

Минфин России Письмо от 22 апреля 2019 г. N 03-13- 08/28741

В связи с письмом по вопросу применения акцизов при осуществлении организацией — производителем подакцизных товаров их реализации по агентскому договору в случае, когда агент от своего имени и за счет принципала заключает сделки купли-продажи с покупателями, Департамент налоговой и таможенной политики сообщает.

В соответствии с пунктом 1 статьи 1005 части второй Гражданского кодекса Российской Федерации по агентскому договору одна сторона (агент) обязуется за вознаграждение совершать по поручению другой стороны (принципала) юридические и иные действия от своего имени, но за счет принципала либо от имени и за счет принципала.

Условиями конкретного договора на агента может возлагаться обязанность по продаже товаров, находящихся в собственности принципала и передаваемых агенту, в указанных целях.

В целях исчисления акцизов пунктом 2 статьи 195 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) дата реализации (передачи) подакцизных товаров определяется как день отгрузки (передачи) соответствующих подакцизных товаров, в том числе структурному подразделению организации, осуществляющему их розничную реализацию.

При этом в соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 182 Кодекса в целях исчисления акцизов реализацией подакцизных товаров признается передача прав собственности на подакцизные товары одним лицом другому лицу на возмездной и (или) безвозмездной основе.

Из вышеизложенного следует, что для исчисления акцизов датой реализации является не дата перехода права собственности к покупателю, а дата отгрузки подакцизных товаров их производителем в целях продажи.

Таким образом, в ситуации и при условиях, указанных в письме, объект налогообложения акцизом возникает при передаче агенту произведенных принципалом подакцизных товаров для их реализации покупателям согласно условиям агентского договора со склада агента.

Согласно пункту 1 статьи 198 Кодекса налогоплательщик, осуществляющий операции, признаваемые в соответствии с главой 22 «Акцизы» Кодекса объектом налогообложения (за исключением операций по реализации подакцизных товаров, поименованных в данном пункте), обязан предъявить к оплате покупателю подакцизных товаров соответствующую сумму акциза.

На основании пункта 2 указанной статьи в расчетных документах, в том числе в первичных учетных документах и счетах-фактурах, соответствующая сумма акциза выделяется отдельной строкой.

В соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 г. N 1137 «О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость» (далее — Постановление N 1137) при составлении комитентом (принципалом) счета-фактуры, выставляемого комиссионеру (агенту), реализующему товары (работы, услуги), имущественные права от своего имени, основные показатели счета-фактуры заполняются на основании показателей счета-фактуры, выставленного комиссионером (агентом) покупателю при отгрузке (передаче) товара покупателю.

Таким образом, обязанность по оформлению счетов-фактур с отражением в них исчисленных сумм акцизов подлежит исполнению в порядке, предусмотренном Постановлением N 1137.

В то же время указанный порядок, а также установленные действующим законодательством по бухгалтерскому учету требования к оформлению первичных учетных документов не препятствуют отражению исчисленной суммы акциза в документе, подтверждающем отгрузку подакцизных товаров их производителем в адрес агента для дальнейшей продажи этих товаров от имени последнего.

Согласно пункту 5 статьи 200 Кодекса при соблюдении определенных условий вычетам подлежат суммы акциза, уплаченные налогоплательщиком, в случае возврата покупателем подакцизных товаров (в том числе возврата в течение гарантийного срока) или отказа от них, за исключением алкогольной продукции, маркируемой федеральными специальными марками.

Право на применение указанного вычета в случае возврата агентом переданных ему ранее подакцизных товаров нормами главы 22 Кодекса не предусмотрено.

Директор Департамента

А.В.САЗАНОВ

22.04.2019