

С начала июля вступили в силу поправки, которые касаются порядка применения льготы по акцизам при экспорте товаров. Норма с учетом поправок читается двояко, и теперь непонятно, сохранилась ли льгота для производителей подакцизных товаров из давальческого сырья, которые затем реализуются собственником на экспорт. Разъяснить противоречие поспешили чиновники.

Противоречие разъяснили

С 1 июля 2012 года вступили в силу поправки, внесенные в пункт 2 статьи 184 Налогового кодекса РФ (изменения внесены Федеральным законом от 28 ноября 2011 г. № 338-ФЗ).

До появления поправок из этой нормы следовало, что от уплаты акцизов в рамках экспорта освобождается:

- реализация произведенных подакцизных товаров;
- передача подакцизных товаров, произведенных из давальческого сырья.

Теперь льгота применяется при реализации произведенных подакцизных товаров (в том числе из давальческого сырья), помещенных под таможенную процедуру экспорта. То есть упоминание о «передаче подакцизных товаров» из новой редакции убрано. А значит, неясно, может ли воспользоваться льготой предприятие, которое получило давальческое сырье и произвело из него подакцизный товар, реализуемый впоследствии его собственником на экспорт?

Чиновники Минфина России в письме от 22 мая 2012 г. № 03-07-15/1/10 пояснили, что льгота для данного случая сохранена. Дело в том, что для подтверждения льготы, в инспекцию необходимо представить пакет документов, перечень которых дан в пункте 7 статьи 198 Налогового кодекса РФ. И упоминание о таких документах, как договор между собственником подакцизного товара, произведенного из давальческого сырья, и налогоплательщиком о производстве подакцизного товара, в новой редакции сохранено.

Поэтому чиновники пришли к выводу, что принципиальных изменений в законодательство не внесено. Как и раньше, производители подакцизных товаров могут воспользоваться льготой, представив в инспекцию помимо пакета документов поручительства банка или банковскую гарантию.

Собираем комплект документов

Как уже было сказано, организация, претендующая на льготу, должна собрать комплект документов и представить их в налоговую инспекцию.

Во-первых, потребуется контракт (копия контракта) налогоплательщика с контрагентом на поставку подакцизных товаров.

Если товары экспортирует собственник давальческого сырья, то плательщику акциза, то есть производителю, необходимо представить в этом случае копию контракта о производстве подакцизного товара.

Во-вторых, потребуются платежные документы и выписка банка (их копии), которые подтверждают фактическое поступление выручки от реализации под-акцизных товаров иностранному лицу на счет налогоплательщика в российском банке.

Также необходимы:

- таможенная декларация (ее копия) с отметками российской таможенного органа, осуществившего выпуск товара в таможенной процедуре экспорта;
- копии транспортных или товаросопроводительных документов или иных документов с отметками российских таможенных органов места убытия.

Достаточно одной банковской гарантии

Помимо пакета документов в налоговую инспекцию необходимо представить поручительство банка или банковскую гарантию.

Ранее Налоговый кодекс РФ четко не определял, сколько необходимо предоставлять банковских гарантий: одну в год или несколько по каждой сделке. С 1 июля 2012 года для освобождения от уплаты акциза можно представлять одну банковскую гарантию. Соответствующее дополнение внесено в пункт 2 статьи 184 Налогового кодекса РФ. Что касается вопроса о дате представления поручительства банка или банковской гарантии, то данные документы должны быть представлены в инспекцию до наступления срока уплаты акциза. Такие разъяснения также даны в письме Минфина России от 22 мая 2012 г. № 03-07-15/1/10. Отметим, что у организации может возникнуть проблема с инспекторами даже в том случае, если она выполнила все требования для освобождения от уплаты акциза.

Это подтверждает арбитражная практика. Так, компания представила банковскую

гарантию не только до срока уплаты акциза, но и до срока представления декларации. На основании этого инспекторы отказали в праве на освобождение от уплаты акциза. Тем не менее судьи налоговиков не поддержали (определение ВАС РФ от 30 июня 2010 г. № ВАС-8481/10). В другом случае организация подала пакет документов и банковскую гарантию одновременно с декларацией. Но при этом не был представлен третий экземпляр заявления о ввозе товара на территорию Республики Беларусь с отметкой инспекции этого государства, подтверждающей уплату косвенных налогов в полном объеме. Он был сдан позже, но до того как инспекция вынесла решение об отказе в праве на льготу. Однако судьи поддержали организацию и признали действия налоговиков неправомерными – определение ВАС РФ от 20 августа 2010 г. № ВАС-9441/10. Получается, что ключевым вопросом является предоставление в инспекцию недостающего документа до принятия отрицательного решения налоговыми.

В другом случае организация подала пакет документов и банковскую гарантию одновременно с декларацией. Но при этом не был представлен третий экземпляр заявления о ввозе товара на территорию Республики Беларусь с отметкой инспекции этого государства, подтверждающей уплату косвенных налогов в полном объеме. Он был сдан позже, но до того как инспекция вынесла решение об отказе в праве на льготу.

Однако судьи поддержали организацию и признали действия налоговиков неправомерными – определение ВАС РФ от 20 августа 2010 г. № ВАС-9441/1. Получается, что ключевым вопросом является предоставление в инспекцию недостающего документа до принятия отрицательного решения налоговыми.

Вместе с тем вышеуказанные решения свидетельствуют о том, что налоговики часто отказывают в правах организациям по формальному признаку.

Соблюдаем сроки

Необходимые документы организации должны представить в течение 180 календарных дней с даты отгрузки (передачи) товаров. Это установлено пунктом 3 статьи 1 Протокола от 11 декабря 2009 г. «О порядке взимания косвенных налогов». В противном случае право на льготу не подтвердится, и хозяйству необходимо будет заплатить акциз в бюджет за тот налоговый период, на который приходится день отгрузки (передачи) подакцизных товаров.

Поэтому компания, рассчитывающая на освобождение, должна внимательно следить за сроками и датами, указанными в представляемых документах. И если сроки соблюдаются, то суды занимают сторону налоговиков – определение ВАС РФ от 29 июня 2011 г. № ВАС-7061/11.

Как подтвердить фактическое перемещение товара

Также стоит учесть, что для применения льготы организация должна доказать фактическое перемещение товаров за границу.

Если этого не удастся сделать, то налоговики отказывают в применении льготы, а суды их поддерживают (постановления ФАС Волго-Вятского округа от 13 сентября 2006 г. № А39-798/2005-68/11, от 13 сентября 2006 г. № А39-3050/2005-161/10).

Напомним, что в качестве подтверждающего документа используется таможенная декларация (ее копия) с отметками российской таможни, выпустившей товар в таможенной процедуре экспорта. При этом суды напоминают, что отметки, свидетельствующие о подтверждении фактического вывоза товаров, проставляются таможней на транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документах или их копиях.

Если такие отметки отсутствуют, то акциз нужно уплатить в полном объеме. Поскольку инспекторы считают, что в этом случае не соблюдено обязательное условие для получения освобождения. Обязательным условием для подтверждения обоснованности освобождения от уплаты акциза и налоговых вычетов при экспортных операциях является представление налогоплательщиком налоговому органу документов, предусмотренных в пункте 7 статьи 198 Налогового кодекса РФ.

При этом названные документы должны быть достоверными, составлять единый комплект и не иметь противоречий в содержащихся в них сведениях. Отсутствие отметок рассматривается в качестве противоречий в документах.

Важно запомнить

Налоговые льготы всегда привлекают пристальное внимание инспекторов. Во избежание спорных ситуаций с льготами по акцизам при экспорте произведенных из давальческого сырья товаров следует внимательно относиться к оформлению документов. Кроме того, необходимо помнить, что документы должны подаваться в полном комплекте, а факт перемещения товара должен быть подтвержден документально с помощью соответствующей отметки на таможенной декларации.