

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Секушин А.Ю. Особенности обложения акцизом фармацевтической субстанции спирта этилового: актуальная проблематика // Налоги и налогообложение. 2025. № 1. DOI: 10.7256/2454-065X.2025.1.72936 EDN: ANEVTY URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=72936

Особенности обложения акцизом фармацевтической субстанции спирта этилового: актуальная проблематика**Секушин Алексей Юрьевич**

аспирант, кафедра налогов и налогового администрирования; Финансовый университет при Правительстве РФ
Консультант, ДРТ Консалтинг

127083, Россия, г. Москва, ул. Верхняя Масловка, 15

 aleksey.sekushin@gmail.com



[Статья из рубрики "Федеральные налоги и сборы с организаций"](#)

DOI:

10.7256/2454-065X.2025.1.72936

EDN:

ANEVTY

Дата направления статьи в редакцию:

04-01-2025

Дата публикации:

20-01-2025

Аннотация: Предметом исследования является акциз на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, различные аспекты, особенности при имплементации и реализации акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового. Целью исследования является проведение анализа акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, выявлению проблем на основе анализа, касающегося акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, предложение направлений развития акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового для целей гармонизации законодательства. Автор подробно рассматривает такие особенности акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, как: перечни фармацевтической продукции, объект налогообложения акциза, применение различных ставок при выполнении операций с фармацевтической субстанцией спирта этилового и

лекарственными препаратами, особенности применения вычетов при данном акцизе, а также прочие вопросы. Данное исследование проводилось на основе применения общенаучных методов исследования в том числе системного, логического, сравнительного анализа, метода аналогии. Основными выводами проведенного исследования является то, что данный налог направлен на контроль за нецелевым использованием медицинского спирта при производстве алкогольной продукции, обложении такого производства акцизами для целей выравнивания ее стоимости. В рамках реализации нового механизма на фармацевтические компании ложится дополнительная административная нагрузка в отношении необходимости подтверждения целевого использования фармацевтической субстанции спирта этилового. При этом автор выделяет актуальную проблематику для акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, которая заключается в дополнительной налоговой нагрузке в случае приобретения более 500 000 тысяч литров фармацевтической субстанции спирта этилового для производства лекарственных препаратов, отсутствующих в перечнях фармацевтических продукции. Научная новизна заключается в доработке нового подхода к государственному регулированию акцизного налогообложения, основанной на детальном анализе законодательных норм и правил, а также оценке эффектов их влияния на фармацевтическую отрасль.

Ключевые слова:

Акциз на спирт, Фармсубстанция спирта этилового, Акциз, Фармацевтическая отрасль, Регулирование производства спирта, Отраслевой налог, Косвенное налогообложение, Противодействие нелегальному алкоголю, Особенности обложения акцизами, Лекарственные препараты

Введение

В июле 2024 года был введен масштабный Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации». Одним из основных изменений, введенных данным Федеральным законом, является акциз на фармацевтическую субстанцию спирта этилового. Согласно пояснительной записке к акту, акциз на фармацевтическую субстанцию спирта этилового был введен для пресечения схем уклонения от уплаты акциза при производстве различной алкогольной продукции за счет использования этилового спирта для медицинских целей не по прямому назначению. Согласно статистике с 2020 года по первую половину 2023 года в теневой оборот для производства алкогольной продукции было выведено 76 миллионов литров медицинского спирта (<https://www.rbc.ru/economics/10/11/2023/654a40979a794738809f9ca4> – дата обращения: 29.12.2024). Аналогичную статистику приводит также другой источник (<https://www.vedomosti.ru/business/articles/2024/05/28/1039839-minfin-planiruet-vvesti-aktsiz-na-meditsinskii-spirt-i-spirtosoderzhaschie-lekarstva> – дата обращения: 29.12.2024). Данные объемы использования медицинского спирта при производстве нелегальной алкогольной продукции демонстрируют актуальность рассматриваемой в статье проблемы. Компании закупают медицинский спирт вне правового поля и нелегально его используют для производства алкогольной продукции ^[1]. Качество данной алкогольной продукции при этом может быть крайне низким из-за проведения

незаконных операций^[2]. Цель законодателя в данном случае - сделать реализацию медицинского спирта экономически невыгодным для нелегального производства алкогольной продукции. При этом законодатель отмечает, что рост налоговой нагрузки на фармацевтические компании, которые производят лекарственные препараты из перечня фармацевтической продукции, исключен. Таким образом, согласно рассматриваемому федеральному закону акциз на фармацевтическую субстанцию спирта этилового вводится для целей введения в правовое поле и контроля реализации медицинского спирта. Кроме того, идеология новой нормы предполагает выравнивание конкурентных условий между легальными производителями алкогольной продукции и получающими налоговую экономию за счет «безакцизного» спирта.

Цель исследования заключается в анализе механизма обложения акцизом фармацевтической субстанции спирта этилового, который на данный момент является новейшей концепцией в рамках налогового законодательства и по которому еще не сформировалась правоприменительная практика.

В соответствии с поставленной целью определены следующие задачи:

- изучение основных параметров акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового,
- выявление проблематики, актуальную для фармацевтических компаний, производящих лекарственные препараты из фармацевтической субстанции спирта этилового,
- оценка общего влияния данного акциза на фармацевтический рынок,
- предложение возможных направлений совершенствования механизма применения акциза на фармацевтическую субстанцию.

Методы и материалы исследования

Достижение поставленной цели и решение обозначенных задач возможны при условии использования в процессе исследования и оценки его результатов следующих общенаучных методов:

- дедукция и индукция – использование методов позволяет повысить качество работы за счет опоры на общенаучные принципы проведения исследования теоретических основ, принципов и методов государственной финансовой поддержки фармацевтической отрасли и обеспечения логики исследования;
- анализ и синтез – применение указанной методологии обеспечит построение целостной, научно-обоснованной концепции проведения анализа факторов, снижающих эффект от применения новой меры акцизного налогообложения спирта;
- аналогия – данный метод позволяет переносить ранее изученные задачи из одной области исследования в другую, получая при этом новые результаты, в частности, с его помощью удастся оценить возможности использования различных концептуальных подходов в сфере поддержки фармацевтики, обосновать оптимальное сочетание мер такой поддержки и выбрать наиболее подходящий вариант для российской практики.

Научная новизна исследования заключается в доработке нового подхода к государственному регулированию акцизного налогообложения, основанной на детальном анализе законодательных норм и правил, а также оценке эффектов их влияния на фармацевтическую отрасль.

Обзор литературы

Исследования в области налогообложения фармацевтической отрасли в большинстве

случаев затрагивают общие концептуальные вопросы влияния налоговых факторов на финансовое состояние и ценообразование. Как показывают результаты исследования латиноамериканских ученых, зависимость роста розничных цен от налоговых факторов и дистрибуторских наценок существенно отличается между странами^[3].

С учетом информации о наценках системы распределения и доставки, а также налогов было установлено, что в среднем оба фактора привели к увеличению цены на условиях франко-завод на 63%. Сопоставим эти результаты с международными показателями 35 нелатиноамериканских стран, полученными в ходе исследования, проведённого Лондонской школой экономики и Novartis^[4]. Модельное увеличение цен на завод-изготовителе из-за наценок дистрибуторов и налогов составило 19% и 5% соответственно, в общей сложности 24% для обоих компонентов; аналогичный компонент в этой выборке из Латинской Америки был в 2,16–4,40 раза больше^[5]. Таким образом, налоговый фактор оказывает существенное влияние на ценообразование лекарств, а, следовательно, на их доступность.

Второй аспект, изучаемый в литературе, посвящен исследованию роли налогового стимулирования в производстве лекарственных препаратов. Наиболее интересным в данном аспекте представляется исследование американского опыта^[6]. Начиная с 1970-х годов правительство США предоставляло налоговые льготы американским корпорациям, ведущим бизнес в Пуэрто-Рико соответствии с разделом 936 Налогового кодекса (IRC). На долю фирм в фармацевтической отрасли приходилось 50% налоговых льгот и 20% рабочих мест. Программа налоговых льгот была отменена в 2006 году, что привело к естественному эксперименту по изучению влияния отмены корпоративных налоговых льгот на предприятия, производящие фармацевтические препараты и медицинское оборудование. Анализ панельных данных о предприятиях за 1990–2017 годы показал, что вероятность «выживания» производственных предприятий снизилась с 90% за три года до отмены раздела 936 Налогового кодекса США до примерно 50% через три года после. В компаниях, занимающихся фармацевтикой и медицинскими изделиями, спад производства составил от 3,5 до 6,2%.

Наконец, третий аспект, который рассматривается в научных исследованиях – это актуальность и целесообразность дифференцированного налогообложения, элементом которого являются акцизы. Методологической основой дифференциированного метода налогообложения послужили положения теории прибавочной стоимости^[7]. Применение дифференцированного подхода обеспечивает справедливость в налогообложении^[8], а также учитывает различную степень восприимчивости отраслей к налоговым инструментам^[9]. Пример подобного способа акцизного налогообложения присутствует в ряде стран в области взимания платежей при реализации антибиотиков. На сегодняшний день схемы налогообложения антибиотиков внедрены лишь в ограниченном числе стран. В качестве примера можно привести налог на антибиотики, введённый в Бельгии в 2014 году и основанный на количестве проданного активного ингредиента (https://www.afmps.be/fr/veterinaire/medicaments/medicaments/bon_usage/Antibiotiques_problematique_resistance/taxe_sur_les, дата обращения: 29.12.2024), а также налог на антибиотики для интенсивной терапии, введённый в Дании (<https://www.danmap.org/reports/2018>, дата обращения: 29.12.2024). Американские исследователи, используя технологии математического моделирования, представили оценки трех стратегий налогообложения, 1) налогообложение всех антибиотиков (единий налог, FT); 2) единые налоги для антибиотиков с высокой, средней и низкой

резистентностью (ST); 3) дифференцированная схема налогообложения (DT)^[10]. Принцип дифференциированного налогообложения заключается в том, что налогообложение рассчитывается с определённой периодичностью или «кругами» (каждые 3 года в базовом варианте) в зависимости от распространённости резистентности в классе антибиотиков, облагаемых налогом. Например, если предположить, что распространённость резистентности к трём классам антибиотиков составляет 0,8, 0,5 и 0,25, то изменения в ставке налогообложения будут следующими: 1,6 для первого класса (0,8/0,5), 1 для второго класса (0,5/0,5) и 0,5 для третьего класса (0,25/0,5). Результаты исследования показали наивысший регуляторный потенциал дифференциированного налогообложения.

Анализ литературы по вопросу применения акцизов именно на фармацевтическую субстанцию отсутствует. Во много это обусловлено двумя обстоятельствами: 1) для России эта практика является новой, 2) в зарубежных странах подобного механизма обложения фармацевтической субстанции спирта этилового отсутствует (<https://www.gov.uk/government/publications/excise-notice-47-duty-free-spirits-use-in-manufacture-or-for-medical-or-scientific-purposes/excise-notice-47-duty-free-spirits-use-in-manufacture-or-for-medical-or-scientific-purposes>, дата обращения: 28.12.2024). Налоговое законодательство зарубежных стран предлагает неактуальный для российской налоговой системы подход, когда фармацевтическая субстанция спирта этилового не облагается акцизом и не считается подакцизным товаром. Это подтверждает актуальность и научную новизну настоящего исследования, поскольку подход к регулированию фармацевтической субстанции спирта этилового является новаторским и требует подробного анализа. В российском сегменте на данный момент также не представлено ни одной работы, касающейся исследования акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, что также подтверждает актуальность данного исследования.

Новые правила обложения акцизом фармацевтической субстанции спирта этилового

В соответствии с НК РФ одним из центральных понятий, связанных с акцизом на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, является перечень фармацевтической продукции. В данный перечень включаются лекарственные препараты, которые не могут быть использованы для производства алкогольной продукции. В соответствии с НК РФ в данный перечень в любом случае входят лекарственные препараты, доля этилового спирта в которых составляет менее 20%. В отношении прочих лекарственных препаратов Постановлением Правительства РФ от 28.10.2024 № 1437 «Об утверждении Правил утверждения перечня прошедших регистрацию в соответствии с правом Евразийского экономического союза и (или) законодательством Российской Федерации лекарственных средств и (или) лекарственных препаратов, в качестве сырья для производства которых (в процессе производства которых) используется фармацевтическая субстанция спирта этилового (этанол)» («ПП РФ № 1437») введены критерии. Так, в соответствии с ПП РФ в перечень фармацевтической продукции попадают следующие лекарственные препараты, если:

- в составе лекарственного препарата содержится более 20 % этилового спирта;
- функциональное употребление лекарственного препарата не связано с употреблением данного лекарственного препарата внутрь и (или) характеристики спиртосодержащего лекарственного препарата, указанные в нормативной документации Минздрава России, исключают возможность использования данного лекарственного препарата в качестве

заменителя алкогольной продукции.

На данный момент перечни фармацевтической продукции, сформированные на основе выделенных критериев, отсутствуют. Как было отмечено ранее, от наличия лекарственного препарата или портфеля лекарственных препаратов в перечнях фармацевтической продукции зависит множество особенностей обложения акцизом фармацевтической субстанции спирта этилового и дальнейшего обложения спиртосодержащих лекарственных препаратов акцизом. Дополнительно отразим при помощи схемы логику включения лекарственных препаратов в перечни фармацевтической продукции (рисунок 1).



Рисунок 1. Лекарственные препараты, включаемые в перечень фармацевтической продукции

Еще одной важной особенностью данного акциза является свидетельство на производство фармацевтической продукции. Согласно пп. 5 ст. 1 ст. 179.2 НК РФ свидетельство на производство фармацевтической продукции выдается компаниям, которые производят лекарственные препараты, предусмотренные перечнями фармацевтической продукции, в качестве сырья для производства которых используется фармацевтическая субстанция спирта этилового. Иными словами, если у компании есть портфель лекарственных препаратов, в котором существует по крайней мере один лекарственный препарат, включенный в перечень фармацевтической продукции, для производства которого требуется этиловый спирт, в таком случае такой фармацевтической компании необходимо получить свидетельство на производство фармацевтической продукции.

Согласно статье 181 НК РФ, подакцизными товарами не являются лекарственные препараты, которые включены в перечни фармацевтической продукции. Таким образом, в случае включения лекарственного препарата в перечень фармацевтической продукции, у компании не возникает необходимости получать освобождение при реализации лекарственного препарата (данное освобождение будет рассмотрено далее).

В соответствии с пп. 20.2 п. 1 НК РФ объектом налогообложения является получение или оприходование фармацевтической субстанции спирта этилового в случае, если у компании есть свидетельство на производство фармацевтической продукции. Следовательно, если у компании нет свидетельства на производство фармацевтической продукции, поскольку данная компания не производит ни одного лекарственного препарата из перечня фармацевтической продукции, объекта налогообложения не возникает. Однако, в соответствии с пп. 2.1 п. 1 ст. 192 НК РФ реализация фармацевтической субстанции спирта этилового облагается по ставке 0 рублей за литр в случае реализации фармацевтической субстанции спирта этилового:

1. аптечным организациям;
2. медицинским организациям;

3. испытательным лабораториям;
4. компаниям, имеющим свидетельство на производство фармацевтической продукции.

В случае реализации фармацевтической субстанции спирта этилового иным организациям, поставщику данной фармацевтической субстанции необходимо заплатить акциз по общим ставкам. Таким образом, в случае отсутствия у фармацевтической компании объекта налогообложения при приобретении фармацевтической субстанции спирта этилового в связи с отсутствием свидетельства на производства фармацевтической продукции, объект налогообложения по полной ставке будет возникать у поставщика фармацевтической субстанции (рисунок 2).

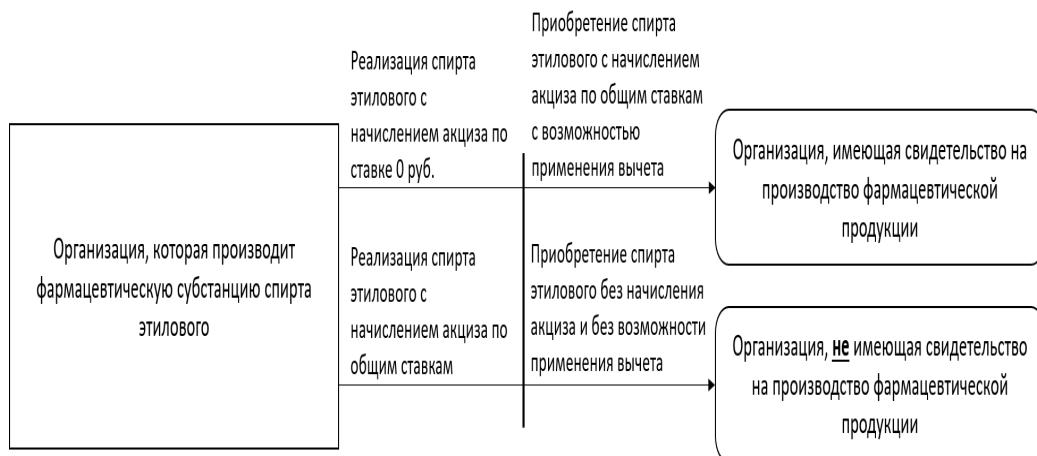


Рисунок 2. Начисление акциза при наличии/отсутствии свидетельства на производство фармацевтической продукции

В соответствии с пп. 27 п. 1 ст. 183 НК РФ реализация на территории РФ лекарственных препаратов компанией, имеющей свидетельство на производство фармацевтической продукции и исчислившей в отношении фармацевтической субстанции спирта этилового, используемой для производства спиртосодержащих лекарственных препаратов, сумму акциза, освобождается от обложения акцизом на фармацевтическую субстанцию спирта этилового. Таким образом, если у компании нет свидетельства на производство фармацевтической продукции, она приобретет фармацевтическую субстанцию спирта этилового уже с включенным акцизом без возможности вычесть его, и реализует лекарственный препарат с акцизом в соответствии со ставками, предусмотренными НК РФ для спиртосодержащей продукции. Для компаний, имеющих свидетельство на производство фармацевтической продукции, которые при приобретении фармацевтической субстанции спирта этилового обязаны исчислить акциз, предусмотрена возможность полного вычета данного акциза. Рассмотрим данный вычет для компаний, у которых возникает объект налогообложения при приобретении фармацевтической субстанции спирта этилового.

В соответствии с п. 11.1 ст. 200 НК РФ вычетам подлежат суммы акциза, исчисленные компанией, имеющей свидетельство на производство фармацевтической продукции, в отношении фармацевтической субстанции спирта этилового, отпущенной в производство. Для целей получения вычета также важен объем приобретаемой фармацевтической субстанции спирта этилового. В случае если фармацевтическая компания приобретает менее 500 000 тысяч литров фармацевтической субстанции, для целей получения вычета фармацевтической компании не нужно использовать фармацевтическую субстанцию спирта этилового для производства лекарственных препаратов из перечня фармацевтической продукции, а также нет необходимости готовить дополнительные

документы. В случае если компания приобретает более 500 000 литров фармацевтической субстанции спирта этилового, для целей вычета необходимо использовать фармацевтическую субстанцию спирта этилового для производства лекарственных препаратов из перечня фармацевтической продукции, а также готовить дополнительную документацию. К дополнительной документации относится:

- реестр счетов-фактур, выставленных продавцами фармацевтической субстанции;
- реестр документов, подтверждающих оприходование фармацевтической субстанции;
- реестр актов списания фармацевтической субстанции в производство;
- реестр документов, подтверждающих факт реализации налогоплательщиком произведенных им лекарственных средств, при производстве которых использована фармацевтическая субстанция. (п. 11.1 ст. 201 НК РФ).

На данный момент указанные реестры, а также фактические документы, необходимые для заполнения не утверждены. Более того, в проекте приказа ФНС некоторые формы на данный момент также не разработаны (Проект Приказа ФНС России «Об утверждении форматов, порядков направления и порядка представления в налоговые органы документов, предусмотренных пунктом 11.1 статьи 201 Налогового кодекса Российской Федерации»).

По мнению Минфина РФ (<https://pharmvestnik.ru/content/news/Farmsubstancii-dlya-proizvodstva-lekarstv-chastichno-vyvedut-iz-pod-akciza.html> – дата обращения: 29.12.2024), объем в размере 500 000 тысяч литров является достаточным для производства лекарственных препаратов. Более того, при производстве лекарственных препаратов из перечня фармацевтической продукции, а также при предоставлении подтверждающих документов у компаний остается возможность принять акциз к вычету. Стоит отметить, что срок уплаты акциза, а также предоставление декларации составляет 9 месяцев (в случае длинного производственного цикла – 15 месяцев) после налогового периода, в котором была приобретена фармацевтическая субстанция спирта этилового. Данное правило применяется в отношении именно приобретения фармацевтической субстанции спирта этилового. Данные сроки позволяют компаниям отпустить фармацевтическую субстанцию спирта этилового в производство и, следовательно, принять исчисленный акциз к вычету и не уплачивать акциз в бюджет. Законодатель предусмотрел данную норму для целей избежания ситуации с уплатой акциза в бюджет для фармацевтических компаний.

Таким образом, для компаний, производящих лекарственные препараты из перечня фармацевтической продукции, предусмотрена возможность производить и реализовывать лекарственные препараты без возникновения дополнительной налоговой нагрузки. Однако, в случае если портфель лекарственных препаратов состоит из лекарственных препаратов, не входящих в перечень фармацевтической продукции, в таком случае у компании возникает значительная дополнительная налоговая нагрузка и существенное увеличение отпускных цен. Новое законодательство делает реализацию алкогольной продукции под видом медицинской продукции экономически невыгодной. Однако, в случае если портфель производства лекарственных препаратов полностью отсутствует в перечне фармацевтической продукции, данный акциз значительно увеличит отпускную цену лекарственных препаратов для потребителя. При этом стоит отметить, что такая ситуация маловероятная и в целом на рынок лекарственных препаратов данное обстоятельство не повлияет, поскольку у современных фармацевтических компаний разработаны значительные портфели лекарственных препаратов и, по мнению автора, как минимум несколько лекарственных препаратов будут соответствовать перечню фармацевтической продукции с возможностью получить свидетельство на производство

фармацевтической продукции, а также с дальнейшей возможностью получить вычет на исчисляемый акциз.

Проблемы исчисления акцизов на фармацевтическую субстанцию и варианты их решения

Проблема 1. Предлагаемый механизм исчисления акцизов на фармацевтическую субстанцию несет потенциальные риски. В частности, крупнейшие фармацевтические компании, портфель которых состоит из спиртосодержащих лекарственных препаратов, при приобретении более 500 000 тысяч литров, обязаны будут уплачивать акциз на фармацевтическую субстанцию спирта этилового в отношении лекарственных препаратов, которые не входят в перечень фармацевтической продукции. Указанная ситуация возникнет из-за отсутствия возможности принятия начисленного акциза к вычету. В данном случае акциз на фармацевтическую субстанцию спирта этилового может повлиять на российских рынок лекарственных препаратов. Например, в случае производства лекарственного препарата, для которого требуется 0,25 литра фармацевтической субстанции спирта этилового, подорожание лекарственного препарата в таком случае составит 185 рублей. Учитывая невысокую стоимость спиртосодержащих лекарственных препаратов, данное повышение может оказаться ощутимым для потребителей. Однако в связи с тем, что акциз на фармацевтическую субстанцию вводится в действие с 1 января 2025 года оценить его влияние на российский рынок лекарственных препаратов на данный момент не предоставляется возможным.

Вариант решения проблемы 1. По мнению автора, в рамках направлений развития необходимо предусмотреть дополнительное подтверждение возможности вычета акциза при реализации лекарственных препаратов, не включенных в перечни фармацевтической продукции для фармацевтических компаний, которые приобретают более 500 000 тысяч литров фармацевтической субстанции спирта этилового. Данное предложение позволит крупным фармацевтическим компаниям, имеющим свидетельство на производство фармацевтической продукции, которые производят в том числе лекарственные препараты не из перечней фармацевтической продукции, применять налоговый вычет и, следовательно, не повышать стоимость произведённых лекарственных препаратов, содержащих спирт.

Указанное предложение может быть реализовано в виде дополнительного документа, подтверждающего следующие факты:

- (1) компания является крупной фармацевтической компанией, производящей лекарственные препараты,
- (2) компания не реализует лекарственные препараты, отсутствующие в списке фармацевтической продукции, в отношении компаний, у которых отсутствуют лицензии на оптовую и розничную реализацию лекарственных препаратов.

К категории «крупные фармацевтические компании» необходимо относить фармацевтические компании с доходом более 2 млрд руб. и средней списочной численностью более 250 человек в соответствии с критериями, которые установлены Российской Федерации для определения малого, среднего и крупного предпринимательства. Аналогичная практика преференциального налогообложения действует по НДС при применении заявительного порядка его возмещения^{[11][12]} и позволит снизить издержки государства на налоговое администрирование

производителей спирта^{[13][14]}. Значительная часть таких организаций применяет налоговый мониторинг, а потому находится в тесном сотрудничестве с налоговыми органами и не использует схем незаконной налоговой оптимизации^{[15][16]}.

Проблема 2. Существенной проблемой для компаний фармацевтического сектора, производящих спиртосодержащую продукцию, станет возросшая административная нагрузка (в особенности при приобретении более 500 000 тысяч литров фармацевтической субстанции спирта этилового). В новых условиях производителям для целей освобождения от уплаты акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, в случае наличия лекарственных препаратов в перечне фармацевтической продукции, необходимо получать свидетельства, подавать декларации, готовить новую подтверждающую документацию. В данном контексте важно еще раз отметить, что данная норма вводилась для целей контроля за производством алкогольной продукции, удорожании и взимания акциза при нецелевом использовании фармацевтической субстанции спирта этилового. Таким образом, дополнительная административная нагрузка, обусловленная попыткой государства ввести дополнительный контроль в отношении производства алкогольной продукции путем нецелевого использования медицинского спирта, ляжет в том числе и на добросовестных налогоплательщиков, действующих в рамках правового поля. Из этого следует вывод, что в рамках нового законодательства фармацевтическим компаниям необходимо подтверждать целевое использование фармацевтической субстанции спирта этилового для избежания дополнительной налоговой нагрузки.

Вариант решения проблемы 2. Важно отметить, что какие-либо эффективные альтернативные варианты, а также варианты снижения административной нагрузки по применяемому с 2025 года механизму пока предложить сложно, необходимо оценить результаты его практической реализации. Однако на предварительном этапе следует рассмотреть возможность создания в будущем специального реестра добросовестных производителей фармацевтической продукции, члены которого будут наделены административными преимуществами. Например, в отношении них будет действовать упрощенный порядок подтверждения целевого использования фармацевтической субстанции спирта этилового.

Заключение

Таким образом, исходя из анализа акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового можно сделать вывод, что данный налог направлен на контроль за нецелым использованием медицинского спирта при производстве алкогольной продукции, обложении такого производства акцизами для целей выравнивания ее стоимости. В рамках реализации нового механизма на фармацевтические компании ложится дополнительная административная нагрузка в отношении необходимости подтверждения целевого использования фармацевтической субстанции спирта этилового. Стоит отметить, что новации законодательства ориентированы на то, чтобы на фармацевтические компании ложилась только дополнительная административная нагрузка, но не налоговая нагрузка.

Однако, у крупных фармацевтических компаний может возникать дополнительная налоговая нагрузка в случае приобретения более 500 000 тысяч литров фармацевтической субстанции спирта этилового для производства лекарственных препаратов, отсутствующих в перечнях фармацевтических продукции. Представленное в рамках данной статьи предложение позволяет устраниТЬ возникающий негативный

эффект по росту налоговой нагрузки в фармацевтической отрасли.

Библиография

1. Алабердеев, Р. Р. Вопросы противодействия незаконному обороту алкогольной и спиртосодержащей продукции / Р. Р. Алабердеев, Р. Ю. Погорелов // Государственная служба и кадры. – 2018. – № 4. – С. 123-125. – EDN YPXUUX.
2. Лошаков, А. С. Государственное регулирование рынка алкогольной продукции в системе обеспечения национальной безопасности страны / А. С. Лошаков, В. В. Перепечин // Форум. – 2021. – № 2(22). – С. 223-226. – EDN OCKBQY.
3. Leon G. et al. The 30-Billion-Dollar Distribution Markups and Taxes of Pharmaceuticals in Latin American Countries: Impact, Options, and Trade-Offs //Value in Health Regional Issues. – 2024. – Т. 44. – С. 101015.
4. Kanavos P. et al. Latin America healthcare system overview: a comparative analysis of fiscal space in healthcare. – 2019.
5. Cepal N. U. Economic Survey of Latin America and the Caribbean 2020: Main conditioning factors of fiscal and monetary policies in the post-COVID-19 era. – ECLAC, 2020.
6. Chen M. T., Feliciano Z. M. Intangible assets, corporate tax credits and pharmaceutical establishments //Emerging Markets Review. – 2024. – Т. 60. – С. 101141.
7. Маркс К. Капитал. В 4 т. / К. Маркс. М.: Политическая литература, 1978. Том 3, кн. 3, ч. 1. 508 с.
8. Дубкова, В. Б. Концепция дифференцированного метода налогообложения прибыли предприятий / В. Б. Дубкова // Экономика: теория и практика. – 2024. – № 2(74). – С. 50-65. – DOI 10.31429/2224042X_2024_74_50. – EDN RQALXL.
9. Balatsky E. V., Ekimova N. A. Evaluation of Russian Economic Sectors' Sensitivity to Tax Burden //Journal of tax reform. – 2020. – Т. 6. – №. 2. – С. 157-179.
10. Morgan A. L. K., Moran D., Van Boeckel T. P. Taxation of veterinary antibiotics to reduce antimicrobial resistance //One Health. – 2023. – Т. 17. – С. 100650
11. Гущина, И. Э. Возмещение НДС: общий и заявительный порядок / И. Э. Гущина, С. М. Гаджиев // Финансовый вестник: Финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2021. – № 9. – С. 35-41. – EDN WEJMKV.
12. Протасова, И. И. Организация системы налогообложения и налогового контроля НДС в цифровой экономике / И. И. Протасова // Налоги и налогообложение. – 2024. – № 1. – С. 31-43. – DOI 10.7256/2454-065X.2024.1.38960. – EDN QNKWE0.
13. Свистунов, А. В. Повышение эффективности надзорной деятельности налоговых органов / А. В. Свистунов, А. В. Климова // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2018. – Т. 5, № 5. – С. 169-173. – EDN XTTHRB.
14. Harkushenko, O. N. Prospects of VAT Administration Improvement in Digitalized World: Analytical Review / O. N. Harkushenko // Journal of Tax Reform. – 2022. – Vol. 8, No. 1. – P. 6-24. – DOI 10.15826/jtr.2022.8.1.105. – EDN LYTAQY.
15. Онищенко, Н. А. О преимуществах и недостатках налогового мониторинга как формы налогового контроля / Н. А. Онищенко // Еротен. Global. – 2023. – № 36. – С. 83-89. – EDN ZAMIAW.
16. Жирова, Г. В. Преимущества налогового мониторинга / Г. В. Жирова, К. Э. Багдасарова, А. С. Мулдагалиева // Экономика и социум. – 2022. – № 4-2(95). – С. 829-831. – EDN YGCUGS.

Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Рецензируемая статья посвящена совершенствованию налогообложения фармацевтической отрасли – изучению особенностей обложения акцизом фармацевтической субстанции этилового спирта.

Методология исследования базируется на применении общенаучных методов: аналогии, дедукции и индукции, анализа и синтеза, анализе законодательных актов и нормативных документов, обобщении мирового опыта налогообложения фармацевтических предприятий.

Актуальность работы авторы справедливо связывают со значительными объемами теневого оборота медицинского спирта для производства алкогольной продукции и с внесением изменений в налоговое законодательство в части ведения акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового для пресечения схем уклонения от уплаты акциза при производстве различной алкогольной продукции за счет использования спирта, предназначенного для медицинских целей, не по прямому назначению.

Научная новизна исследования, по мнению рецензента, заключается в результатах анализа механизма исчисления акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, который на данный момент является новейшей концепцией в рамках налогового законодательства и по которому еще не сформировалась правоприменительная практика. Из конкретных элементов приращения научного знания можно выделить, во-первых, оценку общего влияния данного акциза на фармацевтический рынок; во-вторых, предложения по совершенствованию механизма применения рассматриваемого в публикации акциза.

Структурно в тексте публикации выделены следующие озаглавленные разделы: Введение, Методы и материалы исследования, Обзор литературы, Новый правила исчисления акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового, Вывод, Выводы и предложения, Библиография.

В статье отмечено, что налоговый фактор оказывает существенное влияние на ценообразование на лекарства и их доступность для потребителей; показана роль налогового стимулирования в производстве лекарственных препаратов на основе исследования американского опыта; приведены аргументы целесообразности дифференцированного налогообложения. Авторами внесены предложения о корректировке критериев, используемых для включения лекарственных препаратов в перечни фармацевтической продукции; рассмотрены особенности начисления акциза при наличии/отсутствии свидетельства на производство фармацевтической продукции. По результатам исследования сформулирован вывод, что новое законодательство делает реализацию алкогольной продукции под видом медицинской продукции экономически невыгодной, вместе с тем, показаны потенциальные риски нового механизма исчисления акцизов на фармсубстанцию и внесены предложения по совершенствованию вводимого механизма взимания рассматриваемых акцизов.

Библиографический список включает 10 источников – публикации отечественных и зарубежных авторов на русском и английском языках. В тексте публикации имеются адресные ссылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из недостатков, требующих своего устранения надо отметить следующие. Во-первых, раздел «Вывод» предлагается объединить с разделом «Выводы и предложения». Во-вторых, рисунок 1 не отражает результаты авторского исследования, а лишь воспроизводит ранее опубликованный материал из зарубежной публикации – представляется, что в данном случае можно ограничиться ссылкой на первоисточник. Во-третьих, в тексте статьи почему-то используется разный размер шрифта. В-четвертых,

встречаются небрежности в оформлении и опечатки, например, в слове «фармсубстанию» пропущена буква «ц» (в другом случае в этом же слове пропущена буква «н»: «фармсубстацию»), в словосочетании «в большинстве случае» в последнем слове нет буквы «в»; имеются несогласованные словосочетания, с частности, в названии раздела: «Новый правила исчисления акциза».

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», содержит элементы научной новизны, имеет практическое значение для совершенствования современной налоговой системы России, может вызвать интерес у читателей, но нуждается в доработке в соответствии с высказанными замечаниями.

Результаты процедуры повторного рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Предмет исследования. С учётом сформированного заголовка статья должна быть посвящена особенностям обложения акцизом фармацевтической субстанции спирта этилового. При этом в цели исследования автор говорит о том, что она состоит в «в анализе механизма исчисления акциза на фармацевтическую субстанцию спирта этилового», что не противоречит заявленной теме, но является лишь одним из её компонентов, затрагивая только этап расчёта суммы данного платежа. В содержании статьи затрагиваются вопросы, выходящие за рамки заявленного «механизма исчисления...» При доработке статьи следует синхронизировать тему, цель и содержание статьи.

Методология исследования базируется на изложении общеизвестных фактов, их частичной обработке (при проведении доработки статьи следует подумать о группировке и систематизации), формировании авторских суждений и использовании графического инструментария. При доработке статьи целесообразно осуществить повышения качества сформированных графических объектов: на построенных рисунках текст изложен крайне расплывчально. Также непонятно, что означает используемый зелёный цвет: в научных работах каждый элемент графического объекта должен нести смысловую суть.

Актуальность исследования вопросов, связанных с совершенствованием обложения акцизом фармацевтической субстанции спирта этилового, не вызывает сомнения, т.к. напрямую влияет на объём зачисляемых в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации доходы.

Научная новизна в представленном на рецензирование материале частично присутствует. Прежде всего, она связана с выявленными автором проблемами обложения акцизом фармацевтической субстанции спирта этилового. Однако они не систематизированы и не сгруппированы. Устранение данного замечания в совокупности с обеспечением соотношения выявленных проблем и рекомендаций по их решению позволят значительно усилить научную новизну.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения является научным, т.к. отсутствуют выражения разговорного и публицистического стилей. Текст изложен крайне сбивчиво: например, в разделе «выводы и предложения» автор говорит о существующих проблемах; при этом ряд выявленных по тексту проблем остались без решений в блоке «выводы и предложения». Структура статьи автором выстроена, но следует разграничить

блок «выводы и предложения» на два самостоятельных, одновременно добавив между ними блок «Обсуждение полученных результатов». Крайне важно показать, чем авторские рекомендации отличаются от тех, что уже содержатся в научных публикациях. Ознакомление с содержанием показало, с одной стороны, наличие авторских рекомендаций, а, с другой стороны, необходимость их обоснования. Например, автор утверждает, что «к категории «крупные фармацевтические компании» необходимо относить фармацевтические компании с доходом более 2 млрд руб. и средней списочной численностью более 250 человек в соответствии с критериями, которые установлены Российской Федерации для определения малого, среднего и крупного предпринимательства». Зачем нужна такая корректировка? Как это влияет на механизм обложения рассматриваемым акцизом? Было бы также целесообразно сделать сравнительную таблицу, отражающую наглядно по критериям существующий порядок и авторские рекомендации по его совершенствованию.

Библиография. Библиографический список состоит из 10 наименований. С одной стороны, ценно, что в нём содержатся как отечественные, так и зарубежные научные публикации. В то же время это нельзя считать достаточной проработкой методологической базы исследования. При осуществлении доработки статьи рекомендуется увеличить количество изученных источников.

Апелляция к оппонентам. Несмотря на наличие блока, связанного с обзором литературы, последующего обращения к рассмотренным источникам автор не производит. При проведении доработки статьи и усилении уровня авторского погружения в вопрос крайне важно сравнить полученные результаты с теми, что уже содержатся в научных публикациях, показав прирост научного знания.

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом вышеизложенного заключаем о высоком уровне актуальности выбранной темы исследования и недостаточно глубокой её проработке. При этом корректировка данного материала возможна. Ответственный подход к её проведению обеспечит востребованность научной статьи у широкого круга лиц, в т.ч. в органах государственной власти Российской Федерации, включая Федеральную налоговую службу.

Результаты процедуры окончательного рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

С 1 января 2025 года фармацевтическая субстанция спирта этилового (этанол) считается подакцизным товаром. При этом устанавливается нулевая ставка акциза для производителей фармацевтической продукции, получивших в налоговом органе специальное свидетельство, а также для аптечных и медицинских организаций. С одной стороны, введение данной меры будет способствовать легализации оборота спирта в России. С другой стороны, при несоблюдении условий может привести к росту налоговой нагрузки в фармацевтической отрасли. Этому аспекту посвящена рецензируемая статья. Предметом исследования в рецензируемом материале выступают инструменты акцизного налогообложения фармацевтической субстанции спирта в Российской Федерации. В этом плане статья соответствует современным достижениям научно-теоретической мысли и позволяет рассмотреть специфику и особенности налогообложения фармацевтической отрасли, обеспечивающей лекарственную безопасность страны.

Автор применяет следующие методы исследования: дедукция и индукция; анализ и синтез; аналогия, а также графический метод визуализации данных. Отсутствие в работе расчетов может быть обосновано тем, что исследуется совершенно новый механизм, статистика применения которого на настоящий момент в Российской Федерации отсутствует.

Знакомство с содержанием статьи позволяет утверждать, что она соответствует заявленной в названии теме. Автором проведен большой объем работы по анализу изменений законодательных норм главы 22 НК РФ с 2025 года, а также сопутствующих нормативно-правовых актов. Статья обладает элементами научной новизны, к которым относятся выявленные проблемы по применению нового механизма налогообложения производителей фармсубстанций, а также варианты их решения, которые затрагивают, как вопросы налогообложения, так и вопросы налогового администрирования.

К преимуществам статьи следует отнести следующее. Во-первых, актуальность и значимость выбранного направления исследования, нормы только начали применяться, а в статье уже приводится потенциальный эффект и проблемы практики. Во-вторых, широта взгляда на рассматриваемую проблематику и оценка и использование современных подходов к решению проблем налогообложения фармацевтических организаций.

Статья хорошо структурирована, логически выстроена, имеет выделенные рубрикаторы, на все источники литературы имеются ссылки по тексту работы. Библиография включает 16 источников, в том числе содержит передовые зарубежные исследования (что является преимуществом в условиях узкой и «непопулярной» темы исследования). Апелляция к оппонентам не представлена, тем не менее статья содержит структурированный раздел "Обзор литературы", где частично обосновывается отсутствие апелляции. Она написана грамотным научным языком.

Статья соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», отражает результаты проведенного авторами исследования, содержит элементы научной новизны и практической значимости, может вызвать интерес у читателей, рекомендуется к опубликованию.