

Если предприятие занимается переработкой давальческого сырья, ввезенного из стран Таможенного союза, то оно вправе рассчитывать на применение нулевой ставки по НДС. Но чтобы воспользоваться льготой, необходимо соблюсти определенные условия – отметили финансисты.

Какими документами руководствоваться

Операция по переработке давальческого сырья состоит в следующем.

Владелец сырья передает его на переработку третьему лицу, которое за вознаграждение и своими силами перерабатывает это сырье и передает заказчику готовую продукцию.

Саму операцию можно разбить на три составляющие.

1. Ввоз сырья для переработки в страну исполнителя.
2. Выполнение работ по переработке.
3. Вывоз продуктов переработки в страну заказчика.

При этом если российское предприятие перерабатывает сырье, привезенное из стран Таможенного союза, то при расчете косвенных налогов, в частности НДС, следует руководствоваться двумя Протоколами от 11 декабря 2009 года:

- «О порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров в Таможенном союзе » (далее – Протокол по экспорту и импорту товаров);
- «О порядке взимания косвенных налогов при выполнении работ, оказании услуг в Таможенном союзе » (далее – Протокол по работам и услугам).

Ввоз давальческого сырья для переработки

При ввозе давальческого сырья НДС не исчисляется и не уплачивается.

НДС. Сырье для переработки ввезено из стран Таможенного союза

Автор: Administrator
05.12.2012 18:14 -

Поскольку данным налогом облагаются лишь сами работы по переработке давальческого сырья. Это установлено пунктом 1 статьи 4 Протокола по работам и услугам.

При этом стоит учесть, что расходы на доставку включаются в стоимость полученного сырья.

Это правило действует для бухгалтерского учета (п. 6 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»). Справедливо оно и для налогового учета (п. 2 ст. 254 Налогового кодекса РФ).

Отметим, что в случае ввоза товаров для переработки из стран, не входящих в Таможенный союз, также применяется полное условное освобождение от уплаты ввозных пошлин и налогов.

Но только при условии, что впоследствии продукция переработки будет вывезена.

Это установлено пунктом 1 статьи 239 Таможенного кодекса Таможенного союза.

Налогообложение в рамках переработки сырья

Переработка давальческого сырья, ввезенного на территорию одного государства с территории другого (оба участники Таможенного союза) с последующим вывозом продуктов переработки, облагается НДС по нормам статьи 1 Протокола по экспорту и импорту товаров. И на основании документов, указанных в статье 4 Протокола по работам и услугам.

При этом налоговая база определяется как стоимость выполненных работ по переработке давальческого сырья.

Обратим внимание, что статья 1 Протокола по экспорту и импорту товаров предусматривает применение нулевой ставки НДС.

Рассмотрим особенности.

Сырье принадлежит иностранной организации

Прежде всего нужно учитывать, что нулевая ставка НДС при ввозе давальческого

сырья из стран Таможенного союза применяется не всегда.

Ведь сырье может принадлежать лицу, которое не является налогоплательщиком какой-либо из стран Таможенного союза.

Иными словами, договор (контракт) на переработку давальческого сырья может быть заключен между иностранным (по отношению к любой из стран Таможенного союза) лицом и российским налогоплательщиком.

В этом случае нулевая ставка налога на добавленную стоимость применяться не может.

На этом настаивают чиновники. В частности, такая позиция изложена в письме ФНС России от 16 сентября 2011 г. № ЕД-4-3/15170@.

Обосновывая свою позицию, чиновники сослались на пункт 2 статьи 4 Протокола по работам и услугам.

Им определен пакет документов, необходимых для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки НДС в отношении работ по переработке давальческого сырья.

Одним из необходимых документов является договор (контракт), заключенный между налогоплательщиками (плательщиками) государств – членов Таможенного союза.

Очевидно, что это условие невыполнимо, когда одной из сторон договора является резидент государства, не входящего в Таможенный союз.

И действительно, применение нулевой ставки налога на доставленную стоимость – это своего рода льгота, установленная межправительственным соглашением в рамках Таможенного союза. И по идее, должна способствовать углублению взаимной интеграции входящих в союз государств и укреплению экономических связей между ними. А значит, эта льгота распространяется лишь на те случаи, когда оба участника сделки представляют государства, входящие в союз.

Таким образом, если заказчиком переработки выступает организация, не являющаяся налогоплательщиком государства, входящего в Таможенный союз, то реализация работ по переработке облагается по «стандартной» ставке – 10 или 18 процентов. Данная ставка определяется в соответствии с пунктами 2–3 статьи 164 Налогового кодекса РФ.

Налоговая база при реализации работ (услуг) по производству товаров из давальческого сырья (материалов) определяется как стоимость их обработки, переработки или иной трансформации с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в нее НДС. Об этом сказано в пункте 5 статьи 154 Налогового кодекса РФ.

Порядок применения нулевой ставки

Если же заказчиком переработки выступает налогоплательщик одной из стран Таможенного союза, применяется нулевая ставка НДС.

Порядок ее подтверждения определен в пункте 2 статьи 4 Протокола по работам и услугам.

Так, в состав пакета документов, необходимых для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки налога на добавленную стоимость, включаются:

- договор (контракт), заключенный между налогоплательщиками (плательщиками) государств – членов Таможенного союза;
- документы, подтверждающие факт выполнения работ, оказания услуг;
- документы, подтверждающие вывоз (ввоз) товаров;
- заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов;
- таможенная (грузовая таможенная) декларация, подтверждающая вывоз продуктов переработки давальческого сырья за пределы территории государств – членов Таможенного союза;
- иные документы, предусмотренные законодательством государств – членов Таможенного союза.

Российское налоговое законодательство (в частности, ст. 165 Налогового кодекса РФ) не предусматривает каких-либо иных обязательных документов, которые надо представить в налоговую инспекцию в этом случае.

Однако на практике в пакет документов включаются еще и документы (их копии), подтверждающие право на вычет налога, подлежащего возмещению в связи с применением нулевой ставки.

Отметим, что налоговая база в описанном случае определяется так же, как и в случае, когда заказчиком переработки выступает не налогоплательщик Таможенного союза.

В качестве налоговой базы во внимание принимается стоимость выполненных работ по переработке давальческого сырья (п. 1 ст. 4 Протокола по работам и услугам).

При этом порядок подтверждения нулевой ставки (в частности, срок сбора необходимых документов, порядок действий всех заинтересованных лиц и т. п.) соответствует порядку, применяемому при подтверждении нулевой ставки в случае экспорта товаров в

рамках Таможенного союза (этот порядок определен в ст. 1 Протокола по экспорту и импорту товаров). Срок, отведенный на сбор необходимых документов, составляет 180 календарных дней с момента отгрузки товаров (в данном случае – продуктов переработки) заказчику.

Вывоз продуктов переработки

При вывозе продуктов переработки НДС не уплачивается. Ведь продукты переработки принадлежат заказчику.

А значит, переход права собственности на них не происходит и экспорт места не имеет.

Иными словами, при вывозе продуктов переработки давальческого сырья просто не возникает объекта обложения налогом на добавленную стоимость.

Как отразить операцию в декларации

Особенности заполнения декларации по НДС организацией-экспортером разъяснили финансисты в письме Минфина России от 6 октября 2010 г. № 03-07-15/131.

В случае подтверждения нулевой ставки в графе 2 раздела 5 декларации указывается величина налоговой базы по операции реализации товаров.

Если правомерность применения нулевой ставки не подтверждена, заполняется графа 4 раздела 5.

В разделах 4–6 декларации операции по реализации товаров, экспортированных с территории Российской Федерации на территорию страны, входящей в состав Таможенного союза, следует отражать по кодам:

- по коду 1010403 – операции по реализации товаров, не указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса РФ, вывезенных с территории РФ;
- по коду 1010404 – операции по реализации товаров, указанных в пункте 2 статьи 164 Налогового кодекса РФ, вывезенных с территории РФ.

Важно запомнить

Российское предприятие может участвовать в переработке давальческого сырья, ввезенного из стран Таможенного союза. При этом облагается сама операция по переработке. Ввоз давальческого сырья и вывоз продуктов переработки облагаться НДС не будут. Если заказчиком услуги по переработке является резидент страны Таможенного союза, то при налогообложении может применяться нулевая ставка НДС. Но для этого необходимо собрать необходимые подтверждающие документы в срок не позднее 180 календарных дней с момента отгрузки.