

Из решения Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 1 февраля 2005 года № 4 (421) «О результатах проверки вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления акцизов на табачные изделия в Министерстве финансов Российской Федерации, организациях-производителях табачных изделий в Волгоградской и Ярославской областях, а также вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления налоговых платежей в организациях, производящих закупку и реализацию табачных изделий (г. Москва), в 2003 году и истекшем периоде 2004 года»:

Утвердить отчет о результатах проверки.

Направить письмо в Правительство Российской Федерации.

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

ОТЧЕТ

о результатах проверки вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления акцизов на табачные изделия в Министерстве финансов Российской Федерации, организациях-производителях табачных изделий в Волгоградской и Ярославской областях, а также вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления налоговых платежей в организации, производящей закупку и реализацию табачных изделий (г. Москва), в 2003 году и истекшем периоде 2004 года

Основание для проведения проверки: пункт 4.1.12 плана работы Счетной палаты Российской Федерации на 2004 год.

Цель проверки

Развитие налоговой базы, полнота и своевременность поступления налоговых платежей.

Предмет проверки

Порядок исчисления и уплаты акцизов на табачные изделия и других налоговых платежей и их влияние на поступление доходов в федеральный бюджет.

Объекты проверки

Минфин России, ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» (Волгоградская область), ЗАО «Балканская звезда» (Ярославская область), ООО «Филип Моррис Сэйлз энд Маркетинг» (г. Москва).

Проверяемый период деятельности: 2003 год и 9 месяцев 2004 года.

Сроки проведения проверки: с 9 ноября по 25 декабря 2004 года.

Перечень оформленных актов

Акты проверок вопросов развития налоговой базы, полноты и своевременности поступления акцизов на табачные изделия в 2003 году и за 9 месяцев 2004 года в Министерстве финансов Российской Федерации, ЗАО «Балканская звезда» и ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга», акт проверки вопросов развития налоговой базы, полноты и

своевременности поступления налоговых платежей в 2003 году и за 9 месяцев 2004 года в ООО «Филип Моррис Сэйлз энд Маркетинг». Акты подписаны без замечаний.

ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» и ООО «Филип Моррис Сэйлз энд Маркетинг» представляли запрашиваемые при проверке документы и материалы своевременно и в полном объеме, ЗАО «Балканская звезда» - с задержкой на 1 сутки в связи с согласованием с новым собственником общества - группой Altadis SA.

Результаты проверки

1. В Минфине России

1.1. Экономическое обоснование введения комбинированной ставки акцизов на табачные изделия и его влияние на поступление доходов в бюджетную систему Российской Федерации. Обоснованность прогнозных показателей для исчисления налоговой базы по акцизам на табачные изделия

В соответствии с Федеральным законом от 24 июля 2002 года № 110-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть II Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты» с 1 января 2003 года для исчисления акцизов на табачные изделия введена комбинированная ставка на сигареты с фильтром, сигареты без фильтра и папиросы, состоящая из твердой (специфической) и адвалорной (в процентах) налоговых ставок.

Введение комбинированных ставок акцизов объясняется Минфином России отменой с 1 января 2003 года дифференциации ставок акцизов на сигареты с фильтром в зависимости от их принадлежности к классам по ГОСТу 3935-81. С 2003 года введен в действие ГОСТ 3935-2000 «Сигареты. Общие технические условия», который не предусматривает деление сигарет на классы, а устанавливает две группы сигарет - с фильтром и без фильтра.

Вместе с тем, проверками, проведенными Счетной палатой Российской Федерации в 2003 году, а также по данным налоговых деклараций установлено, что при налогообложении табачных изделий в 2002 году фактически дифференциации не было, и применялись, в основном, две налоговые ставки: на сигареты с фильтром - 39,2 рубля за 1000 штук сигарет и на сигареты без фильтра - 11,2 рубля. В ходе проверки установлено, что Минфин России не представил экономически обоснованных расчетов по установлению с 1 января 2003 года адвалорной составляющей ставки акциза на сигареты и папиросы в размере 5% и специфической составляющей: на сигареты с фильтром - 50 рублей за 1000 штук и сигареты без фильтра, папиросы - 19 рублей за 1000 штук. Также отсутствуют обоснованные данные о влиянии введения комбинированной ставки акциза на поступление доходов в бюджетную систему Российской Федерации за проверяемый период.

Поступление акцизов на табачные изделия в бюджетную систему Российской Федерации в 2002 году, т. е. до введения комбинированной ставки, составило 11695,5 млн. рублей, или 129,9% к предыдущему году.

По оценке Минэкономразвития России, представленной Минфином России, в 2002 году произведено табачной продукции в объеме 370,0 млрд. штук, из них: сигарет с фильтром - 240,0 млрд. штук, сигарет без фильтра - 118,0 млрд. штук, папирос - 12,0 млрд. штук. При этом данных о реализации табачных изделий, их средней отпускной цене, а также отчетных данных за 2002 год по названным показателям Минфин России не имеет.

Справочно: по оценке Всероссийского научно-исследовательского конъюнктурного института (ВНИКИ) в 2002 году до перехода на смешанную систему взимания акцизов

средняя отпускная цена за 1000 штук сигарет с фильтром составляла 291 рубль, без фильтра - 81 рубль.

Для расчета поступлений в федеральный бюджет акцизов на табачные изделия в 2003 году Минфином России использованы данные Минэкономразвития России по прогнозу объемов производства табачной продукции в размере 390 млрд. штук, в том числе: сигарет с фильтром - 280,0 млрд. штук, сигарет без фильтра - 100,0 млрд. штук, папирос - 10,0 млрд. штук. Для определения средних отпускных цен использованы оперативные данные Ассоциации производителей табачной продукции «Табакпром», согласно которым в 2003 году средняя оптовая цена без акциза и НДС должна была составить для сигарет с фильтром 312,5 рубля за 1000 штук, сигарет без фильтра - 80,5 рубля.

Согласно расчетам Минфина России на 2003 год при производстве сигарет с фильтром в объеме 280,0 млрд. штук, сигарет без фильтра и папирос - 110,0 млрд. штук и средней отпускной цене за тысячу штук, соответственно, 312,5 рубля и 80,5 рубля, а также при расчетном уровне собираемости акцизов 97,0%, прогнозируемый объем акцизов на табачные изделия был определен в сумме 20280,5 млн. рублей, или 173,4% от поступлений акцизов на табачные изделия в бюджетную систему Российской Федерации в 2002 году. При этом в расчетах Минфина России предусматривалось увеличение акцизной нагрузки в размере 70 процентов.

Поступление в 2003 году акцизов по специфической ставке на сигареты с фильтром планировалось в сумме 13580,0 млн. рублей, по адвалорной ставке - 4243,7 млн. рублей, на сигареты без фильтра - соответственно, 2027,3 млн. рублей и 429,5 млн. рублей.

Следует отметить, что согласно Налоговому кодексу Российской Федерации объектом налогообложения признается реализация (передача) на территории Российской Федерации лицами произведенных ими табачных изделий, а не их производство, объемы которого учитывались Минфином в расчете поступлений в федеральный бюджет акцизов на табачные изделия в 2003 году.

Федеральным законом от 24 декабря 2002 года № 176-ФЗ «О федеральном бюджете на 2003 год» утвержден объем поступления акцизов на табачные изделия в федеральный бюджет в сумме 20280,5 млн. рублей, т. е. в суммах, рассчитанных Минфином России, а также определено, что акцизы на табачные изделия в части сумм, зачисляемых по расчетам за 2002 год по нормативу 100%, направляются в доход консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации.

Минфином России, по данным Главного управления федерального казначейства о зачислении акцизов в консолидированный бюджет субъектов Российской Федерации по состоянию на 1 сентября 2003 года, произведен расчет уменьшения планируемого объема поступления акцизов на табачные изделия в федеральный бюджет в 2003 году в размере 2250,3 млн. рублей.

Федеральным законом от 11 ноября 2003 года № 150-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2003 год» объем поступления акцизов на табачные изделия в федеральный бюджет в 2003 году уменьшен на 2250,3 млн. рублей, т. е. до 18030,2 млн. рублей, или 88,9% от первоначально утвержденному заданию.

По данным Минфина России, за 2003 год в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации перечислено 2263,4 млн. рублей; в федеральный бюджет поступило 15948,4 млн. рублей, или 88,5% от утвержденной суммы акцизов на табачные изделия. По сравнению с первоначально утвержденным объемом фактические поступления в федеральный бюджет оказались меньше на 4332,1 млн. рублей, или на 21,4 процента.

Объем производства и реализации сигарет и папирос в 2003 году составил 382,7 млрд. штук, или 98,1% к прогнозируемому на 2003 год объему производства, из них: си-

гареты с фильтром - 294,6 млрд. штук, или 105,2%, при средней отпускной цене (без акциза и НДС) за 1000 штук 172,0 рубля, или 55,0% к заложенному в расчетах бюджета на 2003 год и 59,1% от фактической цены 2002 года; сигареты без фильтра - соответственно, 88,1 млрд. штук, или 80,1%, при цене 73,5 рубля, или 91,3% и 99,4 процента.

Для расчета поступлений акцизов на табачные изделия в федеральный бюджет 2004 года Минфином России использованы данные Минэкономразвития России по прогнозу объемов реализации (отгрузки) собственного производства папирос и сигарет, составляющих 380,3 млрд. штук, или 99,4% от фактических объемов реализации в 2003 году, из них: сигарет с фильтром - 286,7 млрд. штук, или 97,3%, сигарет без фильтра - 93,6 млрд. штук (папирос - 5,9 млрд. штук), или 106,2 процента.

Таким образом, на 2004 год предусмотрено снижение прогнозных показателей по реализации сигарет и папирос по отношению к фактической реализации 2003 года на 0,6 процента. При этом на сигареты с фильтром, имеющие более высокую ставку акциза, предусмотрено снижение на 2,7%, а на сигареты без фильтра, с более низкой ставкой акциза, - увеличение реализации на 6,2 процента. Следует отметить, что в 2003 году по сигаретам с фильтром произошел рост фактических объемов производства по сравнению с прогнозными показателями на 5,2%, по сигаретам без фильтра - снижение на 19,9 процента.

Для расчета средних отпускных цен (без акциза и НДС) на табачные изделия на 2004 год были применены проиндексированные на рост инфляции цены 2003 года за пачку сигарет с фильтром - 6,8 рубля, сигарет без фильтра - 1,75 рубля, или 108,8% и 108,7% к расчетной цене 2003 года, соответственно. Таким образом, расчетная средняя отпускная цена за 1000 штук составила: по сигаретам с фильтром - 340,0 рублей, сигаретам без фильтра - 87,5 рубля, или 197,7% и 119,1% к фактическим средним отпускным ценам 2003 года, соответственно.

Согласно произведенному Минфином России расчету поступлений в 2004 году в федеральный бюджет акцизов на табачные изделия при расчетном уровне собираемости акцизов 97,2%, прогнозируемая сумма поступлений составит 23944,7 млн. рублей, или 132,8% от утвержденных поступлений акцизов на табачные изделия в федеральный бюджет в 2003 году и 150,1% от фактически полученных акцизов в 2003 году. Поступление акцизов на сигареты с фильтром планировалось по специфической ставке в сумме 16717,4 млн. рублей, по адвалорной ставке - 4736,7 млн. рублей, на сигареты без фильтра - соответственно, 2092,5 млн. рублей и 398,1 млн. рублей.

Федеральным законом от 23 декабря 2003 года № 186-ФЗ «О федеральном бюджете на 2004 год» утвержден объем поступления акцизов на табачные изделия в федеральный бюджет в сумме 23944,7 млн. рублей.

По данным Минфина России, за 6 месяцев 2004 года в федеральный бюджет поступило 10732,2 млн. рублей, или 44,8% от утвержденной на 2004 год суммы поступления акцизов на табачные изделия. При этом объем реализации (форма № 5-ТИ ФНС России, введенная с I квартала 2004 года) сигарет с фильтром составил 153,5 млрд. штук, или 53,5% к годовому прогнозу по средней отпускной цене (без акциза и НДС) за 1000 штук 217,8 рубля (расчетно), или 64,1% к прогнозируемой на 2004 год цене; сигарет без фильтра - соответственно, 33,5 млрд. штук, или 35,8%, и 60,1 рубля, или 68,7 процента.

Невыполнение планируемых показателей по поступлению акцизов на табачные изделия за 6 месяцев 2004 года, в основном, произошло вследствие снижения средних отпускных цен и, следовательно, поступлений акцизов за счет адвалорной составляющей. По сообщению Минфина России, отдельными данными о поступлении акцизов на табачные изделия по специфической и адвалорной составляющим он не располагает.

За 9 месяцев 2004 года в доход федерального бюджета поступило акцизов на табачные изделия в сумме 17000,5 млн. рублей, или 71,0% от утвержденных поступлений за

год. Данных о налоговой базе и структуре начислений по акцизам на табачные изделия (форма № 5-ТИ ФНС России) Минфин России на момент проверки не имеет.

Минфином России произведен расчет уменьшения планируемого объема поступления акцизов на табачные изделия в федеральный бюджет в 2004 году, согласно которому средняя ежемесячная сумма поступлений в III квартале 2004 года составила 2089,4 млн. рублей. Исходя из предполагаемых ежемесячных поступлений в IV квартале 2004 года в сумме 2120,0 млн. рублей и поступившей на 1 октября 2004 года суммы 17000,5 млн. рублей уточненные поступления в федеральный бюджет акцизов на табачные изделия составят 23360,0 млн. рублей. Уменьшение составляет 584,7 млн. рублей.

Федеральным законом от 10 ноября 2004 года № 136-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2004 год» и признании утратившими силу некоторых положений законодательных актов Российской Федерации» объем поступления акцизов на табачные изделия в федеральный бюджет в 2004 году уменьшен на 584,7 млн. рублей и установлен в сумме 23360,0 млн. рублей, или 97,6% от первоначально утвержденного объема.

Справочно: по оперативным данным ФНС в федеральный бюджет в 2004 году поступило акцизов на табачные изделия в сумме 23246,3 млн. рублей, что составляет 99,5% от уточненного задания.

2. В организациях-производителях табачных изделий

2.1. Состояние расчетов с бюджетом в 2003 году и истекшем периоде 2004 года.

Динамика начисленных и уплаченных платежей, полнота и своевременность их уплаты

Проверка проводилась на двух табачных фабриках - ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» (г. Волгоград) и ЗАО «Балканская звезда» (г. Ярославль). ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» имеет уставный капитал в размере 1470,5 млн. рублей, принадлежащий фирме Империял Тобакко Холдингз БВ (Нидерланды). Акции ЗАО «Балканская звезда» в сумме 4688,5 млн. рублей в августе 2004 года проданы франко-испанской совместной компании Altadis SA.

В 2003 и 2004 году в соответствии с Федеральными законами от 24 декабря 2002 года № 176-ФЗ «О федеральном бюджете на 2003 год» и от 23 декабря 2003 года № 186-ФЗ «О федеральном бюджете на 2004 год» акцизы на табачные изделия в полном объеме поступают в федеральный бюджет.

В 2003 году двумя проверенными табачными фабриками начислено (с учетом реализации в Республику Беларусь) в федеральный бюджет акцизов на табачные изделия в сумме 2070,0 млн. рублей (1146,6 млн. рублей и 923,4 млн. рублей, соответственно), уплачено 2014,5 млн. рублей (1146,6 млн. рублей и 867,9 млн. рублей), за 9 месяцев 2004 года - 2009,9 млн. рублей (1247,3 млн. рублей и 762,6 млн. рублей) и 2014,1 млн. рублей (1247,3 млн. рублей и 766,8 млн. рублей), соответственно.

Доля акцизов, уплаченных указанными табачными фабриками, в общей сумме поступивших в 2003 году в федеральный бюджет акцизов на табачные изделия составила 12,6% (7,2% и 5,4%, соответственно), за 9 месяцев 2004 года - 11,8% (7,3% и 4,5%, соответственно).

Справочно: в целях сопоставления сигарет по ценовым группам в отчете выделены пять ценовых сегментов, принятых также независимой исследовательской компанией «Бизнес Аналитика»: дорогие сигареты - средняя отпускная цена без акциза и НДС свыше 500 рублей за 1000 штук; среднеценовые сигареты - от 300 до 500 рублей; экономичные сигареты - от 200 до 300 рублей; дешевые - менее 200 рублей; сигареты без фильтра.

ЗАО «Балканская звезда» производит, в основном, сигареты, относимые к ценовой категории «дешевые», ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» - к категориям «дешевые» и «среднеценовые».

Наибольшая доля акцизов, начисленных в 2003 году ЗАО «Балканская звезда», приходится на сигареты с фильтром марок Балканская звезда - 83,7%, ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» - на сигареты с фильтром марок Максим (56,5%) и West (25,3%). При этом сигареты с фильтром Балканская звезда и Максим относятся к ценовой категории «дешевые», West - к категории «среднеценовые».

В 2003 году по сравнению с 2002 годом сумма начисленных акцизов проверенными табачными фабриками увеличилась на 655,2 млн. рублей, или на 40,1%, из них: ЗАО «Балканская звезда» - на 332,0 млн. рублей, или на 31,9%, ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» - на 323,2 млн. рублей, или на 55,6 процента.

За 9 месяцев 2004 года по сравнению с аналогичным периодом предыдущего года начисления акцизов ЗАО «Балканская звезда» и ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» увеличились на 281,7 млн. рублей (205,7 млн. рублей, или на 17,4%, и 76,0 млн. рублей, или на 11,4%, соответственно). При этом наибольший рост начисления акцизов произошел по тем же маркам сигарет, что и в 2003 году: Балканская звезда (ЗАО «Балканская звезда») - на 195,6 млн. рублей, Максим и West (ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга») - на 72,3 млн. рублей.

Акцизы на табачные изделия в 2003 году и в течение 9 месяцев 2004 года проверяемыми организациями начислялись и уплачивались в федеральный бюджет своевременно и в полном объеме.

В 2003 году ЗАО «Балканская звезда» начислило НДС в сумме 465,4 млн. рублей, который уплатило в полном объеме. За 9 месяцев 2004 года начислено НДС в сумме 412,1 млн. рублей, уплачено 417,3 млн. рублей. Налог на прибыль в 2003 году начислен и уплачен в сумме 104,2 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 25,8 млн. рублей, за 9 месяцев 2004 года - 58,3 млн. рублей и 12,6 млн. рублей, соответственно.

ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» в 2003 году начислило НДС в сумме 276,6 млн. рублей, уплатило 241,2 млн. рублей, за 9 месяцев 2004 года - 142,8 млн. рублей и 152,5 млн. рублей, соответственно. В 2003 году начислено налога на прибыль в сумме 22,4 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 6,7 млн. рублей, уплачено 19,3 млн. рублей и 5,7 млн. рублей, соответственно. За 9 месяцев 2004 года начислено налога на прибыль 46,8 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 11,7 млн. рублей, уплачено 31,4 млн. рублей и 7,9 млн. рублей, соответственно.

Имевшаяся у табачных фабрик задолженность по уплате указанных налогов по состоянию на соответствующие отчетные даты являлась текущей и связана с установленными сроками уплаты данных налогов.

2.2. Динамика налоговой базы для исчисления акцизов на табачные изделия с учетом введения комбинированной ставки, в том числе по отношению к 2002 году

В 2002 году в соответствии со статьями 187 и 193 Налогового кодекса Российской Федерации для исчисления акцизов на табачные изделия в качестве налоговой базы применялся фактический объем реализованных табачных изделий в натуральном выражении, в отношении которых были установлены твердые (специфические) налоговые ставки (в абсолютной сумме на единицу измерения). Платежи по акцизам поступали в бюджет субъектов Российской Федерации, на территории которых находились организации по производству табачных изделий.

В 2003-2004 годах, в связи с введением адвалорной составляющей налоговой ставки акциза на табачные изделия, налоговая база для исчисления акцизов увеличилась на стоимость реализованных табачных изделий, исчисленную исходя из их цены без учета акциза и НДС.

В соответствии с действующим законодательством табачные фабрики при начислении акцизов применяли следующие налоговые ставки: в 2002 году - на сигареты с фильтром 1, 2, 3 и 4-го классов - 39,2 рубля за 1000 штук, сигареты без фильтра - 11,2 рубля за 1000 штук; в 2003 году - сигареты с фильтром - 50,0 рубля за 1000 штук плюс 5% от отпускной цены без учета акциза и НДС, сигареты без фильтра - 19,0 рубля за 1000 штук плюс 5%; в 2004 году - сигареты с фильтром - 60,0 рубля за 1000 штук плюс 5%; сигареты без фильтра - 23,0 рубля за 1000 штук плюс 5 процентов.

ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» на сигареты, реализуемые в 2003 году на внутреннем рынке, начислило акцизы в сумме 904,2 млн. рублей, что на 55,6% больше, чем за 2002 год. При этом в 2003 году по специфической составляющей налоговой ставки начислено 760,1 млн. рублей, или на 30,8% больше, чем было начислено за 2002 год. ЗАО «Балканская звезда» в 2003 году начислило акцизы в сумме 1372,0 млн. рублей, что на 31,9% больше начислений за 2002 год; по специфической составляющей налоговой ставки начислено 1236,8 млн. рублей, или на 18,9% больше, чем за 2002 год.

ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» за 9 месяцев 2004 года начислило акцизы в сумме 743,7 млн. рублей, что на 11,4% больше начислений за аналогичный период 2003 года. При этом по специфической ставке начислено 633,8 млн. рублей, или на 13,3% больше, чем за 9 месяцев 2003 года, по адвалорной - 109,9 млн. рублей, или на 1,3 процента.

За 9 месяцев 2004 года ЗАО «Балканская звезда» начислено акцизов на табачные изделия в сумме 1247,3 млн. рублей, в том числе по специфической ставке - 1121,0 млн. рублей, по адвалорной - 126,3 млн. рублей. По сравнению с соответствующим периодом 2003 года сумма начисленных акцизов увеличилась на 205,7 млн. рублей (на 17,4%), в том числе по специфической ставке - на 207,7 млн. рублей, по адвалорной уменьшилась на 2,0 млн. рублей.

В 2003 году по сравнению с 2002 годом на указанных табачных фабриках налоговая база для исчисления специфической составляющей налоговой ставки акциза (объем реализации в натуральном выражении) уменьшилась на 5832,4 млн. штук сигарет, или на 11,0%, в том числе в ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» - на 204,2 млн. штук, или на 1,3%, и составила 15947,2 млн. штук сигарет, в ЗАО «Балканская звезда» - на 5628,2 млн. штук, или на 15,2%, и составила 31443,8 млн. штук сигарет.

Налоговая база по специфической составляющей за 9 месяцев 2004 года по сравнению с аналогичным периодом прошлого года в ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» уменьшилась на 619,9 млн. штук сигарет, или на 5,3%, и составила 11112,5 млн. штук сигарет, в ЗАО «Балканская звезда» незначительно увеличилась на 183,2 млн. штук сигарет, или на 0,8%, и составила 21664,9 млн. штук.

Справочно: в 2003 году ЗАО «Балканская звезда» и ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» реализовали 47391,0 млн. штук сигарет (31443,8 и 15947,2 млн. штук, соответственно), что составляет 12,4% от объемов реализации табачной продукции собственного производства в Российской Федерации.

Выручка от реализации табачных изделий, являющаяся с 2003 года налоговой базой для исчисления адвалорной составляющей налоговой ставки акциза, в 2003 году по сравнению с 2002 годом в ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» увеличилась на 222,0 млн. рублей (на 8,3%) и составила 2882,3 млн. рублей, в ЗАО «Балканская звезда», оборот, уменьшилась на 828,0 млн. рублей (на 19,6%) и составила 3400,9 млн. рублей.

В течение 9 месяцев 2004 года налоговая база для исчисления адвалорной составляющей налоговой ставки акциза в ЗАО «Балканская звезда» продолжала уменьшаться и по состоянию на 1 октября 2004 года составила 2261,3 млн. рублей, что на 40,7 млн. рублей, или на 1,8%, меньше выручки от реализации табачных изделий за 9 месяцев 2003 года.

В ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» налоговая база для исчисления адвалорной составляющей за 9 месяцев 2004 года по сравнению с аналогичным периодом прошлого года несущественно увеличилась на 29,3 млн. рублей, или на 1,3%, и составила 2198,2 млн. рублей.

Таким образом, определяющую роль в исчислении акцизов на табачные изделия играет специфическая составляющая, на долю которой приходилось в 2003 году в ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» 84,1% от общей суммы начисленных акцизов, за 9 месяцев 2004 года - 85,1%, в ЗАО «Балканская звезда» - 88,2% и 89,9%, соответственно.

В 2003 году при росте специфических налоговых ставок по сравнению с 2002 годом на сигареты с фильтром на 27,6% и без фильтра на 69,6% при снижении объемов реализации в натуральном выражении на 1,3% начисление акцизов по специфической составляющей в ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» увеличилось на 179,1 млн. рублей, или на 30,8 процента. За счет введения адвалорной составляющей налоговой ставки в 2003 году начисление акцизов увеличилось на 144,1 млн. рублей.

В ЗАО «Балканская звезда» в 2003 году начисление акцизов по специфической составляющей при снижении объемов реализации в натуральном выражении на 15,2% увеличилось на 196,8 млн. рублей, или на 18,9 процента. За счет введения адвалорной составляющей налоговой ставки начисление акцизов увеличилось на 135,2 млн. рублей.

При росте специфических налоговых ставок на сигареты с фильтром на 20,0% и без фильтра на 21,0% в ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» за 9 месяцев 2004 года по сравнению с аналогичным периодом прошлого года при снижении объемов реализации в натуральном выражении на 5,3% начисление акцизов по специфической составляющей увеличилось на 74,6 млн. рублей, или на 13,3 процента. При этом за счет адвалорной составляющей налоговой ставки начисление увеличилось незначительно - на 1,5 млн. рублей, или на 1,3 процента. В ЗАО «Балканская звезда» при увеличении объемов реализации на 0,8% начисление акцизов по специфической составляющей за 9 месяцев 2004 года увеличилось на 207,7 млн. рублей, или на 22,7% против 9 месяцев 2003 года. При этом за счет адвалорной составляющей налоговой ставки начисление уменьшилось на 2,0 млн. рублей, или на 1,6 процента.

Материалы проверки свидетельствуют о том, что табачные фабрики осуществляют реализацию своей продукции на внутренний рынок через единственного оптового покупателя, который является аффилированным лицом данной фабрики. Так, ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» свыше 98% продукции отгружает ООО «Реемтсма» (г. Москва), ЗАО «Балканская звезда» весь объем произведенной табачной продукции реализует через ООО «Балкан Стар Плюс» (г. Ярославль).

Реализацию табачных изделий на экспорт ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» осуществляет самостоятельно. При этом объемы экспортной продукции незначительны: в 2003 году - 1,8% от общего объема реализованной продукции, в том числе в Республику Беларусь - 1,1%, за 9 месяцев 2004 года - 1,5% и 0,9%, соответственно. Указанные оптовые покупатели табачных изделий являются крупнейшими дебиторами табачных фабрик. Так, по состоянию на 31 декабря 2003 года ЗАО «Балканская звезда» имело дебиторскую задолженность в сумме 842,3 млн. рублей, из которых 827,8 млн. рублей (98,3%) приходилось на ООО «Балкан Стар Плюс». Задолженность ООО «Реемтсма» перед ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» по состоянию на 1 января 2003

года составила 69,1 млн. рублей, или 77,6% всей дебиторской задолженности, на 1 января 2004 года - 332,3 млн. рублей, или 97,2%, соответственно.

Обращает на себя внимание осуществление отгрузки табачной продукции в значительных объемах в конце декабря как 2002 года, так и 2003 года. За последние пять рабочих дней декабря в 2002 году ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» было отгружено 394,9 млн. штук сигарет (в том числе 31 декабря - 109,3 млн. штук) на сумму 115,4 млн. рублей, что составляет 20,8% месячной или 2,9% годовой отгрузки, в 2003 году - 679,6 млн. штук (357,0 млн. штук) на 260,9 млн. рублей, или 41,9% и 5,6%, соответственно.

Следует отметить, что ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» за период с 15 ноября по 31 декабря 2002 года начислено акцизов в сумме 97,9 млн. рублей, что составляет 16,9% от начислений за год, объем реализации составил 2620,5 млн. штук сигарет (16,2%), объем выручки - 480,0 млн. рублей (18,0%). За аналогичный период 2003 года начислено акцизов 152,6 млн. рублей (16,9%), объем реализации составил 2670,3 млн. штук сигарет (16,7%), объем выручки - 484,4 млн. рублей (16,8 процента).

ЗАО «Балканская звезда» также производилась отгрузка табачных изделий в значительных объемах в последней декаде декабря, особенно с 23 по 30 декабря 2003 года. Так, за указанный период в адрес ООО «Балкан Стар Плюс» было поставлено сигарет с фильтром марки Прима в мягкой пачке на 2,2 млн. рублей (23,1 млн. штук), или 96,5% от общего объема сигарет этой марки, поставленного в декабре. Аналогичная ситуация наблюдалась и по другим маркам сигарет: BS (твердая пачка) поставлено в третьей декаде декабря 94,9% общего объема поставки за декабрь, Искра 3 (овал, глянцевая пачка) - 89,7%, BS легкие (твердая пачка) - 87,0%, Золотое кольцо (твердая пачка, блок) - 83,6%, Золотое кольцо (классика, твердая пачка, блок) - 83,7%, Прима (овал, глянцевая пачка) - 79,0 процента.

Отгрузка табачной продукции в конце года в объемах, значительно превышающих среднемесячный уровень отгрузки, позволила указанным табачным фабрикам на эти объемы продукции начислить акцизы по ставкам более низким, чем ставки, установленные на следующий год, и тем самым уменьшить налоговые платежи в бюджет.

2.3. Влияние изменения отпускных цен и ассортиментных сдвигов на формирование размера акцизных платежей и налога на прибыль в 2003-2004 годах. Динамика рентабельности производства и отдельных видов продукции

ЗАО «Балканская звезда» в течение 2003 года отпускные цены на табачные изделия снижало 7 раз. В результате к концу года цены на сигареты с фильтром были снижены на 2,6-5,3%, сигареты без фильтра - на 1,8-4,4 процента.

Средние отпускные цены с учетом акцизов и НДС, сложившиеся по состоянию на 1 октября 2004 года, снизились по сравнению с серединой января 2003 года - на сигареты с фильтром на 5,25-14,95 рубля, сигареты без фильтра - на 1,59-4,85 рубля, или на 2,6-5,3% и 1,6-4,3%, соответственно.

Средние отпускные цены на табачные изделия за 1000 штук сигарет без учета акциза и НДС в течение проверяемого периода также имели тенденцию к снижению: 114,06 рубля в 2002 году, 107,16 рубля за 9 месяцев 2003 года и 104,37 рубля за 9 месяцев 2004 года.

Снижение отпускных цен на табачные изделия в течение 9 месяцев 2004 года по сравнению с аналогичным периодом 2003 года повлекло уменьшение объема выручки от реализации табачных изделий и, в связи с этим, уменьшение начислений акцизов по адвалорной составляющей налоговой ставки. За 9 месяцев 2004 года объем выручки составил 2261,3 млн. рублей, что меньше на 40,7 млн. рублей (на 1,8%) соответствующим

щего периода прошлого года; при этом в январе-сентябре 2004 года произошел рост объема реализации сигарет в натуральном выражении на 183,1 млн. штук по сравнению с аналогичным периодом прошлого года.

Начисление акцизов по адвалорной составляющей ставки акциза за 9 месяцев 2004 года произведено в сумме 113,1 млн. рублей, что на 2,0 млн. рублей (1,8%) меньше начислений за аналогичный период 2003 года. По специфической составляющей ставки акциза начислено за 9 месяцев 2004 года 1068,5 млн. рублей, или на 207,7 млн. рублей (на 24,1%), больше, чем за 9 месяцев 2003 года.

Снижение средних отпускных цен, повлиявшее на уменьшение объема выручки, также привело к снижению налоговой базы для исчисления налога на прибыль. Если за 9 месяцев 2004 года налоговая база для исчисления налога на прибыль составляла 294,6 млн. рублей, то за аналогичный период 2003 года - 296,1 млн. рублей. Налога на прибыль начислено, соответственно, 70,7 и 71,1 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 14,7 млн. рублей (по ставке 5%) и 17,8 млн. рублей (по ставке 6 процентов).

Справочно: в 2003 году налоговая база для исчисления налога на прибыль составляла 462,4 млн. рублей, начислено 111,0 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 27,7 млн. рублей, в 2002 году - соответственно, 922,3 млн. рублей, 221,3 млн. рублей и 69,2 млн. рублей.

ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» в проверяемом периоде отпускные цены без акциза и НДС по всем маркам сигарет не изменяло. Цены на табачные изделия с акцизом и НДС менялись дважды: с 1 января 2003 года (в связи с введением адвалорной и повышением специфической налоговых ставок) и с 1 января 2004 года (в связи с повышением специфической составляющей налоговой ставки). Так, отпускные цены за 1000 штук сигарет с 1 января 2003 года увеличились по всем маркам сигарет на 2,7-15,5 процента. При этом внутри семейства были установлены единые отпускные цены. В частности, цены за 1000 штук сигарет семейства Прима Люкс в круглой пачке с 1 января 2003 года были установлены в размере 304,00 рубля против ранее действовавших: Прима Люкс Легкая и Прима Люкс Супер легкая - 276,90 рубля (рост на 27,1 рубля и 9,8%), Прима Люкс - 276,74 рубля (на 27,3 рубля и 9,8%), Прима Люкс Ультра легкая - 269,81 рубля (на 34,2 рубля и 12,7%), соответственно.

С 1 января 2004 года в связи с изменением специфической составляющей ставки акцизов на табачные изделия отпускные цены на сигареты с фильтром были увеличены по сравнению с ранее действовавшими ценами на 10 рублей по каждой марке сигарет, или на 2,2-5,4%, на сигареты без фильтра (Прима классическая) - на 4 рубля, или 3,96 процента.

В 2003 года средняя отпускная цена с акцизом и НДС за 1000 штук сигарет составила 287,46 рубля, или 117,4% к цене 2002 года, в том числе на сигареты с фильтром - 300,76 рубля, или 114,2%, на сигареты без фильтра - 121,20 рубля, или 123,2 процента; за 9 месяцев 2004 года - 312,38 рубля, или 108,7% к аналогичному периоду 2003 года, в том числе на сигареты с фильтром - 328,39 рубля, или 109,2%, сигареты без фильтра - 123,9 рубля, или 102,2 процента, соответственно.

В 2003 году в ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг составила 2980,2 млн. рублей, или выросла по сравнению с прошлым годом на 7,4%, за 9 месяцев 2004 года - 2276,7 млн. рублей (2,0%); прибыль до налогообложения - 90,6 млн. рублей (рост в 2,2 раза) и 198,7 млн. рублей (2,9 раза), соответственно. Начислено налога на прибыль в 2003 году 22,4 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 6,7 млн. рублей; за 9 месяцев 2004 года - 46,8 и 11,7 млн. рублей, соответственно.

На проверенных табачных фабриках в связи с введением с 1 января 2003 года комбинированной ставки акцизов на табачные изделия, состоящей из адвалорной и увели-

ченной по сравнению с 2002 годом специфической ставки, доля акцизов в отпускной цене (с акцизом и НДС) за 1000 штук сигарет в 2003 году по сравнению с 2002 годом возросла и составила: в ЗАО «Балканская звезда» - 24,8%, в том числе по сигаретам с фильтром - 25,6%, сигаретам без фильтра - 20,9%; в ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» - соответственно, 19,6%, 19,7% и 18,9 процента.

За 9 месяцев 2004 года в связи с повышением специфической составляющей ставки акцизов на табачные изделия удельный вес акцизов в средней отпускной цене (с акцизом и НДС) вырос и составил: в ЗАО «Балканская звезда» - 29,1%, в том числе по сигаретам с фильтром - 30,0%, сигаретам без фильтра - 24,5%; в ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» - соответственно, 21,0%, 20,9% и 21,7 процента.

В ЗАО «Балканская звезда» в 2003 году общая рентабельность производства составила 14,4%, что на 12,3 процентного пункта ниже уровня рентабельности, достигнутого в 2002 году. За 9 месяцев 2004 года рентабельность производства составила 15,2%. При этом уровень рентабельности в 2003 году и за 9 месяцев 2004 года по сравнению с 2002 годом снизился по всем видам табачных изделий. Так, по сигаретам с фильтром рентабельность снизилась до 13,2% в 2003 году и до 14,2% за 9 месяцев 2004 года, или на 12,8 и 11,8 процентного пункта по отношению к 2002 году. Наибольшее снижение рентабельности производства наблюдается по сигаретам Балканская звезда (твердая пачка) - с 31,4% в 2002 году до 15,2% в 2003 году и до 15,7% за 9 месяцев 2004 года.

Одной из причин снижения уровня рентабельности является снижение прибыли от реализации. Так, если за 2002 год прибыль составляла 887,9 млн. рублей, то за 2003 год - 425,5 млн. рублей, за 9 месяцев 2003 года - 289,8 млн. рублей и за аналогичный период 2004 года - 291,8 млн. рублей.

В ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» в 2003 году рентабельность производства сигарет составила 3,2%, за 9 месяцев 2004 года - 9,8 процента. При этом рентабельность производства сигарет, имеющих отпускную цену с акцизом в размере 455 рублей за 1000 штук в 2003 году и 465 рублей в 2004 году, составила по семейству R 1 - 10,6% за 2003 год и 11,3% за 9 месяцев 2004 года, по сигаретам семейства R 1 Slim - 8,9% и 19,9%, соответственно. По сигаретам семейства Максим классический, имеющим цену в размере 196 рублей в 2003 году и 206 рублей в 2004 году, рентабельность составила 2,8% и 3,1%, по сигаретам без фильтра Прима классическая - 0,03% и 0,5%, соответственно.

2.4. Предложения по совершенствованию порядка исчисления и уплаты акцизов на табачные изделия

ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» и Компания Империял Табакко-Реемтсма считают, что существующая смешанная система акцизного налогообложения табачной отрасли является оптимальной при состоянии российского рынка и табачной отрасли в Российской Федерации в настоящее время.

Преимущества смешанной системы компании видятся в том, что, с одной стороны, ее специфическая составляющая является гарантией стабильных поступлений в бюджет, а с другой стороны, адвалорная составляющая акциза отражает разнообразие торговых марок у разных производителей. Благодаря этому, по мнению компании, смешанная система акцизного налогообложения более сбалансирована и более справедлива по отношению к участникам рынка, производящим и реализующим продукцию в среднем и нижнем ценовом сегментах. Смешанная система акцизов также позволяет сохранять баланс между традиционными российскими и международными марками табачных изделий и их производителями. Кроме этого, она достаточно хорошо отражает интересы российских потребителей табачных изделий, поскольку позволяет им иметь

более широкий выбор продукции, включая популярные недорогие марки, которые неизбежно исчезли бы с рынка при введении чисто специфической системы акцизного налогообложения, так как последняя явно более благоприятна для дорогих марок. При этом адвалорная составляющая не должна превышать 10%, в противном случае она будет дискриминировать высококачественные сигареты на российском рынке.

Улучшение существующей смешанной системы акциза Компания Империял Табакко-Рементсма видит в переходе к исчислению адвалорной составляющей акциза от рекомендованной розничной цены, а не от цены производителя, как это делается сейчас. Необходимым предварительным условием для такого перехода должен был бы стать полный контроль со стороны производителей за розничной ценой продукции на российском рынке. Однако до введения рекомендованных розничных цен на табачные изделия проблема должна быть дополнительно и всесторонне рассмотрена производителями, участниками торговли табачной продукцией, представителями интересов потребителей и государства.

3. В организации, производящей закупку и реализацию табачных изделий

3.1. Организационно-правовая форма организации. Экономико-правовые отношения с производителями продукции. Состояние расчетов с бюджетом в 2003 году и истекшем периоде 2004 года. Динамика начисленных и уплаченных платежей, полнота и своевременность их уплаты.

Динамика закупочных цен и цен реализации

ООО «Филип Моррис Сэйлз энд Маркетинг» (далее - Общество) осуществляло в проверяемом периоде реализацию табачных изделий, произведенных табачными фабриками ОАО «Филип Моррис Кубань» (г. Краснодар) и ЗАО «Филип Моррис Ижора» (г. Санкт-Петербург), являющихся российскими компаниями группы Филип Моррис. Учредителями Общества являются компании Филип Моррис Холланд Б.В. (Нидерланды) - 75% в уставном капитале Общества и Филип Моррис ГмбХ (Германия) - 25 процентов. Вышеназванные табачные фабрики производят только сигареты с фильтром. ОАО «Филип Моррис Кубань» выпускает сигареты, относимые к ценовым категориям «дешевые» и «экономичные», ЗАО «Филип Моррис Ижора» - «экономичные», «среднеценовые» и «дорогие».

Табачная продукция отпускалась Обществу фабриками по ценам, указанным в прейскуранте свободных отпускных цен, изменения в который в 2003 году вносились фабриками ежемесячно, а в отдельные месяцы по 3-4 раза. По состоянию на 31 декабря 2003 года по сравнению с началом года цены увеличились практически по всем маркам сигарет на 7,8-22,2 процента.

В течение января-сентября 2004 года табачные фабрики изменили отпускные цены 1 раз - снизили их с 1 июня по всем семействам сигарет в среднем на 0,18 рубля за 1000 штук. Общество, в свою очередь, в течение указанного периода увеличило цены реализации на 0,12-0,14 рубля.

Оплата Обществом приобретенной продукции производится путем предоплаты или в течение 90 календарных дней после получения счета. Однако право собственности на продукцию переходит к Обществу с момента отпуска продукции со склада табачных фабрик без каких-либо последующих требований и претензий к продукции со стороны фабрик. Фактически Обществом оплата продукции осуществляется не за продукцию, поставленную по конкретному заказу, а в зависимости от наличия у Общества денежных средств.

В 2003 году Обществом было закуплено 79709,7 млн. штук сигарет с фильтром, что на 12,8% больше объемов закупки 2002 года. За 9 месяцев 2004 года по сравнению с аналогичным периодом 2003 года объемы закупки увеличились на 4% и составили 57701,1 млн. штук сигарет.

ОАО «Филип Моррис Кубань» и ЗАО «Филип Моррис Ижора» являются крупнейшими кредиторами Общества. Так, в общем объеме кредиторской задолженности Общества на 1 января 2003 года (3377,7 млн. рублей) на долю ОАО «Филип Моррис Кубань» приходилось 20,1% задолженности, ЗАО «Филип Моррис Ижора» - 68,1%; по состоянию на 1 января 2004 года - соответственно, 3937,3 млн. рублей, 14,7% и 75,2%; за 9 месяцев 2004 года - 689,1 млн. рублей, 13,1% и 22,7 процента.

Наличие существенных объемов задолженности на начало года связано, в основном, с тем, что наибольшие объемы поставки табачных изделий в соответствии с заявками Общества приходятся на последние числа декабря, а оплата поставленной продукции осуществляется в течение 60 дней. Так, ЗАО «Филип Моррис Ижора» поставило Обществу 30 декабря 2003 года продукцию в объеме 3453,3 млн. штук сигарет (4,3% годовой закупки Общества или 27,7% декабрьской закупки) с передачей ее на хранение на склад ЗАО «Филип Моррис Ижора» для последующей отгрузки компаниям-дистрибьюторам в течение следующего года. Аналогично, ОАО «Филип Моррис Кубань» поставило Обществу по заказу от 29 декабря 2003 года продукцию в объеме 2388,5 млн. штук сигарет, что составляет 3,0% годовой закупки Общества или 19,1% декабрьской закупки.

Всего в декабре 2003 года Обществу было поставлено 12482,4 млн. штук сигарет, или 15,7% годовой закупки, реализовано 6678,1 млн. штук. Остатки табачной продукции на 31 декабря 2003 года составили 5805,7 млн. штук, в то время как на 1 декабря - 1,4 млн. штук. Аналогичная картина наблюдалась и в декабре 2002 года: Обществу было поставлено 11019,2 млн. штук сигарет (15,6% годовой закупки), реализовано - 5999,7 млн. штук.

Цены на табачную продукцию, передаваемую Обществом своим дистрибьюторам, определяются Обществом в соответствии с его ценовой политикой и политикой скидок и могут варьировать в зависимости от объема продаж и от средних транспортных издержек конкретного дистрибьютора.

Право собственности на табачную продукцию и риски, связанные с ее утратой, переходят к дистрибьютору в момент получения им товара. Оплата продукции производится в течение периода, установленного Обществом каждому дистрибьютору индивидуально - в зависимости от расположения сбытовой территории.

В 2003 году объем реализации Обществом сигарет по сравнению с 2002 годом увеличился на 14,4% и составил 78924,4 млн. штук сигарет. За 9 месяцев 2004 года реализовано 62441,5 млн. штук сигарет, что на 3,2% больше объема реализации аналогичного периода прошлого года.

В 2003 году и за 9 месяцев 2004 года на сигареты категории «среднеценовые» приходилось, соответственно, 35,2% объема реализации и 37,0%, «дешевые» - 30,5% и 28,9%, «экономичные» - 18,1% и 17,5%, «дорогие» - 16,2% и 16,6 процента.

Средняя закупочная цена за 1000 штук сигарет с учетом акциза в 2003 году увеличилась на 46,0 рубля, или на 12,9%, и составила 403,63 рубля против 357,63 рубля в 2002 году. Средняя цена реализации составила 462,22 рубля, по сравнению с 2002 годом она увеличилась на 9,9 процента. Разница между средней ценой реализации и средней закупочной ценой в 2003 году составляла 58,6 рубля за 1000 штук сигарет, средняя торговая наценка Общества - 14,5%, в 2002 году - 62,87 рубля и 17,5%, соответственно. При этом в 2002 году торговая наценка по маркам сигарет колебалась от 4,1% до 30,9%, в 2003 году она практически выровнялась и стала составлять 14,2-16,7%, за исключением сигарет семейства Optima, по которым она составила 10,4% против 17,7% в 2002 году.

Средняя закупочная цена с учетом акциза за 9 месяцев 2004 года по сравнению с аналогичным периодом прошлого года увеличилась на 17,92 рубля за 1000 штук сигарет, или на 4,5%, в том числе за счет увеличения специфической ставки акциза на 2,5%,

и составила 413,72 рубля за 1000 штук сигарет. Средняя цена реализации увеличилась на 24,58 рубля (5,4%) и составила 483,01 рубля за 1000 штук сигарет. Разница между средней ценой реализации и средней закупочной ценой составила 69,29 рубля за 1000 штук сигарет против 62,63 рубля за 9 месяцев 2003 года, средняя торговая наценка Общества - 16,7% против 15,8 процента.

Следует отметить, что рост средних закупочных цен и средних цен реализации за 9 месяцев 2004 года по сравнению с аналогичным периодом 2003 года произошел по всем маркам сигарет, кроме Virginia Slims Lights Menthol, по которым цена закупки (с акцизом) снизилась на 112,3 рубля (12,9%), а цена реализации выросла на 19,08 рубля.

Материалы проведенной проверки свидетельствуют о том, что цены, устанавливаемые Обществом своим дистрибьюторам для реализации табачной продукции, определяются Обществом с учетом состояния российского рынка. В результате, торговая наценка Общества меняется в зависимости от конъюнктуры рынка.

В 2003 году выручка Общества от реализации (без НДС) составила 36562,6 млн. рублей, в том числе от реализации сигарет - 36480,6 млн. рублей. По сравнению с 2002 годом она увеличилась на 25,9 процента. За 9 месяцев 2004 год по сравнению с аналогичным периодом прошлого года выручка выросла на 8,7% и составила 30218,9 млн. рублей, в том числе от реализации сигарет - 30159,6 млн. рублей.

Налоговая база для исчисления налога на прибыль в 2003 году составила 415,4 млн. рублей, сумма начисленного налога - 99,7 млн. рублей, в том числе в федеральный бюджет - 24,9 млн. рублей; за 9 месяцев 2004 года - соответственно, 932,9 млн. рублей, 223,9 млн. рублей и 46,6 млн. рублей. Налоговая база за 9 месяцев 2004 года по сравнению с аналогичным периодом прошлого года увеличилась на 11,6 процента.

Справочно: за 2002 год налоговая база для исчисления налога на прибыль составила 901,2 млн. рублей, сумма исчисленного налога - 216,3 млн. рублей.

Выводы

1. Минфин России в ходе проверки не представил соответствующие расчеты по переходу с 1 января 2003 на комбинированную ставку взимания акцизов на табачные изделия, что свидетельствует о введении смешанной системы акцизного налогообложения без должного экономического обоснования.

2. Расчеты поступления акцизов в федеральный бюджет в 2003-2004 годах Минфином России составлялись без должного учета влияния изменения порядка взимания акцизов. Так, в 2003 году не было учтено, что акцизы по расчетам за 2002 год в полном объеме зачисляются в бюджеты субъектов Российской Федерации, не была также учтена тенденция изменения средних отпускных цен предприятиями-производителями табачных изделий в связи с введением адвалорной составляющей ставки акциза и изменение структуры выпускаемой продукции.

3. В результате в 2003 году в федеральный бюджет поступили акцизы на табачные изделия в сумме 15948,4 млн. рублей, что меньше уточненных объемов на 2081,8 млн. рублей, или на 11,5 процента.

Первоначально предусмотренное Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2003 год» задание недовыполнено на 4332,1 млн. рублей, или на 21,4 процента.

Утвержденный Федеральным законом «О федеральном бюджете на 2004 год» объем поступления акцизов на табачные изделия в сумме 23944,7 млн. рублей, согласно расчетам Минфина России, уменьшен Федеральным законом от 10 ноября 2004 года № 136-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «О федеральном бюджете на 2004 год» и признании утратившими силу некоторых положений законода-

тельных актов Российской Федерации» на 584,7 млн. рублей и составил 23360,0 млн. рублей, или 97,6% от первоначально утвержденного объема.

По оперативным данным ФНС России, в федеральный бюджет в 2004 году поступили акцизы на табачные изделия в сумме 23246,3 млн. рублей, что составляет 99,5% от уменьшенного задания.

4. Одной из основных причин невыполнения бюджетных назначений по поступлению акцизов на табачные изделия в 2003 году явилось снижение отпускных цен против уровня, заложенного в расчетах бюджета на 2003 год.

По оценке Всероссийского научно-исследовательского конъюнктурного института (ВНИКИ) в 2002 году до перехода на смешанную систему взимания акцизов средняя отпускная цена за 1000 штук сигарет составляла по сигаретам с фильтром 291 рубль, без фильтра - 81 рубль.

При расчете поступлений акцизов на 2003 год Минфином России учтена средняя отпускная цена по сигаретам с фильтром 312,5 рубля за 1000 штук, сигаретам без фильтра - 80,5 рубля. Фактическая цена в этом году по сигаретам с фильтром составила 172,0 рубля, или 55,0% к прогнозируемой цене и 59,1% от фактической цены 2002 года, сигаретам без фильтра - соответственно, 73,5 рубля, или 91,3% и 99,4 процента.

В результате этого в 2003 году в федеральный бюджет недопоступило акцизов на табачные изделия около 2 млрд. рублей.

5. При этом при расчете поступлений акцизов на 2004 год Минфином России не учтены изменения структуры объемов реализации сигарет с фильтром и без фильтра, произошедшие в 2003 году, при которых реализация сигарет с фильтром превысила прогнозные показатели 2003 года на 5,2%, а сигарет без фильтра реализовано меньше прогнозной оценки на 19,9 процента. Однако в расчетах на 2004 год на сигареты с фильтром, имеющие более высокую ставку акциза, предусмотрено снижение объемов реализации на 2,7%, а на сигареты без фильтра, с более низкой ставкой акциза - превышение на 6,2 процента.

6. Проверкой установлено, что табачные фабрики осуществляют реализацию своей продукции на внутренний рынок через единственного оптового покупателя, являющегося аффилированным лицом. Указанная схема реализации позволяет, используя трансфертное ценообразование, снижать отпускные цены (без акциза и НДС) и налоговую базу для исчисления акцизов по адвалорной составляющей ставки акциза.

Так, ЗАО «Балканская звезда» в 2003 году цены на табачные изделия (с учетом акцизов и НДС) на сигареты с фильтром были снижены на 2,6-5,3%, сигареты без фильтра - 1,8-4,4%; за 9 месяцев 2004 года по сравнению с началом 2003 года снижение по сигаретам с фильтром составило 2,6-5,3%, без фильтра - 1,6-4,3 процента.

7. Объемы продукции, отгружаемой табачными фабриками в конце года, значительно превышают среднемесячный уровень отгрузки. Так, ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» за последние 5 рабочих дней декабря 2002 года отгрузило 20,8% месячной или 2,9% годовой отгрузки, в 2003 году - 41,9% и 5,6%, соответственно. В ЗАО «Балканская звезда» отгрузка отдельных марок сигарет в последней декаде декабря 2003 года составила 79,0-97% от объема отгрузки за месяц.

Табачными фабриками ЗАО «Филип Моррис Ижора» и ОАО «Филип Моррис Кубань» поставлено ООО «Филип Моррис Сэйлз энд Маркетинг» 29-30 декабря 2003 года 12482,4 млн. штук сигарет, или 15,7% годовой закупки.

Отгрузка табачной продукции в конце года в значительных объемах позволила указанным табачным фабрикам начислить на них акцизы по ставкам более низким, чем ставки, установленные на следующий год, и тем самым уменьшить налоговые платежи в бюджет.

В связи с этим целесообразно внести в Налоговый кодекс Российской Федерации изменения, предусматривающие уплату акцизов на табачные изделия не по отгрузке табачной продукции, а по поступлению выручки от реализации, но не позднее 45 дней от даты отгрузки.

8. Материалы проверки свидетельствуют о том, что в 2003 году средняя торговая наценка ООО «Филип Моррис Сэйлз энд Маркетинг» составила 14,5% (58,6 рубля), за 9 месяцев 2004 года - 16,7% (69,29 рубля), за аналогичный период прошлого года - 15,8% (62,63 рубля).

9. В целях совершенствования действующей системы взимания акцизов на табачные изделия ООО «Табачная фабрика Реемтсма-Волга» и Компания Империял Тобакко-Реемтсма считают необходимым перейти к исчислению адвалорной составляющей ставки акциза от розничной цены, рекомендованной производителями табачных изделий, при этом ставка не должна превышать 10 процентов.

Предложения

Направить письмо в Правительство Российской Федерации с предложением о необходимости совершенствования системы взимания акцизов на табачные изделия.

Направить в Совет Федерации и Государственную Думу Федерального Собрания Российской Федерации отчет о результатах проверки и письмо с предложением о необходимости совершенствования системы взимания акцизов на табачные изделия.

**Аудитор Счетной палаты
Российской Федерации**

В. Г. ПАНСКОВ