

Уважаемый *****,

Направляем ответ на Ваш вопрос:

«Добрый день!

Ситуация следующая:

*Добытчик нефти передает нефть для ее переработки в бензин Переработчику нефти на давальческое основе. Добытчик имеет свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с нефтепродуктами (оптовая торговля), Переработчик имеет свидетельство (прямогонный бензин, производство нефтепродуктов). Добытчик полученный бензин 5 экологического класса реализует оптом по цене **** руб/т (в том числе **** руб. НДС, акциз **** руб.). У Добытчика есть производственные АЗС (используются для технологического транспорта в производстве). Возможна ли розничная продажа бензина через производственные АЗС, каковы при этом будут налоговые последствия (вычет по акцизам на бензин), по сравнению с реализацией бензина оптом? Ранее в НК было указано, что продажа бензина через топливные колонки признается розничной реализацией моторного топлива, сейчас этого нет. Что сейчас считается розничной реализацией моторного топлива?»*

Ответ TaxOpinion.ru:

Отвечая на поставленный вопрос мы исходили из следующих предположений и допущений:

- Компания – добытчик нефти (далее – «Добытчик») добывает нефть и передает ее на переработку на давальческой основе нефтеперерабатывающему заводу (далее – НПЗ);
- Добытчик получает бензин 5 экологического класса и осуществляет его оптовую реализацию;
- Добытчик имеет на балансе АЗС, через которые происходит передача топлива для собственных нужд;
- Добытчик не осуществляет производство подакцизных товаров (в том числе смешение товаров в местах их хранения и реализации);
- Реализация бензина 5 экологического класса осуществляется на территории РФ;
- Добытчик не изготавливает из подакцизных товаров (материалов) подакцизные товары;
- Добытчик находится на общей системе налогообложения.

Плательщик акциза в рассматриваемой ситуации

В соответствии с п. 1 ст. 182 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ) объектом налогообложения акцизом признаются следующие операции:

- реализация¹ на территории Российской Федерации (далее – РФ) лицами **произведенных ими** подакцизных товаров;
- передача на территории РФ лицами **произведенных ими** из давальческого сырья (материалов) подакцизных товаров собственнику указанного сырья (материалов) либо другим лицам, в том числе получение указанных подакцизных товаров в собственность в счет оплаты услуг по производству подакцизных товаров из давальческого сырья (материалов);
- передача в структуре организации произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров (за исключением передачи произведенного прямогонного бензина для дальнейшего производства продукции нефтехимии в структуре организации, имеющей свидетельство о регистрации лица, совершающего операции с прямогонным бензином);
- передача на территории РФ лицами произведенных ими подакцизных товаров для собственных нужд;
- передача произведенных подакцизных товаров на переработку на давальческой основе;
- ввоз подакцизных товаров на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией;
- иные операции.

Следовательно, на территории РФ объект обложения акцизами возникает только у тех организаций (или индивидуальных предпринимателей), которые реализуют или передают подакцизные нефтепродукты **собственного производства**, в том числе из давальческого сырья, то есть у **НПЗ** в рассматриваемом случае².

Налоговые вычеты по акцизам

В соответствии со ст. 200 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить сумму акциза по подакцизным товарам на установленные настоящей статьей налоговые вычеты:

¹ Передача прав собственности на подакцизные товары одним лицом другому лицу на возмездной и (или) безвозмездной основе, а также использование их при натуральной оплате признаются реализацией подакцизных товаров.

² За исключением операции, изложенной в пп. 6 п. 1 ст. 182 НК РФ (не применимо в рассматриваемом случае). Также самостоятельным объектом налогообложения является ввоз нефтепродуктов на таможенную территорию РФ. В таких случаях акциз уплачивается на таможне.

- вычетам подлежат суммы акциза, предъявленные продавцами и уплаченные налогоплательщиком при приобретении подакцизных товаров либо уплаченные налогоплательщиком при ввозе подакцизных товаров на территорию Российской Федерации и иные территории и объекты, находящиеся под ее юрисдикцией, приобретших статус товаров Таможенного союза, в дальнейшем использованных в качестве сырья для производства подакцизных товаров;
- при передаче подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья, в случае, если давальческим сырьем являются подакцизные товары, вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные собственником указанного давальческого сырья при его приобретении либо уплаченные им при ввозе этого сырья на территорию Российской Федерации и иные территории и объекты, находящиеся под ее юрисдикцией, приобретшего статус товара Таможенного союза, а также суммы акциза, уплаченные собственником этого давальческого сырья при его производстве;
- иные вычеты.

Следовательно, в рассматриваемом случае, у Добытчика нет оснований для предъявления акциза к вычету.

Последствия реализации (передачи) подакцизных товаров (бензин 5 экологического класса) от НПЗ Добытчику и Добытчиком при оптовой/розничной торговле

В соответствии с п. 1 ст. 198 НК РФ НПЗ, производящий подакцизные товары (бензин 5-ого экологического класса³) из давальческого сырья (НПЗ в рассматриваемом случае), обязан предъявить к уплате Добытчику соответствующую сумму акциза (выделить сумму акциза отдельной строкой в расчетных документах, первичных учетных документах и счетах-фактурах).

Суммы акциза, предъявленные НПЗ собственнику давальческого сырья (Добытчику), должны относиться Добытчиком на стоимость подакцизных товаров, произведенного из указанного сырья (за исключением случаев передачи подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья, для дальнейшего производства подакцизных товаров)⁴.

При реализации подакцизных товаров в розницу соответствующая сумма акциза включается в цену указанного товара.

³ 6 450 руб./т в соответствии со ст. 193 НК РФ.

⁴ п. 2 ст. 199 НК РФ

Согласно ст. 346.27 НК РФ под розничной торговлей понимается предпринимательская деятельность, связанная с торговлей товарами (в том числе за наличный расчет, а также с использованием платежных карт) на основе договоров розничной купли-продажи.

По договору розничной купли-продажи продавец, осуществляющий предпринимательскую деятельность по продаже товаров в розницу, обязуется передать покупателю товар, предназначенный для личного, семейного, домашнего или иного использования, не связанного с предпринимательской деятельностью (п. 1 ст. 492 Гражданского кодекса РФ)⁵.

Особенность розничной торговли как вида бизнеса с налоговой точки зрения состоит в том, что розничная торговля в отличие от оптовой торговли может переводиться на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для определенных видов деятельности (далее - ЕНВД). Однако в НК РФ существует запрет применения ЕНВД в отношении розничной торговли автомобильным бензином.

Выводы

Учитывая изложенное, в рассматриваемой цепочке производства и реализации автомобильного бензина 5 экологического класса, налоговые последствия для Добытчика будут аналогичны как при розничной торговле, так и при оптовой торговле на территории РФ. В том и другом случае (с учетом фактов и допущений, изложенных выше) Добытчик не может принять акциз к вычету, при этом плательщиком акциза является НПЗ.

Добытчик будет являться плательщиком налогов, предусмотренных общей системой налогообложения.

Надеемся наша консультация была Вам полезна и мы будем рады ответить на Ваши дополнительные вопросы, связанные с данной консультацией.

С уважением,
Интернет-сервис «Налоговое заключение»
<http://TaxOpinion.ru>
answer@taxopinion.ru

⁵ Аналогичное определение содержится в п. 3 ст. 2 Федерального закона «Об основах государственного регулирования торговой деятельности в Российской Федерации» № 381-ФЗ от 29.12.2009 г.