

УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ АЛКОГОЛЬНОЙ ПРОДУКЦИИ: ОСОБЕННОСТИ, КОТОРЫЕ НУЖНО ПОМНИТЬ

В статье уделяется внимание основным аспектам в налогообложении, учете и контроле оборота алкогольной продукции. Освещаются определенные участки, вызывающие проблемы у бухгалтеров при учете алкогольной продукции. В представленной статье будут рассмотрены основные моменты, на которые следует обратить внимание при бухгалтерском учете, налогообложении и контроле оборота алкогольной продукции.

Ключевые слова: алкоголь; подакцизная продукция; ЕГАИС; налогообложение; бухгалтерский учет; акциз.

На данном этапе развития рыночных отношений в Российской Федерации в торговле особое место занимает производство и реализация такого вида продукции как алкоголь. Данный вид продукции согласно п. 1 ст. 181 Налогового кодекса РФ попадает в категорию подакцизных товаров. В Федеральном законе «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления (распития) алкогольной продукции» № 171-ФЗ п. 1 ст. 12 [3] прямо указывается на то, что при налогообложении алкогольной продукции следует руководствоваться гл. 22 НК РФ «Акцизы». В данном случае организации, производящие и реализующие продукцию, являющиеся непосредственными налогоплательщиками акциза, должны руководствоваться указанными законами.

Однако, несмотря на вполне четко указанный правовой аспект учета подакцизной продукции, а именно алкоголя, у бухгалтеров на данном участке ведения учета возникают трудности, в силу чего не каждый из представителей уважаемой профессии согласится вести упомянутый участок.

Ввиду того что алкоголь является продукцией подакцизной, то основным налогом, в исчислении которого нужно соблюдать внимательность, выступает акциз. Акциз, исходя из положений гл. 22 НК РФ, представляет собой федеральный косвенный налог, а для алкогольной продукции по нему установлена специфическая, твердая ставка. Акцизы по величине своей не превышают НДС, но формируют приличную статью налоговых поступлений федерального бюджета. Вследствие того, что налог федеральный, то ни один субъект РФ не может изменить размер ставки по нему – все они установлены на федеральном уровне.

* Одаховская Дalia Ардалионовна – кандидат экономических наук, кафедра бухгалтерского учета, анализа, статистики и аудита, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, odadalia@yandex.ru.

** Головченко Марина Николаевна – студент, кафедра бухгалтерского учета, анализа, статистики и аудита, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, www.marina_zik.ru@mail.ru.

Льгот, как только был введен акциз, не предусмотрено. Для налогоплательщиков, а это в основном организации и индивидуальные предприниматели, сумму налога, подлежащего в уплату в бюджет, можно уменьшить лишь на сумму вычета по акцизу.

Так как акциз является косвенным налогом, начисляется на стоимость товара, не зависит от дохода организации. Его уплачивают один раз в бюджет, но ввиду его особенности сумму акциза возмещает конечный потребитель. Одно из главных отличий акциза, например, от того же налога на добавленную стоимость, состоит в том, как и где возникает акциз. Таких случаев два:

- производство алкогольной продукции;
- импорт алкогольной продукции.

Здесь необходимо уделить внимание тому, что эти два случая совпадают со случаями обязательной маркировки алкогольной продукции акцизными марками в соответствии с п. 2 ст. 12 Закона 171-ФЗ [3]. Упомянутые акцизные марки налогоплательщик приобретает при ввозе импортной продукции на территорию РФ у уполномоченного таможенного органа, подавая заявление на выдачу марок. Организация – производитель подакцизной продукции также направляет в уполномоченный орган соответствующее заявление.

При подаче заявления, что немаловажно, налогоплательщик полностью несет ответственность за правильность тех данных, что отпечатаны на акцизной марке (федеральной марке). И именно из тех данных, представленных на марке, налогоплательщик будет исчислять акциз. Сведения являются реквизитами марки, иначе – это документ алкогольной продукции.

Стоит отметить, что получаемая федеральная специальная марка (или акцизная) должна иметь, как и каждый документ, обязательные реквизиты, иначе сведения. Их перечень определен в п. 3.1 ст. 12 закона № 171-ФЗ:

- «наименование алкогольной продукции;
- вид алкогольной продукции;
- содержание этилового спирта;
- объем алкогольной продукции в потребительской таре;
- наименование производителя алкогольной продукции;
- местонахождение производителя алкогольной продукции;
- страна происхождения алкогольной продукции;
- подтверждение соответствия установленным требованиям качества и безопасности;
- подтверждение правомерности использования на алкогольной продукции охраняемого в Российской Федерации товарного знака» [3, п. 3.1 ст. 12].

На рисунке представлен пример данной марки со всеми необходимыми сведениями, указанными в ст. 12 закона № 171-ФЗ.

При исчислении налога организация-налогоплательщик, имеющая объекты обложения таким налогом, налоговую базу определяет как объем реализованной алкогольной продукции. В дальнейшем налогоплательщику, а следовательно, и бухгалтеру стоит руководствоваться следующей формулой, исходящей из п. 1 ст. 194 НК РФ [1]:

$$A = НБ \cdot C,$$

где A – сумма акциза; $НБ$ – налоговая база в натуральном выражении; C – ставка акциза.



Акцизная марка

Ставки указаны в ст. 193 НК РФ [1], где они на данный момент установлены на 2017 г. Сумму начисленного акциза налогоплательщик может снизить только на суммы вычетов по акцизам, которые возникают в случаях с авансовым платежом по акцизу, когда организация закупает подакцизное сырье (этиловый спирт, винный дистиллят) для производства подакцизной продукции; при возврате товара от покупателя; при потерях продукции в пределах норм естественной убыли. Налоговым периодом для акциза установлен календарный месяц, уплатить налог следует до 25 числа следующего календарного месяца. Авансовый платеж нужно уплатить до 15 числа текущего налогового периода, причем до 18 числа этого же периода предоставить в налоговый орган документы, подтверждающие уплату.

Приведем примеры расчета акциза.

Пример 1. Организация «Виноград» закупила у иностранного поставщика партию ликера «Егермейстер». В партию вошли 20 коробок, в каждой коробке по 12 бутылок ликера. Наполняемость одной бутылки составляет по 0,5 л. Крепость составляет содержание этилового спирта в 35 %.

Определяем сумму акциза.

Налоговая ставка – 523 р. за 1 л. Акциз с одной бутылки ликера = $0,5 \cdot 523 = 261,5$ р.

Акциз со всей партии = $(20 \cdot 12) \cdot 261,5 = 62\,760$ р.

Пример 2. Организация-производитель «Алкогольная Сибирская Группа» алкогольной продукции закупило у поставщика сырье – спирт этиловый крепостью свыше 9 % – в количестве 60 л. Из сырья она произвела партию водки в 120 бутылок по 0,5 л. Налоговая ставка по спирту – 418 р. за 1 л безводного этилового спирта. Крепость водки – 40 % содержания этилового спирта. Налоговая ставка – 523 р. за 1 л безводного этилового спирта.

Акциз с сырья: $60 \cdot 418 = 25\,080$ р.

Акциз с водки: $120 \cdot 0,5 \cdot 523 = 31\,380$ р.

Размер вычета составил 25 080 р., в итоге производитель должен уплатить в бюджет: 31 380 – 25 080 = 6 300 р.

Данное определяем по анализу счета 68 «Расчеты по налогам и сборам/Расчеты по акцизам».

Пример 3. Игристое вино Инкерман Brut inkerman. Налоговая ставка в данном случае будет равна 36 р. за 1 л. Объем – 0,7 л. Сумму акциза определим следующим образом.

$$\text{Акциз} = 0,7 \cdot 36 = 25,2 \text{ р.}$$

Организация произвела 250 бутылок. Продала столько же. Акциз составил 6 300 р. Данные отражены в таблице.

Производство и реализация вина

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отпущено сырье на производство алкоголя	50 000	20/1	10/1
2	Начислена зарплата основным рабочим, занятым изготовлением алкоголя	30 000	20/1	70
3	Начислены страховые взносы на начисленную заработную плату (30,2 %)	870	20/1	69/1
		6 600	20/1	69/2
		1 530	20/1	69/3
		60	20/1	69/4
	Итого:	9 060		
4	Начислена амортизация по дистиллятору, основному технологическому оборудованию	6 000	20/1	02
5	Принята на склад продукция по фактической себестоимости	95 060	43/1	20/1
6	Отгружена продукция покупателю по цене реализации	196 000	62/1	90/1
7	Списана фактическая себестоимость отгруженной продукции	65 060	90/2	43/1
8	Начислен НДС по продукции ($196\,000 \times 18\% / 118\%$)	29 898,31	90/3	68/НДС
9	Начислен акциз по продукции	6 300	90/4	68/акциз
10	Уплачен НДС в бюджет	29 898	68/НДС	51/1
11	Уплачен акциз в бюджет	6 300	68/акциз	51/1
12	Определен финансовый результат от реализации подакцизной продукции ($196\,000 - 65\,060 - 29\,898,31 - 6\,300$)	94 741,69	90/9	99

Ранее было отмечено, что акциз включается в стоимость реализуемой продукции: как у организации-производителя, так и у организации, закупившей импортную продукцию. На финансовых результатах он списывается в себестоимость произведенной продукции. Если же организация закупила импортный товар, то она также включает акциз в стоимость алкогольной продукции. Бухгалтер

организации самостоятельно рассчитывает акциз по продукции, а затем предоставляет данные в налоговый орган. Также эти данные при маркировке вносятся и в ЕГАИС, о котором в дальнейшем будет упомянуто.

Под данной аббревиатурой следует понимать Единую государственную автоматизированную информационную систему. Прежде всего она предназначена для государственного контроля над объемом производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции.

Основное функциональное предназначение системы ЕГАИС заключается в обеспечении информационно-технологической поддержки задач, закрепленных в Федеральном законе «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции» № 171-ФЗ от 22 ноября 1995 г.

Данная система была разработана Росалкоголь регулированием в 2008 г. Со временем она дополнялась, и теперь благодаря данной системе на государственном уровне можно отследить каждую проданную бутылку: какой путь она прошла от производителя (или закупившего импортную продукцию) до конечного покупателя, что в ней, какой крепости алкоголь, какой акциз начислен по нему. С 2018 г. планируется в данной системе отражать весь перечень подакцизных алкогольных товаров, отраженных в гл. 22 НК РФ. Правильность исчисления налога бухгалтер может проверить по отраженной реализации в ЕГАИС, то же самое делает и налоговый орган. Из результатов введения системы ЕГАИС отметили то, что налоговые доходы возросли в бюджете. Что не может не радовать, так это вытеснение нелегальной продукции из оборота: ЕГАИС не позволит провести такую продукцию через реестр. Конечно, подпольная торговля останется по-прежнему, но уже не в таких количествах. Как отмечает Дробиз, влияние введения ЕГАИС повлияло на алкогольный рынок следующим образом: всю нелегальную алкогольную продукцию система выкинула из легальной розницы в нелегальную [5]. Иными словами, если ранее нелегальная продукция могла продаваться в магазинах и сбывалась как легальная, то теперь такого нет.

Для того чтобы проверить продукцию, достаточно данные со штрихкода акцизной марки считать и представить на сайте Федеральной службы по регулированию алкогольного рынка России, также и ввести код с марки, дополнительные реквизиты. Таким способом можно «просветить» бутылку, проверив соответствие марки, занесенной в базу ФСРАР, тому, что есть по факту. Ввиду того что ЕГАИС и продукт 1С взаимодействуют, то бухгалтер при приеме продукции заносит данные одновременно и в программу 1С, в тот же момент отмечая и в ЕГАИС. То же самое и при реализации. Однако вот тут и возникают проблемы, из-за которых не каждый бухгалтер решится заниматься данным участком.

Если организация-производитель в ЕГАИС занесет данные позже, чем организация-покупатель, затем отразит их время реализации не вовремя, то здесь уже грозит довольно крупный штраф: для юридических лиц он составляет от 120 до 150 тыс. р. С каждого компьютера должен быть доступ к Интернету, через который ЕГАИС и передает данные в систему для государственного регулирования. Однако есть и исключения для тех, кто свою продукцию реализует в удаленных населенных пунктах, где доступ к Интернету не всегда открыт. Тогда в

программе ЕГАИС фиксирует данные, а после подключения к сети перебрасывает их.

Особые проблемы составляет и вечерняя продажа алкоголя – здесь важно фиксировать каждую бутылку и каждый момент реализации, что для бухгалтера может составлять определенные трудности.

Несмотря на это, введение системы ЕГАИС, ужесточение для оптовой и розничной торговли положительно повлияли на оборот алкогольной продукции в стране.

В завершение статьи стоит отметить, что при налогообложении алкогольной продукции самым главным является правильно исчислить и вовремя уплатить налог. При бухгалтерском учете бухгалтер должен учитывать особенности налогообложения, начислить акциз, уплатить его, включить в стоимость товара. При осуществлении функции государственного контроля (занесения в ЕГАИС) бухгалтеру необходимо внимательно и вовремя все отразить и передать данные.

Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165.

2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=198265>.

3. О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления (распития) алкогольной продукции [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 22 нояб. 1995 г. № 171-ФЗ. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=221448&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.35205719527648055#0>.

4. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 31 окт. 2000 г. № 94н. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=107972&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.2296161431997727#0>.

5. Дробиз В.И. Алкогольные» доходы государства растут / В.И. Дробиз // Бюджет: экономика общественного сектора. – 2016. – № 9. С. 92–94.

6. Изутова О.В. Уникальная коллекция «Саук-Дере» / О.В. Изутова // Бюджет: экономика общественного сектора. – 2016. – № 9. – С. 95.

7. Приезжева Е.Г. О результатах внедрения ЕГАИС / Е.Г. Приезжева // Бюджет: экономика общественного сектора. – 2016. – № 9. – С. 90–91.