1	2	3
1998	67,8	11,5
1999	109,1	11,5
2000	166,4	10,8
2001	229,6	11,74
2002	259,6	11,15
2003	342,3	10,1
2004	244,3	5,3
2005	236,1	3,4
2006	253,3	5,1
2007	314,4	5,7
2008	314,7	4,0
2009	327,4	5,2
2010	441,4	5,7
2011	603,2	6,2

Данные таблицы 1 показали, что доля акцизов значительно сократилась в 2004 г., практически в 2 раза. Это произошло в связи с перемещением природного газа из списка подакцизной продукции в перечень полезных ископаемых, облагаемых НДС. Однако списка объектов обложения, тем не менее, следует признать абсолютно обоснованным:

- одной из основных и обязательных характеристик акцизов является то, что ими облагаются некоторые готовые товары потребительского назначения либо полуфабрикаты для производства таких товаров. Сырая же нефть и природный газ к таким товарам не относятся;

- общий уровень косвенного налогообложения от данного перемещения повысился.

Кроме того, необходимо отметить рост доли акцизов в консолидированном бюджете с 2009 г. Мировой финансовый кризис оказал значительное влияние на данное изменение.

Постоянное повышение ставок на табачные изделия, алкоголь, а также нефтепродукты оказало влияние на укрепление позиции акцизов в 2010 – 2012 гг.

Направление российской налоговой политики имеет важное значение в сфере акцизного налогообложения. Итак, в последние годы основными её направлениями являлись повышение ставок акцизов на табачные изделия и изменение обложения нефтепродуктов.

На протяжении длительного периода времени акцизное налогообложение в Российской Федерации менялось. Также можно отметить, что в некоторые экономические периоды происходило расширение перечня подакцизных товаров, однако были и такие периоды, когда все акцизы не только не взимались, но и были отменены [29].

Исходя из вышесказанного можно отметить, что в 19 – начале 20 вв. акцизному налогообложению подвергались многие товары, которые являлись товарами первой необходимости. Однако в конце 20 в. на смену им пришли престижные дорогостоящие товары длительного пользования.

Таким образом, фискальная значимость акцизного налогообложения стала уменьшаться, а социальная направленность, напротив, начала увеличиваться.

Кроме того, после того, как природный газ и нефть были перенесены в список продукции, облагаемой НДС, доля акцизов, поступающих в бюджет государства, значительно снизилась.

Исключение из списка подакцизной продукции нефти и природного газа снизило фискальную значимость акцизов для консолидированного бюджета РФ в два раза, с другой стороны, в структуре налоговых поступлений в бюджет отдельных сырьевых регионах доля собираемых акцизов уменьшилась почти на порядок.

В начале 20 в. в России все больше стала уменьшаться социальная значимость акцизов, а вместе с ней и их фискальная направленность.

Кроме того, список подакцизной продукции в течение данного периода был значительно сокращен. Практически все виды товаров, относящиеся к предметам роскоши, были выведены из этого списка. В настоящее время из всего перечня таких товаров среди подакцизных остались только сигары, легковые автомобили и мотоциклы, мощность двигателя которых составляет свыше 150 л. с.

В 2009 - 2012 гг. фискальное значение акцизов в экономике России стало постепенно восстанавливаться, при этом у них еще имеется значительный потенциал как для обеспечения роста объемов бюджетных поступлений, так и для усиления их социальной направленности.

На сегодняшний день акцизы являются вторым по величине косвенным налогом после НДС. И занимают важную позицию в структуре консолидированного бюджета РФ.

Взимание акцизов в России осуществляется согласно главе 22 НК РФ начиная с 1 января 2001 года, которая в последствии также подвергалась изменениям [12].

Итак, рассмотрев историю акцизного обложения, можно определить три основные функции акцизов: фискальная, регулирующая и социальная. Каждая из этих функций играет важную роль.

Прежде всего, акцизы выполняют фискальную функцию, обеспечивая увеличение доходной части консолидированного бюджета РФ. И только во вторую очередь, акцизы обеспечивают функцию стимулирования или дестимулирования потребления отдельных категорий товаров, например, таких как табачная и алкогольная продукция, при этом систему дестимулирования потребления можно построить таким образом, чтобы снизить отрицательные социальные и экологические последствия.

Таким образом, акцизы могут использоваться в качестве инструмента социально-экономического регулирования посредством определения круга подакцизных товаров [13].



Социальная направленность акцизов также играет важную роль, поскольку государство может повлиять на улучшение здоровья нации, и, кроме того, на снижение уровня смертности из – за чрезмерного употребления алкогольной продукции.

Социальная и фискальная функции дополняют друг друга, и в результате взаимодействия оказывают влияние как на поступление акцизов в бюджет, так и на потребление алкоголя населением.

Акцизы в первую очередь используются для качественного регулирования спроса и предложения, а также для пополнения бюджета страны. В связи с защитой национального потребительского рынка, акцизы устанавливаются также и на импортные товары. За этот процесс отвечает регулирующая функция налогов [14].

То есть, регулирующая функция акцизов предполагает распределение суммы уплаченных акцизов между федеральным бюджетом и бюджетами субъектов РФ в определенных пропорциях в зависимости от вида подакцизного товара.

С помощью акцизов изымаются и перераспределяются в бюджетную систему повышенные доходы, получаемые при реализации отдельных товаров, в частности это относится к алкогольной продукции. С помощью обложения акцизами товаров, относящихся к предметам роскоши, а именно автомобилей в какой-то мере осуществляется перераспределение доходов от групп населения с высоким уровнем доходов к малообеспеченным категориям граждан, получающим различные социальные пособия [13].

## 1.2 Акцизное обложение алкогольной продукции в РФ

В настоящее время важную роль играют акцизы на алкогольную продукцию. Вред от влияния потребления алкоголя на организм человека огромный, однако, помимо вреда причиняемого здоровью человека, его

потребление наносит труднооценимый количественно социальный вред окружающим. Одним из эффективных инструментов воздействия на потребление алкогольной продукции в обществе является цена на эту продукцию. По своему происхождению акцизы включаются непосредственно в цену товара и увеличивают ее. Размер и величина акциза на алкогольную продукцию зависят от множества факторов. К ним относятся: налоговая база и ставки, виды облагаемой продукции, налоговые вычеты.

Объект налогообложения является важной составляющей акциза. Его необходимо знать для выявления налоговой базы и суммы акциза, предназначенной к уплате в бюджет государства.

Реализация на территории РФ произведённых налогоплательщиками подакцизных товаров в первую очередь признаётся основным объектом акцизного налогообложения.

Кроме того, передача прав собственности одним лицом другому лицу на подакцизные товары на возмездной или безвозмездной основе, а также использование подакцизных товаров при натуральной оплате труда тоже является объектом обложения акцизами. Более того, к объектам акцизного налогообложения относится и ввоз подакцизных товаров на таможенную территорию РФ.

Помимо этого, существуют операции, которые не являются объектами обложения акцизами. К примеру, от уплаты акцизов освобождён ввоз на территорию РФ подакцизных товаров, от которых произошёл отказ в пользу государства и которые подлежат обращению в государственную или муниципальную собственность. Реализация подакцизных товаров на экспорт также не является объектом обложения акцизами. При этом налогоплательщик должен предоставить в налоговый орган поручительства или гарантии банка. Это и есть основное условие освобождения от уплаты акциза. Подобные поручительство или гарантия должны предусматривать обязанность банка уплатить акциз в случаях непредставления налогоплательщиком документов, подтверждающих факт экспорта подакцизных товаров. Если же поручительство

или гарантии отсутствуют, то налогоплательщик уплачивает налог, который ему возвращается после подтверждения факта экспорта.

В зависимости от вида подакцизного товара определяется налоговая база, которая исчисляется в зависимости от используемой ставки акциза.

Акцизные ставки могут быть следующими:

- твердые – ставки, которые устанавливаются в абсолютной сумме на единицу измерения. В данном случае налоговая база определяется как объем реализованных подакцизных товаров в натуральном выражении;

- адвалорные – ставки, которые устанавливаются в процентах к стоимости. Налоговая база по этим ставкам определяется как стоимость реализованных подакцизных товаров, которая рассчитана исходя из цен без учета акциза и НДС;

- комбинированные – ставки, которые включают в себя твердую и адвалорную. Налоговая база рассчитывается как сумма налогов, определяемых по адвалорным и твердым ставкам [15].

Календарный месяц считается налоговым периодом по всем подакцизным товарам.

Динамика ставок акцизов на алкогольную продукцию в России представлена в таблице 2.

Таблица 2 - Динамика ставок акцизов на алкогольную продукцию в России за 2007-2016 гг. (руб./л) [60]

Продукция	Годы				Темп изменения, разы
	2007	2010	2013	2016	
1	2	3	4	5	6
Этиловый спирт, реализуемый организациям, которые занимаются изготовлением косметической или парфюмерной продукции в металлической аэрозольной упаковке и предприятиям, уплачивающим аванс по акцизному сбору, руб./л	0	0	0	0	-

## Окончание таблицы 2

1	2	3	4	5	6
Этиловый спирт, реализуемый организациям, которые не уплачивают авансовый платеж акциза	23,5	30,5	59	102	4,3р.
Спиртосодержащая продукция, за исключением спиртосодержащей парфюмерно-косметической продукции и спиртосодержащей продукции бытовой химии в металлической аэрозольной упаковке	162	158	320	400	2,5р.
Алкогольная продукция с содержанием этилового спирта свыше 9%	162	210	400	500	3,1р.
Алкогольная продукция с содержанием этилового спирта до 9%	162	158	320	400	2,5р.
Вина, фруктовые вина, кроме игристых вин	2,2	3,5	7	9	4,1р.
Сидр, пуаре, медовуха	-	-	7	9	1,3р.
Игристые вина (шампанские)	10,5	14	24	26	2,5р.
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	0	0	0	0	-
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	2,07	9	15	20	9,7р.
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	7,45	14	26	37	5,0р.

Приведенные данные таблицы 2 показывают, что акцизы на алкогольную продукцию с каждым годом повышаются. Наибольшее увеличение ставки произошло на пиво с содержанием спирта от 0,5 % до 8,6 %. Это может

свидетельствовать о том, что спрос на пиво с каждым годом повышается, и рост ставки говорит об увеличении поступлений в бюджет по данному подакцизному товару. Однако с другой стороны, значительные темпы роста ставок следует рассматривать как негативное явление, которое может привести к снижению производства легальной алкогольной продукции и повышению производства подпольного некачественного алкоголя, что приведет к росту теневой экономики в России.

Кроме того, многие потребители перейдут на более дешевый алкоголь либо же прибегнут к заменителям алкоголя, что в свою очередь пагубно отразится на здоровье населения и приведет к увеличению «спиртовых» отравлений.

Таким образом, повышение ставок имеет в большей степени негативные тенденции.

К видам облагаемой алкогольной продукции относятся:

- этиловый спирт, который произведён из пищевого или непищевого сырья, в том числе денатурированный этиловый спирт, спирт-сырец, дистилляты винный, виноградный, плодовой, коньячный, кальвадосный, висковый;

- спиртосодержащая продукция с содержанием этилового спирта более 9 процентов, за исключением различных лекарственных препаратов для медицинского применения, препаратов ветеринарного назначения, парфюмерно-косметической продукции, которые подлежат дальнейшей переработке или использованию для технических целей отходов, виноматериалов, виноградного сусла, иного фруктового сусла, пивного сусла.

- алкогольная продукция, к которой относятся водка, ликероводочные изделия, коньяки, вино, фруктовое вино, ликерное вино, игристое вино (шампанское), винные напитки, сидр, пуаре, медовуха, пиво, напитки, изготавливаемые на основе пива, иные напитки с содержанием этилового спирта более 0,5 процента, за исключением пищевой продукции [16].

Товары, такие как спиртосодержащие средства медицинского назначения, ветеринарного назначения, а также парфюмерно-косметическая продукция, бытовая химия освобождаются от налогообложения акцизом, так как имеют иное назначение и цели, нежели алкогольная продукция.

Таким образом, анализируя перечень облагаемой алкогольной продукции, можно отметить, что есть группы товаров, которые не облагаются налогом, однако используются населением как заменитель алкоголя. К таким товарам относится спиртосодержащая аптечная продукция. Для того чтобы бороться с «аптечным алкоголизмом», который активно развивается в наше время, необходимо ввести акцизы на данный вид товара. Однако, понимая, что многие спиртосодержащие лекарственные препараты используются все же по назначению населением для поддержания здоровья, следует ввести акциз на спиртосодержащие аптечные настойки или же отпускать их только по рецепту.

Этиловый спирт до сих пор является товаром, налогообложение которого имеет большое значение для государства. Организации, которые производят этиловый спирт, являются плательщиками различных налогов в бюджеты страны. Акциз является одним из наиболее значимых налогов. Кроме того, производители стараются уменьшить свое налоговое бремя.

При уплате акцизов налогоплательщик вправе уменьшить сумму налога, подлежащую перечислению в бюджеты, на некоторые вычеты. Рассмотрим налоговые вычеты, представленные в таблице 3.

Таблица 3 – Налоговые вычеты [17]

Налоговый вычет	Условия предоставления налогового вычета
1	2
Суммы акциза, которые предъявлены налогоплательщику поставщиками при приобретении подакцизных товаров	1) данные подакцизные товары должны использоваться для производства других подакцизных товаров; 2) суммы акциза должны быть перечислены налогоплательщиком поставщику этих подакцизных товаров.

Окончание таблицы 3

1	2
Сумма акциза, которая уплачена налогоплательщиком при ввозе подакцизных товаров на территорию РФ.	Ввезенный подакцизный товар используется для производства подакцизного товара.
Сумма акциза, которая уплачена налогоплательщиком в бюджет.	Покупатель подакцизных товаров произвел их возврат налогоплательщику или отказался от них.
Сумма авансового платежа акциза, которая уплачена производителями алкогольной и подакцизной спиртосодержащей продукции в бюджет.	Вычет предоставляется в пределах суммы уплаченного в бюджет авансового платежа акциза, приходящейся на объем этилового спирта, фактически используемого для производства реализованной алкогольной или спиртосодержащей продукции.

Основной целью налоговых вычетов является избежание двойного налогообложения. Согласно Налоговому Кодексу Российской Федерации существуют такие налоговые вычеты, которые уменьшают основную сумму налога по произведённому товару на сумму налога, который был уплачен в составе приобретенного сырья для производства этого товара.

Однако некоторые недобросовестные хозяйствующие субъекты могут злоупотреблять налоговыми вычетами в целях своей выгоды [1].

Таким образом, производители алкогольной продукции могут уменьшить сумму акциза, который был уплачен при приобретении спирта, при условии, что он в дальнейшем использовался для производства виноматериалов, а затем для производства алкогольной продукции. Кроме того, спирт производится из зерна, которое не является подакцизным товаром.

Однако наличие налоговых вычетов может привести к тому, что производители этилового спирта из пищевого сырья могут попытаться применить нормы НК РФ о вычетах по акцизам. Основанием для вычета в данном случае может послужить производство спирта из сырья, в цену которого включен акциз. Однако в действительности целью будет являться

уклонение от уплаты налогов, что приведет к сокращению поступлений в бюджет.

В современных условиях особо важную роль играет стабильное, целеориентированное государственное регулирование на рынке алкогольной продукции. Эффективная система государственного регулирования рынка может оказать существенное влияние на повышение экономических показателей.

### 1.3 Государственное регулирование на рынке алкогольной продукции

Алкогольная продукция является специфическим товаром, который удовлетворяет потребности населения и выступает в качестве дополнительного источника дохода государства в виде налогов, кроме того, производство алкоголя и его оборот создают рабочие места. Однако с другой стороны, алкоголь может стать причиной повышения отравлений, дорожно – транспортных происшествий, убийств, инвалидности, сокращения продолжительности жизни населения в целом.

Таким образом, проблема акцизного налогообложения алкогольной продукции носит разносторонний характер. Это говорит о том, что обязанность по ее регулированию должна возлагаться на государство.

Поддержание баланса между экономической и социальной функциями относится к основной задаче регулирования государством рынка алкогольной продукции. Отсюда следует, что государственное регулирование рынка алкогольной продукции направлено на решение не только экономических, но и социальных задач, к которым можно отнести ограничение спроса и потребления алкоголя [32].

Предприятия, производящие этиловый спирт, алкогольную и спиртосодержащую продукцию, а также предприятия оптовой и розничной



торговли данного товара являются субъектами государственного регулирования.

В течение длительного периода времени применялись различные способы регулирования производства и оборота рынка алкогольной продукции. К ним относятся:

- развитие и совершенствование акцизного налогообложения;
- создание списка подакцизных товаров и последующая модернизация его;
- установление различных ставок в зависимости от вида облагаемой алкогольной продукции;
- введение различных методов исчисления акцизов на алкоголь,
- установление законодательных ограничений и определенных требований к производству и обороту алкоголя.

Все перечисленные методы оказывали существенное влияние на деятельность участников рынка.

В настоящее время в законодательстве происходят постоянные изменения. В связи с этим многим предприятиям, которые производят или импортируют подакцизные товары, необходимо постоянно адаптироваться к данным изменениям. Организациям нужно вести свою деятельность согласно требованиям государства, более того, нести дополнительные административные и оперативные расходы.

На сегодняшний день рынок алкогольной продукции занимает важную позицию в государстве, поскольку с каждым годом доля производства нелегальной алкогольной продукции увеличивается. Более того, особенности производства и реализации продукции в России, а также растущие требованиями потребителей к качеству товара не могут оставить равнодушным государство.

Государство занимается различными видами деятельности по регулированию рынка алкогольной продукции. К ним относится постоянный контроль за экспортом и импортом продукции, а также упорядочение

действующих цен на алкоголь, лицензирование на деятельность в сфере производства алкогольной продукции.

Кроме того, государство осуществляет и другие виды деятельности, к которым относится введение обязательной маркировки марками акцизного сбора, производимой и реализуемой на территории России алкогольной продукции, установление квот на закупку этилового спирта, что в свою очередь необходимо для удовлетворения населения страны, а также проведение контроля над производством алкоголя и его оборота.

Более того, государство занимается введением стандартов и утверждением технических условий в области производства и оборота продукции, установлением комплекса мер по защите здоровья и прав потребителей алкогольной продукции, а также установлением порядка сертификации и государственной регистрации алкогольной продукции и основного технологического оборудования для её производства [31].

Введение информационной системы ЕГАИС выступило наиболее важным этапом в усилении государственного контроля. Благодаря этой системе можно проводить автоматизированный учет объема производства и оборота этилового спирта, а также алкогольной и спиртосодержащей продукции, что значительно облегчает и упрощает работу государства.

В первой половине 2006 года впервые начала появляться ЕГАИС на основании редакции Федерального закона № 171-ФЗ от 1 января 2006, по которой все производители и импортеры алкогольной продукции, действующие на территории Российской Федерации, обязаны установить программно-технический комплекс ЕГАИС.

Основным назначением информационной системы ЕГАИС выступает автоматизация государственного регулирования и контроля за объемом производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции.

Данная система служит для решения таких задач, как предоставление полной и достоверной информации с возможностью детального рассмотрения

различных элементов (субъекта РФ, производителя, вида, наименования продукции, крепости, объема, правильности начисления акциза).

Кроме того эта система обеспечивает ведение учета федеральных специальных марок и акцизных марок с возможностью детального анализа организации, которая осуществляет производство и оборот алкоголя или импорт алкогольной продукции.

Более того, система ЕГАИС обеспечивает ведение учета импорта с последующим контролем правильности начисления акциза и возможностью детализации до страны происхождения, производителя, поставщика, импортера, вида, наименования продукции, крепости, объема.

Также данная система может оценить текущее состояние и основные тенденции развития производства и оборота этилового спирта, алкогольной продукции и спиртосодержащей продукции.

Перечисленные выше задачи система ЕГАИС осуществляет исходя из учета акцизных марок, нанесения на них соответствующих сведений о маркируемой импортируемой или производимой алкогольной продукции, фиксации и передачи в единую государственную автоматизированную информационную систему данных об объемах закупки и поставки данной продукции.

Данная программа занимается автоматическим формированием базы данных об объемах импорта или производства алкогольной продукции за определенный отчетный период с последующей возможностью детально рассмотреть вид продукции, наименование, емкость тары, крепость, количество, объем, страну происхождения, производителя, отправителя, получателя и сопроводительные документы, удостоверяющие легальность производства и оборота импортной алкогольной продукции [30].

Кроме того, необходимо отметить, что отличительными характеристиками государственного регулирования рынка алкоголя в России являются:

- проведение качественного контроля над производством и оборотом алкогольной продукции;
- применение широкого перечня требований и правил к деятельности участников рынка,
- формирование строгой отчетности налогоплательщиков;
- установление определённых процедур, связанных с алкогольной продукцией.

Таким образом, государство в большей степени продолжает интересоваться увеличением денежных поступлений в бюджет страны, в то время как социальная направленность политики государства занимает второе место.

Однако в зарубежной практике налогообложения данные вопросы являются значимыми, и поиск оптимального баланса между двумя основными функциями остается актуальным [30].

Основываясь на зарубежном опыте можно отметить, что влияние роста ставок акцизов на уровень потребления в первую очередь происходит в прямых продажах, в то время как в рознице повышение цен в большей степени ложится на производителей и импортеров продукции для сохранения конкурентоспособности товара.

Более того, повышение ставок акцизов не является решением проблемы чрезмерного употребления алкоголя, а напротив, затрагивает всех потребителей в целом.

Существенное влияние на структуру потребления оказывает установление различных ставок акцизов по всем видам алкогольной продукции. Итак, если рост ставок акцизов будет равномерным, то это приведёт к снижению доли потребления крепких спиртных напитков и в то же время повышению потребления пива.

Российское правительство с целью поддержания здоровья населения реализует концепцию по снижению масштабов злоупотребления алкоголем и

профилактике алкоголизма среди населения [2] и государственную программу по развитию здравоохранения [3].

Таким образом, данная политика направлена на снижение уровня потребления алкогольной продукции, увеличение эффективности регулирования алкогольного рынка. Поскольку высокие налоговые ставки ограничивают деятельность всех участников рынка, то эти проблемы необходимо решать с помощью установления оптимальных ставок акциза.

Рост производства подпольного алкоголя также зависит от увеличения ставок акцизов, что в свою очередь может привести к нанесению ущерба здоровью нации, к примеру, массовому отравлению населения.

Кроме того, в сфере государственного регулирования рынка возникают некоторые трудности для осуществления производства и продажи алкогольной продукции. К факторам, ограничивающим возможности участников рынка алкогольной продукции относятся такие, как жесткие стандарты, требования, системы контроля и учета, вмешательство государственных структур на всех этапах реализации товара. Итак, из-за отсутствия способности предприятий осуществлять установленные требования и при этом нести существенные издержки происходит постепенное вытеснение малого и среднего бизнеса

Таким образом, государственное регулирование на рынке алкогольной продукции играет важную роль. Вмешательство государства может положительно сказаться на здоровье населения, регулируя акцизные ставки, а также спектр теневой экономики, можно найти тот баланс, когда будет выполняться одновременно фискальная и социальная функции акциза.

Одним из основных направлений по косвенному налогообложению в мире стало расширение значимости индивидуальных акцизов, то есть акцизов, которые исчисляются по твердой ставке. Однако в настоящее время индивидуальные акцизы имеют существенное, но не решающее влияние на формирование налоговых поступлений. Существующие тенденции использования акцизов в национальных налоговых системах свидетельствуют о том, что уровень выполнения индивидуальными акцизами фискальной

функции постепенно снижается, и правительство стран предоставляет преимущество выполнению данными налогами функции регулирования производства и потребления товаров подакцизной группы. Таким образом, прослеживается снижение удельного веса индивидуальных акцизов [50].

#### 1.4 Мировой опыт налогообложения алкогольной продукции

Система индивидуальных акцизов на сегодняшний день присутствует в странах – членах Европейского Союза. За данную систему отвечает Директива Совета Европейских сообществ 92/12/ЕЭС от 25 февраля 1992 г., которая занимается регулированием механизма определения налоговых обязательств по уплате налога, а также регламентирует общий режим производства, сохранения и оборота подакцизных товаров. Страны – члены ЕС в праве устанавливать нормы для производства, обработки и сохранения подакцизных товаров в соответствии с данной Директивой.

Кроме указанной Директивы использование индивидуальных акцизов на алкоголь также регулирует Директива Совета Европейских сообществ 92/83/ЕЭС [4] и Директива о сближение уровня ставок налога на алкогольные напитки (Директива Совета 92/84/ЕЭС), в которых обозначена разница между отдельными видами алкогольных напитков: пивом, вином, крепкими напитками, промышленным спиртом – и устанавливаются минимальные ставки для каждого из них [4].

В России же акцизы на алкогольную продукцию взимаются в соответствии с главой 22 Налогового Кодекса РФ.

Крепкие алкогольные напитки имеют наибольшие ставки. В основном это относится к Скандинавским странам. Более того, в некоторых странах большее внимание отводится к налогообложению табачных изделий, а к алкогольной продукции, наоборот, меньше. К таким странам относятся: Италия, Люксембург, Португалия, Греция и Австрия.

В связи с установлением различных ставок индивидуального акциза на алкогольную продукцию страны ЕС осуществляют формирование структуры производства и потребления, которая является социально – приемлемой

Таким образом, данный подход показывает стремление сдерживать производство некоторых видов товара и в то же время стимулировать производство других. Основным отличием этого подхода выступает введение нулевой ставки для натуральных виноградных вин.

В странах ЕС применяются различные ставки акциза к натуральным и крепленым винам. Крепление вин происходит за счет виноградного спирта, поскольку существует законодательный запрет крепления вин спиртом этиловым ректифицированным. В России ставки на игристые вина (шампанское) и вина также различны.

Для осуществления налогообложения пива с низким содержанием этилового спирта и натурального виноградного вина во многих стран ЕС применяются пониженные ставки.

Существует правило в налогообложении пива, при котором размер ставки должен быть больше или равен 50 % основной ставки. Данное правило действует, если использовать подобные ставки на практике. Национальные особенности играют важную роль при применении пониженных ставок на вино.

Итак, страны, являющиеся производителями игристых вин, с целью налогообложения применяют ставку 0 % [50].

В России пониженная ставка акциза применяется к винам с защищенным географическим указанием, а также с защищенным наименованием места происхождения.

В ближайшем будущем необходимо оптимизировать использование индивидуальных акцизов в России, опираясь на особенности использования индивидуальных акцизов в национальных налоговых системах. Тем не менее, внедрение европейского опыта использования индивидуальных акцизов необходимо осуществлять последовательно и взвешенно.

Государственные предприятия при ведении хозяйственной деятельности занимаются предоставлением различных льгот населению в разных областях социальной инфраструктуры, а также оказывают помощь наиболее важным науко - и капиталоемким отраслям экономики для ускорения научнотехнического прогресса и укрепления на его основе позиций государства в мировом хозяйстве.

Кроме того, государственные организации осуществляют региональную политику по созданию промышленных предприятий в экономически отсталых районах, а также создают дополнительные места.

Более того, они занимаются такими вопросами, как охрана окружающей среды за счет внедрения безотходных технологий и строительства очистных сооружений, развитие научных исследований, а также решают проблему производства товаров, которые по закону являются государственной монополией.

Монополия, в переводе с греческого означает один, единственный и является исключительным правом в определенной области государства, организации или фирмы.

Наиболее важным финансовым рычагом государства является монополия. Сюда относятся алкогольная, табачная и лотерейная сферы. У государственной монополии в сфере социально-экономического развития есть свое предназначение, которое заключается в достижении государством рыночной стабильности, эффективности, демократической конкуренции и национальной безопасности.

Товары, которые в первую очередь должны находиться под строгим контролем государства должны попадать под государственную монополию.

Однако в различных странах, к примеру, в США, региональные или местные власти самостоятельно могут решать вопросы о лицензировании или монополизации производства и реализации алкогольных напитков. Некоторые страны монополизуют производство ряда спиртных напитков, при этом лицензируют другие. Обычно производство крепкого алкоголя остаётся в



распоряжении государства, в то время как производство пива отдают в частную собственность по лицензии. В Норвегии и Финляндии монополии на изготовление спиртного ликвидированы. Однако управляемые государством системы распределения оказались более стойкими к приватизации. С другой стороны, в северо - европейских странах, а также в Канаде и США, существует государственная монополия на розничную продажу алкогольных напитков, которая оказала влияние на снижения алкогольных проблем.

Алкоголь крепостью свыше 5 % при монополии продаётся лишь в государственных магазинах, за исключением обслуживания в барах и ресторанах. Цены в магазинах с государственной монополией являются достаточно высокими, особенно для крепких напитков, рабочий день магазинов – обычный и ограничивается до вечера, количество таких их ограничено [50].

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод, что, государственная монополия на производство и продажу алкогольной продукции может в полной мере обеспечить поддержку развития данной отрасли, а также способствовать её эффективному существованию.

Кроме того, применение пониженных ставок на пиво в России в целях налогообложения пива с низким содержанием спирта, может привести к повышению поступлений по акцизам в консолидированный бюджет, а также справедливо распределить налоговое бремя среди налогоплательщиков.

## **2 АНАЛИЗ ПОСТУПЛЕНИЯ АКЦИЗОВ НА АЛКОГОЛЬНУЮ ПРОДУКЦИЮ В БЮДЖЕТНУЮ СИСТЕМУ ЗА 2007-2016 ГГ.**

### **2.1 Анализ поступлений акцизов на алкогольную продукцию в бюджетную систему российской федерации**

Акцизы играют важную роль в формировании бюджета государства. Многовековая история развития косвенного налогообложения свидетельствует о перспективности существования акцизов. В настоящее время акцизы используются в налоговых системах практически всех стран с рыночной экономикой, что связано с их значительным влиянием на формирование финансовых ресурсов государства [55].

Акцизы как эффективный элемент финансовой и налоговой системы представляют собой важнейшую статью доходной части бюджета и являются механизмом государственного регулирования алкогольной продукции.

Преобладание косвенного обложения в налоговой системе России объясняется, в первую очередь, фискальной направленностью государственной политики в сфере финансов. Фискальная функция акцизов является одной из основных и наиболее значимых функций и заключается в обеспечении поступления достаточного и стабильного потока дохода для формирования бюджета страны. Поскольку акцизы являются федеральным налогом, они выступают одним из основных источников формирования бюджетов всех уровней, что, в свою очередь, подчеркивает их высокую фискальную значимость.

Более того, увеличение поступлений в бюджет за счет повышения собираемости налогов с высокорентабельных производств является привлекательной возможностью для государства. Анализ фискальной роли акцизов в РФ за 2006 – 2017 гг. представлен данными, приведенными в таблице 4.

Таблица 4 - Фискальная роль акцизов в Российской Федерации, млрд руб. [62], [61]

Показатель	2007 г.	2010 г.	2013 г.	2016 г.	Абс. изменение	Относит. изменение, %(разы)
					2016 г. к 2007 г.	2016 г. к 2007 г.
1	2	3	4	5	6	7
Общая сумма доходов, поступающих в бюджетную систему	13 368, 26	16 031,90	24 442,69	28 181,54	14 813,28	2,1р.
в том числе:						
Налоговые и неналоговые доходы	13 252,09	15 434,20	24 329,69	28 058,70	14 806,61	2,1р.
из них:						
Акцизы, всего	314,38	471,50	1 015,84	1 355,96	1 041,58	4,3р.
в том числе:						
Акцизы на алкогольную продукцию	129,17	181,41	268,69	339,63	210,46	2,6р.
из них:						
этиловый спирт	12,99	8,91	6,80	7,97	-5,02	61,35
спиртосодержащая продукция	0,52	0,23	0,12	0,13	-0,39	25,00
алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9%	82,77	80,87	142,27	168,72	85,95	2,0 р.
алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9%	4,34	3,85	6,66	1,66	-2,68	38,25
вина всех видов	8,33	6,57	7,46	9,98	1,65	119,81
сидр, пуаре, медовуха*			0,01	1,86	1,85*	186 р.*
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	X	X	X	X	X	X
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	20,22	80,98	105,34	149,3	129,08	7,4 р.
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	0,0007	0,001	0,03	0,005	0,0043	7,1 р.

\*по сидру, пуаре и медовухе изменения рассчитываются, как отношение 2016 г. к 2013 г.

Таким образом, приведенные данные показали, что общая сумма доходов, поступающих в бюджетную систему за анализируемый период увеличилась в 2,1 раза или на 14 813,28 млрд руб. Данное изменение частично обусловлено увеличением поступления суммы акцизов в консолидированный бюджет в 4,3 раза. Кроме того, сумма акцизов на алкогольную продукцию, поступающая в бюджетную систему, увеличилась на конец 2016 года в 2,6 раза по сравнению с 2007 г. Это связано в большей степени с ростом поступления в консолидированный бюджет акцизов на алкогольную продукцию с содержанием спирта свыше 9 %, сидр, пуаре и медовуху, а также пиво с содержанием спирта от 0,5 % до 8,6 % и свыше 8,6 %.

Наибольший рост по доходам от уплаты акцизов на алкогольную продукцию приходится на 2013 г. по сравнению с 2010 г., поступления в бюджет увеличились на 87,28 млрд руб. или на 48,11 %. Данное увеличение произошло за счет роста доходов от уплаты следующих акцизов: алкогольная продукция с содержанием спирта свыше 9 % - на 61,4 млрд руб., пиво с содержанием спирта от 0,5 % до 8,6 % - на 24,36 млрд руб., пиво с содержанием спирта свыше 8,6 % - на 0,029 млрд руб.

Кроме того, для того, чтобы в полной мере оценить фискальную роль акцизов в России необходимо рассмотреть структуру акцизов, поступающих в бюджет страны, которая отражена в таблице 5.

Исходя из приведенных данных видно, что доля акцизов на алкогольную продукцию в общей сумме акцизов снижалась с 2007 г. и составила на конец 2016 г. 25,05 %. Таким образом, доля акцизов на алкогольную продукцию снизилась на 210,46 млрд руб. или на 16,04 п.п. за рассматриваемый период. Уменьшение произошло практически по всем видам алкогольной продукции, в большей степени оно приходится на этиловый спирт – на 5,02 млрд руб. или на 3,54 п.п., вина – на 1,65 млрд руб. или на 1,91 п.п, а также на алкогольную продукцию с содержанием спирта свыше 9 % - на 85,95 млрд руб. или на 13,89 п.п.

Таблица 5 – Структура акцизов в Российской Федерации, млрд руб.

Показатель	2007 г.		2010 г.		2013 г.		2016 г.		Изменения	
	млрд.руб.	уд.вес %	млрд.руб.	уд. вес %	млрд.руб.	уд. вес %	млрд.руб.	уд. вес %	2016 к 2007	
									млрд. руб.	п.п
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Акцизы, всего	314,38	100	471,50	100	1 015,84	100	1355,96	100	1 041,58	-
в том числе:										
Акцизы на алкогольную продукцию	129,17	41,09	181,41	38,48	268,69	26,45	339,63	25,05	210,46	-16,04
из них:										
этиловый спирт	12,99	4,13	8,91	1,89	6,80	0,67	7,97	0,59	-5,02	-3,54
спиртосодержащая продукция	0,52	0,17	0,23	0,05	0,12	0,01	0,13	0,01	-0,39	-0,16
алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9%	82,77	26,33	80,87	17,15	142,27	14,01	168,72	12,44	85,95	-13,89
алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9%	4,34	1,38	3,85	0,82	6,66	0,66	1,66	0,12	-2,68	-1,26
вина всех видов	8,33	2,65	6,57	1,39	7,46	0,73	9,98	0,74	1,65	-1,91
сидр, пуаре, медовуха*	-	-	-	-	0,01	0,001	1,86	0,14	1,85*	0,139*

Окончание таблицы 5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	20,22	6,43	80,98	17,17	105,34	10,37	149,3	11,01	129,08	4,58
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	0,0007	0,0022	0,001	0,0002	0,03	0,003	0,005	0,0004	0,0043	-0,002

\*по сидру, пуаре и медовухе изменения рассчитываются, как отношение 2016 г. к 2013 г

Более того, необходимо отметить, что максимальное снижение доли акцизов на алкогольную продукцию в общей сумме акцизов приходится на 2013 г. по сравнению с 2010 г., а именно на 87,28 млрд руб. или на 12,03 %.

Таким образом, можно сказать, что акцизы на алкогольную продукцию выполняют не в полной мере фискальную функцию, поскольку их доля в общей сумме акцизов значительно снизилась. Это может быть связано с ростом теневого рынка алкогольной продукции в России, то есть объемы нелегального оборота алкоголя увеличиваются.

Далее можно оценить поступление акцизов в бюджет в фиксированных ценах, для этого нужно посмотреть индексы потребительских цен на алкогольную продукцию за рассматриваемый период, которые представлены в таблице 6.

Таблица 6 - Индексы цен на алкогольную продукцию за 2007 – 2016 гг. [51], [52], [53], [54], [55], [56]

Показатель	2007 г.	2010 г.	2013 г.	2016 г.
1	2	3	4	5
Цепной индекс цен на алкогольную продукцию	1	1,210	1,345	1,338
в том числе:				
на водку крепостью 40% и выше	1	1,267	1,766	1,434
на коньяк отечественный	1	1,167	1,239	1,306
на вино игристое отечественное	1	1,260	1,279	1,302
на пиво отечественное	1	1,548	1,375	1,369
Базисный индекс цен на алкогольную продукцию	1	1,210	1,677	2,246
в том числе:				
на водку крепостью 40% и выше	1	1,267	2,238	3,211
на коньяк отечественный	1	1,167	1,446	1,887
на вино игристое отечественное	1	1,260	1,612	2,098
на пиво отечественное	1	1,548	2,130	2,916

В таблице 5 приведены индексы потребительских цен с шагом в три года, таким образом можно проследить, как менялась цена на алкоголь с 2007 по 2016 гг.

Таким образом, каждые три года ИПЦ повышался, это связано с ростом цен на алкогольную продукцию, то есть с ростом инфляции.

Индекс потребительских цен отражает изменение уровня инфляции в данном случае по алкогольной продукции и отражает изменение уровня цен на алкоголь за определенный период.

Таким образом, цепной индекс цен позволяет следить за текущим изменением явления, то есть сравнивается текущий период с предшествующим и так далее. В таблице взят шаг в три года и индекс цен определяется как декабрь к декабрю прошлого периода.

Исходя из приведенных данных видно, что каждые три года индекс цен повышался, то есть цены росли. Из всего представленного алкоголя наибольшая инфляция приходится на водку на 2013 г. по сравнению с 2010 г., а именно – 76,6 %.

Кроме того, можно отметить высокую инфляцию на пиво в 2010 г. по сравнению с 2007 г., которая составила 54,8 %.

Наибольшая инфляция по коньяку и вину приходится на 2016 г. по сравнению с 2013 г., составляющая 30,6 % и 30,2 % соответственно.

В отличие от цепного индекса цен, в базисном индексе цен за основу берется 2007 г. в данном случае и каждый последующий период сравнивается с ним. Базисный индекс цен позволяет проследить закономерность развития события.

Таким образом, расчеты позволяют оценить динамику цен относительно 2007 г. Из приведенных данных видно, что в 2010 г. наибольший рост произошел по пиву и составил 54,8 %, в 2013 г. по сравнению с 2007 г. максимальное увеличение приходится на водку, а именно – 123,8 %, в 2016 г. наибольший рост показателя произошел также на водку – на 220,9 %.



Таблица 7 - Динамика поступления акцизов в фиксированных ценах, млрд руб.

Показатель	2007 г.	2010 г.	2013 г.	2016 г.	Абс. изменение	Относит. изменение, %(разы)
					2016 к 2007	2016 к 2007
1	2	3	4	5	6	7
Акцизы, всего	314,38	389,67	605,75	603,72	289,34	192,04
в том числе:						
Акцизы на алкогольную продукцию	129,17	149,93	160,22	151,22	22,04	117,07
из них:						
этиловый спирт	12,99	7,36	4,05	3,55	-9,44	27,33
спиртосодержащая продукция	0,52	0,19	0,07	0,06	-0,46	11,54
алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9%	82,77	66,83	84,84	75,12	-7,65	90,76
алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9%	4,34	3,18	3,97	0,74	-3,60	17,05
вина всех видов	8,33	5,43	4,45	4,44	-3,89	53,30
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	x	x	x	x	x	x
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	20,22	66,93	62,81	66,47	46,25	3,3 п.
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	0,0007	0,001	0,02	0,002	0,002	2,9 п.

Динамика поступления акцизов в фиксированных ценах рассмотрена в таблице 7.

Итак, расчеты показали, что поступление акцизов в фиксированных ценах в целом на конец 2016 г. уменьшилось по сравнению с динамикой аналогичного периода в текущих ценах. Данное изменение произошло за счет снижения поступления акцизов на алкогольную продукцию в фиксированных ценах: этиловый спирт, алкогольную продукцию с долей спирта до 9 %, спиртосодержащую продукцию, вина всех видов, алкогольную продукцию с содержанием спирта свыше 9 %. То есть, если бы база была фиксированной, то сумма поступлений по акцизам в консолидированный бюджет менялась бы таким образом.

Сравнение цен на алкогольную продукцию с 2006 по 2016 гг. приведено в таблице 8.

Таблица 8 - Средние цены на алкоголь за 2007-2016 гг., руб./л [56], [57], [58]

Наименование	2007 г.	2010 г.	2013 г.	2016 г.	Абс. изменение	Относит. изменение, разы
					2016 г. к 2007 г.	2016 г. к 2007 г.
1	2	3	4	5	6	7
Водка крепостью 40% об. спирта и выше, за литр	181,66	230,22	406,51	583,00	401,34	3,2 р.
Коньяк ординарный отечественный, за литр	700,06	817,02	1012,29	1321,94	621,88	1,9 р.
Вино игристое отечественное, за литр	145,98	183,93	235,28	306,22	160,24	2,1 р.
Пиво отечественное, за литр	36,26	56,14	77,18	105,68	69,42	2,9 р.

Таким образом, средние цены на алкогольную продукцию за рассматриваемый период увеличились. На конец 2016 г. средняя цена на водку выросла в 3,2 раза, однако необходимо отметить, что наибольший рост цены на водку приходится на 2013 г. по сравнению с 2010 г. Цена увеличилась на 176,29 руб. или в 1,8 раза.

Кроме того, средняя цена на водку с 2007 по 2016 гг. выросла на 401,34 руб. или в 3,2 раза, что в свою очередь говорит о том, что по водке произошло максимальное увеличение цены по сравнению с другими товарами.

Максимальный рост цены на коньяк приходится на 2016 г. по сравнению с 2013 г. и составил- 309,65 руб. За рассматриваемый период цена на коньяк выросла на 621,88 руб.или в 1,9 раза.

Что же касается вина и пива, то максимальное увеличение цены по вину произошло в 2016 г. по сравнению с 2013г. в 1,3 раза, а по пиву – в 2010 г. по сравнению с 2007 г. в 1,5 раза.

Таким образом, увеличение цен на алкоголь происходило неравномерно по каждому виду продукции в зависимости от инфляции.

Проведя анализ поступлений акцизов на алкогольную продукцию в бюджетную систему Российской Федерации, можно сделать следующие выводы: поступление акцизов на алкогольную продукцию в целом увеличилось за рассматриваемый период и на конец 2016 г. составило 339,63 млрд руб. Это могло произойти за счет увеличения цен на алкогольные товары, что в свою очередь повлияло на повышение ставок.

Однако рассмотрев структуру акцизов, необходимо отметить о значительном снижении доли акцизов на алкогольную продукцию в общей сумме акцизов. Это говорит о том, что фискальная значимость акцизов на алкоголь снизилась, и они не выполняют в полной мере данную функцию.

Кроме того, снижение доли акцизов на алкогольную продукцию может быть связано с увеличением теневого производства алкоголя, на что мог повлиять рост ставок на акцизы.

## 2.2 Анализ налоговой базы и налоговых вычетов по акцизам на алкогольную продукцию

В настоящее время потребление алкогольной продукции оказывает как положительное, так и отрицательное влияние на экономику и социальную сферу. Производство и оборот алкогольной продукции создают рабочие места, также алкоголь удовлетворяет потребности населения.

С другой стороны, чрезмерное потребление алкогольной продукции является причиной смертей, заболеваний, алкоголизма, дорожно-транспортных происшествий, а также распада семей.

Более того, производство нелегального алкоголя, а также затраты на лечение больных от алкоголизма и другие различные факторы негативно сказываются на экономике страны в целом.

В первую очередь необходимо изучить динамику налоговой базы по акцизам, которая представлена в таблице 9.

Исходя из приведенных данных можно сделать вывод, что рост налоговой базы на конец 2016 г. произошел по следующим видам алкогольной продукции: спиртосодержащая продукция – в 24,2 раза; вина всех видов – на 38,08 %; сидр, пуаре и медовуха – в 101,7 раз, пиво крепостью до 0,5 процента – на 46,83 %, пиво с содержанием спирта свыше 8,6 % - на 66,67 %. То есть производство данной алкогольной продукции увеличилось. Более того, повышение спроса на данную продукцию могло повлиять на увеличение налоговой базы по акцизам.

Снижение налоговой базы можно наблюдать у алкогольной продукции крепостью до 9 процентов – на 87,3 %; у алкогольной продукции с содержанием спирта свыше 9 % - на 34,82, а также у пива крепостью от 0,5 до 8,6 процентов – на 23,68 %. Что свидетельствует о снижении объемов производства по этим видам алкогольной продукции.

Кроме того, уменьшение налоговой базы по акцизам на эту алкогольную продукцию связано с повышением ставок.

Таблица 9 - Динамика налоговой базы по акцизам на алкогольную продукцию, тыс. м<sup>3</sup> [61]

Показатель	2007 г.	2010 г.	2013 г.	2016 г.	Абс. изменение	Относит. изменение, %
					2016 к 2007	2016 к 2007
1	2	3	4	5	6	7
Этиловый спирт	557,65	294,86	554,78	513,60	-44,05	92,10
Спиртосодержащая продукция	0,52	13,84	14,04	12,56	12,04	24,2 п.
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9%	517,71	390,47	375,26	337,45	-180,26	65,18
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9%	32,68	25,47	19,19	4,15	-28,53	12,70
Вина всех видов	603,49	728,86	649,75	833,31	229,82	138,08
Сидр, пуаре, медовуха*	-	-	2,05	208,40	206,35*	101,7 п.*
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	53,43	77,98	60,78	78,45	25,02	146,83
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	9 818,09	9 669,87	7 173,29	7493,56	-2324,53	76,32
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	0,09	0,12	1,36	0,15	0,06	166,67

\*по сидру, пуаре и медовухе изменения рассчитываются, как отношение 2016 г. к 2013 г

Налоговые вычеты являются неотъемлемой частью акцизного налогообложения и, в свою очередь, оказывают значительное влияние на поступление акцизов в бюджетную систему РФ. Анализ налоговых вычетов представлен в таблице 10.

Таким образом, расчеты показали, что сумма вычетов по сидру, пуаре и медовухе, а также по пиву с содержанием спирта от 0,5 % до 8,6 % растут медленнее, чем поступления по этим подакцизным товарам. Также необходимо отметить, что по этиловому спирту сумма вычета увеличилась на конец 2016 г. по сравнению с 2007 г. в 3 раза или на 4 833,84 млн руб., однако поступления в консолидированный бюджет РФ по данному продукту снижаются, как можно заметить в таблице 4.

Кроме того, по остальной алкогольной продукции произошло значительное снижение налоговых вычетов, а именно: по спиртосодержащей продукции – на 691,09 млн руб. или на 99,86 %; по алкогольной продукции крепостью свыше 9 % - 14 473,72 млн руб. или на 88,1 %; по алкогольной продукции с содержанием спирта до 9 % - на 700,97 млн руб. или 98,89 %, по вину – на 3 086,37 млн руб. или на 98,1 %.

Итак, в таблице 10 видно, что в 2013 г. произошел наибольший рост налоговых вычетов по этиловому спирту и пиву крепостью от 0,5 % до 8,6 %, и в этом же году по остальной алкогольной продукции произошел резкий спад налоговых вычетов. Так, например, по спиртосодержащей продукции поступление в бюджет также снизилось.

На сегодняшний день социальная функция акцизов выполняет немаловажную роль. Регулирование и контроль производства и потребления алкоголя является одной из важных задач государства на рынке алкогольной продукции.

Однако все большие обороты набирает теневое производство подпольного алкоголя. Для того чтобы оценить данный спектр, необходимо провести анализ производства, продажи и потребления алкогольной продукции и сделать соответствующие выводы.

Таблица 10 - Сумма вычетов по акцизам на алкоголь, млн руб. [61]

Показатель	2007 г.	2010 г.	2013 г.	2016 г.	Абс. изменение	Относит. изменение, %
					2016 к 2007	2016 к 2007
1	2	3	4	5	6	7
Этиловый спирт	2 439,56	2 851,56	6 261,88	7 273,40	4 833,84	3,0 р.
Спиртосодержащая продукция	692,03	403,14	9,38	0,94	-691,09	0,14
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9%	16 429,15	15 094,42	5 577,45	1 955,43	-14 473,72	11,90
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9%	708,85	778,51	32,97	7,88	-700,97	1,11
Вина всех видов	3 146,05	580,96	93,7	59,68	-3 086,37	1,90
Сидр, пуаре, медовуха*	-	-	0,16	16,61	16,45*	103,8 р.*
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	X	X	X	X	X	X
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	40,82	103,82	204,56	293,18	252,36	7,2 р.
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	0	0	0	0	0	-
Итого:	23 456,46	19 812,41	12 180,10	9 607,12	-13 849,34	40,96

\*по сидру, пуаре и медовухе изменения рассчитываются, как отношение 2016 г. к 2013 г

Динамика производства и продажи алкогольной продукции представлена в таблице 11.

Таблица 11 - Производство и продажа алкогольной продукции за 2007 - 2016 гг. [40], [41], [42]

Показатель	2007 г.	2010г.	2013г.	2016г.	Абс. изменение	Относит. изменение, %
					2016 г. к 2007 г.	2016 г. к 2007 г.
1	2	3	4	5	6	7
<b>Производство алкогольной продукции, млн дкл</b>						
В натуральном выражении, млн дкл:						
водка и ликёроводочные изделия	131,00	105,90	94,30	81,20	-49,80	61,98
вина разных видов	54,70	45,10	33,40	36,80	-17,90	67,28
шампанские и игристые вина	21,60	22,00	17,20	14,70	-6,90	68,06
Коньяк	8,06	9,00	7,40	7,60	-0,46	94,29
слабоалкогольные напитки с содержанием спирта до 9%*	-	30,10	26,50	6,70	-23,40	22,26
Пиво	1147,00	984,00	888,00	783,00	-364,00	68,27
<b>Продажа алкогольной продукции, млн дкл</b>						
В абсолютном алкоголе:						
всего, млн дкл	138,70	127,60	122,10	96,80	-41,90	69,79
на душу населения, л	9,76	8,90	8,50	6,60	-3,16	67,62
В натуральном выражении, млн дкл:						



Окончание таблицы 11

1	2	3	4	5	6	7
водка и ликёроводочные изделия	184,60	157,80	133,60	96,60	-88,00	52,33
вина разных видов	94,90	103,40	83,60	84,90	-10,00	89,46
шампанские и игристые вина	24,10	27,30	27,70	22,00	-2,10	91,29
Коньяк	8,90	11,10	12,10	10,30	1,40	115,73
слабоалкогольные напитки с содержанием спирта до 9%	-	31,90	23,30	8,80	-40,70	27,59
Пиво	1155,30	1004,00	984,20	780,60	-374,70	67,57

\*по слабоалкогольным изменения рассчитываются как отношение 2016 г. к 2010 г.

Данные таблицы 11 показывают, что за период с 2007 по 2016 гг. происходило постепенное снижение производства и продажи алкогольной продукции (кроме коньяка). По данным официальный объем продажи алкоголя на душу населения в течение всего периода снижался, а именно с 9,76 л до 6,6 л.

Более того, объем продаж алкогольной продукции превышает объем ее производства. Это говорит о том, что на складах предприятий остался непроданный алкоголь за предшествующие года.

Кроме того, необходимо отметить, что производство водки и ликероводочных изделий в 2007 г. было максимальным за рассматриваемый период и составило 131,0 млн дкл, а продажа – 138,7 млн дкл. Также наибольшее производство вина приходится на 2007 г. – 54,7 млн дкл, а продажа в данном периоде составила 94,9 млн дкл.

Производство остальной алкогольной продукции в 2010 г. было максимальным: по шампанским и игристым винам – 22,0 млн дкл; по коньяку –

9,0 млн дкл; по слабоалкогольным напиткам с содержанием спирта до 9% - 30,1 млн дкл.

На фоне тенденций 2007 – 2016 гг. производство водки и ликероводочных изделий по итогам 2016 г. показало значительное падение. Производство водочной продукции снизилось на 38,02 % или на 49,8 млн дкл на конец 2016 г. по сравнению с 2007 г.

В 2016 г. по сравнению с 2007 г. спад коснулся и производства остальной алкогольной продукции: вина – на 32,72 % или на 17,9 млн дкл; шампанских и игристые вин – на 31,94 % или 6,9 млн дкл; коньяка – 5,71 % или на 0,46 млн дкл; пива – на 31,73 % или на 364 млн дкл. Производство по слабоалкогольным напиткам с содержанием спирта до 9 % снизилось на 77,74 % или на 23,4 млн дкл в 2016 г. по сравнению с 2010 г.

Продажа алкогольной продукции в 2016 г. по сравнению с 2007 г. также сократилась: водки – на 47,67 % или на 88 млн дкл; вина – на 10,54 % или на 10 млн дкл; шампанских и игристых вин – на 8,71 % или на 2,1 млн дкл; пива – на 32,43 % или на 374,7 млн дкл. Продажа слабоалкогольных напитков с содержанием спирта до 9% снизилась на 72,41 % или на 40,7 млн дкл.

Снижение производства и продажи алкогольной продукции напрямую связано с повышением ставок акцизов, что, в свою очередь, привело к росту нелегального производства на рынке алкогольной продукции.

Таким образом, снижение производства и продаж алкогольных напитков могло повлиять на уменьшение доли акцизов на алкогольную продукцию в общей сумме акцизов.

В таблице 12 представлены данные по структуре продажи алкогольной продукции населению.

Исходя из приведенных данных видно, что наибольшую долю в структуре потребления алкоголя занимает водка и ликероводочные изделия, максимальная доля которых приходится на 2007 г. и составила 66,8 %.

Таблица 12 - Структура продажи алкогольной продукции населению, % [51], [52], [53]

Показатель	2007 г.	2010 г.	2013 г.	2016 г.	Изменение, п.п
					2016 г. к 2007 г.
1	2	3	4	5	6
Алкогольные напитки в абсолютном алкоголе, всего	100	100	100	100	-
в том числе:					
водка и ликероводочные изделия	66,8	50,7	42,7	38,9	-27,9
коньяки, коньячные напитки (включая бренди и кальвадосы)	4,4	3,7	4,0	4,3	-0,1
слабоалкогольные напитки с содержанием спирта до 9%	-	1,3	1,3	0,6	2016 г. к 2010 г. -0,7
винодельческая продукция	16,3	11,3	8,2	10,5	-5,8
шампанские и игристые вина	1,5	2,4	2,5	2,5	1
пиво, кроме солодового напитка и пивных коктейлей	11,0	30,6	39,8	39,9	28,9

Что же касается коньяка, то на протяжении рассматриваемого периода наибольшая доля в структуре приходится на 2007 г., а именно 4,4 %. По слабоалкогольным напиткам с содержанием спирта до 9 % максимальная доля в структуре приходится на 2010 и 2013 гг., составляющая 1,3 %, по вину – 16,3 % в 2007 г., по шампанским и игристым винам – 2,5 в 2013 и 2016 гг., а по пиву – 39,9 % в 2016 г.

За рассматриваемый период в структуре произошло снижение продажи водки и ликероводочных изделий – на 27,9 п.п., коньяка – 0,1 п.п.,

слабоалкогольных напитков с содержанием спирта до 9 % - на 0,7 п.п., вина – на 5,8 п.п.

Одновременно произошел рост доли шампанских и игристых вин – на 1 п.п. и пива – на 28,9 п.п.

Из таблицы 12 видно, наибольший спад в структуре продажи алкогольной продукции произошел на водку, с 66,8 % до 38,9 %, а максимальный рост – на пиво, с 11 % до 30,9 %. Это связано со снижением доли потребления водки и повышением доли потребления пива населением. То есть произошло перераспределение в пользу менее дорогого алкоголя.

Кроме того, наибольший рост пива в структуре продажи алкогольной продукции приходится на 2010 г. по сравнению с 2007 г. Также необходимо отметить, что наибольший рост ставки на пиво, исходя из таблицы 2, приходится на 2010 г., а именно ставка акциза выросла в 4,3 р. В этом же году произошло максимальное снижение водки в структуре продажи алкогольной продукции по сравнению с 2007 г. Ставка же на алкогольную продукцию с содержанием этилового спирта свыше 9 % в 2010 г. увеличилась в 1,3 р.

Рост теневого рынка алкогольной продукции в России является важной проблемой в настоящее время. Это касается как государства, так и населения в целом.

Динамика потребления и продажи алкогольной продукции представлена в таблице 13.

Таблица 13 - Потребление и продажа алкогольной продукции, л на душу населения [46], [47]

Показатель	2007 г.	2010 г.	2013 г.	2016 г.	Абс. изменение	Относит. изменение, %
					2016 г. к 2007 г.	2016 г. к 2007 г.
1	2	3	4	5	6	7
Потребление	9,80	11,10	10,60	10,00	0,20	102,04
Продажа	9,76	8,90	8,50	6,60	-3,16	67,62

### Окончание таблицы 13

1	2	3	4	5	6	7
Абс. разница	0,04	2,20	2,10	3,40	-	-
Относит. разница, %	100,41	124,72	124,71	151,52	-	-

Таким образом, данные таблицы 13 показали, что по данным Росстата потребление алкогольной продукции населением превышает его продажу, то есть разница между этими показателями говорит об уровне теневой экономике.

Необходимо отметить, что каждые три года уровень теневой экономики увеличивался и на конец 2016 г. разница составила 3,4 л на душу населения или 51,52 %.

Наименьший уровень теневой экономики приходится на 2007 г., то есть в то время производство нелегальной алкогольной продукции было значительно меньше по сравнению с 2016 г.

Высокое налоговое давление в виде повышенных акцизов создаёт благоприятную почву для ухода от налогов. Анализ объема нелегального оборота алкогольной продукции можно провести следующим способом: рассчитать объем акциза, который должен был быть уплачен в бюджетную систему по данным официальной продажи алкогольной продукции (таблица 11) и сравнить с доходами, поступающими в консолидированный бюджет (таблица 4).

Проведем оценку крепкой алкогольной продукции на примере водки и коньяка. По данным таблицы 11 в 2007 г. объем продаж водки составил 184,6 млн дкл, а коньяка – 8,9 млн дкл, итого крепкой алкогольной продукции – 193,5 млн дкл или 1935 млн л.

Кроме того, для расчета акциза потребуется ставка на алкогольную продукцию с содержанием спирта свыше 9 %, которая в 2007 г. по данным таблицы 2 составила 162 руб. Так как, крепость водки и коньяка равняется 40 градусам, то ставку необходимо умножить на 0,4.

Пусть  $V$  – объем проданного крепкого алкоголя, в млн л;

$P_i$  – ставка акциза, в руб. за л года  $i$ ;

$Q_j$  – сумма уплаченного акциза в бюджет года  $j$ .

Получается следующая формула:

$$Q_i = V \times P_j; \quad (1)$$

Тогда общий объем уплаты акциза в бюджет по продажи водки и коньяка в 2007 г. составил бы:

$$Q_{2007} = V_{2007} \times P_{2007} = (162 \times 0.4 \times 1935)/1000 = 125,39 \text{ млрд руб.}$$

Аналогично можно произвести расчеты за 2010, 2013, 2016 гг., используя данные таблицы 2 и таблицы 11:

$$Q_{2010} = V_{2010} \times P_{2010} = (210 \times 0.4 \times 1689)/1000 = 141,88 \text{ млрд руб.}$$

$$Q_{2013} = V_{2013} \times P_{2013} = (400 \times 0.4 \times 1457)/1000 = 233,12 \text{ млрд руб.}$$

$$Q_{2016} = V_{2016} \times P_{2016} = (500 \times 0.4 \times 1069)/1000 = 213,8 \text{ млрд руб.}$$

В 2007 г. по данным таблицы 4 объем уплаты акцизов в консолидированный бюджет РФ на алкогольную продукцию с содержанием спирта свыше 9% составил 82,77 млрд руб.

Сравнивая полученный результат суммы уплаченного акциза и показатель таблицы 4 получаем:

$$\text{Абсолютное изменение} = 82,77 - 125,39 = - 42,62 \text{ млрд руб.}$$

$$\text{Относительное изменение} = 82,77 / 125,39 \times 100 = 66,01 \text{ \%}.$$

Таким образом, сумма фактически уплаченных акцизов в бюджетную систему на крепкий алкоголь в 2007 г. меньше на 42,62 млрд руб. или на 33,99 %, чем полученное выше расчетное значение акциза. То есть данные расчеты показывают уровень нелегального производства крепкого алкоголя в России.

Аналогично можно сравнить результаты суммы уплаченного акциза и показатели таблицы 4 за 2010, 2013, 2016 гг.

Итак, в 2010 г. сумма фактически уплаченных акцизов в бюджет на водку и коньяк меньше на 61,01 млрд руб. или на 43 %, чем полученные расчеты акциза.

В 2013 г. сумма фактически уплаченных акцизов в бюджет на крепкий алкоголь меньше на 90,85 млрд руб. или на 38,97 %, чем полученное выше расчетное значение.

В 2016 г., в свою очередь, сумма фактически уплаченных акцизов в бюджетную систему на коньяк и водку оказалась меньше, чем полученные расчеты акциза, на 45,08 млрд руб. или на 21,09%.

Таким образом, можно отметить, что в 2016 г. уровень нелегального производства водки и коньяка снизился, что является положительной тенденцией. Наибольший уровень теневого рынка крепкого алкоголя приходится на 2010 г.

Проведя анализ налоговой базы, налоговых вычетов, производства, продажи и потребления алкогольной продукции можно сделать следующие выводы: потребление алкогольной продукции населением значительно превышает уровень продаж алкоголя. Кроме того, основываясь на официальных данных статистики, можно отметить, что доходы от уплаты акцизов в консолидированный бюджет меньше, чем должны быть. Это говорит о наличии теневого рынка алкогольной продукции в России.

Более того, учитывая, что потребление алкоголя превышает продажи, можно сказать о том, что население активно употребляет нелегально произведенную алкогольную продукцию, которая в свою очередь может оказаться некачественной. Все это влияет на здоровье населения страны.

Таким образом, акцизы не выполняют в полной мере свою социальную функцию: все больше людей страдают от алкоголизма, происходят аварии вследствие нахождения в нетрезвом состоянии за рулем, увеличивается количество несчастных случаев.

## 2.3 Оценка динамики ставок акцизов на алкогольную продукцию в России

Динамика ставок акцизов на алкогольную продукцию рассматривалась в 1 главе в таблице 2 данной работы. Анализ данных таблицы 2 показал значительный рост ставок за весь рассматриваемый период, а именно с 2007 по 2016 гг.

Также необходимо отметить, что наибольший рост ставок на этиловый спирт приходится на 2016 г. по сравнению с 2013 г.; по пиву с содержанием спирта от 0,5 % до 8,6 % - на 2010 г. по сравнению с 2007 г.

По остальной алкогольной продукции максимальное увеличение ставок произошло в 2013 г. по сравнению с 2010 г.

Рост ставок можно рассматривать в большей степени как негативную тенденцию, поскольку в связи с увеличением ставок акцизов, все больше растет теневой рынок алкогольной продукции. Продажа нелегального подпольного алкоголя, в свою очередь, оказывает негативное влияние на здоровье населения, а также может привести к массовому отравлению.

Кроме того, для более наглядной картины необходимо провести сравнение темпов поступления в бюджет акцизов на алкогольную продукцию с темпами изменения ставок и налоговой базы.

Факторы, влияющие на поступление акцизов на алкогольную продукцию в бюджетную систему РФ, может быть представлена в таблице 14.

Исходя из приведенных данных можно отметить, что темпы поступления в бюджет акцизов на сидр, пуаре и медовуху, а также на пиво с содержанием спирта свыше 8,6 % растут быстрее, чем темпы изменения налоговой базы и ставок акциза. На конец 2016 г. поступления по данной алкогольной продукции увеличилось в 186 раз и в 7,1 раза соответственно.

Что же касается этилового спирта, то поступления в бюджет по нему уменьшились на конец 2016 г. по сравнению с 2007 г. на 38,65 %. Это могло произойти за счет влияния следующих факторов: снижение налоговой базы на 7,9 %, а также повышение ставки на этиловый спирт в 4,3 раза.



Таблица 14 - Влияние факторов на поступление в бюджет акцизов на алкогольную продукцию

Показатель	Темпы изменения 2016 г. к 2007 г., % (разы)		
	Налоговая база	Ставка акциза	Поступление в бюджет
1	2	3	4
Этиловый спирт	92,10	4,3 р.	61,35
Спиртосодержащая продукция	24,2 р.	2,5 р.	25,00
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9%	65,18	3,1 р.	2,0 р.
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта до 9%	12,70	2,5 р.	38,25
Вина всех видов	138,08	4,1 р.	119,8
Сидр, пуаре, медовуха	2016 г. к 2013 г.	2016 г. к 2013 г.	2016 г. к 2013 г.
	101,7 р.	1,3 р.	186,0 р.
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	146,83	х	х
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	76,32	9,7 р.	7,4 р.
Пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	166,67	5,0 р.	7,1 р.

То же самое произошло и по алкогольной продукции с содержанием спирта свыше 9 %. Поступления в бюджетную систему на конец 2016 г. снизились на 61,75 %, налоговая база, в свою очередь, также уменьшилась на 87,3 %, а ставка выросла в 2,5 раза. Как видим, рост ставки повлиял на снижение налоговой базы, и соответственно на поступления денежных средств в консолидированный бюджет РФ.

То же самое произошло и по пиву с содержанием спирта от 0,5 % до 8,6 %: налоговая база снизилась на 23,68 %, ставка выросла в 9,7 раз, а поступления в бюджет увеличились в 7,4 раза.

По вину ставка и налоговая база увеличивались быстрее, чем поступления в бюджет. Это может быть связано с тем, что не весь объем произведенного вина впоследствии был реализован.

По спиртосодержащей продукции налоговая база и ставка выросли, однако поступления в бюджет значительно сократились, а именно, на 75 %.

По алкогольной продукции с содержанием спирта свыше 9 % ставка в 2016 г. выросла в 3,1 раза по сравнению с 2007 г., однако поступления также выросли на конец 2016 г. в 2,0 раза.

Итак, анализ состояния алкогольного рынка является необходимым для проведения оценки эффективности его регулирования и развития, как с точки зрения обеспечения экономического роста, так и с точки зрения обеспечения безопасности его потребления и защиты граждан от некачественно произведенного алкоголя и чрезмерного потребления.

Приведенные статистические данные подтверждают тот факт, что алкогольная отрасль очень важна для государства.

Таким образом, с одной стороны, алкогольный рынок очень важен для доходной части бюджета, поскольку акцизы на алкогольную продукцию все-таки приносят доходы в консолидированный бюджет. Однако с другой стороны, стимулирование развития рынка и повышение доступности алкогольной продукции для населения влечет за собой весьма негативные последствия для здоровья и благосостояния нации.

Необходимо найти золотую середину, при которой и в государство будут поступать доходы от акцизов и производство нелегальной алкогольной продукции снизится. Повышение ставок влечет за собой больше негативные последствия, некоторые в связи повышении цен, могут начать применять товары «алкоголезаменители», что в свою очередь, пагубно может отразиться на их здоровье.

Государству необходимо контролировать и регулировать рынок алкогольной продукции и применять меры для вывода производства алкоголя из тени.

### **3 ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ АКЦИЗНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ АЛКОГОЛЬНОЙ ПРОДУКЦИИ В РФ**

#### **3.1 Проекты изменения налогового законодательства по акцизам**

Налоговое регулирование представляет собой важный составляющий элемент налогового механизма. Основная суть налогового регулирования заключается в том, что некоторое вмешательство в процессы хозяйственной деятельности должно быть экономически обосновано и целесообразно.

Налогообложение акцизами выступает одним из основных инструментов налогового регулирования.

Необычная специфика объектов обложения подтверждает тот факт присутствия акциза как одного из наиболее собираемых налогов в России. Акцизы устанавливаются на высокорентабельные товары в целях изъятия в бюджет части сверхприбыли, которую получают производители подакцизной продукции.

Таким образом, акциз является значимым налогом, который оказывает значительное воздействие на исполнение бюджета. Поэтому совершенствование акцизного налогообложения является актуальным для развития российской экономики.

Налоговое регулирование включает в себя совокупность различных мер. К ним относится косвенное влияние государства на развитие производства. Подобное влияние происходит за счет изменения нормы изъятия акцизов в бюджетную систему страны с помощью повышения или понижения общего уровня налогообложения [19].

Стимулирование производства продукции является одним из основных элементов налогового регулирования.

Совершенствование акцизного налогообложения алкогольной продукции является одной из наиболее важных тем реформирования законодательства

Российской Федерации о налогах и сборах. В первую очередь, это связано с тем, что акцизы играют значимую роль, как в экономической, так и в социальной сферах.

Кроме того, постоянный рост акцизных ставок оказывает существенное влияние на то, что уклонения от уплаты налогов все увеличиваются и всё больше набирает обороты теневой сектор экономики. Также, увеличение ставок вынуждают предпринимателей переводить объекты налогообложения в теневой сектор экономики [54]. В связи с этим в настоящее время налоговое регулирование является малоэффективным.

Таким образом, необходимо расширить и законодательно закрепить круг положений по вопросам администрирования акцизов.

Проведя анализ статистических данных налоговых доходов, можно сделать вывод, что повышение акцизных ставок негативно влияет на качество товара подакцизного налогообложения, тем самым провоцируя увеличение и расширение теневого сегмента производства. В данном случае не выполняется как фискальная, так и социальная функция акцизного налогообложения. При росте ставок, увеличивается производство нелегального алкоголя, соответственно поступления в бюджет уменьшаются. Потребление подпольного алкоголя может быть чревато для здоровья населения.

Это положение свидетельствует о том, что налоговым органам следует выбрать более продуктивный курс функционирования по вопросам межведомственного взаимодействия и осуществлять контроль за соблюдением законодательства, касающегося администрирования акцизов, во избежание роста задолженностей.

Таким образом, система акцизного налогообложения не достаточно совершенна и продуктивна.

В связи с выше изложенным для решения данной проблемы можно предложить следующее:

- во-первых, снизить обороты нелегальных товаров в сфере акцизного налогообложения с помощью равномерной индексации ставок, а также

акцентировать особое внимание правоохранительных органов на необходимости усиления борьбы с нелегальными рынками подакцизной продукции;

- во-вторых, сгенерировать торгово-экономические отношения со странами-партнерами с целью обеспечения справедливого взаимного экономического соответствия путем повышения ставок по акцизам в странах Евразийского экономического союза, что в результате позволит сократить объемы более дешевой, как правило, нелегальной, алкогольной продукции, которая поступает на территорию РФ из пограничных регионов [39].

То есть необходимо учесть международный опыт экономических партнеров по вопросам правового регулирования акцизного налогообложения и применить его в России.

Таким образом, государственный контроль в сфере акцизного налогообложения крайне необходим, поскольку основная цель данной налоговой политика носит фискальный характер, и задача ее заключается в обеспечении регулярных поступлений в государственный бюджет.

Кроме того, проведя анализ перечня облагаемой акцизами продукции, можно выявить группы товаров, которые не облагаются налогом, однако используются населением как заменитель алкогольной продукции.

Действительно, в связи с повышением цен на алкогольную продукцию часть населения, которая не может позволить себе приобрести данный товар, начинает заменять его различными спиртосодержащими аптечными настойками.

Для решения данной проблемы необходимо ввести акцизы на спиртосодержащую аптечную продукцию, чтобы бороться с «аптечным алкоголизмом», который продолжается развиваться в настоящее время. А именно ввести акциз на аптечные спиртосодержащие настойки, которые и являются для людей заменителем алкоголя.

Кроме того, необходимо внести преобразования в сфере налогообложения такого подакцизного товара, как пиво.

Результаты расчетов показали, что акцизы на пиво имеют значимое место среди других акцизов.

Несмотря на увеличение ставок, удельный вес акцизов на пиво в структуре акцизов уменьшается. Это можно объяснить тем, что налоговая база по акцизам на пиво снижается достаточно быстрыми темпами. Это может быть связано с закрытием отдельных пивоваренных компаний.

В течение многих лет к отдельным видам подакцизных товаров относится и пиво. НК РФ устанавливает ставки акцизов на пиво. Существуют три группы подразделения пива в зависимости от его крепости. В свою очередь акциз на пиво рассчитывается исходя из ставки и его крепости:

- к первой относится пиво крепостью свыше 8,6%,
- ко второй относится пиво с содержанием этилового спирта от 0,5 % до 8,6%,
- к третьей относится пиво крепостью от 0 % до 0,5% [3].

Таким образом, пиво, реализованное в литрах, облагалось по указанным выше ставкам. Пиво, различные пивные напитки крепостью более 1,5 % согласно Федеральному Закону от 27.11.2010 г. № 306-ФЗ с 1 января 2011 года считаются подакцизной алкогольной продукцией. Исходя из вышесказанного, можно отметить, что указанный закон говорит о необходимости применения такой ставки акциза для пива, которая будет установлена в расчете на 1 л безводного этилового спирта [38].

Тем не менее, сегодня акциз на пиво рассчитывается по прежним принципам, то есть в зависимости от объема реализованного пива.

Существующая в настоящее время система расчета акциза является не совсем справедливой. Если взять пиво, к примеру, крепостью от 0,5 % до 8,6 %, то оно будет облагаться акцизом одинаково. То есть содержание этилового спирта в пиве не имеет значение, в любом случае ставка будет равно 20 руб. за 1 литр пива.

Таким образом, чтобы распределить налоговое бремя между налогоплательщиками, можно ввести новый акциз на пиво, при котором сумма

акциза будет зависеть от содержания этилового спирта, то есть крепости пива. Тогда необходимо ставки акциза на пиво, установленные в рублях за литр пива, привести к ставкам в рублях за литр безводного этилового спирта, содержащегося в пиве.

Возьмём ставку акциза на спиртосодержащую продукцию и применим её к пиву. Это позволит сравнить бремя налогообложения акцизом пива с различным содержанием этилового спирта.

Расчет планируемого механизма исчисления акцизов рассмотрим на примере 2016 года. Ставка на спиртосодержащую продукцию составила 400 руб. Тогда при внедрении данной системы производители пива, крепостью 0,5%, уплатили бы акциз за литр пива в размере:

$0,005 \times 400 = 2$  руб вместо 20 руб по действующему на 2016 г. законодательству;

при реализации пива крепостью 8,6%, производитель уплатил бы акциз за литр пива в размере:

$0,086 \times 400 = 34,4$  руб вместо тех же 20 руб.

Таким образом, данная система уплаты акциза является справедливой и рациональной. Налоговое бремя будет распределяться между налогоплательщиками в зависимости от крепости произведенного пива.

Безалкогольное пиво также необходимо включить в список подакцизных товаров. Это можно обосновать тем, что в безалкогольном пиве также содержится доля этилового спирта, который появляется в результате приготовления пива.

То есть у предприятий в процессе производства пива крепостью до 0,5% возникает объект акцизного налогообложения. Поскольку в безалкогольном пиве содержится незначительная доля этилового спирта, однако отличающаяся от нуля, то оно должно облагаться акцизом.

Более того, рассмотрим производство алкогольной продукции, которое занимает важное место в теневом секторе российской экономики. В данном случае говорится не только о производстве подпольного некачественного



алкоголя, но и о ликёро - водочных товарах стандартного качества, с которых не уплачиваются налоги.

Вывод из тени существенной части производства ликеро - водочной продукции может стать значительным источником пополнения государственного бюджета. Следует также отметить, что задача это непростая, поскольку в данном теневом обороте задействованы большие суммы наличных средств.

По экспертным оценкам сумма неуплаченного акциза ежегодно составляет порядка 200–250 млрд рублей. Эти расчеты основаны на данных о разнице между официальными показателями производства алкогольной продукции и объемами ее фактического потребления. Объем фактического потребления алкогольной продукции примерно на 50–70% превышает объем официального производства алкогольной продукции [37].

Таким образом, приведенные данные свидетельствуют о масштабе теневого бизнеса в данной отрасли: оборот нелегальной и суррогатной продукции достигает в настоящее время колоссальных размеров — примерно 1,0–1,3 млрд литров.

Кроме того, есть все основания считать, что для производства нелегальной алкогольной продукции используются производственные мощности вполне легальных предприятий-производителей в ночное время или в другую смену, или даже параллельно с легальной продукцией.

Принимаемые органами исполнительной и законодательной власти за все годы рыночных преобразований многочисленные административные меры в виде введения акцизных марок, регулирования низшего предела розничных цен, лицензирования, как видно из приведенных данных, не смогли решить данную проблему.

Исходя из специфических условий функционирования в алкогольной отрасли теневого сектора, решать эту проблему следует не традиционными, но укладывающимися в основу экономической теории и практики методами, при этом не снижая усилий по совершенствованию налогового администрирования.

То есть, следует кардинально изменить систему налогообложения в производстве алкогольной продукции, заменив акцизную систему более простым, но эффективным способом взимания в доход государства ценовой ренты. В данном случае речь идет о налоге на вмененную мощность. В этих целях необходимо определить для предприятий отрасли пороговую величину или процент загрузки мощностей, с которой они будут платить данный налог вместо акциза.

Таким образом, можно подсчитать, использование какой части мощностей позволяет предприятиям быть рентабельными, на этом уровне им и будет установлена планка налога на вмененную мощность. Даже если в дальнейшем они будут загружать 15 % или 90 % мощностей, то платить будут именно с той пороговой величины. В этой ситуации скрывать часть выпущенной продукции станет невыгодно, что позволит существенно сократить долю теневого оборота в данной отрасли экономики.

### 3.2 Экономическое обоснование мероприятий по внедрению данных проектов

Рассмотрим введение акциза спиртосодержащие аптечные настойки на примере настойки боярышника. По статистическим данным в год продается около 200 млн литров настойки боярышника. Содержание этилового спирта в данной настойке составляет около 70 %. В основном перечне товаров облагаемых акцизами есть акциз на алкогольную продукцию с долей этилового спирта свыше 9 %, ставка по которой составляет 500 руб за литр.

Таким образом, за основу можно принять данную ставку и произвести соответствующие расчеты, представленные в таблице 15.

Таблица 15 – Сумма налога на настойку боярышника

Налоговая база, млн л	Налоговая ставка, руб	Доля этилового спирта	Сумма налога, млн руб
1	2	3	4
200	500	0,7	70 000

Итак, расчеты показали, при введении акциза на настойку боярышника, общее поступление денежных средств в бюджетную систему увеличится на 70 млрд руб.

Далее необходимо посчитать новую цену. Средняя цена настойки объемом 25 мл варьируется от 13 руб до 41 руб.

Тогда сумма акциза будет равна  $0,7 \times 500 \times 0,025 = 8,75$  руб.

Новая цена будет в пределах:  $13 + 8,75 = 21,75$  руб;  $41 + 8,75 = 49,75$  руб.

Соответственно, чем больше объем настойки, тем выше на нее будет сумма акциза.

Однако необходимо отметить, что некоторая часть населения действительно применяет данную настойку в лечебных целях. В таком случае необходимо продавать настойку боярышника по рецепту и ввести государственные субсидии для отдельных граждан населения. То есть при выполнении данных условий, настойку продавать без учета налога.

Далее приведем расчеты по пиву, используя новую систему исчисления акцизов, предложенную выше. Для расчетов необходимы ставки акциза на пиво, представленные в таблице 16.

Таблица 16 - Ставки акцизов на пиво в России, руб/л

Показатель	Текущая ставка акциза (2016 г.)	Предлагаемая ставка	Абс. изменение	Относит. изменение, %
1	2	3	4	5
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	0	400	400	-

## Окончание таблицы 16

1	2	3	4	5
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	20	400	380	20 р.
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	37	400	363	10,8 р.

Для того чтобы посчитать на сколько увеличится поступление акцизов на пиво в бюджетную систему РФ, необходимо рассмотреть налоговую базу, представленную в таблице 17.

Таблица 17 - Налоговая база по акцизам на пиво, млн л

Показатель	По данным 2016 г.	Предлагаемая налоговая база	Абс. изменение	Относит. изменение, %
1	2	3	4	5
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	78,45	0,39	-78,06	0,50
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	7493,56	412,15	-7081,41	5,50
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	0,15	0,017	-0,13	11,33

Данные таблицы 17 рассчитывались исходя из средней крепости пива, то есть для пива с содержанием этилового спирта от 0,5 % до 8,6 % для расчетов было взято пиво крепостью 5,5 %, а для пива с содержанием этилового спирта свыше 8,6 % - пиво крепостью 11 %.

Теперь необходимо посчитать поступление акцизов на пиво в консолидированный бюджет РФ за 2016 г. и планируемые поступления, динамика которых представлена в таблице 18.

Таблица 18 - Поступление акцизов на пиво в консолидированный бюджет, млрд руб.

Показатель	Поступления за 2016 г.	Планируемые поступления	Абс. изменение	Относит. изменение, %
1	2	3	4	5
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	X	0,16	0,16	-
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	149,30	164,86	15,56	110,42
пиво с нормативным содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	0,005	0,007	0,002	132,00
Итого:	149,31	165,02	15,72	110,53

Расчеты показали, что доходы от поступления акцизов на пиво в консолидированный бюджет значительно увеличатся при внедрении нового исчисления ставок. Так, по плану доходы от акцизов на пиво с содержанием этилового спирта от 0,5 % до 8,6 % увеличатся на 15,56 млрд руб или на

10,42 %; доходы от акцизов на пиво с содержанием спирта свыше 8,6 % вырастут на 0,002 млрд руб или на 32 %.

Кроме того при введении акциза на пиво с содержанием этилового спирта до 0,5 % доходы от акцизов, поступающие в бюджетную систему увеличатся на 0,16 млрд руб.

Таким образом, данная система позволит справедливо распределять налоговое бремя между плательщиками акцизов на пиво в зависимости от содержания этилового спирта.

Более того, данные таблицы 18 показали, что общая сумма поступления акцизов на пиво в консолидированный бюджет увеличится на 15,72 млрд руб. или на 10,53 %. Таким будет общий эффект от внедрения новой системы исчисления акцизов на пиво и введение акцизов на пиво с содержанием этилового спирта до 0,5

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной диссертационной работе был проведен анализ поступления акцизов на алкогольную продукцию в консолидированный бюджет РФ, а также выявление факторов, влияющих на поступление.

Таким образом, проведя анализ поступлений акцизов на алкогольную продукцию в бюджетную систему Российской Федерации, можно сделать следующие выводы: поступление акцизов на алкогольную продукцию в целом увеличилось за рассматриваемый период и на конец 2016 г. составило 339,63 млрд руб. Это могло произойти за счет увеличения цен на алкогольные товары, что в свою очередь повлияло на повышение ставок.

Однако рассмотрев структуру акцизов, необходимо отметить о значительном снижении доли акцизов на алкогольную продукцию в общей сумме акцизов. Это говорит о том, что фискальная значимость акцизов на алкоголь снизилась, и они не выполняют в полной мере данную функцию.

Кроме того, снижение доли акцизов на алкогольную продукцию может быть связано с увеличением теневого производства алкоголя, на что мог повлиять рост ставок на акцизы.

Проведя анализ налоговой базы, налоговых вычетов, производства, продажи и потребления алкогольной продукции можно сделать следующие выводы: потребление алкогольной продукции населением значительно превышает уровень продаж алкоголя. Кроме того, основываясь на официальных данных статистики, можно отметить, что доходы от уплаты акцизов в консолидированный бюджет меньше, чем должны быть. Это говорит о наличии теневого рынка алкогольной продукции в России.

Более того, учитывая, что потребление алкоголя превышает продажи, можно сказать о том, что население активно употребляет нелегально произведенную алкогольную продукцию, которая в свою очередь может оказаться некачественной. Все это влияет на здоровье населения страны.

Таким образом, акцизы не выполняют в полной мере свою социальную функцию: все больше людей страдают от алкоголизма, происходят аварии вследствие нахождения в нетрезвом состоянии за рулем, увеличивается количество несчастных случаев.

Динамика ставок акцизов на алкогольную продукцию показала значительный рост ставок за весь рассматриваемый период, а именно с 2007 по 2016 гг.

Рост ставок можно рассматривать в большей степени как негативную тенденцию, поскольку в связи с увеличением ставок акцизов, все больше растет теневой рынок алкогольной продукции. Продажа нелегального подпольного алкоголя, в свою очередь, оказывает негативное влияние на здоровье населения, а также может привести к массовому отравлению.

В ходе анализа были выявлены факторы, влияющие на поступление акцизов на алкогольную продукцию в бюджетную систему РФ, к которым относятся налоговая база и ставка акциза.

Так, к примеру, рассмотрев этиловый спирт, можно отметить, что поступления в бюджет по нему уменьшились на конец 2016 г. по сравнению с 2007 г. на 38,65 %. Это могло произойти за счет влияния следующих факторов: снижение налоговой базы на 7,9 %, а также повышение ставки на этиловый спирт в 4,3 раза.

То же самое произошло и по алкогольной продукции с содержанием спирта свыше 9 %. Поступления в бюджетную систему на конец 2016 г. снизились на 61,75 %, налоговая база, в свою очередь, также уменьшилась на 87,3 %, а ставка выросла в 2,5 раза.

Как видим, рост ставки повлиял на снижение налоговой базы, и соответственно на поступления денежных средств в консолидированный бюджет РФ.

Приведенные статистические данные подтверждают тот факт, что алкогольная отрасль очень важна для государства.



Таким образом, с одной стороны, алкогольный рынок очень важен для доходной части бюджета, поскольку акцизы на алкогольную продукцию все-таки приносят доходы в консолидированный бюджет. Однако с другой стороны, стимулирование развития рынка и повышение доступности алкогольной продукции для населения влечет за собой весьма негативные последствия для здоровья и благосостояния нации.

Необходимо найти золотую середину, при которой и в государство будут поступать доходы от акцизов и производство нелегальной алкогольной продукции снизится. Повышение ставок влечет за собой больше негативные последствия, некоторые в связи с повышением цен, могут начать применять товары «алкоголезаменители», что в свою очередь, пагубно может отразиться на их здоровье.

Государству необходимо контролировать и регулировать рынок алкогольной продукции и применять меры для вывода производства алкоголя из тени.

После проведения анализа были предложены пути совершенствования акцизного налогообложения алкогольной продукции.

Совершенствование акцизного налогообложения алкогольной продукции является одной из важнейших задач государства.

В свою очередь, постоянное повышение ставок оказывает весьма негативное влияние, все больше производство алкогольной продукции уходит в тень, что приводит к уменьшению поступлений акцизов в консолидированный бюджет России. Для решения данной проблемы предлагается ввести единый акциз на вмененную мощность предприятий.

Кроме того, в связи с повышением цен, некоторая часть населения начинает заменять алкоголь более доступными товарами, к которым относятся многочисленные аптечные спиртосодержащие настойки. Для решения данной проблемы было предложено ввести акциз на спиртосодержащие аптечные настойки, что может положительно повлиять как на фискальную, так и на социальную функции.

Более того, введение новой системы исчисления акцизов на пиво может положительно сказаться на поступлении акцизов в бюджетную систему РФ. Тем самым, увеличивая доходы государства и облегчая уплату акциза на пиво налогоплательщикам. Данной нововведение будет весьма справедливо среди плательщиков налога.

Введение акциза на пиво крепостью до 0,5 % также повлияет на рост доходов бюджета.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 "Налоговый кодекс РФ (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 30.11.2016)
- 2 Распоряжение Правительства РФ от 30.12.2009 № 2128-р «О концепции реализации государственной политики по снижению масштабов злоупотребления алкогольной продукцией и профилактике алкоголизма среди населения РФ на период до 2020 года».
- 3 Распоряжение Правительства РФ от 24.12.2012 № 2511-р «Об утверждении государственной программы РФ “Развитие здравоохранения”»
- 4 Директива Совета Европейских сообществ 92/84/ЕЭС [Электронный ресурс]. – Режим доступа: Справочно-правовая система «КонсультантПлюс»
- 5 Директива Совета Европейских сообществ 92/83/ЕЭС [Электронный ресурс]. – Режим доступа: Справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
- 6 Постановление Правительства РФ от 21.12.2005 № 785 (ред. от 11.07.2012) «О маркировке алкогольной продукции федеральными специальными марками».
- 7 Приказ ФНС России от 05.11.2008 № ММ-3-6/574 «О внедрении в промышленную эксплуатацию программных средств единой государственной автоматизированной информационной системы учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции».
- 8 Федеральный закон от 22.11.1995 № 171-ФЗ (ред. от 02.11.2013) «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции».

- 9 Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика: Учебник - 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт; ИД Юрайт, 2012 г. - 680 с.
- 10 Черник Д.Г. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011 г. – 366 с.
- 11 Богачевский М.Б. Налоговая система СССР. М.: Госфиниздат СССР, 1938. 88 с.
- 12 Марчева И.А. Налоги и налогообложение: Учебно-методическое пособие. – Нижний Новгород: Нижегородский госуниверситет, 2012. – 122 с.
- 13 Лазурина О.М. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. - Ярославль: МФЮА, 2014. – 220 с.
- 14 Куликов, Н.И. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Н.И. Куликов, М.А. Куликова, Н.П. Назарчук. – Тамбов: Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. – 388 с.
- 15 Ефимова Е.Г., Пospelова Е.Б. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: МИИР, 2014. – 235с.
- 16 Павлова Е.В. Налоги и налогообложение: электронное учебное пособие/Е.В. Павлова – Тольятти: Изд-во ТГУ, 2016г. – 150с.
- 17 Пархоменко М.Б., Дерябин М.А., Кошечев В.В. Налоги, учет и ответственность: справочное пособие – Екатеринбург: Изд-ий Дом «Ажур», 2016г. - 194с.
- 18 Пепеляев С.Г., Кудряшова Е.В., Никонова М.В. Правовые основы косвенного налогообложения: Учебное пособие / Под общ. ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Статут, 2015. – 126 с.
- 19 Клюкович, З.А. Налоги и налогообложение / З.А. Клюкович. – Ростов н/Д: Феникс, 2009. – 316 с.
- 20 Ворожбит О.Ю., Водопьянова В.А. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. - Владивосток: ВГУЭС, 2016. - 217 с.
- 21 Голик Е.Н. Налог и косвенное налогообложение: Учебное пособие. – М.: Изд-во «Мини Тайп», 2015. – 384 с.

- 22 Колчин С.П. Налоги в РФ: учеб. пособие. – М.: Юнити-Дана, 2012. – С. 270
- 23 Кухаренко В.Б., Тютюрюков Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран. М.: РАГС, 2010.
- 24 Майбуров И.А. Налоги и налогообложение: Учебник. 4-ое изд.–Москва: Юнити-Дана, 2018 г. – 488 с.
- 25 Перов, А. В. Налоги и налогообложение : учеб. пособие для бакалавров / А. В. Перов, А. В. Толкушкин. — 11-е изд., перераб. и доп. — М. : Издательство Юрайт, 2012. — 899 с.
- 26 Поляк Г.Б., Романова А.Н. Налоги и налогообложение: Учебник — 2-ое изд.. перераб. и доп. — М. ЮНИТИ-ДАНА. 2012. — 400 с.
- 27 Попова Л.В., Дрожжина И.А., Маслов Б.Г. Налоговые системы зарубежных стран. М.: Дело и сервис, 2011.
- 28 Барулин С. В., Барулина Е. В. Парадоксы российской системы налогообложения // Финансы и кредит. 2012. № 12. С. 15–23(57)
- 29 Бушмин, Е.В. Очередные меры по регулированию алкогольного рынка, или о вине, пиве и акцизах // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 9. – С. 21–23.(58)
- 30 Глушко Т.Ю. Государственное регулирование производства и оборота алкогольной продукции: ключевые особенности и проблемы//Выпуск №43, 2014(2)
- 31 Глушко Т.Ю. Рынки подакцизной продукции: становление и развитие налогообложения подакцизных товаров // РИСК: Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция. 2012. № 2.(3)
- 32 Жук А.А., Кизилова Е.А. Государственное регулирование рынка алкогольной продукции в российской федерации: на пути к государственной монополии? // Современная конкуренция. 2014. №2.(6)

- 33 Замалетдинова Э.Н. Косвенные налоги в России и зарубежный опыт в области взимания косвенных налогов // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 7(7)
- 34 Крепкие спиртные напитки // Коммерсантъ. № 164/П (4219). 07.09.2009(59)
- 35 Научный журнал КубГАУ, №92(08), 2013 г.(21)
- 36 Научно-теоретический журнал «Вестник Санкт-Петербургского университета»- серия 5, Экономика, 2013 г.(29)
- 37 Нелегальную водку сольют мягко // Коммерсантъ. 2017. №70. С.9(49)
- 38 Нечипорчук, Н.А. Акцизы на этиловый спирт, спиртосодержащую и алкогольную продукцию в 2011 году // Российский налоговый курьер. – 2011. – № 3, 4.(50)
- 39 Орлова А.А., Меньшиков А.А. Проблемы и перспективы развития акцизного налогообложения в Евразийском экономическом союзе: Россия, Белоруссия, Казахстан, Армения // Налоги и финансы. 2014. № 4 (24). С. 22–26.(51)
- 40 Российский статистический ежегодник. 2010: Стат.сб./Росстат. - Р76 М., 2010(31)
- 41 Российский статистический ежегодник. 2014: Стат.сб./Росстат. - Р76 М., 2014 – 468 с.(32)
- 42 Российский статистический ежегодник. 2017: Стат.сб./Росстат. - Р76 М., 2017 – 686 с.(33)
- 43 Россия в цифрах. 2010: Крат.стат.сб./Росстат- М., Р76 2010(34)
- 44 Россия в цифрах. 2014: Крат.стат.сб./Росстат- М., Р76 2014 (35)
- 45 Россия в цифрах. 2017: Крат.стат.сб./Росстат- М., Р76 2017 - 511 с.(36)
- 46 Россия и страны мира. 2014: Стат.сб./Росстат. - М., 2014-382 с. (37)
- 47 Россия и страны мира. 2016: Стат.сб./Росстат. - М., 2016. – 379 с.(38)
- 48 Соловьев А.М. Анализ и прогнозирование производства и оборота алкогольной продукции // Проблемы прогнозирования. 2013. № 3. С. 117-129(53)

- 49 Тегетаева О. Р. Механизм, инструменты и особенности регулирования рынка алкогольной продукции в регионе // Аудит и финансовый анализ. 2012. №05(12)
- 50 Теоретический и научно-методический журнал «Вестник» №11, 2014г.(22)
- 51 Торговля в России. 2009: Стат. сб./ Росстат. - М., 2017. (39)
- 52 Торговля в России. 2015: Стат. сб./ Росстат. - М., 2017. (40)
- 53 Торговля в России. 2017: Стат. сб./ Росстат. - М., 2017. – 233 с.(41)
- 54 Трегуба К.В., Захарян А.В., Тюпакова Н.Н. Проблемы реформирования налоговой системы РФ и пути их решения // Научные исследования и разработки в эпоху глобализации : сб. ст. Киров, 2016. С. 97–100.(52)
- 55 Тюпакова Н.Н, Шестакова Ю.Н. Научный журнал КубГАУ, №92(08), статья «Косвенные налоги в механизме ценообразования», 2013 г.(42)
- 56 Цены в России. 2010: Стат. сб./ Росстат - М., 2010. (43)
- 57 Цены в России. 2014: Стат. сб./ Росстат - М., 2014. (44)
- 58 Цены в России. 2016: Стат. сб./ Росстат - М., 2016. – 151 с.(45)
- 59 Единая межведомственная информационно-статистическая система- <http://www.fedstat.ru>(54)
- 60 СПС Консультант Плюс, «Налоговые ставки по акцизам на подакцизные товары» - [www.consultant.ru/](http://www.consultant.ru/) 28
- 61 Федеральная налоговая служба - <https://www.nalog.ru/> 47
- 62 Федеральное Казначейство России [www.roskazna.ru/](http://www.roskazna.ru/) (46)